

# Noi măsuri fiscale cu intrare în vigoare de la 1 ianuarie 2024

Prin Legea nr. 296/2023 au fost luate o serie de măsuri fiscale, tratate pe larg în cel mai recent Buletin fiscal realizat de Țuca Zbârcea și Asociații Consultanță Fiscală. O parte dintre acestea vizează introducerea de noi impozite, modificarea cotelor aplicabile la cele existente, precum și schimbări ale legislației privind TVA.

## Impozit minim pe cifra de afaceri (IMCA)

Acesta privește contribuabilii persoane juridice ce înregistrează în anul precedent o cifră de afaceri mai mare de 50 mil. euro și care în anul de calcul determină un impozit pe profit mai mic decât valoarea IMCA.

IMCA se calculează conform formulei de calcul:  $IMCA = 1\% \times (VT - Vs - I - A)$ , unde VT reprezintă veniturile totale, Vs - veniturile care se scad din veniturile totale (i.e., venituri neimpozabile, venituri aferente costurilor stocurilor de produse, venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuție; veniturile din producția de imobilizări corporale și necorporale; venituri realizate din despăgubiri; venituri reprezentând accize), I - valoarea imobilizărilor în curs de execuție achiziționate/produse începând cu 01.01.2024, iar A - amortizarea contabilă a activelor achiziționate/produse începând cu 01.01.2024. Conform sursei citate, activele luate în considerare pentru calculul I și A sunt cele stabilite prin Ordin al Ministerului Finanțelor, iar selecția categoriilor de active eligibile se realizează pe baza unor criterii legate de natura activității desfășurate.

### Mecanism de aplicare:

- dacă impozitul pe profit (IP) este mai mic decât IMCA, contribuabilii sunt obligați la plata impozitului pe profit la nivelul IMCA;
- dacă se înregistrează pierdere fiscală contribuabilul determină IMCA;
- dacă se înregistrează profit impozabil, dar ca urmare a recuperării pierderii fiscale din anii precedenți, ajunge să se înregistreze pierdere fiscală, contribuabilul va determina IMCA;
- dacă IMCA are o valoare negativă se consideră IMCA va fi egală cu zero.

Pentru efectuarea comparației IP cu IMCA, IP reprezintă impozitul pe profit înainte de scăderea sumelor potrivit legii, ajustat astfel:

- **se scad** sumele reprezentând sponsorizare/mecenat, alte sume care se scad din impozitul pe profit, precum și bonificațiile privind măsurile de menținere/creștere a capitalurilor proprii prevăzute de OUG nr. 153/2020;
- **nu se scad:** creditul fiscal extern, impozitul pe profit scutit reinvestit și impozitul pe profit scutit potrivit Legii cooperăției agricole nr. 566/2004.

Conform Buletinului fiscal menționat, în cazul în care contribuabilul datorează IMCA, din acesta **nu se scad** impozitul pe profit scutit, alte sume care se scad din impozitul pe profit și bonificațiile privind măsurile de menținere/creștere a capitalurilor proprii prevăzute de OUG nr. 153/2020, **dar se scad** sponsorizările în limita valorii minime dintre 0,75% din cifra de afaceri și 20% din impozitul pe profit datorat.

Se prevăd entitățile excluse de la aplicarea IMCA, respectiv operatorii economici care desfășoară exclusiv activități de distribuție, furnizare, transport de energie electrică și gaze naturale și care sunt reglementați sau licențați de ANRE.

De asemenea, se prevăd reguli specifice pentru contribuabilii care aplică sistemul de plăți anticipate, IP se determină prin compararea IMCA cu plățile anticipate, urmând ca definitivarea IP anual să se efectueze până la termenul de depunere a declarației anuale de impozit pe profit.

În cazul grupurilor fiscale, regulile menționate anterior se aplică în mod corespunzător de către persoana juridică responsabilă. Inițial, fiecare membru al grupului fiscal calculează IMCA și îl comunică persoanei juridice responsabile, urmând ca persoana juridică responsabilă să compare IP la nivelul grupului sau plățile anticipate cu suma IMCA transmise de membrii grupului.

## Impozit suplimentar pentru persoanele juridice care desfășoară activități în sectoarele petrol și gaze naturale

Acesta se aplică pentru perioada 1 ianuarie 2024 - 31 decembrie 2025, iar începând cu 1 ianuarie 2026, contribuabilii care desfășoară activități în sectoarele petrol și gaze aplică IMCA. Conform sursei citate, intră în sfera de aplicare contribuabilii care desfășoară activități în sectoarele petrol și gaze naturale și care înregistrează o cifră de afaceri mai mare de 50 mil.

euro.

ICAS se calculează conform formulei de calcul:  $ICAS = 0,5\% \times (VT - Vs - I - A)$ , unde VT, Vs, I și A sunt indicatorii prezentați la capitolul privind IMCA, activele luate în considerare pentru calculul I și A sunt cele stabilite prin Ordin al Ministerului Finanțelor, iar selecția categoriilor de active eligibile se realizează pe baza unor criterii legate de natura activității desfășurate.

ICAS se datorează suplimentar IP. Acest impozit se calculează, declară și plătește trimestrial și se însumează cu plățile anticipate sau impozitul pe profit datorate/datorat, după caz. Pentru determinarea rezultatului fiscal, impozitul pe cifra de afaceri reprezintă cheltuială nedeductibilă.

ICAS se calculează cumulativ de la începutul anului fiscal. În situația în care ICAS este datorat trimestrial, acesta se determină ca diferență între impozitul pe cifra de afaceri calculat cumulativ de la începutul anului fiscal și impozitul pe cifra de afaceri datorat pentru perioada anterioară celei de calcul. În cazul grupurilor fiscale, prevederile menționate anterior se aplică corespunzător de către membri în funcție de situația individuală.

Modelul și conținutul declarației impozitului specific pe cifra de afaceri se stabilesc prin Ordin ANAF în 60 de zile de la intrarea în vigoare a legii.

Contribuabilii care desfășoară și activități de distribuție, furnizare sau transport de energie electrică și gaze naturale nu cuprind în cadrul indicatorilor ICAS elementele aferente activităților de distribuție, furnizare sau transport de energie electrică și gaze naturale.

### **Modificarea cotelor de impozit pe veniturile microîntreprinderilor**

Noile cote de impozitare aplicabile vor fi:

- 1%, dacă microîntreprinderea realizează venituri care nu depășesc 60.000 euro inclusiv și nu desfășoară activitățile prevăzute la următorul punct;
- 3%, dacă microîntreprinderea realizează venituri peste 60.000 euro sau desfășoară activități specifice următoarelor coduri CAEN: 5821, 5829, 6201, 6209, 5510, 5520, 5530, 5590, 5610, 5621, 5629, 5630, 6910, 8621, 8622, 8623 și 8690.

Limitele fiscale în ceea ce privește cuantumul veniturilor se verifică pe baza veniturilor înregistrate cumulativ de la începutul anului fiscal. Cursul de schimb pentru determinarea echivalentului în euro este cel valabil la închiderea exercițiului financiar precedent.

Așadar, dacă în cursul anului fiscal veniturile realizate de o microîntreprindere depășesc nivelul de 60.000 euro, sau microîntreprinderea începe să desfășoare activități specifice codurilor CAEN menționate mai sus, se aplică cota de impozitare de 3% începând cu trimestrul în care se înregistrează aceste situații.

De asemenea, dacă o microîntreprindere desfășoară activități specifice codurilor CAEN menționate mai sus, dar obține și venituri din alte activități (în afara codurilor CAEN aferente acestor activități), cota de impozitare de 3% se aplică și pentru veniturile din aceste alte activități.

Similar, dacă în cursul anului fiscal, o microîntreprindere nu mai desfășoară activități specifice codurilor CAEN menționate mai sus iar veniturile nu depășesc nivelul de 60.000 euro, începând cu trimestrul în care se înregistrează aceste situații este aplicabilă cota de impozitare de 1%.

Din punct de vedere declarativ, microîntreprinderile care devin plătitoare de impozit pe profit ca urmare a neîndeplinirii condițiilor prevăzute la art. 47 din Codul Fiscal sau ca urmare a exercitării opțiunii, au obligația de a comunica organelor fiscale ieșirea din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor, până la data de 31 martie inclusiv a anului fiscal următor.

### **Modificări privind cotele de TVA**

- Majorarea cotei de TVA de la 5% la 9% pentru următoarele:
- Livrarea de locuințe ca parte a politicii sociale, inclusiv a terenului pe care sunt construite, după cum sunt definite în Codul Fiscal. Prin excepție de la prevederile de mai sus, se propune menținerea cotei reduse de TVA de 5% în perioada 1 ianuarie - 31 decembrie 2024 pentru actele juridice încheiate în perioada 1 ianuarie - 31

decembrie 2023 care au ca obiect plata în avans pentru achiziționarea unei astfel de locuințe. Se menține obligația de organizare a Registrului achizițiilor de locuințe cu cota redusă de TVA. De asemenea, în sensul aplicării cotei de TVA de 9%, locuința care poate fi locuită ca atare înseamnă o locuință care trebuie să aibă acces liber individual la spațiul locuibil, fără tulburarea posesiei și a folosinței exclusive a spațiului deținut de către o altă persoană sau familie, acces la energie electrică și apă potabilă, evacuarea controlată a apelor uzate și a reziduurilor menajere, trebuie să fie formată cel puțin dintr-un spațiu pentru odihnă, un spațiu pentru pregătirea hranei și un grup sanitar, să dețină anumite finisaje exterioare și interioare, anumite instalații sanitare și obiecte sanitare, precum și instalații electrice.

- Livrarea și instalarea de panouri fotovoltaice, panouri solare termice, pompe de căldură și alte sisteme de încălzire de înaltă eficiență care îndeplinesc anumiți parametri, inclusiv a kiturilor de instalare, precum și a tuturor componentelor necesare achiziționate separat, destinate locuințelor, clădirilor administrației publice centrale sau locale, clădirilor entităților aflate în coordonarea/subordonarea acestora, cu excepția societăților comerciale. Pentru a beneficia de cota redusă de TVA pentru aceste tranzacții cumpărătorii au obligația de a da o declarație pe propria răspundere.
- Livrarea și instalarea de componente pentru repararea și/sau extinderea sistemelor prevăzute la punctul anterior, ori livrarea acestor sisteme ca parte componentă a livrărilor de construcții sau ca extraopțiuni la livrarea unei construcții. De asemenea, pentru a beneficia de cota redusă de TVA pentru aceste tranzacții, cumpărătorii au obligația de a da o declarație pe propria răspundere.
- Majorarea cotei de TVA de la 5% la 19% pentru următoarele:
  - Dreptul de utilizare a facilităților sportive, ale căror activități sunt încadrate la codurile CAEN 9311 și 9313.
  - Transportul de persoane în scop turistic sau de agrement cu anumite trenuri sau vehicule, inclusiv cu tracțiune animală, ambarcațiuni sau utilizând instalațiile de transport pe cablu.
  - Eliminarea alimentelor de înaltă valoare calitativă din sfera cotei reduse de TVA de la 5%, și implicit aplicarea cotei reduse de 9% sau a cotei standard de 19%, în funcție de nivelul de zahăr adăugat.
  - Aplicarea cotei standard de 19% pentru următoarele livrări de bunuri care se califică în prezent pentru cota de TVA de 9%:
    - Băuturi nealcoolice care se încadrează la codurile NC 2202 (i.e. inclusiv berea fără alcool).
    - Alimente cu zahăr adăugat, al căror conținut total de zahăr este de minimum 10g/100g produs, altele decât cozonacul și biscuiții. Se aplică definiția zahărului adăugat introdusă în contextul modificărilor privind accizele.
  - Se menționează că declarația pe propria răspundere pentru aplicarea cotei reduse de TVA de 5%, pentru livrarea de lemn de foc, rumeguș, deșeuri și resturi de lemn, sub diferite forme către persoanele fizice/persoane juridice/alte entități, precum și livrarea către aceste persoane în calitate de utilizatori finali pentru utilizarea drept combustibil de încălzire a rumegușului, a anumitor deșeuri și resturi de lemn, trebuie să fie întocmită de beneficiar.

### **Modificări privind scutirea de TVA cu drept de deducere**

Astfel, vor intra în vigoare modificări care vizează următoarele operațiuni:

- Serviciile de construire, reabilitare, modernizare de unități spitalicești din rețeaua publică de stat.
- Livrarea de echipamente medicale, aparate, dispozitive, și altele asemenea, precum și adaptarea, repararea, închirierea și leasingul unor astfel de bunuri, efectuate către unități spitalicești din rețeaua publică de stat.

Astfel, se menține scutirea de TVA doar când aceste operațiuni sunt efectuate către entități nonprofit înregistrate în Registrul public organizat de ANAF și sunt destinate unităților spitalicești deținute și exploatate de entitatea nonprofit sau celor din rețeaua publică de stat.

În plus, modalitatea de acordare directă a scutirii de TVA, prin facturare fără TVA, se elimină.