



În acest număr:

Modificările fiscale privind unele măsuri fiscal-bugetare în domeniul cheltuielilor publice, pentru consolidare fiscală, combaterea evaziunii fiscale, pentru modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru prorogarea unor termene

Ordonanța de urgență nr. 115/2023 a fost publicată în Monitorul Oficial nr. 1139 din data de 15 decembrie 2023 și prevede o serie de modificări ale Codului Fiscal cu impact asupra mai multor taxe și impozite.

Principalele modificări aduse de Ordonanța de urgență nr. 115/2023

Impozitul pe profit

- ✓ Includerea în categoria cheltuielilor sociale, deductibile limitat la nivelul a 5% din fondul de salarii, a: (i) cheltuielilor pentru funcționarea creșelor și grădinițelor aflate în administrarea contribuabililor, a (ii) sumelor achitate de contribuabili pentru plasarea copiilor angajaților în unități de educație timpurie, în limita a 1.500 lei/lună pentru fiecare copil și a (iii) cheltuielilor cu bursele private, în limita a 1.500 lei/fiecare bursă acordată.
- ✓ Concomitent, se elimină posibilitatea de a scădea din impozitul pe profit creditul fiscal pentru acordarea de burse private.
- ✓ Includerea în categoria cheltuielilor deductibile limitat a cheltuielilor pentru funcționarea, întreținerea și repararea locuințelor de serviciu, deductibile în limita corespunzătoare suprafețelor construite prevăzute de Legea Locuinței, fără posibilitatea de a majora fiscal valoarea acestora cu 10%.
- ✓ Limitarea la 50% a deductibilității cheltuielilor de funcționare, întreținere și reparații aferente unui sediu aflat în locuința proprietate personală a unei persoane fizice, folosită și în scop personal, corespunzătoare suprafețelor puse la dispoziția contribuabilului în baza contractelor încheiate între părți, în acest scop.
- ✓ Introducerea în lista cheltuielilor deductibile limitat a 50% din valoarea cheltuielilor de funcționare, întreținere și reparații aferente unui sediu social achiziționat de către contribuabil în clădiri de locuințe sau în clădiri individuale de locuit, din ansambluri rezidențiale definite potrivit prevederilor legale, care nu este utilizat exclusiv în scopul activității economice. În cazul în care sediul social, aflat în patrimoniul contribuabilului, este utilizat în scop personal de către acționari sau asociați, cheltuielile respective sunt considerate ca fiind efectuate în favoarea acestora și sunt nedeductibile la calculul rezultatului fiscal. Amortizarea fiscală va avea același tratament fiscal.
- ✓ Începând cu 1 ianuarie 2024, costul de achiziție al aparatelor de marcat electronice fiscale nu va mai putea fi scăzut din impozitul pe profit ca și credit fiscal. Sumele reprezentând aparate de marcat electronice fiscale, rămase de reportat după scăderea din impozitul pe profit aferent anului fiscal 2023/anului fiscal modificat care se încheie în anul 2024, reprezintă elemente similare cheltuielilor începând cu anul 2024, iar cheltuielile reprezentând amortizarea fiscală a aparatelor de marcat electronice fiscale sunt cheltuieli nedeductibile.
- ✓ Ajustările pentru deprecierea creanțelor înregistrate începând cu 1 ianuarie 2024 vor fi deductibile în limita a 30% din valoarea acestor ajustări. Se aduc clarificări și cu privire la tipul de creanțe, respectiv sume datorate de clienții interni și externi pentru produse, semifabricate, materiale, mărfuri vândute, lucrări executate și servicii prestate.
- ✓ Este actualizată reglementarea fiscală prin care se acordă deductibilitate pentru ajustările pentru pierderi așteptate înregistrate de instituțiile financiare nebankare, având în vedere aplicarea de către acestea a reglementărilor contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară.
- ✓ Pierderile fiscale anuale stabilite prin declarația de impozit pe profit, începând cu anul 2024/anul fiscal modificat care începe în anul 2024 se vor recupera din profiturile impozabile realizate, în limita a 70% inclusiv, în următorii 5 ani consecutivi. Recuperarea pierderilor se va efectua în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit. Această regulă se aplică și în cazul rezultatului fiscal consolidat negativ înregistrat de grupul fiscal.
- ✓ Pierderile fiscale rămase de recuperat la 31 decembrie 2023 se vor recupera din profiturile impozabile realizate începând cu anul 2024, în limita a 70%, pe perioada rămasă de recuperat din cei 7 ani consecutivi ulterioari înregistrării pierderilor respective.
- ✓ Costurile excedentare ale îndatorării pentru tranzacțiile cu persoanele afiliate, care nu finanțează achiziția/producția imobilizărilor în curs de execuție/anumitor tipuri de active, sunt deductibile în limita unui plafon de 500.000 EUR pe an. De asemenea, sunt introduse prevederi speciale cu privire la deducerea costurilor excedentare ale îndatorării reportate din anii precedenți.
- ✓ Redirecționarea impozitului pe profit pentru efectuarea de sponsorizări și/sau acte de mecenat poate fi făcută până la termenele de depunere a declarației anuale de impozit pe profit.

- ✓ În legătură cu impozitul minim, contribuabilii care scad valoarea imobilizărilor în curs de execuție/activelor din baza de calcul, au obligația să păstreze activele respective cel puțin o perioadă egală cu jumătate din durata de utilizare economică, dar nu mai mult de 5 ani (exceptii: reorganizari, lichidari etc).
- ✓ În ceea ce privește rezultatul fiscal al unui sediu permanent sau al unui sediu permanent desemnat, se vor avea în vedere prevederile din Raportul 2010 privind alocarea profiturilor către sediile permanente, emis de Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică.

Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor

- ✓ Un acționar/asociat care deține peste 25% poate avea o singură microîntreprindere, față de 3 în prezent.
- ✓ De asemenea, plafonul de 500.000 EUR se va calcula cumulativ, pentru toate întreprinderile afiliate, parte dintr-un grup, conform definiției Legii 364/2004 (deținere de peste 25%)
- ✓ Pentru aplicarea acestui sistem în anul 2024, situațiile financiare trebuie depuse până la data de 31.03.2024
- ✓ Se elimină anumite facilități fiscale, cum ar fi costul caselor de marcat electronice fiscale și sponsorizările
- ✓ Se aduc modificări importante pentru entitățile care activează în domeniul HoReCa, respectiv, abrogarea prevederii prin care aceste entități erau exceptate de la regulile generale de ieșire din sistemul microîntreprinderilor (e.g. plafonul de 500.000 EUR devine aplicabil și entităților HoReCa). De asemenea, aceste entități pot aplica impozitul pe veniturile microîntreprinderilor dacă nu au aplicat acest sistem începând cu 1 ianuarie 2024 (și nu ulterior datei de 1 ianuarie 2023, așa cum prevede regula generală).

Impozit pe venit și contribuții sociale obligatorii

Începând cu 1 ianuarie 2024, cu anumite excepții

Facilitățile fiscale aplicabile pentru angajații din domeniul tehnologiei informației (IT), al construcțiilor, din sectorul agricol și industria alimentară

- ✓ Facilitățile fiscale pentru veniturile salariale obținute pentru o fracție din lună, la funcția de bază, la unul sau, după caz, la mai mulți angajatori succesiv, se va opera și acorda fracționat în limita plafonului de 10.000 RON și în corelație cu perioada petrecută la fiecare angajator.
- ✓ Se introduce obligația depunerii unei solicitări scrise către angajator, în situația în care se renunță la opțiunea de a continua plata la Pilonul II de pensii.

Alte prevederi care vizează veniturile salariale și asimilate salariilor

- ✓ Se aduc modificări cu privire la veniturile neimpozabile incluse în limita plafonului lunar de 33% din salariul de bază:
 - Se elimină complet tratamentul fiscal preferențial aferent sumei/indemnizației ce putea fi acordată angajaților care desfășoară activități în regim de telemuncă;
 - Contravaloarea abonamentelor pentru utilizarea facilităților sportive suportată de angajatori se reduce de la 400 euro la 100 de euro (atât pentru venitul neimpozabil, cât și pentru aplicarea deducerii în scopul impozitului pe venit pentru abonamentele suportate de angajați);
 - Se includ sumele acordate angajaților/suportate de angajator pentru educația timpurie a copiilor, în limită maximă de 1,500 de lei/lună pentru fiecare copil, în anumite condiții;
 - Se include diferența favorabilă dintre dobânda preferențială stabilită prin negociere și dobânda practică de piață, pentru credite și depozite.
 - Se aduc modificări/clarificări cu privire la momentul impozitării și raportării pentru mai multe beneficii, cum ar fi: contribuțiile la un fond de pensii facultative, primele de asigurare voluntară de sănătate, serviciile medicale furnizate sub formă de abonament, sumele suportate/acordate de către angajator pentru plasarea copiilor angajaților proprii în unități de educație timpurie, serviciile turistice, diferența dintre dobânda preferențială și dobânda practică pe piață, etc.

- ✓ Se aduc clarificări cu privire la modul de calcul pentru plafonul neimpozabil pentru indemnizațiile de delegare/detașare (aplicabile începând cu 15 decembrie 2023).
- ✓ Se includ în baza de calcul a contribuției de asigurări sociale de sănătate și concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate, cu excepția concediilor medicale pentru incapacitate temporară de muncă acordate în urma unor accidente de muncă sau a unor boli profesionale acordate în baza Legii nr. 346/2002).
- ✓ Pentru veniturile salariale aferente lunilor ianuarie – decembrie 2024 nu se datorează impozit pe venit și nu se cuprinde în baza lunară de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii suma de 200 lei/lună acordate salariaților cu salariul minim brut pe țară, în anumite condiții.

Venituri din activități independente

Începând cu veniturile anului 2024

- ✓ Sunt incluse în categoria cheltuielilor nedeductibile cheltuielile de sponsorizări și mecenat.
- ✓ Costul de achiziție al aparatelor de marcat electronice fiscale sunt excluse din categoria cheltuielilor deductibile.

Venituri din cedarea folosinței bunurilor

Începând cu veniturile anului 2024

- ✓ Pentru veniturile din cedarea folosinței bunurilor din patrimoniul personal, se elimină opțiunea de a determina venitul net în sistem real.
- ✓ Se stabilește o cotă forfetară de 20% pentru cheltuielile deductibile pentru calculul bazei impozabile atât pentru veniturile din chirii cât și pentru veniturile din arendă;
- ✓ Se elimină prevederea conform căreia persoanele fizice care realizează venituri din cedarea folosinței bunurilor din derularea unui număr mai mare de 5 contracte de închiriere la sfârșitul anului fiscal califică aceste venituri în categoria venituri din activități independente.
- ✓ Se introduce obligația de a calcula, reține la sursă, declara și plăti impozitul pe veniturile din cedarea folosinței bunurilor, în cazul plătitorilor de venituri persoane juridice sau alte entități ce conduc evidență contabilă.

Alte aspecte privitoare la impozitul pe venit și contribuțiile sociale obligatorii

Începând cu veniturile anului 2024

- ✓ Pierderea fiscală se modifică și poate fi recunoscută în cuantum 70% din veniturile/câștigurile nete, pe o perioadă de 5 ani consecutivi pentru anumite tipuri de venituri – e.g., venituri din activități independente, venituri din agricultură, câștiguri de capital;
- ✓ Redirecționarea de până 3.5% din impozit pe venit pentru susținerea entităților non-profit care se înființează și funcționează în condițiile legii și a unităților de cult, precum și pentru acordarea de burse private, se va putea realiza doar din impozitul aferent veniturilor salariale sau asimilate salariilor;
- ✓ Se aduc clarificări cu privire la salariului minim brut pe țară utilizat în determinarea plafoanelor anuale corespunzătoare contribuțiilor sociale obligatorii.

Taxa pe valoarea adăugată

Limitarea dreptului de deducere

- Începând cu data de 1 a lunii următoare celei în care România va fi autorizată de către Consiliul Uniunii Europene să aplice o măsură de derogare de la prevederile Directivei de TVA, dreptul de deducere a TVA aferent achizițiilor, închirierilor sau leasingului de clădiri/spații de locuit, indiferent de destinația acestora, situate în zone rezidențiale sau în blocuri de locuințe, precum și dreptul de deducere a TVA aferent cheltuielilor legate de aceste clădiri/spații de locuit, va fi limitat la 50%, în măsura în care respectivele clădiri/spații nu vor fi folosite exclusiv în scopul activității economice.

Amânarea plății TVA în vamă

- Începând cu 1 ianuarie 2024, plata TVA la import nu se va mai face direct la organele vamale în cazul importurilor efectuate de persoane înregistrate în scopuri de TVA prin utilizarea procedurii de **vămuire centralizată** sau în cazul **importurilor efectuate prin depunerea unei declarații vamale sub forma unei înscrieri în evidențele declarantului**.

Astfel, începând din 2024, deținerea unei autorizații de operator economic autorizat (AEO) nu va mai putea fi folosită pentru amânarea plății TVA în vamă. De asemenea, simpla deținere a autorizației de depunere a unei declarații vamale sub forma unei înscrieri în evidențele declarantului nu va mai fi suficientă, pentru amânarea plății taxei în vamă fiind necesară depunerea unei declarații vamale sub această formă.

În continuare, persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA în România care dețin un certificat de amânare a plății TVA în vamă vor beneficia de amânarea plății TVA în vamă, însă pentru obținerea certificatului, condițiile vor deveni mai riguroase, în sensul în care solicitanții vor trebui să nu aibă obligații fiscale restante către ANAF sau alte creanțe existente în evidența organului fiscal central în vederea recuperării.

Astfel, în cazul în care persoanele impozabile for figura cu sume eșalonate și/sau reeșalonate la plată, precum și cu creanțe suspendate în condițiile legii, acestea nu vor mai fi eligibile pentru obținerea certificatului.

În plus, pentru a demonstra că nu înregistrează alte obligații restante la bugetul consolidat, persoanele impozabile vor trebui să depună la autoritățile vamale o declarație pe propria răspundere în acest sens.

Suspendarea depunerii unor declarații

- Obligația privind depunerea declarațiilor informative D392A, D392 B și D393 se suspendă până la data de 31 decembrie 2026 inclusiv (fiind prelungită suspendarea ce deja exista până la finalul anului 2023).

Cotă de TVA aplicabilă produselor cu conținut de zahăr

- Ca și regulă generală produsele cu un conținut de zahăr adăugat de minim 10g / 100g nu vor beneficia de cota redusă. Totuși, indiferent de conținutul de zahăr adăugat în produs, pe lângă cozonac și biscuiți va beneficia de cota redusă de 9% TVA și livrarea de laptele praf pentru nou-născuți, sugari și copii de vârstă mică.
- Se aduc clarificări și cu privire la definiția „conținutului de zahăr adăugat”, și astfel, zaharurile din sucurile de fructe neîndulcite, concentratul de suc de fructe și zaharurile din piureuri de fructe nu se mai consideră zahăr adăugat în sensul aplicării cotei reduse de TVA

Accize și alte taxe speciale

Produse energetice

- În anul 2024, nivelul accizelor pentru carburanți, respectiv pentru benzină (cu și fără plumb) și motorină, va fi indexat cu indicele prețului de consum în două etape, după cum urmează:
 - Începând cu data de 1 ianuarie 2024, cu 50% din creșterea prețurilor de consum;
 - Începând cu data de 1 iulie 2024, cu 50% din creșterea prețurilor de consum.
- Începând cu 18 ianuarie 2024, se schimbă marcatorul și nivelul de marcare pentru păcură și produse asimilate acestuia și pentru motorină.

Astfel, noul marcator va fi: ACCUTRACE™ PLUS, denumit științific Butoxibenzen (număr de înregistrare CAS 1126-79-0) conform Deciziei de punere în aplicare (UE) 2022/197 a Comisiei din 17 ianuarie 2022 de stabilire a unui marcaj fiscal comun pentru motorine și kerosen.. Nivelul de marcarea este de 14 mg +/- 10% de marcator pe litru de produs energetic. Acesta corespunde unui nivel de marcarea de 10,64 mg +/- 10% de butoxibenzen pe litru de produs energetic.

Până la data de 18 ianuarie 2024 pot fi utilizați ambii marcatori (atât marcatorul actual Solvent Yellow 124, cât și noul marcator ACCUTRACE™ PLUS).

Modificări aduse pentru livrările de vin spumant, băuturi fermentate spumoase și alcool etilic

- Începând cu 1 ianuarie 2024, pe lângă livrarea de benzine, motorine, kerosen și GPL, și livrarea de vinuri spumoase, băuturi fermentate spumoase, produse intermediare și alcool etilic din antrepozite fiscale ori din locația în care acestea au fost recepționate de către destinatarul înregistrat, se va efectua numai în momentul în care furnizorul va deține documentul de plată care să ateste virarea la bugetul de stat a valorii accizelor aferente cantității ce urmează a fi facturată.

Atestate

- Începând cu 1 ianuarie 2024, atestatele de destinatar certificat și expeditor certificat vor fi valabile de la data emiterii acestora. La acest moment atestatele sunt valabile începând cu data de 1 a lunii următoare celei în care cererea a fost aprobată.

Măsuri pentru combaterea evaziunii fiscale

Modificări privind RO e-Factura

- Pe lângă exporturi și livrări intracomunitare de bunuri, sunt exceptate de la transmiterea prin sistemul RO e-Factura și livrări către companii care nu sunt stabilite și înregistrate în scop de TVA în România, livrări de bunuri sau prestări de servicii pentru care s-au emis facturi simplificate, prestări de servicii pentru care facturile sunt emise în conformitate cu reglementările altor jurisdicții.
- Începând cu luna iulie 2024, în cazul tranzacțiilor efectuate în regim B2B între persoane fizice stabilite în România, în cazul în care furnizorul nu transmite factura în format electronic către beneficiar sau beneficiarul primește și înregistrează o factură care nu este o factură electronică în sensul Legii 120/2021, respectivele fapte constituie contravenții, amenda fiind în cuantum de 15% din valoarea totală a facturii aplicabilă în parte pentru furnizor sau după caz pentru beneficiar.
- Sunt aduse clarificări și cu privire la situația în care sistemul RO e-Factura nu funcționează. Astfel, atunci când sistemul RO e-Factura nu funcționează minim 24 de ore, obligația de facturare electronică se suspendă până la restabilirea sistemului, în acest interval facturile putând fi emise prin mijloace tradiționale.

Totuși, facturile electronice vor trebui transmise ulterior prin sistem imediat ce acesta va fi restabilit. Pentru a putea urmări aceste situații, autoritățile fiscale române vor publica pe site-ul propriu perioadele în care sistemul RO e-Factura nu a funcționat.

Modificări privind Ro e-Transport

- Se extinde obligația de raportare în sistemul RO e-Transport pentru transportul rutier internațional de bunuri (operațiuni de import / export / achiziții intracomunitare / livrări intracomunitare). Noile măsuri se aplică începând cu 15 decembrie 2023 pentru toate categoriile de bunuri transportate **(nu doar pentru bunurile cu risc fiscal ridicat)**.

Obligația de raportare se aplică pentru următorii utilizatori:

- Destinatarul înscris în declarația vamală de import sau expeditorul înscris în declarația vamală de export;
 - Beneficiarul din România, în cazul achizițiilor intracomunitare de bunuri;
 - Furnizorul din România, pentru livrările intracomunitare de bunuri;
 - Depozitarul bunurilor care fac obiectul tranzacțiilor intracomunitare aflate în tranzit și care sunt manipulate pe teritoriul României (încărcare/descărcare în vederea formării de noi transporturi de bunuri).
- Operatorii de transport au obligația să echipeze vehiculele cu terminale de telecomunicații care utilizează tehnologii de poziționare prin satelit și să asigure transferul datelor curente de poziționare a vehiculului către Centrului Național de Informații Financiare (CNIF) pe tot parcursul transportului (național/internațional).
 - Începând cu 1 iulie 2024, nedeclararea transporturilor internaționale de mărfuri în sistemul RO e-Transport va avea ca rezultat sancționarea cu amendă cuprinsă între 20.000 lei și 100.000 lei și confiscarea contravalorii mărfurilor nedeclarate pentru persoane juridice.

Pentru mai multe detalii, vă rugăm să nu ezitați să ne contactați.



Alexandra Smedoiu
Partener
Deloitte Tax
asmedoiu@deloittece.com



Raluca Bontaș
Partener
Deloitte Tax
rbontas@deloittece.com



Alexandru Stancu
Senior Manager
Deloitte Tax
alstancu@deloittece.com



Ana Sabiescu
Director
Deloitte Tax
asabiescu@deloittece.com



Simona Mergeni
Director
Deloitte Tax
smergeni@deloittece.com



Ionuț Alexe
Manager
Deloitte Tax
ialexe@deloittece.com

Deloitte.

Numele Deloitte se referă la organizația Deloitte Touche Tohmatsu Limited ("DTTL"), o companie cu răspundere limitată din Marea Britanie, rețeaua globală de firme membre și persoanele juridice afiliate acestora. DTTL și firmele sale membre sunt entități juridice separate și independente. DTTL (numit în continuare și "Deloitte Global") nu furnizează servicii către clienți. Pentru a afla mai multe despre rețeaua globală a firmelor membre, vă rugăm să accesați www.deloitte.com/ro/despre.

Deloitte furnizează clienților din sectorul public și privat din industrii variate servicii de audit, consultanță, servicii juridice, consultanță financiară și de managementul riscului, servicii de taxe și alte servicii adiacente. Patru din cinci companii prezente în Fortune Global 500® sunt clienți Deloitte, prin intermediul rețelei sale globale de firme membre care activează în peste 150 de țări și teritorii, oferind resurse internaționale, perspective locale și servicii de cea mai înaltă calitate pentru a rezolva probleme de business complexe. Pentru a afla mai multe despre modalitatea în care cei 244.000 de profesioniști Deloitte creează un impact vizibil în societate, vă invităm să ne urmăriți pe [Facebook](#) sau [LinkedIn](#).

Reff și Asociații SCA este societate de avocați membră a Baroului București, independentă în conformitate cu reglementările aplicabile profesiei de avocat, și reprezintă rețeaua de societăți de avocați Deloitte Legal în România. Deloitte Legal înseamnă practicile juridice ale membrilor Deloitte Touche Tohmatsu Limited și afiliații acestora care oferă servicii de asistență juridică. Pentru o descriere a serviciilor de asistență juridică oferite de entitățile membre ale Deloitte Legal, vă rugăm accesați: <http://www.deloitte.com/deloittelegal>.

Acest Alert este furnizat cu titlu orientativ și nu trebuie considerat drept serviciu de consultanță. Este bine să solicitați consultanță fiscală/juridică de specialitate înainte de a întreprinde acțiuni bazate pe cuprinsul acestui document.

Această publicație conține doar informații generale și Deloitte Touche Tohmatsu Limited și firmele membre sau afiliate (numite împreună Deloitte Network) nu oferă consultanță sau servicii profesionale prin intermediul acestei publicații. Înainte de a lua orice decizie sau de a acționa într-un mod care v-ar putea afecta finanțele sau afacerea, trebuie să discutați cu un consultant profesionist. Nicio entitate a Deloitte Network nu va fi răspunzătoare pentru pierderile de orice natură suferite de către persoanele care se bazează pe aceasta publicație.

© 2023. Pentru mai multe detalii, contactați Deloitte România