

CUPRINS

ABREVIERI UZUALE.....	7
TITLUL I. DISPOZIȚII GENERALE	9
CAPITOLUL I. Scopul și sfera de cuprindere a Codului fiscal	9
CAPITOLUL II. Aplicarea și modificarea codului fiscal	11
CAPITOLUL III. Definiții	13
CAPITOLUL IV. Reguli de aplicare generală.....	30
TITLUL II. IMPOZITUL PE PROFIT	38
CAPITOLUL I. Dispoziții generale.....	38
CAPITOLUL II. Calculul rezultatului fiscal	44
CAPITOLUL III. Aspecte fiscale internaționale.....	90
CAPITOLUL IV. Plata impozitului și depunerea declarațiilor fiscale.....	96
CAPITOLUL V. Impozitul pe dividende	102
CAPITOLUL VI. Dispoziții tranzitorii.....	103
TITLUL III. IMPOZITUL PE VENITURILE MICROÎNTREPRINDERILOR	110
TITLUL IV. IMPOZITUL PE VENIT	117
CAPITOLUL I. Dispoziții generale.....	117
CAPITOLUL II. Venituri din activități independente.....	128
CAPITOLUL III. Venituri din salarii și asimilate salariilor.....	140
CAPITOLUL IV. Venituri din cedarea folosinței bunurilor.....	161
CAPITOLUL V. Venituri din investiții	167
CAPITOLUL VI. Venituri din pensii.....	175
CAPITOLUL VII. Venituri din activități agricole, silvicultură și piscicultură	177
CAPITOLUL VIII. Venituri din premii și din jocuri de noroc	182
CAPITOLUL IX. Venituri din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal.....	184
CAPITOLUL X. Venituri din alte surse.....	190
CAPITOLUL XI. Venitul net anual impozabil.....	193
CAPITOLUL XII. Proprietatea comună și asociațiile fără personalitate juridică	200
CAPITOLUL XIII. Aspecte fiscale internaționale	204
CAPITOLUL XIV. Obligații declarative ale plătitorilor de venituri cu reținere la sursă.....	212
CAPITOLUL XV. Dispoziții tranzitorii și finale	213
TITLUL V. CONTRIBUȚII SOCIALE OBLIGATORII	214
CAPITOLUL I. Dispoziții generale.....	214
CAPITOLUL II. Contribuțiile de asigurări sociale datorate bugetului asigurărilor sociale de stat.....	214
CAPITOLUL III. Contribuțiile de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate	231
CAPITOLUL IV. Contribuțiile asigurărilor pentru șomaj datorate bugetului asigurărilor pentru șomaj..	253
CAPITOLUL V. Contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate.....	258
CAPITOLUL VI. Contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale.....	264
CAPITOLUL VII. Contribuția la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, datorată de persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator potrivit art. 4 din Legea nr. 200/2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, cu modificările ulterioare.....	268
CAPITOLUL VIII. Prevederi comune în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor și/sau din activități independente, atât în România, cât și pe teritoriul unui stat membru al Uniunii Europene, al unui stat membru al Spațiului	

Economic European sau al Confederației Elvețiene pentru care sunt incidente prevederile legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale	271
TITLUL VI. IMPOZITUL PE VENITURILE OBȚINUTE DIN ROMÂNIA DE NEREZIDENȚI ȘI IMPOZITUL PE REPREZENTANȚELE FIRMELOR STRĂINE ÎNFIINȚATE ÎN ROMÂNIA	274
CAPITOLUL I. Impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți.....	274
CAPITOLUL II. Asocieri/Entități care desfășoară activitate/obține venituri în/din România	294
CAPITOLUL III. Impozitul pe reprezentanțe	295
CAPITOLUL IV. Modul de impozitare a veniturilor din economii obținute din România de persoane fizice rezidente în state membre și aplicarea schimbului de informații în legătură cu această categorie de venituri.....	296
CAPITOLUL V. Redevențe și dobânzi la întreprinderi asociate	306
TITLUL VII. TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ	311
CAPITOLUL I. Definiții	311
CAPITOLUL II. Operațiuni impozabile	316
CAPITOLUL III. Persoane impozabile	322
CAPITOLUL IV. Operațiuni cuprinse în sfera de aplicare a taxei	329
CAPITOLUL V. Locul operațiunilor cuprinse în sfera de aplicare a taxei.....	344
CAPITOLUL VI. Faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată	362
CAPITOLUL VII. Baza de impozitare	376
CAPITOLUL VIII. Cotele de taxă.....	388
CAPITOLUL IX. Operațiuni scutite de taxă	397
CAPITOLUL X. Regimul deducerilor.....	418
CAPITOLUL XI. Persoanele obligate la plata taxei	459
CAPITOLUL XII. regimuri speciale	462
CAPITOLUL XIII. Obligații	481
CAPITOLUL XIV. Dispoziții comune.....	523
CAPITOLUL XV. Dispoziții tranzitorii.....	532
TITLUL VIII. ACCIZE ȘI ALTE TAXE SPECIALE	539
CAPITOLUL I. Regimul accizelor armonizate.....	539
CAPITOLUL II. Regimul accizelor nearmonizate	663
CAPITOLUL III. Contravenții și sancțiuni.....	669
CAPITOLUL IV. Infrațiuni	672
TITLUL IX. IMPOZITE ȘI TAXE LOCALE	715
CAPITOLUL I. Dispoziții generale.....	715
CAPITOLUL II. Impozitul pe clădiri și taxa pe clădiri.....	719
CAPITOLUL III. Impozitul pe teren și taxa pe teren	739
CAPITOLUL IV. Impozitul pe mijloacele de transport	757
CAPITOLUL V. Taxa pentru eliberarea certificatelor, avizelor și a autorizațiilor	769
CAPITOLUL VI. Taxa pentru folosirea mijloacelor de reclamă și publicitate	775
CAPITOLUL VII. Impozitul pe spectacole	777
CAPITOLUL VIII. Taxe speciale	779
CAPITOLUL IX. Alte taxe locale.....	781
CAPITOLUL X. Alte dispoziții comune.....	782
CAPITOLUL XI. Sancțiuni	785
CAPITOLUL XII. Dispoziții finale	786
TITLUL X. IMPOZITUL PE CONSTRUCȚII.....	790
TITLUL XI. DISPOZIȚII FINALE.....	792
ANEXE.....	794

EMILIAN DUCA

NOUL COD FISCAL

Comentat și adnotat

Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal a fost publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 688 din 10 septembrie 2015, a intrat în vigoare la 1 ianuarie 2016 și, până la data de **2 iunie 2016**, a fost modificată prin:

- OUG nr. 41/2015 pentru modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru reglementarea unor măsuri bugetare (M. Of. nr. 733 din 30 septembrie 2015);
- OUG nr. 50/2015 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal și a Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (M. Of. nr. 817 din 3 noiembrie 2015), aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 358/2015 (M. Of. nr. 988 din 31 decembrie 2015);
- OUG nr. 57/2015 privind salarizarea personalului plătit din fonduri publice în anul 2016, prorogarea unor termene, precum și unele măsuri fiscal-bugetare (M. Of. nr. 923 din 11 decembrie 2015);
- Legea nr. 358/2015 privind aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 50/2015 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal și a Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (M. Of. nr. 988 din 31 decembrie 2015);
- OUG nr. 8/2016 – unele măsuri financiare în vederea finalizării proiectelor finanțate din fondurile Uniunii Europene aferente perioadei de programare 2007—2013, precum și unele măsuri fiscal-bugetare (M. Of. 225 din 25 martie 2016);
- Legea nr. 57/2016 pentru modificarea și completarea Legii nr. 273/2004 privind procedura adopției, precum și a altor acte normative (M. Of. nr. 283 din 14 aprilie 2016);
- Legea nr. 112/2016 privind aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 41/2015 pentru modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru reglementarea unor măsuri bugetare (M. Of. nr. 408 din 30 mai 2016).

Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal au fost aprobate prin HG nr. 1/2016 (M. Of. nr. 22 din 13 ianuarie 2016) și, până la data de **2 iunie 2016**, au fost modificate prin:

- Rectificare (M. Of. nr. 78 din 3 februarie 2016);
- HG nr. 47/2016 pentru modificarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 (M. Of. nr. 22 din 13 ianuarie 2016);
- HG nr. 159/2016 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 (M. Of. nr. 208 din 21 martie 2016).

EMILIAN DUCA

NOUL COD FISCAL

Comentat și adnotat

Universul Juridic

București

-2016-

ABREVIERI UZUALE

1. Publicații periodice

M. Of. – Monitorul Oficial al României, Partea I

2. Acte normative

HG – Hotărârea Guvernului

OG – Ordonanța Guvernului

OUG – Ordonanța de urgență a Guvernului

OMFP – Ordinul ministrului finanțelor publice

OMEF – Ordinul ministrului economiei și finanțelor

OPANAF – Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală

C. civ. – Codul civil

C. fisc. sau NCF – Codul fiscal al României

C. proc. fisc. sau NCPF – Codul de procedură fiscală

3. Autorități

ANAF – Agenția Națională de Administrare Fiscală

DGRFP – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice

UE – Uniunea Europeană

CE – Comisia Europeană

CEE – Comunitățile Economice Europene

4. Instance

CCR – Curtea Constituțională a României

CEDO – Curtea Europeană a Drepturilor Omului

CJCE/CJUE – Curtea de Justiție a Comunităților Europene/a Uniunii Europene

ÎCCJ – Înalta Curte de Casație și Justiție

CSJ – Curtea Supremă de Justiție

CA – Curtea de Apel

5. Alte abrevieri

alin. – alineatul

art. - articolul

Dec. – Decizia

Hot. - Hotărâre

Ed.- Editura

lit. – litera

n.a. – nota autorului

nr. – numărul

pct. – punctul

TITLUL I

Dispoziții generale

CAPITOLUL I

Scopul și sfera de cuprindere a Codului fiscal

Scopul și sfera de cuprindere a Codului fiscal

VECHEA REGLEMENTARE: Art. 1. Scopul și sfera de cuprindere a Codului fiscal

Art. 1. – (1) Prezentul cod stabilește: cadrul legal privind impozitele, taxele și contribuțiile sociale obligatorii prevăzute la art. 2 alin. (2), care sunt venituri ale bugetului de stat, bugetelor locale, bugetului asigurărilor sociale de stat, bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate, bugetului asigurărilor pentru șomaj și fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale; contribuabilii care au obligația să plătească aceste impozite, taxe și contribuții sociale; modul de calcul și de plată a acestora; procedura de modificare a acestor impozite, taxe și contribuții sociale. De asemenea, autorizează Ministerul Finanțelor Publice să elaboreze norme metodologice, instrucțiuni și ordine în aplicarea prezentului cod și a legilor de ratificare a convențiilor de evitare a dublei impunerii în aplicare.

(2) Cadrul legal de administrare a impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale obligatorii reglementate de prezentul cod este stabilit prin Codul de procedură fiscală.

(3) Dacă orice prevedere a prezentului cod contravine unei prevederi a unui tratat la care România este parte, se aplică prevederea aceluia tratat.

(4) Orice măsură de natură fiscală care constituie ajutor de stat se acordă potrivit dispozițiilor legale în vigoare privind ajutorul de stat.

NORME METODOLOGICE

Prevederi privind respectarea regulilor de ajutor de stat

6. Facilitățile fiscale de natura ajutorului de stat, așa cum acesta este definit la art. 2 alin. (1) lit. d) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 77/2014 privind procedurile naționale în domeniul ajutorului de stat, precum și pentru modificarea și completarea Legii concurenței nr. 21/1996, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 20/2015, cu modificările ulterioare, se acordă cu respectarea prevederilor naționale și comunitare în domeniul ajutorului de stat.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- Legea nr. 500/2002 privind finanțele publice, publicată în M. Of. nr. 597 din 13 august 2002, cu modificările și completările ulterioare.

COMENTARIILE ȘI NOTE

1. Scopul Codului fiscal este definit ca fiind cadrul legal pentru reglementarea asietei (modul de așezare) impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale enumerate la articolul 2 al legii. Administrarea impozitelor și taxelor reglementate de Codul fiscal face obiectul dreptului procedural fiscal, respectiv al Codului de procedură fiscală.

2. Ministerul Finanțelor Publice este instituția autorizată să emită norme, instrucțiuni și ordine în aplicarea Codului fiscal. Actele normative emise de alte organe ale administrației publice nu vor putea conține reglementări privind aplicarea Codului fiscal, cu excepția cazurilor de

delegare de competență prevăzute de Codul fiscal [a se vedea și prevederile art. 5 alin. (5) din Codul fiscal].

3. Față de reglementarea anterioară, au fost eliminate prevederile care consacrau prioritatea Codului fiscal față de alte acte normative, în ceea ce privește aplicarea legii fiscale. În consecință, eventualele facilități fiscale prevăzute în alte acte normative ar trebui recunoscute din punct de vedere fiscal.

4. Actele normative prin care se ratifică sau se pun în aplicare tratatele internaționale la care România este parte (ex. Tratatul de aderare la Uniunea Europeană, convențiile

de evitare a dublei impunerii etc.), prevalează în fața legislației naționale, în limitele și în condițiile prevăzute de Constituția României. Deși nu a ratificat (încă) Convenția de la Viena privind dreptul tratatelor, România a preluat în mare parte prevederile acesteia prin adoptarea Legii nr. 590/2003 privind tratatele (publicată în M. Of. nr. 23 din 12 ianuarie 2004). Astfel, tratatele ratificate de Parlament fac parte din dreptul intern.

5. Unele măsuri fiscale (de exemplu, reduceri de impozite sau chiar eșalonări la plată a creanțelor fiscale restante) constituie ajutor de stat și pentru acordarea lor este necesară aprobarea prealabilă a Comisiei Europene sau Consiliului Concurenței, după caz. Relevante pentru aplicarea art. 1 alin. (4) NCF sunt și prevederile pct. 6 din normele metodologice de aplicare a titlului I.

Impozitele, taxele și contribuțiile sociale obligatorii reglementate de Codul fiscal

VECHEA REGLEMENTARE: Art. 2. Impozitele și taxele reglementate de Codul fiscal

Art. 2. – (1) Impozitele și taxele reglementate prin prezentul cod sunt următoarele:

- a) **impozitul pe profit;**
- b) **impozitul pe venit;**
- c) **impozitul pe veniturile microîntreprinderilor;**
- d) **impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți;**
- e) **impozitul pe reprezentanțe;**
- f) **taxa pe valoarea adăugată;**
- g) **accizele;**
- h) **impozitele și taxele locale;**
- i) **impozitul pe construcții.**

(2) Contribuțiile sociale reglementate prin prezentul cod sunt următoarele:

- a) **contribuțiile de asigurări sociale datorate bugetului asigurărilor sociale de stat;**
- b) **contribuțiile de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate;**
- c) **contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate;**
- d) **contribuțiile asigurărilor pentru șomaj datorate bugetului asigurărilor pentru șomaj;**
- e) **contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator bugetului asigurărilor sociale de stat;**
- f) **contribuția la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, datorată de persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator potrivit art. 4 din Legea nr. 200/2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, cu modificările ulterioare.**

COMENTARIU ȘI NOTE

1. Codul fiscal reglementează impozite și taxe care reprezintă cea mai mare parte a veniturilor bugetului de stat și bugetelor locale. Există însă o serie de taxe și/sau contribuții reprezentând venituri ale bugetului de stat care sunt reglementate prin legi speciale, cum sunt taxele pentru activități dăunătoare sănătății (Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, republicată în M. Of. nr. 652 din 28 august 2015 - Titlul XI. Finanțarea unor cheltuieli de sănătate). O listă (exemplificativă) a contribuțiilor la fondurile speciale este prezentată în **Anexa nr. 1** a prezentei lucrări.

2. De la data aderării, în România se aplică direct prevederile Codului vamal comunitar și Regulamentului vamal comunitar [Regulamentul (CEE) nr. 2454/93 al Comisiei din 2 iulie 1993 de stabilire a unor dispoziții de aplicare a Regulamentului (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar]. Prin Regulamentul (CE) nr. 450/2008 a fost aprobat Codul vamal modernizat, abrogat ulterior prin Regulamentul (UE) nr. 952/2013 de stabilire a Codului vamal al Uniunii.

CAPITOLUL II

Aplicarea și modificarea codului fiscal

Principiile fiscalității

VECHEA REGLEMENTARE: Art. 3. *Principiile fiscalității*

Art. 3. – Impozitele și taxele reglementate de prezentul cod se bazează pe următoarele principii:

- a) *neutralitatea măsurilor fiscale* în raport cu diferitele categorii de investitori și capitaluri, cu forma de proprietate, asigurând prin nivelul impunerii condiții egale investitorilor, capitalului român și străin;
- b) *certitudinea impunerii*, prin elaborarea de norme juridice clare, care să nu conducă la interpretări arbitrare, iar termenele, modalitatea și sumele de plată să fie precis stabilite pentru fiecare plătitor, respectiv aceștia să poată urmări și înțelege sarcina fiscală ce le revine, precum și să poată determina influența deciziilor lor de management financiar asupra sarcinii lor fiscale;
- c) *justețea impunerii* sau echitatea fiscală asigură ca sarcina fiscală a fiecărui contribuabil să fie stabilită pe baza puterii contributive, respectiv în funcție de mărimea veniturilor sau a proprietăților acestuia;
- d) *eficiența impunerii* asigură niveluri similare ale veniturilor bugetare de la un exercițiu bugetar la altul prin menținerea randamentului impozitelor, taxelor și contribuțiilor în toate fazele ciclului economic, atât în perioadele de avânt economic, cât și în cele de criză;
- e) *predictibilitatea impunerii* asigură stabilitatea impozitelor, taxelor și contribuțiilor obligatorii, pentru o perioadă de timp de cel puțin un an, în care nu pot interveni modificări în sensul majorării sau introducerii de noi impozite, taxe și contribuții obligatorii.

COMENTARII ȘI NOTE

1. Principiile Codului fiscal, așa cum sunt enunțate în acest articol, nu au o aplicabilitate directă în practică, însă constituie repere importante pentru interpretarea și aplicarea unitară a dispozițiilor legislației fiscale - Codul fiscal și legislația derivată. În acest sens, vezi art. 13 din Codul de procedură fiscală (NCPF).

2. *Principiul echității* (justeței impunerii) a fost modificat în sensul în care impozitarea va fi nediscriminatorie, în funcție de puterea contributivă a contribuabililor și nu în mod diferențiat, în funcție de venituri. A fost introdus un nou principiu: *principiul predictibilității* care, prin corelare cu prevederile art. 4, ar trebui să asigure stabilitatea sistemului de impunere din România pe o perioadă de cel puțin un an (sunt vizate măsurile fiscale precum introducerea/modificarea/eliminarea unor impozite, taxe sau contribuții obligatorii ori facilități fiscale).

3. La *principiul neutralității* [lit. a)] se adaugă sintagma „prin nivelul impunerii” (cu privire la asigurarea condițiilor egale

pentru investitori”). Principiul *certitudinii impunerii* nu este modificat. Principiul *eficienței* [lit. d)] este practic un principiu bugetar având în vedere menținerea stabilității veniturilor din impozite, taxe și contribuții sociale, indiferent de fazele ciclului economic.

4. Ca urmare a aderării la Uniunea Europeană, principiile generale ale dreptului comunitar (așa cum au fost definite de Curtea de Justiție a UE) se aplică direct și în România în domeniul fiscal și nu numai. Intră în această categorie *principiul egalității de tratament* (non-discriminării), *principiul proporționalității*, *principiul aplicării directe a dreptului comunitar*, *principiul subsidiarității*, *principiul certitudinii legislative* și *principiul așteptărilor legitime*. Alte principii au fost formulate cu privire la taxa pe valoarea adăugată, dintre care menționăm *principiul neutralității taxei* (vezi și E. Duca - *Teorie și practică privind taxa pe valoarea adăugată*, Editura Monitorul Oficial, 2012).

Modificarea și completarea Codului fiscal

VECHEA REGLEMENTARE: Art. 4. *Modificarea și completarea Codului fiscal*

Art. 4. – (1) Prezentul cod se modifică și se completează prin lege, care intră în vigoare în termen de minimum 6 luni de la publicarea în Monitorul Oficial al României, Partea I.

(2) În cazul în care prin lege se introduc impozite, taxe sau contribuții obligatorii noi, se majorează cele existente, se elimină sau se reduc facilități existente, acestea vor intra în vigoare cu data de 1 ianuarie a fiecărui an și vor rămâne nemodificate cel puțin pe parcursul aceluși an.

(3) În situația în care modificările și/sau completările se adoptă prin ordonanțe, se pot prevedea termene mai scurte de intrare în vigoare, dar nu mai puțin de 15 zile de la data publicării, cu excepția situațiilor prevăzute la alin. (2).

(4) Fac excepție de la prevederile alin. (1) și (2) modificările care decurg din angajamentele internaționale ale României.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

▪ Dec. CCR nr. 82/2009 (publicată în M. Of. nr. 33 din 16 ianuarie 2009); 786/2009 (publicată în M. Of. nr. 400 din 12 iunie 2009).

COMENTARIU ȘI NOTE

1. Prin introducerea acestui articol s-a dorit stabilirea unui regim restrictiv și predictibil de modificare a Codului fiscal. La alin. (1), pentru intrarea în vigoare se stabilește un termen de minim 6 luni de la publicarea în MO a legii de modificare și completare a Codului fiscal (6 luni de la promovarea legii, în vechiul CF). Astfel, legile conținând modificări și completări ale Codului fiscal ar trebui să intre în vigoare după 6 luni de la aprobare. Acest termen de 6 luni nu a fost respectat nici măcar pentru noul Cod fiscal (publicat în luna noiembrie 2015 – cu intrare în vigoare la 1 ianuarie 2016).

2. La alin. (2), în vederea asigurării predictibilității, se arată că (i) introducerea de noi impozite, taxe, contribuții, (ii) modificarea ori eliminarea celor existente, (iii) eliminarea sau reducerea de facilități vor intra în vigoare la 1 ianuarie a anului următor, măsurile adoptate urmând să rămână neschimbate pe o perioadă de cel puțin un an.

3. La alin. (3), nou introdus, se restricționează modificările aduse prin ordonanțe în sensul impunerii unui termen minim

de 15 zile pentru intrarea în vigoare. Prin excepție [conform alin. (4)] limitele de la alineatele anterioare nu se aplică în cazul măsurilor ce rezultă din angajamentele internaționale ale României (ex. din legislația UE sau acorduri FMI).

4. Regimul ordonanțelor de urgență în domeniul fiscal este destul de controversat. Chiar dacă se dispune că modificarea Codului fiscal se face numai prin lege (act normativ adoptat de către Parlament), acesta a fost modificat frecvent prin ordonanțe de urgență, fără ca această practică să fie considerată o încălcare a Constituției. Jurisprudența Curții Constituționale a ignorat interdicția prevăzută la art. 115 alin. (6) din Constituție cu privire la adoptarea de ordonanțe de urgență în domeniul drepturilor și obligațiilor fundamentale ale cetățenilor României (n.n. contribuțiile financiare sunt considerate obligații fundamentale în Constituție). Astfel, emiterea ordonanțelor a fost limitată de curte numai în cazul în care acestea afectează drepturile fundamentale prevăzute de Constituție (vezi Decizia CCR nr. 82/2009).

Norme metodologice, instrucțiuni și ordine

VECHEA REGLEMENTARE: Art. 5. Norme metodologice, instrucțiuni și ordine

Art. 5. – (1) Ministerul Finanțelor Publice are atribuția elaborării normelor necesare pentru aplicarea unitară a prezentului cod.

(2) În înțelesul prezentului cod, prin *norme* se înțelege norme metodologice, instrucțiuni și ordine.

(3) Normele metodologice sunt aprobate de Guvern, prin hotărâre, și sunt publicate în Monitorul Oficial al României, Partea I.

(4) Ordinele și instrucțiunile pentru aplicarea unitară a prezentului cod se emit de ministrul finanțelor publice și se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I. Ordinele și instrucțiunile referitoare la proceduri de administrare a impozitelor și taxelor reglementate de prezentul cod, datorate bugetului general consolidat, cu excepția bugetelor locale, se emit de președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, denumită în continuare A.N.A.F., și se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I. Ordinele și instrucțiunile referitoare la proceduri de administrare a impozitelor și taxelor locale, reglementate de prezentul cod, se aprobă prin ordin comun al ministrului finanțelor publice și al ministrului dezvoltării regionale și administrației publice.

(5) Sub sancțiunea nulității absolute, instituțiile publice din subordinea Guvernului, altele decât Ministerul Finanțelor Publice, nu pot elabora și emite norme care să aibă legătură cu prevederile prezentului cod, cu excepția celor prevăzute în prezentul cod.

(6) Anual, Ministerul Finanțelor Publice colectează și sistematizează toate normele în vigoare având legătură cu prevederile prezentului cod și publică această colecție oficială.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

▪ Dec. CCR nr. 424/2013, publicată în M. Of. nr. 15 din 10 ianuarie 2014.

COMENTARIILE ȘI NOTE

1. Ministerul Finanțelor Publice este instituția abilitată de lege pentru elaborarea normelor necesare aplicării Codului fiscal, indiferent de denumirea acestora - norme metodologice, instrucțiuni sau ordine. Normele metodologice sunt aduse la cunoștința publicului prin publicarea lor în Monitorul Oficial al României, Partea I. Practic, normele metodologice se elaborează de Ministerul Finanțelor Publice și se aprobă prin hotărâre a Guvernului, în timp ce instrucțiunile și ordinele referitoare la Codul fiscal se aprobă de către ministrul finanțelor publice (procedurile fiscale se aprobă prin ordin al președintelui ANAF). Alte instituții publice pot elabora norme numai în măsura în care Codul fiscal prevede în mod expres această posibilitate.

2. Colectarea și sistematizarea normelor în vigoare privind Codul fiscal se realizează de către Ministerul Finanțelor Publice căruia îi revine obligația de a publica colecția. Legea nu prevede nicio sancțiune pentru nerespectarea acestei obligații legale.

3. Deși în sistemul juridic național jurisprudența nu este considerată izvor de drept, se remarcă o tendință de reconsiderare a rolului jurisprudenței, confirmat și de prevederile noului Cod de procedură civilă care a intrat în vigoare la data de 1 februarie 2013 (vezi și E. Duca – *Rolul jurisprudenței în dreptul fiscal*, Pandectele Săptămânale nr. 15/2011, Ed. Rosetti). În acest sens, menționăm că la titlul VII NCF (Taxa pe valoarea adăugată), se menționează expres obligativitatea respectării jurisprudenței CJUE.

Aplicarea unitară a legislației

VECHEA REGLEMENTARE: Art. 6. Înființarea și funcționarea Comisiei fiscale centrale

Art. 6. – Aplicarea unitară a prezentului cod și a legislației subsecvente acestuia se asigură prin Comisia fiscală centrală constituită potrivit Codului de procedură fiscală.

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- OMFP nr. 688/2013 privind componența și funcționarea Comisiei fiscale centrale, publicat în M. Of. nr. 323 din 4 iunie 2013;
- Dec. CCR nr. 424/2013, publicată în M. Of. nr. 15 din 10 ianuarie 2014.

COMENTARIILE ȘI NOTE

1. Articolul este modificat în întregime. Prevederile art. 6 din vechea reglementare fiind preluate în NCPF. Soluționarea unor probleme legate de aplicarea Codului fiscal este atribuită prin lege Comisiei fiscale centrale, ale cărei decizii, aprobate prin ordin al ministrului finanțelor publice, sunt publicate în Monitorul Oficial al României, Partea I. Comisia centrală fiscală aprobă și decizii cu privire la aplicarea unitară a prevederilor Codului de procedură fiscală.

2. Soluțiile unitare adoptate prin decizii ale comisiei și aprobate prin ordin al ministrului finanțelor publice sunt

aplicabile de la data intrării în vigoare a actului normativ în baza căruia au fost date. Prin ordin al ministrului finanțelor publice, au fost aprobate și publicate în Monitorul Oficial al României decizii ale Comisiei fiscale centrale (vezi Anexa 6) după cum urmează: în 2004 (10 decizii), 2005 (2 decizii), în 2006 (7 decizii), în 2007 (o decizie), 2008 (o decizie) și 2010 (o decizie), în 2011 (6 decizii), în 2013 (4 decizii) în 2014 (6 decizii – din care 4 au fost publicate) și în 2015 (3 decizii din care 2 publicate).

CAPITOLUL III

Definiții

Definiții ale termenilor comuni

VECHEA REGLEMENTARE: Art. 7. Definiții ale termenilor comuni

Art. 7. – În înțelesul prezentului cod, cu excepția titlurilor VII și VIII, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

1. activitate dependentă - orice activitate desfășurată de o persoană fizică într-o relație de angajare generatoare de venituri;

LEGISLAȚIE ȘI JURISPRUDENȚĂ

- Dec. ÎCCJ, s. com., nr. 755/2011 (Delimitare contract de muncă de un contract de prestări servicii. Persoană juridică deținută 100% de o persoană fizică); Sentința civ. CA Cluj nr. 314/9.02.2010 (Contracte de comision încheiate cu salariații. Tratatment fiscal); Sentința civ. CA Bacău nr. 153/11.02.2010 (Delimitare activități dependente și independente); Sentința civ. CA București nr. 3277/2012 (Determinarea activității dependente în scop de TVA).

COMENTARIILE ȘI NOTE

1. Sintagma „relație de angajare” nu este definită în cuprinsul Codului fiscal sau al normelor metodologice. Deoarece în prima variantă a vechiului Cod fiscal (din proiectul de lege depus la Parlament) se făcea o legătură directă între relația de angajare și Codul muncii, putem presupune că relația de angajare se referă îndeosebi la relațiile de muncă reglementate de Codul muncii (relația de tip „angajator - salariat”). Această interpretare este susținută și de Dicționarul explicativ al limbii române, în care verbul „a angaja” are ca prim înțeles „a lua pe cineva sau a intra în slujbă” (echivalentul încadrării în muncă). Totuși, trebuie menționat că există și un alt

înțeles, respectiv prin „a (se) angaja” se înțelege și acțiunea de a primi efectuarea unei lucrări (asumarea obligației de a face ceva).

2. În categoria veniturilor din salarii intră atât veniturile obținute din angajarea în muncă potrivit Codului muncii (Legea nr. 53/2003), cât și veniturile obținute de către funcționarii publici sau personalul bugetar a căror „angajare” (relații de muncă) este reglementată prin legi speciale (statute) cum sunt: statutul funcționarilor publici, statutul personalului didactic, statutul cadrelor militare, statutul polițistului, etc.

2. activitate dependentă la funcția de bază - orice activitate desfășurată în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege, declarată angajatorului ca funcție de bază de către angajat; în cazul în care activitatea se desfășoară pentru mai mulți angajatori, angajatul este obligat să declare numai angajatorului ales că locul respectiv este locul unde exercită funcția pe care o consideră de bază;

COMENTARIILE ȘI NOTE

3. Ținând cont de definiția activității dependente, „activitatea dependentă la funcția de bază” are relevanță

numai pentru aplicarea regimului deducerilor la impozitul pe venit.

3. activitate independentă - orice activitate desfășurată de către o persoană fizică în scopul obținerii de venituri, care îndeplinește cel puțin 4 dintre următoarele criterii:

3.1. persoana fizică dispune de libertatea de alegere a locului și a modului de desfășurare a activității, precum și a programului de lucru;

3.2. persoana fizică dispune de libertatea de a desfășura activitatea pentru mai mulți clienți;

3.3. riscurile inerente activității sunt asumate de către persoana fizică ce desfășoară activitatea;

3.4. activitatea se realizează prin utilizarea patrimoniului persoanei fizice care o desfășoară;

3.5. activitatea se realizează de persoana fizică prin utilizarea capacității intelectuale și/sau a prestației fizice a acesteia, în funcție de specificul activității;

3.6. persoana fizică face parte dintr-un corp/ordin profesional cu rol de reprezentare, reglementare și supraveghere a profesiei desfășurate, potrivit actelor normative speciale care reglementează organizarea și exercitarea profesiei respective;

3.7. persoana fizică dispune de libertatea de a desfășura activitatea direct, cu personal angajat sau prin colaborare cu terțe persoane în condițiile legii;

NORME METODOLOGICE

1. (1) În aplicarea prevederilor art. 7 pct. 3 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (Codul fiscal), se are în vedere ca raportul juridic încheiat între părți și conținut, în mod obligatoriu, clauze contractuale clare privind obiectul contractului, drepturile și obligațiile părților, astfel încât să nu rezulte existența unei relații de subordonare, ci libertatea persoanei fizice de a dispune în ceea ce privește desfășurarea activității. La încadrarea unei activități ca activitate independentă, părțile vor avea în vedere ca raportul juridic încheiat să reflecte conținutul economic real al tranzacției/activității.

(2) Criteriul privind libertatea persoanei de a alege locul, modul de desfășurare a activității, precum și programul de lucru este îndeplinit atunci când cele trei componente ale sale sunt îndeplinite cumulativ, în raportul juridic părțile pot conveni asupra datei, locului și programului de lucru în funcție de specificul activității și de celelalte activități pe care prestatorul le desfășoară.