

**EUGEN NICOL ESCU
SORIN ADRIAN CIUPITU**

FISCALITATE



Copyright © 2013, **Editura Pro Universitaria**

Toate drepturile asupra prezentei ediții aparțin
Editurii Pro Universitaria

Nicio parte din acest volum nu poate fi copiată fără acordul scris al
Editurii Pro Universitaria

Descrierea CIP a Bibliotecii Naționale a României
NICOLĂESCU, EUGEN

Fiscalitate / Eugen Nicolăescu, Sorin Ciupitu. –
București : Pro Universitaria, 2013

Bibliogr.

ISBN 978-606-647-646-1

I. Ciupitu, Sorin

336.22(075.8)

Cuvânt înainte

Fiscalitatea reprezintă un interes tot mai mare pentru aproape toți cetățenii indiferent de vârstă, de pregătire profesională, de sex, pentru că într-un fel sau altul fiecare are un raport cu un reprezentant fiscal, fie că este al administrației fiscale centrale sau celei locale.

Astfel, orice persoană care locuiește în România și are în proprietate un apartament, o casă, o mașină va trebui să plătească impozitul pe clădire, taxa pe teren și asupra mărfii la administrația financiară a consiliului local din municipiul, orașul sau comuna unde are domiciliul stabil.

De asemenea, orice persoană care dorește să inițieze o afacere trebuie să se înscrie în calitate de contribuabil pentru a plăti obligațiile aferente impozitului pe profit, TVA sau accizelor, impozitului pe venit pentru el însuși ori pentru salariații angajați etc. la administrația fiscală a Ministerului Finanțelor Publice din localitatea unde este înregistrat sediul firmei sau domiciliul contribuabilului.

Dacă o persoană nu are venituri din muncă, dar din alte activități, cum ar fi din închirierea unei locuințe, aceasta trebuie să plătească contribuția pentru asigurări sociale de sănătate la administrația fiscală din localitatea unde are domiciliul stabil, pe lângă impozitul pe cedarea dreptului de folosință care se achită la administrația financiară a localității respective.

În consecință, se constată nevoia ca oamenii să fie cât mai bine informați, să cunoască prevederile legale, termenele de plată, bonusurile aferente unor plăți în avans, nivelul contribuțiilor, sau dacă nu au timp și nici interes atunci să poată apela la profesioniști în domeniu: consultanți fiscali, auditori financiari, experți contabili.

Studentii de la facultățile economice este nevoie să posede cunoștințe serioase privind fiscalitatea pentru că ei vor deveni economiști cu specialități diferite, dar în orice domeniu ar activa vor veni în contact cu legislația fiscală, iar aplicarea acesteia este deosebit de importantă pentru sănătatea financiară a unei entități economice sau a unei persoane fizice care exercită o activitate în mod independent etc.

Am oscilat între a povesti despre fiscalitate sau a prelua din Codul fiscal și Codul de procedură fiscală prevederi exacte, de fapt preluare integrală a multor texte din lege, evident selectate după interesul susținerii pedagogice, optând pentru o abordare mai rigidă, și anume la textele exemplificatoare foarte precise ale legislației.

De aceea, fiind texte preluate din legislația fiscală publicată în Monitorul Oficial nu am mai recurs la trimiteri de subsoluri, citiri subliniate pentru că normele nu cer o asemenea abordare.

Studentul se va putea obișnui deja cu rigoarea limbajului juridico-fiscal ceea ce-i va permite o mai mare ușurință la citirea textelor legale și corelarea

acestora cu o serie de exerciții și probleme, teste grilă care se efectuează în orele de seminar.

Prezenta lucrare poate fi de folos și nespecialiștilor întrucât aceștia pot găsi noțiuni sistematizate pe capitole și interesul acestora poate fi satisfăcut.

La elaborare am beneficiat de sprijinul colegului meu Sorin Adrian Ciupitu care a contribuit la apariția unei cărți necesare și susceptibilă, așa cum este firesc, de îmbunătățiri în viitor.

Cititorilor noștri, cu prietenie,

Eugen Nicolăescu

Capitolul 1 - Noțiuni generale despre fiscalitate

1.1. Fiscalitate: definiții, clasificări, rol și importanță

1.1.1. Definiții

1.1.2. Clasificări

1.1.3. Rol

1.1.4. Importanță

1.2. Sistemul de impozite și taxe din România

1.2.1. Evoluția sistemului fiscal în România

1.1. Fiscalitate: definiții, clasificări, rol și importanță

1.1.1. Definiții

Pentru a înțelege fiscalitatea în toate sensurile este necesar mai întâi să clarificăm faptul că impozitele și taxele care se încasează se constituie în finanțe publice, cele care asigură finanțarea activităților pe care Constituția și legile unei țări le prevăd în scopul funcționării statului.

Definiții ale impozitelor sunt multe, dar în esență acestea sunt o prelevare a unei părți din veniturile pe care le obține și/sau averea persoanelor fizice și juridice care se datorează unui stat în vederea finanțării cheltuielilor publice pe care acesta le are de efectuat.

În această accepțiune cei care sunt obligați să plătească impozite și taxe au calitatea de contribuabili dacă au rezidența pe teritoriul României într-o anumită perioadă pe an ca să devină contribuabili.

Impozitele au o serie de trăsături printre care:

a - sunt obligatorii, urmare aprobării prelevării lor prin legislație fiscală aprobată de Parlament, neputându-se propune legislație fiscală prin inițiativă legislativă a cetățenilor,

b - au titlu nerambursabil pentru ceea ce legea prevede ca volum, specific, termen de plată, respectiv nu se restituie dacă sunt plătite la nivelul prevăzut în legislația adoptată,

c - sunt formă de contraprestație directă din partea statului, adică în schimbul încasării lor statul nu efectuează un serviciu obligatoriu, bine definit.

Impozitul este poate cea mai veche resursă financiară a statului, iar cuvântul provine din limba latină „impositum” care înseamnă obligație publică.

În decursul vremii au apărut o serie de definiții și interpretări care au reprezentat nivelul de dezvoltare al societății, dar toate scot în evidență trăsăturile de mai sus.

O definiție care sintetizează evoluțiile „impozitului” în sensul cunoscut al termenului economic moderne este dată de Ioan Talpo : „impozitul reprezintă o formă de prelevare silită, la dispoziția statului, fără contraprestație directă și imediată și cu titlu nerestituibil a unei părți din veniturile sau averea persoanelor fizice și/sau juridice în vederea acoperirii unor necesități publice”.

Orice impozit este prevăzut de Constituție, în care la articolul 53 se precizează : „cetățenii au obligația să contribuie prin impozit și taxe la cheltuielile publice”.

Alături de impozit în fiscalitate întâlnim și cuvântul *taxă* care provine de la grecescul „*taxis*” ceea ce reprezintă fixarea de impozit.

Taxele, spre deosebire de impozite, acordă titularului posibilitatea să poată beneficia de un contraserviciu direct și imediat, ceea ce creează o așteptare mare din partea contribuabililor.

Trebuie să se remarce faptul că taxa plătită nu înseamnă că statul să efectueze un contraserviciu de aceeași valoare, dar o contraprestație va exista.

Atunci când se vorbește despre impozit este necesar să se facă referire la fiscalitate și se observă că aceasta reprezintă sistemul de legi și alte acte normative secundare referitoare la totalitatea impozitelor și taxelor din punct de vedere al stabilirii și percepției și care constituie veniturile fiscale ale statului.

Sistemul fiscal al unui stat se compune din toate impozitele, taxele și contribuțiile pe care le datorează contribuabilii și care se colectează de către stat pentru alimentarea bugetelor publice în scopul deschiderii creditelor sau angajamentelor bugetare.

Sistemul fiscal al oricărui stat are mai multe caracteristici semnificative, astfel:

- se elaborează în funcție de condițiile economice, sociale, politice ținând cont de strategiile de dezvoltare,
- trebuie să asigure coerență, eficiență, echitabilitate,
- se revizuieste continuu în scopul creșterii ponderii impozitelor directe în comparație cu celelalte impozite și taxe,
- se elaborează pe baza unor principii fiscale recunoscute astfel încât să asigure realizarea funcției și rolului economico – social al statului.

Principalele principii pe care se construiește un sistem fiscal în orice stat din lume:

a) *neutralitatea mijloacelor fiscale* în raport cu diferitele categorii de investitori și capitaluri, cu forma de proprietate, asigurând condiții egale investitorilor, capitalului român și străin.

Principiul are meritul de a stabili că legislația trebuie să fie aceeași pentru toți contribuabilii care acționează în condiții identice sau similare.

b) *certitudinea impunerii*, prin elaborarea de norme juridice clare, care să nu conducă la interpretări arbitrare, iar termenii, modalitatea și sumele de plată să fie precis stabilite pentru fiecare titular, respectiv aceștia să poată urmări și

în elege sarcina fiscală ce le revine, precum și să poată determina influența propriilor decizii de management financiar asupra sarcinii lor fiscale.

Principiul introduce necesitatea de a lua în considerație numai impozite și taxe care se pot încasa la nivelul preconizat ca să se poată realiza și cheltuielile fundamentate pe acele obligații fiscale.

c) *echitatea fiscală* la nivelul persoanelor fizice, prin impunerea diferită a veniturilor, în funcție de mărimea acestora.

Echitatea fiscală este un obiectiv afirmat și care trebuie să asigure impozitarea după principii corecte, care să ia în considerare toate tipurile de venituri la stabilirea bazei de impozitare și care trebuie să fie declarate și supuse impozitării.

Impozitul pe venitul global a constituit o modalitate, la care s-a renunțat la introducerea cotei unice, dar care ar putea fi reintrodus în scopul identificării reale a veniturilor unei persoane fizice, informații absolut necesare pentru îmbunătățirea politicilor publice din domeniul fiscalității.

d) *eficiența impunerii* prin asigurarea stabilității pe termen lung a prevederilor Codului Fiscal, astfel încât aceste prevederi să nu conduc la efecte retroactive defavorabile pentru persoane fizice și juridice, în raport cu impozitarea în vigoare la data adoptării de către acestea a unor decizii investiționale majore.

Mediul de afaceri românesc și internațional a cerut în repetate rânduri ca predictibilitatea și stabilitatea să devină valori ale guvernelor, pe care să le respecte la adoptarea unor noi măsuri sau schimbărilor din domeniul fiscal.

Între timp, în acord cu Uniunea Europeană s-a introdus și în România prevederea legală prin care Consiliul Fiscal a căpătat atribuții relevante privind publicarea unui punct de vedere profesional referitor la intențiile guvernelor de a modifica sistemul fiscal, cu anumite interdicții, cu anumite obligații care să nu bulverseze sistemul fiscal în situații de impunere a unor politici politicianiste sau electorale.

Protejarea unui sistem fiscal consolidat reprezintă un interes fundamental al statului prin respectarea legislației specifice.

1.1.2. Clasificări

Sistemul de impozite și taxe din România este reglementat prin Codul Fiscal încă din anul 2003, dar cu nenumărate modificări, completări, schimbări la majoritatea tipurilor de impozite și taxe, fie din motive de politici fiscale, sociale, fie din motive de armonizare fiscală cu Uniunea Europeană.

De la 1 ianuarie 2007 România este stat membru cu drepturi depline al Europei unite și are obligația de a respecta toate prevederile legale adoptate de Uniunea Europeană sub formă de directive, regulamente, decizii.

Încă din procesul de aderare la Uniunea Europeană România a trebuit să asimileze acquis-ul comunitar, așa cum se numește legislația europeană, prin transpunerea în legislația națională a celei europene.

Sistemul de impozite și taxe din România reglementat prin Codul Fiscal cuprinde în principal:

- impozite și taxe
- contribuțiile sociale

În prezent Codul Fiscal român prevede următoarele impozite, taxe și contribuții sociale:

– *Impozite și taxe*

- impozitul pe profit
- impozitul pe venit
- impozitul pe veniturile microîntreprinderilor
- impozitul pe veniturile obținute din România de rezidenți
- impozitul pe reprezentanțe
- taxa pe valoarea adăugată
- accizele
- impozitele și taxele locale

– *Contribuții sociale*

- contribuții de asigurări sociale datorate bugetului asigurărilor sociale de stat;

- contribuții de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate;

- contribuții pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate;

- contribuții de asigurări pentru omaj datorate bugetului asigurărilor pentru omaj;

- contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator bugetului asigurărilor sociale de stat;

- contribuția la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, datorată de persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator.

De asemenea, impozitele și taxele se pot clasifica în impozite directe și indirecte, astfel:

A - impozitele directe cuprind acele impozite care se referă la impozitarea activității și în care includem:

- impozitul pe profit
- impozitul pe venit
- impozitul pe veniturile microîntreprinderilor
- impozitul pe veniturile obținute din România de rezidenți
- impozitul pe reprezentanțe
- impozitul pe dividende

B - impozitele indirecte au ca bază de impozitare consumul și cuprind:

- taxa pe valoarea adăugată
- accizele

1.1.3. Rol

Sistemul fiscal din orice stat are un rol bine definit în ceea ce privește modul de antrenare a resurselor pe care le poate realiza la un moment dat sau pentru o anumită perioadă de timp în vederea îndeplinirii obligațiilor pe care statul le are față de cetățenii săi.

De asemenea, sistemul fiscal poate să fie considerat favorabil sau nu, generos sau nu, motivant sau nu, dar în orice abordare sistemul fiscal este cel care se adoptă numai prin lege aprobată de Parlament.

În general, guvernele consideră sistemul fiscal ca fiind deosebit de important, având un rol esențial în transpunerea în viața societății a ideologiilor, a politicilor publice, a necesității obținerii unui volum cât mai mare de resurse bugetare pentru a putea efectua cheltuielile cuprinse în programele de guvernare.

Sistemul fiscal are și rolul de a:

- orienta investițiile către direcțiile considerate importante,
- redistribui resursele bugetare în cadrul societății,
- încuraja unele sectoare de activitate în detrimentul altora.

În epoca modernă sistemul fiscal este din ce în ce mai complex statele încercând să obțină venituri tot mai mari ca urmare a necesității efectuarii unui volum sporit de cheltuieli publice, bugetele publice fiind nevoite chiar să împrumute sistemele sociale: de pensii, sănătate etc.

1.1.4. Important

Întotdeauna sistemul fiscal al unui stat a fost un subiect de discuție din mai multe puncte de vedere luând în considerație importanța acestuia pentru stimularea sau inhibarea economiei unei țări.

Dacă în urmă cu mai mulți ani fiecare stat își concepea propria viziune referitoare la fiscalitate în special după interesele naționale ori locale, astăzi, într-o lume globalizată în care concurența este agresivă, în care lupta pentru investiții, pentru atragerea de investitori este acerbă, „fiscalitatea”, a căpătuit un rol esențial.

Chiar și în interiorul Uniunii Europene unde statele membre se manifestă din ce în ce mai liber pe o piață unică, tot mai mare, dar tot mai dură au apărut dispute pe nice între actorii economici care caută cele mai potrivite spații politico-economice în scopul maximizării profiturilor.

Toată lumea este de acord cu faptul că între țările membre ale Uniunii Europene există diferențe economice destul de mari, unele din țări fiind nevoite să accelereze ritmurile de dezvoltare pentru a se apropia de celelalte țări mai dezvoltate, evident că acestea nu stau pe loc și ele însele încercând să mărească ritmurile anuale de creștere economică.

Pe lângă o serie de măsuri guvernamentale care pot fi apreciate ca generale unele inițiative naționale din domeniul fiscalității se pot constitui în adevărați factori determinanți pentru atragerea de capitaluri necesare măririi activității

b) – în cazul persoanelor juridice străine care desfășoară activitate prin intermediul unui sediu permanent în România, asupra profitului impozabil atribuibil sediului permanent,

c) – în cazul persoanelor juridice străine și persoanelor fizice nerezidente care desfășoară activitate în România într-o asocieră cu sau fără personalitate juridică, asupra părții din profitul impozabil al asocierii care se atribuie fiecărei persoane,

d) – în cazul persoanelor juridice străine care realizează venituri din/sau în legătură cu proprietăți imobiliare situate în România sau din vânzarea/cesiunea titlurilor de participare deținute la o persoană juridică română, asupra profitului impozabil aferent acestor venituri,

e) – în cazul persoanelor fizice rezidente asociate cu persoane juridice române care realizează venituri atât în România, cât și în străinătate, din asocieri fără personalitate juridică, asupra părții din profitul impozabil al asocierii atribuibile persoanei fizice rezidente.

Sediul permanent

Sediul permanent reprezintă locul în care se desfășoară activitatea, unde se găsesc, de regulă, activele și pasivele unei entități.

Un contribuabil are obligatoriu un sediu permanent care poate fi :

- un birou de reprezentare
- un birou de funcționare,
- o sucursală,
- un punct de lucru: o uzină sau o fabrică de producție, un atelier, un loc pentru fapte de comerț etc.
- un teren care poate fi generatorul unei activități lucrative,
- un atelier cu o existență de lucru mai mare de șase luni.

Sediul permanent se înregistrează la autoritățile fiscale la începerea activității, precum și în cazurile în care au loc modificări ori schimbări care potrivit legii se comunică autorităților competente.

Anul fiscal

În România anul fiscal începe la 1 ianuarie și se sfârșește la 31 decembrie al fiecărui an și se confundă cu exercițiul financiar.

În cursul anului se efectuează operațiunile unei entități, se înregistrează veniturile și se efectuează cheltuielile aferente obținerii veniturilor și se determină profitul impozabil.

Impozitul pe profit se calculează asupra profitului impozabil aferent anului fiscal la care se referă.

Pe baza declarației fiscale întocmită potrivit metodologiei aprobate de Ministerul Finanțelor Publice entitatea declară impozitul pe profit pe care îl are de plătit către organul fiscal la care s-a înregistrat.