



UNIVERSITATEA ECOLOGICĂ DIN BUCUREȘTI
FACULTATEA DE MANAGEMENT FINANCIAR



Program de studii universitare de licență: Finanțe și Bănci

Forma de învățământ: învățământ cu frecvență redusă

Suport de curs pentru autoinstruire la disciplina:

FISCALITATE

Coordonator de disciplină:
lect. univ. dr. Cristian PANĂ

București
2020

CUPRINS

Introducere.....	6
a. Date privind coordonatorul de disciplină	6
b. Date despre disciplină	6
c. Obiectivele disciplinei	6
d. Competențe acumulate după parcurgerea cursului	7
e. Resurse și mijloace de lucru	7
f. Structura cursului.....	8
g. Cerințe preliminare	9
h. Durata medie de autoinstruire.....	9
i. Evaluarea.....	9
Unitatea de învățare 1. Noțiuni fundamentale privind fiscalitatea.....	11
1.1. Introducere	11
1.2. Obiectivele unității de învățare 1	11
1.3. Durata medie de autoinstruire	11
1.4. Conținut.....	12
1.4.1. Definirea noțiunii de fiscalitate și sistem fiscal	12
1.4.2. Clasificarea sistemelor fiscale	14
1.4.3. Presiunea fiscală	15
1.5. Rezumat.....	17
1.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor	18
1.7. Bibliografie recomandată	20
Unitatea de învățare 2. Aspecte generale privind impozitele și taxele.....	21
2.1. Introducere	21
2.2. Obiectivele unității de învățare 2	21
2.3. Durata medie de autoinstruire	21
2.4. Conținut.....	22
2.4.1. Aspecte generale privind impozitele.....	22
2.4.2. Definirea și clasificarea taxelor.....	27
2.5. Rezumat.....	29
2.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor	30
2.7. Bibliografie recomandată	33
Unitatea de învățare 3. Impozitul pe profit.....	34

3.1. Introducere	34
3.2. Obiectivele unității de învățare 3	34
3.3. Durata medie de autoinstruire	34
3.4. Conținut.....	35
3.4.1. Contribuabilii și sfera de cuprindere	35
3.4.2. Baza de impunere a impozitului pe profit	37
3.4.3. Cotele de impunere și perioada impozabilă	39
3.5. Rezumat.....	41
3.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor	43
3.7. Bibliografie recomandată	44
Unitatea de învățare 4. Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor	45
4.1. Introducere	45
4.2. Obiectivele unității de învățare 4	45
4.3. Durata medie de autoinstruire	45
4.4. Conținut.....	46
4.4.1. Definirea noțiunii de microîntreprindere	46
4.4.2. Baza de impunere	47
4.4.3. Cotele de impunere și perioada impozabilă	49
4.5. Rezumat.....	51
4.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor	52
4.7. Bibliografie recomandată	53
Unitatea de învățare 5. Impozitul pe venit	54
5.1. Introducere	54
5.2. Obiectivele unității de învățare 5	54
5.3. Durata medie de autoinstruire	54
5.4. Conținut.....	55
5.4.1. Sfera de cuprindere și cotele de impozitare	55
5.4.2. Cotele de impunere și perioada fiscală	57
5.5. Rezumat.....	61
5.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor	62
5.7. Bibliografie recomandată	63
Unitatea de învățare 6. Taxele vamale	64
6.1. Introducere	64
6.2. Obiectivele unității de învățare 6	64
6.3. Durata medie de autoinstruire	64

6.2. Conținut.....	65
6.4.1. Definirea și clasificarea taxelor vamale	65
6.4.2. Regimurile vamale	67
6.5. Rezumat.....	74
6.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor	74
6.7. Bibliografie recomandată	76
6.8. Temă de control / Laborator / Lucrare practică / Proiect	76
Unitatea de învățământ 7. Accizele	77
7.1. Introducere	77
7.2. Obiectivele unității de învățare 7	77
7.3. Durata medie de autoinstruire	77
7.4. Conținut.....	77
7.4.1. Reglementări europene privind accizele	78
7.4.2. Accize armonizare și accize nearmonizate	79
7.5. Rezumat.....	83
7.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor	83
7.7. Bibliografie recomandată	85
Unitatea de învățare 8. Taxa pe valoarea adăugată	86
8.1. Introducere	86
8.2. Obiectivele unității de învățare 8	86
8.3. Durata medie de autoinstruire	86
8.4. Conținut.....	87
8.4.1. Definirea taxei pe valoarea adăugată și sfera de aplicare.....	87
8.4.2. Baza de impozitare	89
8.4.3. Cotele de impunere.....	90
8.5. Rezumat.....	92
8.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor	93
8.7. Bibliografie recomandată	94
Unitatea de învățare 9. Impozite și taxe locale	95
9.1. Introducere	95
9.2. Obiectivele unității de învățare 9	95
9.3. Durata medie de autoinstruire	96
9.4. Conținut.....	96
9.4.1. Caracteristicile impozitelor și taxelor locale. Categoriile de contribuabili. Principii. .	96
9.4.2. Impozitul pe clădiri	99

9.4.3. Impozitul pe teren.....	103
9.5. Rezumat.....	108
9.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor	109
9.7. Bibliografie recomandată	110
Unitatea de învățare 10. Fiscalitatea în Uniunea Europeană	111
10.1. Introducere	111
10.2. Obiectivele unității de învățare 10	111
10.3. Durata medie de autoinstruire	111
10.4. Conținut.....	112
10.4.1. Aspecte generale privind fiscalitate în UE.....	112
10.4.2. Măsuri fiscale pentru combaterea efectelor crizelor economice	119
10.5. Rezumat.....	122
10.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor	123
10.7. Bibliografie recomandată	124
11.8. Temă de control / Laborator / Lucrare practică / Proiect	125
Răspunsuri la testele de autoevaluare a cunoștințelor.....	126
Bibliografie selectivă.....	128

Introducere

Cursul este destinat, în principal, studenților Facultății de Management Financiar din cadrul Universității Ecologice din București – învățământ cu frecvență redusă (IFR), dar poate constitui un util material de studiu și pentru studenții la învățământ cu frecvență (IF).

Fiscalitatea, ca disciplină, a fost introdusă în planurile de învățământ superior, ca împreună cu altele, precum Finanțele publice, Bugetul și trezoreria publică sau Gestiunea financiară a instituțiilor publice, să desăvârșească înțelegerea și cunoașterea, sub mai multe aspecte, a mecanismelor de finanțare a diferitelor entităților publice.

Prin cursul de *Fiscalitate*, potrivit tematicii abordate, se urmărește definirea noțiunii de sistem fiscal, înțelegerea implicațiilor presiunii fiscale asupra economiei și analizarea principalelor impozite din România. În partea finală a cursului se realizează un studiu comparativ al fiscalității din Uniunea Europeană.

a. Date privind coordonatorul de disciplină

Nume și prenume:	Pană Cristian
E-mail:	cristian.pana@ueb.education

b. Date despre disciplină

Anul de studiu:	II
Semestrul:	2

c. Obiectivele disciplinei

Obiectivul general al disciplinei	Disciplina își propune să trateze problematica teoretică a sistemului fiscal din România și să prezinte în mod concret mecanismul de așezare și percepere a celor mai importante impozite, taxe și contribuții cu impact economico-social asupra contribuabililor.
Obiectivele specifice	▪ Formarea și dezvoltarea competențelor privind utilizarea principalelor concepte din domeniul fiscal; ▪ Cunoașterea și înțelegerea metodelor și tehnicilor fiscale; ▪ Explicarea modalităților de calcul a principalelor impozite; ▪ Abordarea unor elemente specifice de ordin economic ale fiscalității.

d. Competențe acumulate după parcurgerea cursului

Competențe profesionale	C1. Utilizarea adecvată a conceptelor, teoriilor, metodelor și instrumentelor de natură financiară în entitățile/organizațiile private și publice C1.1. Identificarea și definirea conceptelor, teoriilor, metodelor și instrumentelor de natură financiară în entitățile/organizațiile private și publice C1.2. Explicarea și interpretarea conceptelor, teoriilor, metodelor și instrumentelor de natură financiară în entitățile/organizațiile private și publice C1.3. Aplicarea conceptelor, teoriilor, metodelor și instrumentelor de natură financiară în entitățile private și publice pentru rezolvarea de probleme specifice C1.4. Evaluarea critică a conceptelor, metodelor și instrumentelor de natură financiară folosite pentru rezolvarea de probleme C1.5. Valorificarea conceptelor, teoriilor, metodelor și instrumentelor de natură financiară în elaborarea de proiecte/lucrări. C2. Culegerea, analiza și interpretarea de date și informații referitoare la probleme economico-financiare C2.1. Identificarea și definirea metodelor, tehnicilor și instrumentelor de culegere, analiză și interpretare a datelor referitoare la o problemă economico-financiară C2.2. Explicarea metodelor, tehnicilor și instrumentelor de culegere, analiză și interpretare a datelor referitoare la o problemă economico-financiară C2.3. Aplicarea metodelor, tehnicilor și instrumentelor de culegere, analiză și interpretare a datelor referitoare la o problemă economico-financiară C2.4. Identificarea criteriilor de selecție și aplicarea variantei adecvate pentru culegerea și analiza datelor economico-financiare C2.5. Efectuarea de analize economico-financiare curente pe baza datelor și informațiilor culese C3. Realizarea de lucrări de natură economico-financiară la nivelul entităților/organizațiilor private și publice C3.1. Descrierea lucrărilor de natură economico-financiară realizate la nivelul entităților/organizațiilor private și publice C3.2. Explicarea lucrărilor de natură economico-financiară realizate la nivelul entităților/organizațiilor private și publice C3.3. Aplicarea cunoștințelor, metodelor, tehnicilor și instrumentelor pentru realizarea lucrărilor economico-financiare
Competențe transversale	CT1. Aplicarea principiilor, normelor și valorilor de etică profesională în cadrul propriei strategii de muncă riguroasă, eficientă și responsabilă CT2. Identificarea rolurilor și responsabilităților într-o echipă plurispecializată și aplicarea de tehnici de relaționare și muncă eficientă în cadrul echipei. CT3. Identificarea oportunităților de formare continuă și valorificarea eficientă a resurselor și tehnicilor de învățare pentru propria dezvoltare

e. Resurse și mijloace de lucru

Pentru o pregătire temeinică, vă sugerăm să efectuați toate testele de evaluare, astfel încât rezultatul pregătirii dumneavoastră să fie cât mai obiectiv. De asemenea, vă sugerăm să vă alcătuiți propriile dumneavoastră planuri și scheme, acestea ajutându-vă la o mai bună sistematizare a cunoștințelor dobândite.

Fiecare curs debutează cu prezentarea obiectivelor pe care trebuie să le atingeți – din punctul de vedere al nivelului de cunoștințe – prin studierea temei respective. Vă recomandăm să le citiți cu atenție și apoi, la sfârșitul cursului, să le revedeți pentru a verifica dacă le-ați atins în întregime.

Testele de evaluare prezente la sfârșitul fiecărui curs vă vor ajuta să verificați modalitatea specifică de învățare și să vă îmbunătățiți cunoștințele. Timpul recomandat rezolvării testelor este de 30 de minute. Rezolvați testele numai după studierea în întregime a unui curs și nu vă uitați la răspunsuri decât după rezolvarea testului și numai dacă nu reușiți să găsiți răspunsul prin recitirea cursului.

La finalul fiecărui curs veți regăsi o bibliografie selectivă pe care v-o recomandăm să o parcurgeți.

f. Structura cursului

Cursul de *Fiscalitate* este alcătuit din 10 **unități de învățare**:

Unitatea de învățare 1. Noțiuni fundamentale privind fiscalitatea (2 ore)

Unitatea de învățare 2. Aspecte generale privind impozitele și taxele (2 ore)

Unitatea de învățare 3. Impozitul pe profit (2 ore)

Unitatea de învățare 4. Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor (2 ore)

Unitatea de învățare 5. Impozitul pe venit (4 ore)

Unitatea de învățare 6. Taxele vamale (2 ore)

Unitatea de învățare 7. Accizele (4 ore)

Unitatea de învățare 8. Taxa pe valoarea adăugată (4 ore)

Unitatea de învățare 9. Impozite și taxe locale (4 ore)

Unitatea de învățare 10. Fiscalitatea în Uniunea Europeană (2 ore)

La sfârșitul fiecărui capitol beneficiați de modele de teste de autoevaluare care vă vor ajuta să stabiliți singuri ritmul de învățare și necesitățile proprii de repetare a unor teme. La sfârșitul suportului de curs sunt prezentate răspunsurile corecte la testele de autoevaluare a cunoștințelor.

Totodată, sunt formulate **2 teme de control**, în vederea evaluării pe parcurs, astfel:

Tema de control 1 – Unitatea de învățare 6: „Test semestrial din tematica abordată în primele 5 unități de învățare”;

Tema de control 2 – Unitatea de învățare 11: „Realizarea unui studiu de caz (maximum 10 pagini) pe o temă la alegere din domeniul aferent disciplinei Fiscalitate.

Temele de control se prezintă de către fiecare student, iar rezultatele acestei evaluări se comunică de către cadrul didactic în mod direct și nemijlocit studenților.

Cursul de *Fiscalitate* poate fi studiat atât în întregime, potrivit ordinii prestabilite a capitolelor, dar se poate și fragmenta în funcție de interesul propriu mai accentuat pentru anumite teme. Însă, în vederea susținerii examenului este obligatorie parcurgerea tuturor celor 10 unități de învățare și efectuarea testelor prezentate.

g. Cerințe preliminare

Pentru o mai bună înțelegere a materiei, este necesară coroborarea cunoștințelor dobândite în cadrul acestei discipline cu cele acumulate la *Finanțe publice*, având în vedere că disciplina *Fiscalitate* se studiază în anul II, semestrul 2.

h. Durata medie de autoinstruire

Durata medie de învățare estimăm a fi de aproximativ 28 de ore, iar pentru examen ar fi necesar un studiu de o săptămână.

Studierea fiecărui capitol necesită un efort estimat la 2-4 ore, astfel încât să se fixeze temeinic cunoștințele specifice acestui domeniu.

i. Evaluarea

La încheierea studierii cursului, este obligatorie realizarea celor trei teme de control.

Înainte de examen este indicat să parcurgeți din nou toată materia, cu atenție, durata estimată pentru această activitate fiind de aproximativ o săptămână.

Forma de evaluare (E-examen oral/scriș, C-colocviu/test final, LP-lucrări de control)		
Stabilirea notei finale (procentaje)	- evaluarea finală	50%
	- activități aplicative /laborator/lucrări practice/proiect etc.	30%
	- teste pe parcursul semestrului	20%

Unitatea de învățare 1.

Noțiuni fundamentale privind fiscalitatea



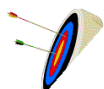
Cuprinsul unității de învățare 1

- 1.1. Introducere
- 1.2. Obiectivele unității de învățare 1
- 1.3. Durata medie de autoinstruire
- 1.4. Conținut
 - 1.4.1. Definirea noțiunii de fiscalitate și sistem fiscal
 - 1.4.2. Clasificarea sistemelor fiscale
 - 1.4.3. Presiunea fiscală
- 1.5. Rezumat
- 1.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor
- 1.7. Bibliografie recomandată



1.1. Introducere

Acest capitol are ca obiective definirea conceptelor de fiscalitate și sistem fiscal, determinarea și analiza presiunii fiscale.



1.2. Obiectivele unității de învățare 1

După parcurgerea unității de învățare, studenții vor fi capabili:

- să înțeleagă noțiunea de sistem fiscal;
- să delimiteze categoriile de sisteme fiscale;
- să indice modalitatea de calcul a presiunii fiscale.



1.3. Durata medie de autoinstruire

Durata medie de parcurgere a primei unități de învățare este de aproximativ 2 ore.



1.4. Conținut

1.4.1. Definirea noțiunii de fiscalitate și sistem fiscal

Termenul de fiscalitate provine din limba latină, cuvântul *fiscus* reprezentând denumirea dată trezoreriei împăraților romani. Acesta se traduce literar prin coș sau paner, fiind folosit pentru a descrie acele forme de venituri colectate din provinciile imperiului.

Din cuvântul *fiscus* s-a desprins și încetățenit termenul de *fisc*, cu sensul actual de instituție publică desemnată să colecteze impozitele și taxele de la contribuabili, iar de la cuvântul *fisc* a derivat termenul de *fiscalitate*.

Prin urmare putem spune că *fiscalitatea* este sistemul de percepere a impozitelor și taxelor prin *fisc*, iar *fiscul* este instituția care stabilește și încasează contribuțiile către stat și îi urmărește pe cei care nu și-au plătit în termen aceste contribuții.¹

În literatura economică, ***fiscalitatea*** este definită ca fiind un sistem de constituire a veniturilor statului prin redistribuirea venitului național cu ajutorul impozitelor și taxelor.²

Sistemul fiscal reprezintă un ansamblu de principii referitoare la stabilirea și perceperea impozitelor și taxelor, precum și la obiectivele social-economice urmărite de politica fiscală a statului.

Principalele **componente ale sistemului fiscal** sunt următoarele:

1. *reglementările legislative de natură fiscală* – reprezintă cadrul juridic prin care se stabilește dreptul de creanță al statului asupra contribuabililor, persoane fizice sau juridice (ex. Codul fiscal – Legea nr. 571/2003, Codul Vamal – Legea nr. 86/2006 etc.). Astfel statului i se recunoaște dreptul de a percepe impozite și taxe în vederea constituirii resurselor financiare publice;

2. *mecanismul fiscal* – include totalitatea principiilor, tehnicilor și metodelor de stabilire și percepere a impozitelor și taxelor ca venituri ale statului;

¹ *Dicționarul Explicativ al Limbii Române*, Ediția a II-a, Editura Univers Enciclopedic, București, 1996, p. 382

² Minea Mircea Ștefan, Costăș Cosmin Flavius – „*Fiscalitatea în Europa la începutul mileniului III*”, Editura Rosetti, București, 2006, p. 19

3. *aparatul fiscal* – desemnează organele specializate și împuternicite să pună în mișcare mecanismul fiscal și să asigure aplicarea reglementărilor legislative de natură fiscală (ex. Ministerul de Finanțe cu organele teritoriale subordonate). Fără existența unui aparat fiscal celelalte componente ale sistemului rămân inerte.

Caracteristicile sistemului fiscal sunt următoarele:

✓ *exclusivitatea aplicării*, presupune că sistemul fiscal se aplică într-un teritoriu geografic determinat, fiind unicul colector al resurselor fiscale pentru un buget sau un sistem de bugete;

✓ *autonomie tehnică*, reclamă faptul că sistemul fiscal e complet, conținând toate principiile de stabilire și încasare a impozitelor și taxelor necesare pentru punerea sa în aplicare;

✓ *suveranitate fiscală*, implică faptul că sistemul fiscal a fost elaborat de organele proprii ale statului/teritoriului în care se aplică.

Dintre **funcțiile sistemului fiscal** reținem:

↳ *funcția de mobilizare a resurselor financiare* la dispoziția statului prin intermediul impozitelor și taxelor. În acest mod statul își asigură resursele bănești necesare pentru acoperirea cheltuielilor publice, fapt ce îi dă posibilitatea îndeplinirii funcțiilor sale;

↳ *funcția de stimulare a mediului economic* în scopul creșterii veniturilor, creării de noi locuri de muncă, corectării dezechilibrelor, dezvoltării și stabilizării activităților economice în ansamblu. Aceste obiective pot fi atinse prin acordarea unor facilități fiscale, cum ar fi scutiri, reduceri, eșalonări sau amânări la plata unor obligații fiscale;

↳ *funcția socială* asigură protecția unor categorii de cetățeni cu venituri mici sau sarcini sociale deosebite și totodată încurajează agenții economici să utilizeze forța de muncă cu randament scăzut (ex. persoanele cu handicap);

↳ *funcția de control asupra economiei* exercitată prin intermediul Ministerului de Finanțe și a unităților sale teritoriale. În condițiile economiei de piață, statul nu poate interveni în activitatea agenților economici prin măsuri administrative, ci numai prin anumite pârghii economico-financiare.

Controlul pe care aparatul fiscal îl exercită asupra modului în care agenții economici își achită obligațiile fiscale constituie un prilej de a verifica reflectarea veniturilor realizate, structura cheltuielilor efectuate, modul de organizare a evidenței contabile și de întocmire a documentelor primare, toate acestea în vederea determinării corecte a bazei de calcul a impozitelor și taxelor.

1.4.2. Clasificarea sistemelor fiscale

Sistemele fiscale, în decursul istoriei, au evoluat urmărind în principal ca:

- ☒ prin numărul și mărimea impozitelor și taxelor, să satisfacă necesarul de resurse financiare publice;
- ☒ să simplifice și să înlesnească modul de colectare a impozitelor;
- ☒ impozitele să fie cât mai ușor tolerate de către contribuabili;
- ☒ să crească numărul contribuabililor prin fiscalizarea unor domenii/activități noi;
- ☒ să elimine inechitățile fiscale.

Potrivit Codului Fiscal al României, impozitele și taxele se fundamentează pe următoarele principii:

- neutralitatea măsurilor fiscale în raport cu diferitele categorii de investitori și capitaluri, cu forma de proprietate, asigurând condiții egale investitorilor, capitalului român și străin;
- 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;
- echitatea fiscală la nivelul persoanelor fizice, prin impunerea diferită a veniturilor, în funcție de mărimea acestora;
- eficiența impunerii prin asigurarea stabilității pe termen lung a prevederilor Codului fiscal, astfel încât aceste prevederi să nu conducă 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.

1.4.3. Presiunea fiscală

Extinderea rolului economic și social al statului în secolele al XIX-lea și al XX-lea a necesitat creșterea volumului veniturilor bugetare și, deci, creșterea ratelor de impozitare și a masei impozabile, ceea ce a condus la o suprapresiune fiscală. De aceea, într-un sistem fiscal modern, un rol esențial îl are presiunea fiscală pe care acesta o exercită asupra contribuabililor.

Termenul de presiune fiscală desemnează dimensiunea redistribuirii venitului național, respectiv a Produsului Intern Brut, prin intermediul impozitelor și taxelor.

În sens general, **presiune fiscală exprimă intensitatea medie a sarcinii sau obligațiilor fiscale suportate de către toți contribuabilii.**

Presiunea fiscală are o relevanță economică importantă, deoarece indică măsura în care veniturile nominale ale populației sunt ajustate prin intermediul impozitelor și taxelor și, în același timp, arată măsura sau gradul în care bugetul de stat își procură veniturile prin prelevarea obligațiilor fiscale.

Presiunea fiscală se determină cu ajutorul unui indicator denumit **rata fiscalității**. Aceasta se calculează ca raport între veniturile fiscale totale și Produsul Intern Brut.

$$r_f = \frac{V_f}{PIB} \cdot 100, \text{ unde:}$$

r_f = rata fiscalității;

V_f = veniturile fiscale totale, includ impozitele, taxele și contribuțiile sociale;

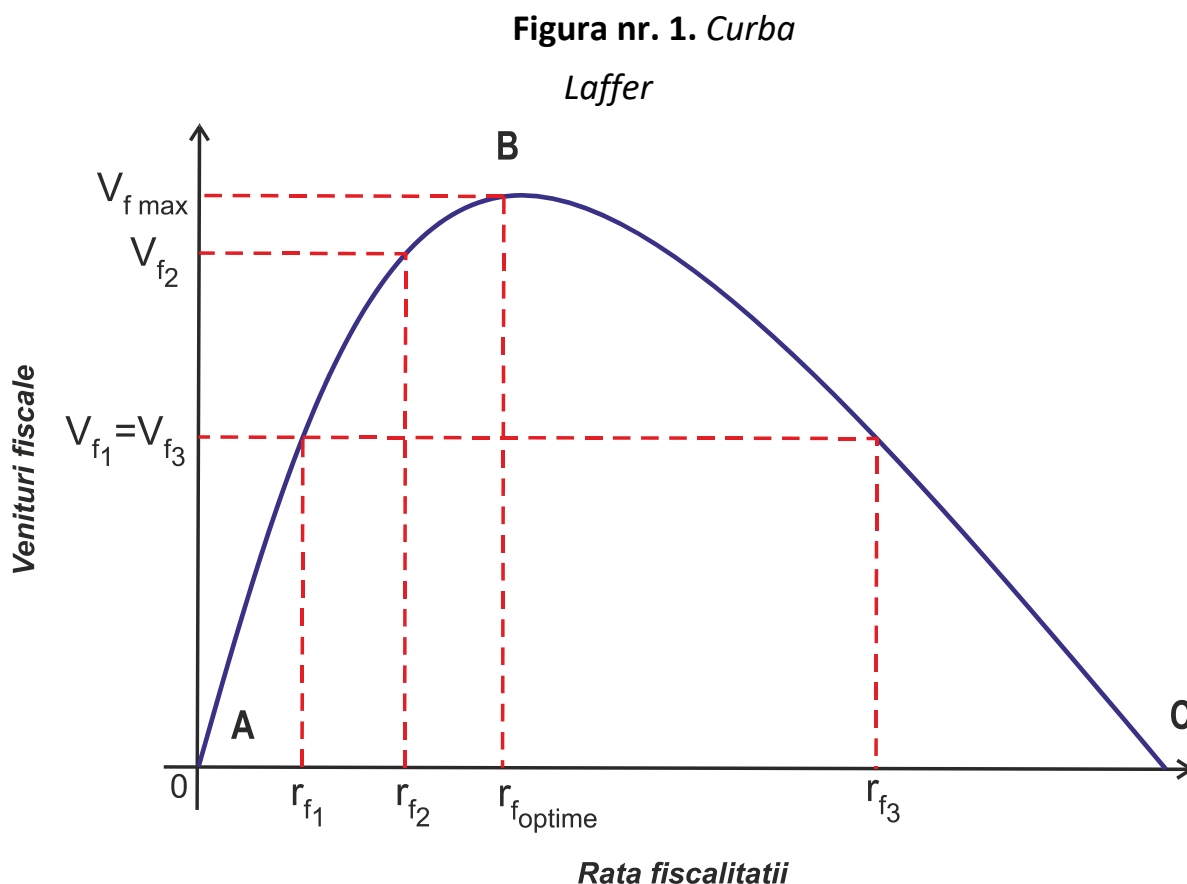
PIB = Produsul Intern Brut.

Mărimea ratei fiscalității este influențată de numeroși factori, dintre care pot fi amintiți³:

- ☞ structura și formele proprietății;
- ☞ eficiența utilizării resurselor publice finanțate din impozite și taxe;
- ☞ performanțele economice ale statului;
- ☞ nivelul de susținere a politicii fiscale de către contribuabili;
- ☞ serviciul datoriei publice.

³ Manolescu Gheorghe, Costache Daniela – „Fiscalitate”, Editura Ecologică, București, 1999, p. 115 -116

De regulă rata fiscalității crește odată cu nivelul de dezvoltare al țării.



Instrumentul analitic cu ajutorul căruia se prezintă rata fiscalității optimă este Curba Laffer, după numele profesorului american care a explicat relația optimă dintre rata fiscalității și mărimea veniturilor fiscale colectate.

În anul 1974, un proeminent economist al ofertei, Arthur Betz Laffer, a transpus grafic o idee exprimată încă din anul 1776 de către Adam Smith, conform căreia o rată a fiscalității ridicată distruge baza asupra căreia acționează.

Profesorul Laffer estima că există un prag al presiunii fiscale maxime de la care orice creștere generează o diminuare a randamentului fiscal, aceasta deoarece o presiune fiscală prea mare va descuraja contribuabilul să producă, să economisească și să investească.

Demonstrația americanului Arthur Laffer reprezintă o tentativă de stabilire a limitelor pe care le are presiunea fiscală. Imaginată într-o epocă în care prezența pe lângă guvernul USA a mai multor personalități din lumea științelor au atras pentru administrația Reagan renumele de republica profesorilor, „curba Laffer” furnizează argumente credibile pentru o relaxare fiscală, care, totuși, nu

periclitează nivelul veniturilor statului.

Curba lui Laffer se divide în două zone:

➤ zona din stânga, denumită și *zonă normală sau zonă admisibilă*, în care este subliniată ideea că reducerea bazei de impozitare este inferioară creșterii ratei fiscalității;

➤ zona din dreapta, denumită și *zonă inadmisibilă*, prin care se evidențiază că orice creștere a ratei fiscalității nu este suficientă pentru a compensa reducerea bazei de impozitare pe care o provoacă, rezultând o scădere a sumelor obținute din impozite și taxe.

Să ne reamintim

Fiscalitatea este definită ca fiind un sistem de constituire a veniturilor statului prin redistribuirea venitului național cu ajutorul impozitelor și taxelor.

Sistemul fiscal reprezintă un ansamblu de principii referitoare la stabilirea și perceperea impozitelor și taxelor, precum și la obiectivele social-economice urmărite de politica fiscală a statului.

Presiune fiscală exprimă intensitatea medie a sarcinii sau obligațiilor fiscale suportate de către toți contribuabilii.



1.5. Rezumat

Principalele **componente ale sistemului fiscal** sunt următoarele:

1. *reglementările legislative de natură fiscală;*
2. *mecanismul fiscal;*
3. *aparatul fiscal.*

Dintre **funcțiile sistemului fiscal** reținem:

- ↳ *funcția de mobilizare a resurselor financiare;*
- ↳ *funcția de stimulare a mediului;*
- ↳ *funcția socială;*
- ↳ *funcția de control asupra economiei.*

Sistemele fiscale, în decursul istoriei, au evoluat urmărind în principal ca:

☑ prin numărul și mărimea impozitelor și taxelor, să satisfacă necesarul de resurse financiare publice;

☑ să simplifice și să înlesnească modul de colectare a impozitelor;

☑ impozitele să fie cât mai ușor tolerate de către contribuabili;

☑ să crească numărul contribuabililor prin fiscalizarea unor domenii/activități noi;

☑ să elimine inechitățile fiscale.

Presiunea fiscală se determină cu ajutorul unui indicator denumit **rata fiscalității**. Aceasta se calculează ca raport între veniturile fiscale totale și Produsul Intern Brut.

Instrumentul analitic cu ajutorul căruia se prezintă rata fiscalității optimă este Curba Laffer, după numele profesorului american care a explicat relația optimă dintre rata fiscalității și mărimea veniturilor fiscale colectate.

Curba lui Laffer se divide în două zone:

- zona din stânga, denumită și *zonă normală sau zonă admisibilă*;
- zona din dreapta, denumită și *zonă inadmisibilă*.



1.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor

1. Principalele componente ale unui sistem fiscal sunt:

- a) subiectul impozitului, obiectul impunerii, cota impozitului;
- b) reglementările legislative de natură fiscală, aparatul fiscal, suveranitatea fiscală;
- c) termenul de plată, asieta, mecanismul fiscal;
- d) aparatul fiscal, reglementările legislative de natură fiscală, mecanismul fiscal;
- e) asieta, subiectul impozitului, mecanismul fiscal.

2. Principalele caracteristici ale unui sistem fiscal:

- a) suveranitatea fiscală, certitudinea impunerii, neutralitatea;
- b) echitatea fiscală, eficiența impunerii, stimularea activității economice;
- c) autonomia tehnică, exclusivitatea aplicării, suveranitatea fiscală;
- d) protecția socială, eficiența impunerii, echitatea fiscală;

e) stimularea activității economice, echitatea fiscală, reducerea inflației.

3. Un sistem fiscal are următoarele funcții:

- a) funcția socială, funcția de stimulare a economiei, funcția de control, funcția de mobilizare a resurselor;
- b) funcția de repartitie a resurselor, funcția de control, funcția de înregistrare a datoriilor, funcția de mobilizare a resurselor;
- c) funcția de regularizare, funcția de urmărire a debitorilor, funcția socială, funcția de înregistrare a datoriilor;
- d) funcția de repartitie a resurselor, funcția de administrare, funcția de control, funcția de înregistrare a datoriilor;
- e) funcția de stimulare a economiei, funcția de regularizare, funcția de mobilizare a resurselor, funcția de control.

4. Nu se regăsesc printre factorii ce influențează mărimea ratei fiscalității:

- a) evoluția veniturilor populației;
- b) performanțele economice ale statului;
- c) structura și formele proprietății
- d) serviciul datoriei publice;
- e) eficiența utilizării resurselor publice.

5. Zona din dreapta a Curbei Laffer este denumită:

- a) zona normală;
- b) zona superioară;
- c) zona moderată;
- d) zona admisibilă;
- e) nicio variantă nu este corectă;

6. O rată a fiscalității redusă, de regulă, generează:

- a) o scădere a ritmului de creștere economică;
- b) o creștere a fraudelor fiscale;
- c) o creștere a încasărilor fiscale;

- d) o reducere a venitului național;
- e) nicio variantă nu este corectă.



1.7. Bibliografie recomandată

- a. Brezeanu C., 2010, *Fiscalitate. Concepte, teorii, politici și abordări practice*, Editura Wolters Kluwer, București.
- b. Pană C., 2011, *Fiscalitate*, Ediția a 2-a, Editura Bren.
- c. Țâțu L. (coord.), 2013, *Fiscalitate. De la lege la practică*, Ediția a 8-a Editura C.H.Beck;
- d. Vintilă N. (coord.), 2013, *Fiscalitate aplicată și elemente de management fiscal*, Editura C.H. Beck, București;

Unitatea de învățare 2.

Aspecte generale privind impozitele și taxele



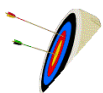
Cuprinsul unității de învățare 2

- 2.1. Introducere
- 2.2. Obiectivele unității de învățare 2
- 2.3. Durata medie de autoinstruire
- 2.4. Conținut
 - 2.4.1. Aspecte generale privind impozitele
 - 2.4.2. Definirea și clasificarea taxelor
- 2.5. Rezumat
- 2.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor
- 2.7. Bibliografie recomandată



2.1. Introducere

Acest capitol are ca obiective definirea și clasificarea impozitelor, identificarea elementelor tehnice ale impozitului, precum și definirea și clasificarea taxelor.



2.2. Obiectivele unității de învățare 2

După parcurgerea unității de învățare, studenții vor fi capabili:

- să înțeleagă conceptele de impozite și taxe;
- să delimiteze impozitele de taxe;
- să indice politici asemănările și deosebirile dintre impozite și taxe.



2.3. Durata medie de autoinstruire

Durata medie de parcurgere a primei unități de învățare este de aproximativ 2 ore.



2.4. Conținut

Apariția și evoluția impozitelor și taxelor a reprezentat un proces complex și de durată, care a început odată cu destrămarea comunei primitive, apariția proprietății private și scindarea societății în clase sociale, dezvoltarea forțelor de producție și a relațiilor marfă - bani, apariția statului și crearea aparatului de stat menit să rezolve antagonismele dintre clase, să apere interesele celor mai puternici din punct de vedere economic.

2.4.1. Aspecte generale privind impozitele

Impozitul este un instrument cu caracter istoric, prin intermediul căruia se prelevează la dispoziția statului o parte din veniturile și/sau averea contribuabililor, în vederea constituirii resurselor financiare necesare acoperirii cheltuielilor publice.

Impozitele au un caracter *obligatoriu* și *definitiv*, prelevarea acestora realizându-se *fără contraprestație directă și imediată* din partea statului.

Caracterul obligatoriu al impozitelor constă în faptul că plata acestora de către contribuabili, persoane fizice și/sau juridice, este consfințită prin lege, cel mai frecvent chiar prin Constituția țării.

Caracterul definitiv al impozitelor se referă la aspectul juridic al acțiunii de impunere fiscală. Practic sumele achitate de contribuabili drept impozite nu mai pot fi restituite, cu condiția ca acestea să fie stabilite și determinate corect.

Plata impozitului *fără contraprestație directă și imediată* înseamnă că sumele achitate de contribuabil nu au un echivalent direct și imediat în folosul acestuia, cu toate că prin intermediul impozitelor se constituie resursele financiare publice utilizate pentru acoperirea unor cheltuieli ce urmează a se efectua în beneficiul tuturor membrilor societății (cheltuieli pentru sănătate, învățământ, cultură, protecție socială, apărare, ordine publică etc.).

Impozitele exercită mai multe funcții, ale căror efectele se resimt în toate domeniile activității umane.

Principalele funcții ale impozitelor sunt cea *fiscală* și cea *de reglare economico-socială*.

Pentru acesta este necesară menționarea **elementelor tehnice ale impozitului**. Acestea sunt următoarele:

↳ *subiectul impozitului* – respectiv persoana fizică sau juridică care este obligată prin lege la plata impozitului.

↳ *suportatorul impozitului* – indică persoana fizică sau juridică care suportă efectiv impozitul..

↳ *obiectul impunerii* – reprezintă materia supusă impozitării, respectiv venitul în bani și/sau natură obținut, precum și averea deținută, de contribuabili.

↳ *sursa impozitului* – indică din ce anume se achită acel impozit, respectiv din câștigul (venitul) sau averea persoanei fizice și/sau juridice.

↳ *cota impozitului* – reprezintă impozitul aferent unei unități de impunere. În aceste condiții, impozitul poate fi stabilit în cote procentuale pe unitatea de impunere, cum este cazul impozitului pe venit și pe profit, sau în sume fixe pe unitatea de impunere, cum este cazul impozitului pe mijloacele de transport.

↳ *modul de așezare a impozitului (asietă)* – reprezintă ansamblul măsurilor succesive întreprinse de autoritățile statului în vederea identificării subiectului impozabil, stabilirii obiectului impozabil, cuantificării materiei impozabile, precum și determinării mărimii impozitului.

↳ *termenul de plată* – indică data până la care trebuie achitat respectivul impozit, după care, odată expirat acest termen, organele fiscale calculează dobânzi sau penalități de întârziere, putând declanșa și procedurile de executare silită.

În vederea analizării impactului sistemului fiscal asupra vieții economico - sociale, **clasificarea impozitelor** se realizează funcție de diverse criterii care dau dimensiunea rolului lor în evoluția societății:

a. după trăsături de formă și fond:

→ *impozite directe* – au caracteristic faptul că se stabilesc și se percep în mod nemijlocit de la contribuabilii care realizează venituri și/sau dețin bunuri impozabile, fiind suportate de către aceștia (exemplu: impozitul pe venit, impozitul pe profit etc.). În cazul acestor impozite, subiectul și suportatorul sunt una și aceeași persoană.

→ *impozite indirecte* – se stabilesc asupra vânzării de bunuri, prestărilor de servicii, al importului/exportului și care, incluzându-se în prețul de vânzare al bunurilor și serviciilor, sunt datorate și achitate de către agenții economici (producători, comercianți, prestatori de servicii, importatori, exportatori etc.), dar sunt suportate de către consumatorii finali ai respectivelor bunuri sau servicii (exemplu: taxa pe valoarea adăugată, accizele, taxele vamale etc.). În cazul impozitelor indirecte subiectul impozitului, respectiv persoana care datorează și achită acel impozit, este diferit de suportatorul impozitului.

b. după scopul urmărit:

→ *impozite financiare* – sunt cele care vizează exclusiv obținerea unor resurse financiare publice;

→ *impozite de ordine* – sunt instituite din dorința de a restrânge sau, dimpotrivă, de a stimula anumite activități economice și doar în subsidiar pentru procurarea de venituri la bugetul de stat.

c. după obiectul sau materia supusă impozitării:

→ *impozite pe venit* – se percep asupra sumelor realizate ca urmare a desfășurării unor activități (ex. impozitul pe profit, impozitul pe dobândă, impozitul pe dividende, impozitul pe salariu etc.)

→ *impozite pe avere* – se percep asupra averii deținute de contribuabili (ex. impozitul pe clădiri, impozitul pe teren, impozitul pe mijloacele de transport etc.)

→ *impozite pe cheltuieli* – vizează faptele de consum, respectiv sumele utilizate pentru achiziționarea de bunuri și/sau servicii (ex. taxa pe valoarea adăugată).

Așezarea și perceperea impozitelor presupune stabilirea obiectului impozabil, determinarea mărimii impozitului și perceperea acestuia.

Evaluarea obiectului impozabil se realizează direct, pe baza probelor, sau indirect, pe bază de prezumție.

Evaluarea directă a materiei impozabile se poate efectua fie printr-o evaluare pe baza declarației contribuabilului, fie printr-o evaluare pe baza declarației terțelor persoane.

Evaluarea pe baza declarației contribuabilului implică participarea activă a acestuia. Evaluarea se realizează în temeiul evidențelor stricte ale averii deținute, veniturilor încasate și cheltuielilor efectuate pe care contribuabilul este obligat să le întocmească. Această metodă are neajunsul că, în declarația sa, contribuabilul poate omite menționarea unor venituri sau bunuri impozabile.

Evaluarea pe baza declarației terțelor persoane implică faptul că aceasta fie participă la realizarea veniturilor impozabile ale subiectului (ex. angajator, chiriaș etc.), fie au cunoștință despre situația veniturilor contribuabilului în cauză din diferite împrejurări. Această metodă are o utilizare limitată, însă prezintă avantajul că evită sustragerea de la plata impozitelor, prin nedeclararea unei părți din venit sau avere.

Evaluarea indirectă a materiei impozabile este realizată în exclusivitate de către organele fiscale și se poate manifesta sub forma a trei variante: evaluarea pe baza indiciilor exterioare ale obiectului impozabil, evaluarea forfetară și evaluarea administrativă.

Evaluarea pe baza indiciilor exterioare ale obiectului impozabil implică evaluarea materiei impozabile funcție de suprafața terenului, prețul acestuia, felul culturii, categoria solului, arenda etc. în cazul impozitului pe teren sau după felul construcției, numărul camerelor, chiria prezumată în cazul impozitului pe clădiri. Această metodă de impunere este aproximativă, fapt ce poate duce la săvârșirea unor abuzuri.

Evaluarea forfetară constă în aceea că organele fiscale stabilesc direct un impozit fix asupra subiectului impozabil, pe o anumită perioadă de timp, cum ar fi anul sau trimestrul. Această metodă se utilizează și cu acordul subiectului impozabil, dar pentru a beneficia de acest mod de evaluare trebuie îndeplinite anumite condiții, ca de exemplu: activitatea pe care o prestează contribuabilul să facă parte din nomenclatorul meseriilor și activităților aprobate de autorități, să lucreze singur, să aibă un loc stabil sau ambulant etc. Din păcate, nici prin această metodă nu se poate realiza o evaluare corectă a materiei impozabile.

Evaluarea administrativă are la bază o serie de date tehnice care concură la evaluarea venitului impozabil sau a averii – spre exemplu, kW/h consumați de utilajele folosite în realizarea produselor, puterea instalațiilor, mărimea atelierului, numărul de muncitori, cantitatea de materie primă folosită în decursul unei perioade de timp, stocurile de produse finite existente, stocul de materii prime etc., în cazul veniturilor. Pentru impunerea averii, exemplul impozitului pe clădiri, criteriile care pot sta la baza evaluării obiectului impozabil vor fi: suprafața construită desfășurată a clădirilor, destinația acestora, dacă posedă sau nu instalații electrice sau de încălzire, dacă are centrală proprie sau nu, alimentare cu apă etc. Și această metodă este aproximativă în ceea ce privește cuantumul real al materiei impozabile și al impozitului aferent.

Determinarea cuantumului impozitelor presupune înmulțirea bazei de impozitare cu **cotele de impunere**. Acestea din urmă pot fi:

- *cote fixe* – sunt utilizate atunci când bazele de impozitare sunt exprimate în unități fizice de măsură (exemplu: hectar, cm^3 etc.), reprezentând o sumă fixă pe unitatea de impunere; în acest mod se determină impozitul pe teren, impozitul pe mijloacele de transport etc.;
- *cote procentuale* – reprezintă un procent care se aplică asupra bazei de impozitare, atunci când aceasta este exprimată în unități de impunere valorice;
- *cote regresive* – presupune că, odată cu creșterea veniturilor, cotele de impunere se micșorează. Impunerea utilizând cotele regresive nu se aplică în cazul impozitelor directe din cauza inechităților fiscale la care ar da naștere. Situația este diferită în cazul impozitelor indirecte. Acestea, indiferent de modul de calcul, sunt incluse în prețul produselor sau serviciilor, iar prețul este același pentru toate categoriile de contribuabili. Ca rezultat, se realizează împovărarea mai accentuată a persoanelor cu venituri mici, în comparație cu persoanele care realizează venituri mai mari.

Perceperea impozitelor cuprinde ansamblul operațiunilor prin care impozitul este încasat de organele fiscale însărcinate cu această atribuție. Astfel, se deosebesc:

○ *metoda plății directe* presupune că agenții economici își calculează singuri impozitele datorate și le virează din proprie inițiativă bugetului căruia îi aparțin acestea;

○ *metoda impunerii de către organele fiscale* conform căreia se emite înștiințarea de plată pentru încasare, contribuabilul fiind obligat apoi ca într-un anumit interval de timp să-și achite obligațiile menționate în acea înștiințare de plată;

○ *stopajul la sursă* presupune reținerea impozitului de către plătitorul drepturilor cuvenite persoanei în cauză, pe care apoi le virează bugetului căruia i se cuvin; este cazul impozitului pe salarii, impozitului pe dividende, pe dobândă etc.;

○ *aplicarea de timbre fiscale* care reprezintă metoda folosită în cazul încasării taxelor de timbru pentru acțiunile în justiție sau notariale, până la o anumită sumă.

2.4.2. Definirea și clasificarea taxelor

Taxa reprezintă suma de bani datorată de persoanele fizice sau juridice statului drept contraprestație pentru serviciile pe care acesta le îndeplinește, la cererea și în folosul respectivelor persoane.

Prin urmare, taxele sunt destinate să acopere parțial sau total cheltuielile determinate de efectuarea unor servicii solicitate, spre deosebire de impozite care sunt proiectate pentru a acoperi cheltuielile generale ale statului și pentru care acesta nu prestează/efectuează direct niciun serviciu sau lucrare în favoarea contribuabilului, persoană fizică sau persoană juridică.

Caracteristicile principale ale taxelor sunt următoarele⁴:

☑ *subiectul plătitor al taxei* este întotdeauna precis determinat doar în momentul când acesta solicită îndeplinirea unui act, prestarea unui serviciu ori efectuarea unei lucrări din partea unui organ de stat sau a unei instituții publice;

☑ *taxa reprezintă o plată neechivalentă* pentru serviciile sau lucrările prestate/efectuate de organe de stat sau instituții publice care primesc, întocmesc sau eliberează diferite acte, prestează servicii sau rezolvă alte interese legitime ale

⁴ Minea Mircea Ștefan, Costăș Cosmin Flavius – „Fiscalitatea în Europa la începutul mileniului III”, Editura Rosetti, București, 2006, p. 55-56

diferitelor persoane fizice și/sau juridice. Plata serviciilor sau lucrărilor este – în principiu – neechivalentă, deoarece aceasta poate fi, potrivit legii, mai mare sau mai mică în raport cu valoarea efectivă a prestațiilor efectuate. Quantumul taxelor este stabilit, în general, avându-se în vedere alte criterii (politico-economice) decât valoarea în sine a prestațiilor organului de stat;

☑ *taxa reprezintă o contribuție stabilită în sarcina contribuabilului* cu scopul de a se asigura astfel acoperirea în parte a cheltuielilor efectuate de către organele statului și/sau de către instituțiile publice cu îndeplinirea/prestarea actelor, respectiv serviciilor solicitate de diferite persoane (fizice și/sau juridice);

☑ *taxa este anticipativă*, ea datorându-se și trebuind să fie achitată în momentul solicitării actului, serviciului sau lucrării ce urmează a fi îndeplinit/efectuat de către organul de stat sau instituția publică competentă;

☑ *taxa este unică*, în sensul că pentru unul și același act sau serviciu îndeplinit/prestat unei persoane, aceasta datorează taxa o singură dată;

☑ *sanctiunea întocmirii sau eliberării actelor care nu au fost legal taxate este nulitatea*;

☑ *răspunderea pentru neîndeplinirea obligației de plată a taxelor revine primordial persoanei încadrate la organul de stat sau instituția publică prestatoare a serviciului sau lucrării (care are obligația să pretindă și să perceapă taxa) și nu contribuabilului.*

Clasificarea taxelor se poate realiza avându-se în vedere mai multe criterii, astfel:

a. după caracterul taxelor:

→ *taxe judiciare* – se achită odată cu introducerea unei cereri sau acțiuni la instanțele de judecată;

→ *taxe extrajudiciare* – se datorează pentru eliberarea unor acte de către instituțiile statului, altele decât cele judecătorești.

b. după destinația taxelor:

→ *taxe fiscale* – acestea au ca destinație, după colectare, bugetele locale;

→ *taxe parafiscale* – se constituie în venituri extrabugetare pentru instituția publică care a perceput respectivele taxe.

c. după sfera de acoperire a taxelor:

- *taxe centrale* – constituie venituri pentru bugetul statului;
- *taxe locale* – constituie venituri pentru bugetul unităților administrativ-teritoriale;

d. după scopul pentru care se plătesc taxele:

- *taxe pentru utilizarea infrastructurii*;
- *taxe pentru eliberarea actelor*;
- *taxe pentru desfășurarea unor acțiuni/activități etc.*

Să ne reamintim

Impozitul este un instrument cu caracter istoric, prin intermediul căruia se prelevează la dispoziția statului o parte din veniturile și/sau averea contribuabililor, în vederea constituirii resurselor financiare necesare acoperirii cheltuielilor publice.

Așezarea și perceperea impozitelor presupune stabilirea obiectului impozabil, determinarea mărimii impozitului și perceperea acestuia.

Taxa reprezintă suma de bani datorată de persoanele fizice sau juridice statului drept contraprestație pentru serviciile pe care acesta le îndeplinește, la cererea și în folosul respectivelor persoane.



2.5. Rezumat

Impozitele au un caracter *obligatoriu și definitiv*, prelevarea acestora realizându-se *fără contraprestație directă și imediată* din partea statului.

Principalele funcții ale impozitelor sunt cea *fiscală* și cea *de reglare economico-socială*.

Pentru acesta este necesară menționarea **elementelor tehnice ale impozitului**. Acestea sunt următoarele:

- ↳ *subiectul impozitului*;
- ↳ *suportatorul impozitului*;
- ↳ *obiectul impunerii*;

- ↳ *sursa impozitului;*
- ↳ *cota impozitului;*
- ↳ *modul de așezare a impozitului (asietă);*
- ↳ *termenul de plată;*

Evaluarea obiectului impozabil se realizează direct, pe baza probelor, sau indirect, pe bază de prezumție.

Taxele sunt destinate să acopere parțial sau total cheltuielile determinate de efectuarea unor servicii solicitate, spre deosebire de impozite care sunt proiectate pentru a acoperi cheltuielile generale ale statului și pentru care acesta nu prestează/efectuează direct niciun serviciu sau lucrare în favoarea contribuabilului, persoană fizică sau persoană juridică.

Caracteristicile principale ale taxelor sunt următoarele:

☑ *subiectul plătitor al taxei* este întotdeauna precis determinat doar în momentul când acesta solicită îndeplinirea unui act;

☑ *taxa reprezintă o plată neechivalentă;*

☑ *taxa reprezintă o contribuție stabilită în sarcina contribuabilului;*

☑ *taxa este anticipativă;*

☑ *taxa este unică;*

☑ *sanțiunea întocmirii sau eliberării actelor care nu au fost legal taxate este nulitatea;*

☑ *răspunderea pentru neîndeplinirea obligației de plată a taxelor* revine primordial persoanei încadrate la organul de stat sau instituția publică prestatoare a serviciului sau lucrării (care are obligația să pretindă și să perceapă taxa) și nu contribuabilului.



2.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor

1. Nu este un element tehnic al impozitului:

- a) obiectul impunerii;
- b) frecvența impunerii;
- c) sursa impozitului;

- d) cota impozitului;
- e) suportatorul impozitului.

2. Principalele funcții ale impozitelor sunt:

- a) funcția fiscală și cea de administrare;
- b) funcția de constituire și cea de repartitie;
- c) funcția de repartitie și cea de control;
- d) funcția de reglare economico-socială și cea fiscală;
- e) nicio variantă nu este corectă.

3. Impozitele se clasifică în impozite directe și impozite indirecte:

- a) după frecvența impunerii;
- b) după instituția care le administrează;
- c) după trăsăturile de formă și fond;
- d) după forma de percepere;
- e) după scopul urmărit.

4. Impozitul pe teren este:

- a) un impozit real;
- b) un impozit de ordine;
- c) un impozit indirect;
- d) un impozit personal;
- e) un impozit incidental.

5. Impozitul pe venit este:

- a) un impozit real;
- b) un impozit personal;
- c) un impozit indirect;
- d) un impozit de ordine;
- e) un impozit incidental.

6. Cotele de impunere care se micșorează odată cu creșterea venitului sunt:

- a) cote progresive simple;
- b) cote unice;
- c) cote fixe;
- d) cote progresive compuse;
- e) cote regressive.

7. Perceperea impozitelor prin reținerea acestora de către plătitorul drepturilor cuvenite contribuabilului, pe care apoi le virează la bugetul statului, reprezintă:

- a) metoda impunerii de către organele fiscale;
- b) evaluarea administrativă;
- c) aplicarea de timbre fiscale;
- d) metoda plății directe;
- e) stopajul la sursă.

8. Perceperea impozitelor care presupune că agenții economici își calculează singuri impozitele și le virează din propria inițiativă la bugetul de stat, reprezintă:

- a) metoda impunerii de către organele fiscale;
- b) evaluarea administrativă;
- c) aplicarea de timbre fiscale;
- d) metoda plății directe;
- e) stopajul la sursă.

9. După destinație, taxele se clasifică în:

- a) taxe directe și taxe indirecte;
- b) taxe judiciare și taxe extrajudiciare;
- c) taxe locale și taxe centrale;
- d) taxe ad-valorem și taxe specifice;
- e) nicio variantă nu este corectă.

10. Printre caracteristicile taxelor nu regăsim:

- a) răspunderea pentru neîndeplinirea obligației de plată a taxelor revine primordial persoanei încadrate la instituția publică prestatoare a serviciului;

- b) subiectul plătitor este precis determinat doar în momentul când se solicită îndeplinirea unui act;
- c) plata fără contraprestație directă și imediată;
- d) taxa este anticipativă;
- e) plata neechivalentă pentru serviciile prestate de organele statului.

11. Sunt impozite indirecte:

- a) TVA, accizele, impozitele reale;
- b) TVA, accizele, impozitul pe venit;
- c) TVA, accizele, taxele vamale;
- d) TVA, accizele, impozitele personale;
- e) TVA, accizele, impozitele locale



2.7. Bibliografie recomandată

- a. Brezeanu C., 2010, *Fiscalitate. Concepte, teorii, politici și abordări practice*, Editura Wolters Kluwer, București.
- b. Pană C., 2011, *Fiscalitate*, Ediția a 2-a, Editura Bren.
- c. Țâțu L. (coord.), 2013, *Fiscalitate. De la lege la practică*, Ediția a 8-a Editura C.H.Beck;
- d. Vintilă N. (coord.), 2013, *Fiscalitate aplicată și elemente de management fiscal*, Editura C.H. Beck, București;

Unitatea de învățare 3. Impozitul pe profit



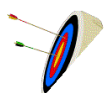
Cuprinsul unității de învățare 3

- 3.1. Introducere
- 3.2. Obiectivele unității de învățare 3
- 3.3. Durata medie de autoinstruire
- 3.4. Conținut
 - 3.4.1. Contribuabilii și sfera de cuprindere
 - 3.4.2. Baza de impunere a impozitului pe profit
 - 3.4.3. Cotele de impunere și perioada impozabilă
- 3.5. Rezumat
- 3.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor
- 3.7. Bibliografie recomandată



3.1. Introducere

Acestui capitol are ca obiective identificarea contribuabililor obligați la plata impozitului pe profit, determinarea bazei de impozitare a impozitului pe profit, calcularea impozitului pe profit.



3.2. Obiectivele unității de învățare 3

După parcurgerea unității de învățare, studenții vor fi capabili:

- să înțeleagă sfera de cuprindere a impozitului pe profit;
- să delimiteze categoriile de contribuabili;
- să indice baza și cotele de impunere specifice impozitului pe profit.



3.3. Durata medie de autoinstruire

Durata medie de parcurgere a primei unități de învățare este de aproximativ 2 ore.



3.4. Conținut

Impozitul pe profit este un impozit direct, reglementat de Titlul II din Codul Fiscal al României – Legea nr. 227/2016.

3.4.1. Contribuabilii și sfera de cuprindere

Contribuabilii, care sunt obligați la plata impozitului pe profit, se împart în șase categorii:

↳ persoanele juridice române – în această categorie sunt incluse companiile naționale, societățile comerciale, instituțiile financiare și de credit, fundațiile, asociațiile și orice altă entitate care are statutul legal de persoană juridică constituită potrivit legislației române;

↳ persoanele juridice străine care desfășoară activități prin intermediul unui sediu permanent în România – sunt companiile, fundațiile, asociațiile, organizațiile și orice entități similare, înființate și organizate în conformitate cu legislația altei țări, devin subiect al impunerii prin impozitul pe profit atunci când își desfășoară activitatea (integral sau parțial) prin intermediul unui sediu permanent în România;

↳ persoanele juridice străine și persoanele fizice nerezidente care desfășoară activități în România într-o asociere fără personalitate juridică;

↳ persoanele juridice străine care realizează venituri din/sau în legătură cu proprietăți imobiliare situate în România sau din vânzarea/cesionarea titlurilor de participare deținute la o persoană juridică română;

↳ persoanele fizice rezidente asociate cu persoane juridice române, pentru veniturile realizate atât în România cât și în străinătate din asocieri fără personalitate juridică; în acest caz, impozitul datorat de persoana fizică se calculează, se reține și se varsă de către persoana juridică română;

↳ persoanele juridice cu sediul social în România, înființate potrivit legislației europene.

Sfera de cuprindere a impozitului. Impozitul pe profit se aplică după cum urmează:

☞ în cazul persoanelor juridice române și al persoanelor juridice cu sediul în România, înființate potrivit legislației europene, asupra profitului impozabil obținut din orice sursă, atât din România, cât și din străinătate;

☞ în cazul persoanelor juridice străine care desfășoară activitate prin intermediul unui sediu permanent în România, asupra profitului impozabil atribuit sedului permanent;

☞ în cazul persoanelor juridice străine și al persoanelor fizice nerezidente care desfășoară activitate în România într-o asociere fără personalitate juridică, asupra părții din profitul impozabil al asocierii atribuibile fiecărei persoane;

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

☞ 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.

Sunt scutite de la plata impozitului pe profit următoarele categorii de contribuabili:

☞ Trezoreria statului;

☞ Banca Națională a României;

☞ instituțiile publice, pentru fondurile publice constituite și utilizate potrivit Legii nr. 500/2002 privind finanțele publice și Legii nr. 273/2006 privind finanțele publice locale;

☞ persoanele juridice române care plătesc impozitul pe veniturile microîntreprinderilor;

☞ fundațiile române constituite ca urmare a unui legat. Fundația constituită ca urmare a unui legat este subiectul de drept înființat de una sau mai multe persoane, care, pe baza unui act juridic pentru cauză de moarte, constituie un patrimoniu afectat în mod permanent și irevocabil realizării unui scop de interes general sau, după caz, comunitar;

☞ instituțiile de învățământ particular acreditate sau autorizate;

☞ cultele religioase, pentru venituri obținute din producerea/valorificarea obiectelor necesare activității de cult, venituri obținute din chirii și alte venituri obținute din activități economice, cu condiția ca sumele respective să fie utilizate

pentru întreținerea și funcționarea unităților de cult, pentru lucrări de construcție, de reparație și de consolidare a lăcașurilor de cult și a clădirilor eclesiastice, pentru învățământ, pentru furnizarea, în nume propriu și/sau în parteneriat, de servicii sociale și alte activități nonprofit ale cultelor religioase;

☞ asociațiile de proprietari constituite ca persoane juridice și asociațiile de locatari recunoscute ca asociații de proprietari, pentru veniturile obținute din activități economice și care sunt sau urmează a fi utilizate pentru îmbunătățirea utilităților și a eficienței clădirii, pentru întreținerea și repararea proprietății comune;

☞ organizațiile nonprofit, organizațiile sindicale și cele patronale, pentru anumite categorii de venituri cum sunt cotizațiile și taxele de înscriere ale membrilor, contribuțiile bănești sau în natură ale membrilor și simpatizanților, donațiile și banii sau bunurile primite prin sponsorizare, dividendele și dobânzile obținute din plasarea disponibilităților rezultate din venituri scutite etc.

3.4.2. Baza de impunere a impozitului pe profit

Baza de impunere a impozitului pe profit este reprezentată de rezultatul fiscal. Acesta se calculează ca diferență între veniturile și cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

$$R_f = V - C - V_{ni} + C_{nd}$$

Rezultatul fiscal poate fi pozitiv, respectiv **profit impozabil**, sau negativ, respectiv **pierdere fiscală**.

Veniturile sau cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil aferent perioadei fiscale căreia îi aparțin. În cazul în care contribuabilul constată după depunerea declarației anuale că un element de venit sau de cheltuială a fost omis ori înregistrat eronat, este obligat să depună o declarație rectificativă pentru anul fiscal respectiv.

Sunt considerate **venituri neimpozabile** pentru calculul profitului impozabil:

- dividendele primite de la o persoană juridică română;

○ diferențele favorabile de valoare a titlurilor de participare, înregistrate ca urmare a încorporării rezervelor, beneficiilor sau primelor de emisiune la persoanele juridice la care se dețin titluri de participare;

○ veniturile din anularea cheltuielilor pentru care nu s-a acordat deducere, sau anularea unor dobânzi și/sau penalități de întârziere pentru care nu s-a acordat deducere;

○ veniturile neimpozabile, prevăzute expres în acorduri și memorandumuri aprobate prin acte normative.

Sunt considerate **cheltuieli deductibile** pentru determinarea profitului impozabil numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Următoarele cheltuieli au **deductibilitate limitată**:

⇒ cheltuielile de protocol în limita unei cote de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor impozabile și totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol și cheltuielile cu impozitul pe profit;

⇒ suma cheltuielilor cu indemnizația de deplasare acordată salariaților pentru deplasări în România și în străinătate, în limita a de 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru instituțiile publice (13 lei/zi în România sau 35 EUR/zi categoria I și 56 EUR/zi categoria II în străinătate);

⇒ cheltuielile sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului (ex. ajutoarele pentru naștere, ajutoarele pentru înmormântare, ajutoarele pentru boli grave sau incurabile și protezele ș.a.) etc.

Sunt considerate **cheltuieli nedeductibile** următoarele:

❖ dobânzile/majorările de întârziere, amenzile, confiscările și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române sau străine, potrivit prevederilor legale;

❖ cheltuielile proprii ale contribuabilului cu impozitul pe profit datorat;

❖ cheltuielile cu taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor acordate salariaților sub forma unor avantaje în natură, dacă valoarea acestora nu a fost impozitată prin reținere la sursă;

❖ cheltuielile de sponsorizare și/sau mecenat și cheltuielile privind bursele private, acordate potrivit legii;

❖ cheltuielile cu taxele și cotizațiile către organizațiile neguvernamentale sau asociațiile profesionale care au legătură cu activitatea desfășurată de contribuabili și care depășesc echivalentul în lei a 4.000 euro anual;

❖ cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz;

❖ cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte etc.

3.4.3. Cotele de impunere și perioada impozabilă

Calcularea impozitului pe profit se realizează prin aplicarea unei cote procentuale proporționale de 16%.

Contribuabilii care desfășoară activități de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor, cazinourilor sau pariurilor sportive, inclusiv persoanele juridice care realizează aceste venituri în baza unui contract de asociere, și la care impozitul pe profit datorat pentru aceste activități este mai mic decât 5% din veniturile obținute, sunt obligați la plata unui impozit de 5% aplicat veniturilor realizate.

Plata impozitului pe profit se face astfel:

a) contribuabilii, societăți comerciale bancare (persoane juridice române) și sucursalele din România ale băncilor (persoane juridice străine), au obligația de a plăti impozit pe profit anual, cu plăți anticipate efectuate trimestrial, actualizate cu indicele de inflație (decembrie față de luna decembrie a anului anterior), estimat cu ocazia elaborării bugetului inițial al anului pentru care se efectuează plățile anticipate;

b) contribuabilii, alții decât cei prevăzuți la punctul a), au obligația de a declara și plăti impozitul pe profit trimestrial până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare trimestrului pentru care se calculează impozitul. Începând cu anul 2012,

acești contribuabili urmează să aplice sistemul plăților anticipate prevăzut pentru contribuabilii menționați la punctul a).

Contribuabilii au obligația să depună o declarație anuală de impozit pe profit până la data de 25 martie inclusiv a anului următor.

Calculul, reținerea și vărsarea impozitului pe profit revine în sarcina contribuabilului, care realizează profit impozabil. Acesta răspunde, potrivit legii, de modul cum a calculat impozitul pe profit.

În ceea ce privește impozitul pe dividende trebuie menționat faptul că o persoană juridică română care distribuie/plătește dividende către o altă persoană juridică română are obligația să rețină, să declare și să plătească impozitul pe dividende reținut către bugetul de stat. Acesta se stabilește prin aplicarea unei cote de impozit de 5% asupra dividendului brut distribuit/plătit unei persoane juridice române.

Impozitul pe dividende se declară și se plătește la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se distribuie/plătește dividendul. În cazul în care dividendele distribuite nu au fost plătite până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende aferent se plătește până la data de 25 ianuarie a anului următor.

Perioada impozabilă este anul fiscal, care în România corespunde anului calendaristic.

Când un contribuabil se înființează sau încetează să mai existe în cursul unui an fiscal, perioada impozabilă este perioada din anul calendaristic pentru care contribuabilul a existat.

Astfel, în cazul înființării unui contribuabil într-un an fiscal perioada impozabilă începe:

- de la data înregistrării acestuia la registrul comerțului, dacă are această obligație;
- de la data înregistrării în registrul ținut de instanțele judecătorești competente, dacă are această obligație;
- de la data încheierii sau, după caz, a punerii în aplicare a contractelor de asociere, în cazul asocierilor care nu dau naștere unei noi persoane juridice.

Perioada impozabilă se încheie, în cazul divizărilor sau fuziunilor care au ca efect juridic încetarea existenței persoanelor juridice prin dizolvare fără lichidare, la una dintre următoarele date:

- la data înregistrării în registrul comerțului/registrul ținut de instanțele judecătorești competente a noii societăți sau a ultimei dintre ele, în cazul constituirii uneia sau mai multor societăți noi;
- la data înregistrării hotărârii ultimei adunări generale care a aprobat operațiunea sau de la altă dată stabilită prin acordul părților în cazul în care se stipulează că operațiunea va avea efect la o altă dată;
- la data înmatriculării persoanei juridice înființate potrivit legislației europene, în cazul în care prin fuziune se constituie asemenea persoane juridice;
- la data stabilită potrivit legii, în alte cazuri decât cele menționate mai sus.

În cazul dizolvării urmată de lichidarea contribuabilului, perioada impozabilă încetează la data depunerii situațiilor financiare la registrul unde a fost înregistrată înființarea acestuia.

Pierderea anuală, stabilită prin declarația de impozit pe profit, se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 7 ani consecutivi.

Să ne reamintim

Impozitul pe profit este un impozit direct, reglementat de Titlul II din Codul Fiscal al României – Legea nr. 227/2015.

Rezultatul fiscal se calculează ca diferență între veniturile și cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.



3.5. Rezumat

Sfera de cuprindere a impozitului. Impozitul pe profit se aplică după cum urmează:

☞ în cazul persoanelor juridice române și al persoanelor juridice cu sediul în România, înființate potrivit legislației europene, asupra profitului impozabil obținut din orice sursă, atât din România, cât și din străinătate;

☞ în cazul persoanelor juridice străine care desfășoară activitate prin intermediul unui sediu permanent în România, asupra profitului impozabil atribuit sedului permanent;

☞ în cazul persoanelor juridice străine și al persoanelor fizice nerezidente care desfășoară activitate în România într-o asociere fără personalitate juridică, asupra părții din profitul impozabil al asocierii atribuibile fiecărei persoane;

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

☞ 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.

Calcularea impozitului pe profit se realizează prin aplicarea unei cote procentuale proporționale de 16%.

Contribuabilii care desfășoară activități de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor, cazinourilor sau pariurilor sportive, inclusiv persoanele juridice care realizează aceste venituri în baza unui contract de asociere, și la care impozitul pe profit datorat pentru aceste activități este mai mic decât 5% din veniturile obținute, sunt obligați la plata unui impozit de 5% aplicat veniturilor realizate.

Contribuabilii au obligația să depună o declarație anuală de impozit pe profit până la data de 25 martie inclusiv a anului următor.

Perioada impozabilă este anul fiscal, care în România corespunde anului calendaristic.

Pierderea anuală, stabilită prin declarația de impozit pe profit, se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 7 ani consecutivi.



3.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor

1. Plata impozitului pe profit se realizează:

- a) lunar, până la data de 25 a lunii următoare;
- b) semestrial, până la data de 25 a primei luni din semestrul următor;
- c) trimestrial, până la data de 25 a primei luni din trimestrul următor;
- d) anual, până la data de 31 martie a anului următor;
- e) nicio variantă nu este corectă.

2. Nu sunt scutiți de la plata impozitului pe profit:

- a) instituțiile de învățământ acreditate sau autorizate;
- b) Banca Națională a României;
- c) băncile comerciale cu capital majoritar de stat;
- d) instituțiile publice;
- e) trezoreria statului.

3. Care din următorii contribuabili nu sunt obligați la plata impozitului pe profit:

- a) persoanele fizice rezidente asociate cu persoane juridice române;
- b) persoane fizice române;
- c) persoane juridice străine care realizează venituri din/sau în legătură cu proprietăți imobiliare situate în România;
- d) persoane juridice române;
- e) persoane juridice străine care desfășoară activități printr-un sediu permanent în România.

4. Sunt considerate venituri impozabile pentru calculul profitului impozabil:

- a) veniturile din vânzarea produselor ecologice;
- b) veniturile din anularea provizioanelor pentru care nu s-a acordat deducere;
- c) veniturile din recuperarea cheltuielilor nedeductibile;
- d) dividendele primite de o persoană juridică română;
- e) veniturile din anularea unor penalități de întârziere.

5. Perioada impozabilă, în ceea ce privește impozitului pe profit, se încheie în cazul dizolvărilor sau fuziunilor care au ca efect juridic încetarea existenței persoanelor juridici:

- a) la data înregistrării în registrul ținut de instanțele judecătorești competente;
- b) la data înregistrării hotărârii ultimei adunări generale care a aprobat operațiunea;
- c) la data înregistrării acesteia la registrul comerțului;
- d) la data înregistrării acesteia la administrația financiară;
- e) nicio variantă nu este corectă.

6. Care din următorii contribuabili sunt obligați la plata impozitului pe profit:

- a) persoanele fizice rezidente cu domiciliu în România pentru veniturile obținute din orice sursă;
- b) persoane fizice fără domiciliu în România numai pentru veniturile obținute în România;
- c) persoane fizice nerezidente care desfășoară activități dependente în România;
- d) persoane fizice nerezidente care desfășoară o activitate independentă prin intermediul unui sediu permanent în România;
- e) persoane juridice cu sediul social în România, înființate potrivit legislației europene.



3.7. Bibliografie recomandată

- a. Brezeanu C., 2010, *Fiscalitate. Concepte, teorii, politici și abordări practice*, Editura Wolters Kluwer, București.
- b. Pană C., 2011, *Fiscalitate*, Ediția a 2-a, Editura Bren.
- c. Țățu L. (coord.), 2013, *Fiscalitate. De la lege la practică*, Ediția a 8-a Editura C.H.Beck;
- d. Vintilă N. (coord.), 2013, *Fiscalitate aplicată și elemente de management fiscal*, Editura C.H. Beck, București;

Unitatea de învățare 4.

Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor



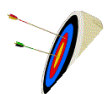
Cuprinsul unității de învățare 4

- 4.1. Introducere
- 4.2. Obiectivele unității de învățare 4
- 4.3. Durata medie de autoinstruire
- 4.4. Conținut
 - 4.4.1. Definirea noțiunii de microîntreprindere
 - 4.4.2. Baza de impunere
 - 4.4.3. Cotele de impunere și perioada impozabilă
- 4.5. Rezumat
- 4.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor
- 4.7. Bibliografie recomandată



4.1. Introducere

Acest capitol are ca obiective identificarea contribuabililor obligați la plata impozitului pe veniturile microîntreprinderilor, determinarea bazei de impozitare a impozitului pe veniturile realizate de microîntreprinderi și calcularea impozitului pe veniturile realizate de microîntreprinderi.



4.2. Obiectivele unității de învățare 4

După parcurgerea unității de învățare, studenții vor fi capabili:

- să înțeleagă conceptul de proces bugetar;
- să delimiteze etapele procesului bugetar;
- să indice particularitățile execuției bugetare în România.



4.3. Durata medie de autoinstruire

Durata medie de parcurgere a primei unități de învățare este de aproximativ 2 ore.



4.4. Conținut

Impozitul pe veniturile realizate de microîntreprinderi este un impozit direct, reglementat de Titlul III din Codul Fiscal al României – Legea nr. 227/2015.

4.4.1. Definirea noțiunii de microîntreprindere

Conform reglementărilor fiscale în vigoare, o microîntreprindere este o persoană juridică română care îndeplinește cumulativ, la data de **31 decembrie a anului precedent**, următoarele condiții:

- ☐ a realizat venituri care nu au depășit echivalentul în lei a 500.000 euro;
- ☐ a realizat venituri, altele decât cele din consultanță și management, în proporție de peste 80% din veniturile totale;
- ☐ a realizat venituri, altele decât cele obținute din desfășurarea activităților în domeniul bancar, în domeniile asigurărilor și reasigurărilor, al pieței de capital, în domeniul jocurilor de noroc sau al explorării/exploatarei zăcămintelor petroliere și gazelor naturale;
- ☐ capitalul social al acesteia este deținut de persoane, altele decât statul și unitățile administrativ-teritoriale;
- ☐ nu se află în dizolvare, urmată de lichidare, înregistrată în registrul comerțului sau la instanțele judecătorești.

Impozitul reglementat de prezentul titlu este obligatoriu. O persoană juridică română care este nou-înființată este obligată să plătească impozit pe veniturile microîntreprinderilor începând cu primul an fiscal, dacă se încadrează în categorie microîntreprinderilor.

Nu intră sub incidența prevederilor prezentului titlu persoanele juridice române care:

- a) desfășoară activități în domeniul bancar;
- b) desfășoară activități în domeniile asigurărilor și reasigurărilor, al pieței de capital, cu excepția persoanelor juridice care desfășoară activități de intermediere în aceste domenii;
- c) desfășoară activități în domeniul jocurilor de noroc;

d) desfășoară activități de explorare, dezvoltare, exploatare a zăcămintelor petroliere și gazelor naturale.

4.4.2. Baza de impunere

Baza impozabilă a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor o constituie veniturile din orice sursă, din care se scad:

- a) veniturile aferente costurilor stocurilor de produse;
- b) veniturile aferente costurilor serviciilor în curs de execuție;
- c) veniturile din producția de imobilizări corporale și necorporale;
- d) veniturile din subvenții;
- e) veniturile din provizioane, ajustări pentru depreciere sau pentru pierdere de valoare, care au fost cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil sau au fost constituite în perioada în care persoana juridică română era supusă impozitului pe veniturile microîntreprinderilor;
- f) veniturile rezultate din restituirea sau anularea unor dobânzi și/sau penalități de întârziere, care au fost cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil;
- g) veniturile realizate din despăgubiri, de la societățile de asigurare/reasigurare, pentru pagubele produse bunurilor de natura stocurilor sau a activelor corporale proprii;
- h) veniturile din diferențe de curs valutar;
- i) veniturile financiare aferente creanțelor și datoriilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea sau decontarea acestora;
- j) valoarea reducerilor comerciale acordate ulterior facturării, înregistrate în contul "709", potrivit reglementărilor contabile aplicabile;
- k) veniturile aferente titlurilor de plată obținute de persoanele îndreptățite, potrivit legii, titulari inițiali aflați în evidența Comisiei Centrale pentru Stabilirea Despăgubirilor sau moștenitorii legali ai acestora;
- l) despăgubirile primite în baza hotărârilor Curții Europene a Drepturilor Omului;

m) veniturile obținute dintr-un stat străin cu care România are încheiată convenție de evitare a dublei impunerii, dacă acestea au fost impozitate în statul străin.

Pentru determinarea impozitului pe veniturile microîntreprinderilor, la baza impozabilă se adaugă următoarele:

a) valoarea reducerilor comerciale primite ulterior facturării, înregistrate în contul "609", potrivit reglementărilor contabile aplicabile;

b) în trimestrul IV sau în ultimul trimestru al perioadei impozabile, în cazul contribuabililor care își încetează existența, diferența favorabilă dintre veniturile din diferențe de curs valutar/veniturile financiare aferente creanțelor și datoriilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea sau decontarea acestora, și cheltuielile din diferențe de curs valutar/cheltuielile financiare aferente, înregistrate cumulativ de la începutul anului;

c) rezervele, cu excepția celor reprezentând facilități fiscale, reduse sau anulate, reprezentând rezerva legală, rezerve din reevaluarea mijloacelor fixe, inclusiv a terenurilor, care au fost deduse la calculul profitului impozabil și nu au fost impozitate în perioada în care microîntreprinderile au fost și plătitoare de impozit pe profit, indiferent dacă reducerea sau anularea este datorată modificării destinației rezervei, distribuirii acesteia către participanți sub orice formă, lichidării, divizării, fuziunii contribuabilului sau oricărui altui motiv;

d) rezervele reprezentând facilități fiscale, constituite în perioada în care microîntreprinderile au fost și plătitoare de impozit pe profit, care sunt utilizate pentru majorarea capitalului social, pentru distribuire către participanți sub orice formă, pentru acoperirea pierderilor sau pentru oricare alt motiv; în situația în care rezervele fiscale sunt menținute până la lichidare, acestea nu sunt luate în calcul pentru determinarea bazei impozabile ca urmare a lichidării.

În cazul în care o microîntreprindere achiziționează case de marcat, valoarea de achiziție a acestora se deduce din baza impozabilă, în conformitate cu documentul justificativ, în trimestrul în care au fost puse în funcțiune.

4.4.3. Cotele de impunere și perioada impozabilă

Impunerea venitului microîntreprinderilor se realizează utilizându-se următoarele cote procentuale:

- ☒ **1%** pentru microîntreprinderile care au unul sau mai mulți angajați;
- ☒ **3%** pentru microîntreprinderile care nu au salariați.

Prin excepție, pentru persoanele juridice române nou-înființate, care au cel puțin un salariat și sunt constituite pe o durată mai mare de 48 de luni, iar acționarii/asociații lor nu au deținut titluri de participare la alte persoane juridice, cota de impozitare este 1% pentru primele 24 de luni de la data înregistrării persoanei juridice române, potrivit legii.

Cota de impozitare se aplică până la sfârșitul trimestrului în care se încheie perioada de 24 de luni. Prevederile prezentului alineat se aplică dacă, în cadrul unei perioade de 48 de luni de la data înregistrării, microîntreprinderea nu se află în următoarele situații:

- lichidarea voluntară prin hotărârea adunării generale;
- dizolvarea fără lichidare;
- inactivitate temporară;
- declararea pe propria răspundere a nedeșfășurării de activități la sediul social/sediile secundare;
- majorarea capitalului social prin aporturi efectuate, potrivit legii, de noi acționari/asociați;
- acționarii/asociații săi vând/cesionează/schimbă titlurile de participare deținute.

Condiția privitoare la salariat se consideră îndeplinită dacă angajarea se efectuează în termen de 60 de zile inclusiv de la data înregistrării persoanei juridice respective.

În cazul în care persoana juridică română nou-înființată nu mai are niciun salariat în primele 24 de luni, aceasta aplică prevederile începând cu trimestrul în care s-a efectuat modificarea. Pentru persoana juridică cu un singur salariat, al cărui raport de muncă încetează, condiția se consideră îndeplinită dacă în cursul trimestrului respectiv este angajat un nou salariat.

În cazul în care, în cursul anului fiscal, numărul de salariați se modifică, cotele de impozitare se aplică în mod corespunzător, începând cu trimestrul în care s-a efectuat modificarea.

Pentru microîntreprinderile care au un salariat, respectiv 2 salariați și care aplică cotele de impozitare corespunzătoare, al căror raport de muncă încetează, condiția referitoare la numărul de salariați se consideră îndeplinită dacă în cursul aceluiași trimestru sunt angajați noi salariați.

Pentru microîntreprinderile care nu au niciun salariat sau au unul sau 2 salariați, în situația în care numărul acestora se modifică, în scopul menținerii/modificării cotelor de impozitare, noii salariați trebuie angajați cu contract individual de muncă pe durată nedeterminată sau pe durată determinată pe o perioadă de cel puțin 12 luni.

Dacă în cursul unui an fiscal o microîntreprindere realizează venituri mai mari de 500.000 euro sau ponderea veniturilor realizate din consultanță și management în veniturile totale este de peste 20% inclusiv, aceasta datorează impozit pe profit, începând cu trimestrul în care s-a depășit oricare dintre aceste limite.

Limitele fiscale menționate mai sus se verifică pe baza veniturilor înregistrate cumulat de la începutul anului fiscal. Cursul de schimb pentru determinarea echivalentului în euro este cel valabil la închiderea exercițiului financiar precedent.

Calculul și plata impozitului pe profit de către microîntreprinderile se efectuează luând în considerare veniturile și cheltuielile realizate începând cu trimestrul respectiv.

Anul fiscal al unei microîntreprinderi este anul calendaristic.

În cazul unei microîntreprinderi care se înființează sau își încetează existența, anul fiscal este perioada din anul calendaristic în care persoana juridică a existat.

Calculul și plata impozitului pe veniturile microîntreprinderilor se efectuează trimestrial, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului pentru care se calculează impozitul.

Microîntreprinderile au obligația de a depune, până la termenul de plată a impozitului, declarația de impozit pe veniturile microîntreprinderilor.

Persoanele juridice care se dizolvă cu lichidare, potrivit legii, în cursul aceluiași an în care a început lichidarea au obligația să depună declarația de impozit pe veniturile microîntreprinderilor și să plătească impozitul aferent până la data depunerii situațiilor financiare la organul fiscal competent.

Persoanele juridice care, în cursul anului fiscal, se dizolvă fără lichidare au obligația să depună declarația de impozit pe veniturile microîntreprinderilor și să plătească impozitul până la închiderea perioadei impozabile.

Să ne reamintim

Impozitul pe veniturile realizate de microîntreprinderi este un impozit direct, reglementat de Titlul III din Codul Fiscal al României – Legea nr. 227/2015.

Conform reglementărilor fiscale în vigoare, o microîntreprindere este o persoană juridică română care îndeplinește cumulativ, la data de **31 decembrie a anului precedent**, următoarele condiții:

- ☐ a realizat venituri care nu au depășit echivalentul în lei a 500.000 euro;
- ☐ a realizat venituri, altele decât cele din consultanță și management, în proporție de peste 80% din veniturile totale;
- ☐ a realizat venituri, altele decât cele obținute din desfășurarea activităților în domeniul bancar, în domeniile asigurărilor și reasigurărilor, al pieței de capital, în domeniul jocurilor de noroc sau al explorării/exploatarei zăcămintelor petroliere și gazelor naturale;
- ☐ capitalul social al acesteia este deținut de persoane, altele decât statul și unitățile administrativ-teritoriale;
- ☐ nu se află în dizolvare, urmată de lichidare, înregistrată în registrul comerțului sau la instanțele judecătorești.



4.5. Rezumat

Baza impozabilă a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor o constituie veniturile din orice sursă, din care se scad:

- a) veniturile aferente costurilor stocurilor de produse;
- b) veniturile aferente costurilor serviciilor în curs de execuție;
- c) veniturile din producția de imobilizări corporale și necorporale;

d) veniturile din subvenții;

Impunerea venitului microîntreprinderilor se realizează utilizându-se următoarele cote procentuale:

☒ **1%** pentru microîntreprinderile care au unul sau mai mulți angajați;

☒ **3%** pentru microîntreprinderile care nu au salariați.

Calculul și plata impozitului pe veniturile microîntreprinderilor se efectuează trimestrial, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului pentru care se calculează impozitul.



4.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor

1. Cota de impunere a veniturilor realizate de microîntreprinderi este de:

- a) 16%;
- b) 24%;
- c) 5%;
- d) 9%;
- e) nicio variantă nu este corectă.

2. Pentru calculul impozitului pe veniturile realizate de microîntreprinderi, se deduce din baza de impozitare valoarea de achiziție a:

- a) casei de marcat;
- b) sistemului anti-efracție;
- c) echipamentului de calcul;
- d) articolelor de birotică;
- e) nicio variantă nu este corectă.

3. Calculul și plata impozitului pe venitul microîntreprinderilor se efectuează:

- a) lunar, până la data de 25 a lunii următoare;
- b) semestrial, până la data de 25 a primei luni din semestrul următor;
- c) trimestrial, până la data de 25 a primei luni din trimestrul următor;
- d) anual, până la data de 31 martie a anului următor;
- e) nicio variantă nu este corectă.

4. Baza de impozitare a veniturilor realizate de microîntreprinderi nu include:

- a) veniturile din exportul produselor proprii;
- b) veniturile din încasările curente;
- c) veniturile din comercializarea produselor importate;
- d) veniturile din subvențiile de exploatare;
- e) nicio variantă nu este corectă.



4.7. Bibliografie recomandată

- a. Brezeanu C., 2010, *Fiscalitate. Concepte, teorii, politici și abordări practice*, Editura Wolters Kluwer, București.
- b. Pană C., 2011, *Fiscalitate*, Ediția a 2-a, Editura Bren.
- c. Țâțu L. (coord.), 2013, *Fiscalitate. De la lege la practică*, Ediția a 8-a Editura C.H.Beck;
- d. Vintilă N. (coord.), 2013, *Fiscalitate aplicată și elemente de management fiscal*, Editura C.H. Beck, București;

Unitatea de învățare 5. Impozitul pe venit



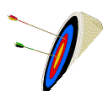
Cuprinsul unității de învățare 5

- 5.1. Introducere
- 5.2. Obiectivele unității de învățare 5
- 5.3. Durata medie de autoinstruire
- 5.4. Conținut
 - 5.4.1. Sfera de cuprindere și cotele de impozitare
 - 5.4.2. Cotele de impunere și perioada fiscală
- 5.5. Rezumat
- 5.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor
- 5.7. Bibliografie recomandată



5.1. Introducere

Acestui capitol are ca obiective identificarea contribuabililor și a categoriilor de venituri supuse la plata impozitului pe venit, calcularea impozitului pe veniturile din salarii, calcularea impozitului pe veniturile din premii și jocuri de noroc, calcularea impozitului pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare.



5.2. Obiectivele unității de învățare 5

După parcurgerea unității de învățare, studenții vor fi capabili:

- să înțeleagă conceptul de impozit pe venit;
- să delimiteze sferele de cuprindere ale impozitului pe venit;
- să indice modalitatea de calcul a impozitului pe venit.



5.3. Durata medie de autoinstruire

Durata medie de parcurgere a primei unități de învățare este de aproximativ 4 ore.



5.4. Conținut

Impozitul pe veniturile realizate de persoane fizice este un impozit direct, reglementat de Titlul IV din Codul Fiscal al României – Legea nr. 227/2015.

5.4.1. Sfera de cuprindere și cotele de impozitare

Contribuabilii, care datorează plata impozitului pe venit, se împart în trei categorii:

- persoane fizice rezidente;
- persoanele fizice nerezidente, care desfășoară o activitate independentă prin intermediul unui sediu permanent în România;
- persoanele fizice nerezidente, care desfășoară activități dependente în România.

Persoană fizică rezidentă este orice persoană fizică ce îndeplinește cel puțin una dintre următoarele condiții:

- are domiciliul în România;
- centrul intereselor vitale ale persoanei este amplasat în România;
- este prezentă în România pentru o perioadă sau mai multe perioade ce depășesc în total 183 de zile, pe parcursul oricărui interval de 12 luni consecutive, care se încheie în anul calendaristic vizat;
- este cetățean român care lucrează în străinătate, ca funcționar sau angajat al României într-un stat străin.

Sfera de cuprindere a impozitului pe venit este următoarea:

- ☞ în cazul persoanelor fizice rezidente române, cu domiciliul în România:

veniturilor obținute din orice sursă,

atât din România, cât și din afara României;

- ☞ în cazul persoanelor fizice nerezidente, care desfășoară activitate independentă prin intermediul unui sediu permanent în România:

venitul net atribuibil sediului permanent;

- ☞ în cazul persoanelor fizice nerezidente, care desfășoară activitate dependentă în România:

venitului salarial net din această activitate dependentă

Sunt **scutiți** de la plata impozitului pe venit următorii **contribuabili**:

1. *persoanele fizice cu handicap grav sau accentuat*, pentru veniturile realizate din:
 - a) activități independente, realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere;
 - b) salarii;
 - c) pensii;
 - d) activități agricole, silvicultură și piscicultură, realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere fără personalitate juridică.
2. persoanele fizice, pentru veniturile realizate din salarii și asimilate salariilor, ca urmare a desfășurării activității de creare de programe pentru calculator.

Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit sunt următoarele:

1. venituri din salarii;
2. venituri din pensii;
3. venituri din activități independente;
4. venituri din cedarea folosinței bunurilor;
5. venituri din investiții;
6. venituri din activități agricole, silvicultură și piscicultură;
7. venituri din premii și din jocuri de noroc;
8. venituri din transferul proprietăților imobiliare;
9. venituri din alte surse.

În categoria veniturilor se includ atât veniturile în bani, cât și echivalentul lor în natură

Următoarele venituri sunt neimpozabile:

- ☒ ajutoarele, indemnizațiile și alte forme de sprijin cu destinație specială, primite de la bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetele locale și din alte fonduri publice (locația de stat pentru copii, indemnizația lunară primită de persoanele cu handicap grav și accentuat, ajutorul pentru încălzirea locuinței, indemnizația de șomaj etc.);
- ☒ indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă;

- ☒ indemnizațiile pentru: maternitate, creșterea copilului și îngrijirea copilului bolnav;
- ☒ veniturile de orice fel, în bani sau în natură, primite la predarea deșeurilor din patrimoniul personal;
- ☒ sumele primite ca urmare a exproprierii pentru cauză de utilitate publică;
- ☒ pensiile pentru invalizii de război, orfanii, văduvele/văduvii de război;
- ☒ sumele sau bunurile primite sub formă de sponsorizare sau mecenat;
- ☒ bursele primite de persoanele care urmează orice formă de școlarizare sau perfecționare în cadru instituționalizat;
- ☒ premiile obținute de sportivi medaliați la campionatele mondiale, europene și la jocurile olimpice/paralimpice ș.a.m.d.

5.4.2. Cotele de impunere și perioada fiscală

Cota de impunere. Determinarea impozitului pe venit se realizează prin aplicarea unei cote procentuale proporționale de 10%.

$$I_v = V_i \times 10\%$$

Perioada impozabilă este reprezentată de anul fiscal (1 ianuarie – 31 decembrie).

Prin excepție, perioada impozabilă este inferioară anului fiscal în situația în care survine în cursul anului decesul contribuabilului.

Constituie excepții cotele de impozit prevăzute expres pentru anumite categorii de venituri.

Veniturile sub formă de **dividende** se impun cu o cotă de **5%**.

Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata acestora către acționari/investitori.

Veniturile din premii cuprind veniturile din concursuri, precum și cele din promovarea produselor/serviciilor ca urmare a practicilor comerciale.

Veniturile din jocuri de noroc cuprind toate sumele încasate ca urmare a participării la jocuri de noroc, inclusiv cele de tip jack-pot.

Nu sunt impozabile veniturile obținute din premii, în bani și/sau în natură, sub valoarea sumei neimpozabile stabilite în sumă de **600 lei**, realizate de contribuabil pentru fiecare premiu.

Veniturile sub formă de premii se impun, prin reținerea la sursă, cu **o cotă de 10%** aplicată asupra venitului net realizat din fiecare premiu.

Veniturile din jocuri de noroc se impun, prin reținerea la sursă, astfel:

Tranșe de venit brut - lei -	Impozit - lei -
până la 66.750, inclusiv	1%
peste 66.750 - 445.000, inclusiv	667,5 + 16% pentru ceea ce depășește suma de 66.750
peste 445.000	61.187,5 + 25% pentru ceea ce depășește suma de 445.000

Începând cu anul 2005 se realizează impozitarea veniturilor provenite din **transferul proprietăților imobiliare** (construcții și terenuri).

La transferul dreptului de proprietate asupra construcțiilor de orice fel și a terenurilor aferente acestora, precum și asupra terenurilor de orice fel fără construcții, contribuabilii datorează un impozit care se calculează prin aplicarea cotei de **3% asupra venitului impozabil**.

Venitul impozabil se stabilește prin deducerea din valoarea tranzacției a sumei neimpozabile de **450.000 lei**.

Venituri din salarii. Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică rezidentă ori nerezidentă ce desfășoară o activitate în baza unui *contract individual de muncă*, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă.

Persoanele fizice au *dreptul la deducerea din venitul net lunar* din salarii a unei sume sub formă de deducere personală, acordată pentru fiecare lună a perioadei impozabile numai pentru veniturile din salarii la locul unde se află funcția de bază.

Deducerea personală se acordă diferențiat astfel:

1. pentru persoanele fizice care au un venit lunar brut de până la 1.500 lei inclusiv:
 - ✓ pentru contribuabilii care nu au persoane în întreținere - 300 lei;
 - ✓ pentru contribuabilii care au o persoană în întreținere - 400 lei;
 - ✓ pentru contribuabilii care au două persoane în întreținere - 500 lei;
 - ✓ pentru contribuabilii care au trei persoane în întreținere - 600 lei;
 - ✓ pentru contribuabilii care au patru sau mai multe persoane în întreținere - 800 lei.
2. pentru contribuabilii care realizează venituri brute lunare din salarii cuprinse între 1.501 lei și 3.000 lei, inclusiv, deducerile personale sunt degresive față de cele de mai sus și se stabilesc prin ordin al ministrului finanțelor publice;
3. pentru contribuabilii care realizează venituri brute lunare din salarii de peste 3.000 lei nu se acordă deducerea personală.

- lei -

Venit brut lunar din salarii (VBL)	Deducerea personală lunară stabilită pentru un contribuabil în funcție de numărul persoanelor aflate în întreținere				
	Fără persoane în întreținere	Cu o persoană în întreținere	Cu 2 persoane în întreținere	Cu 3 persoane în întreținere	Cu 4 sau mai multe persoane în întreținere
Până la 1.500	300	400	500	600	800
De la 1.501 la 3.000	$300 \times [1 - (\text{VBL} - 1.500)/1.500]$	$400 \times [1 - (\text{VBL} - 1.500)/1.500]$	$500 \times [1 - (\text{VBL} - 1.500)/1.500]$	$600 \times [1 - (\text{VBL} - 1.500)/1.500]$	$800 \times [1 - (\text{VBL} - 1.500)/1.500]$
Peste 3.001	0	0	0	0	0

Persoana în întreținere poate fi soția/soțul, copiii sau alți membri de familie, rudele contribuabilului sau ale soțului/soției acestuia până la gradul al doilea inclusiv, ale cărei venituri, impozabile și neimpozabile, nu depășesc 300 lei lunar.

Cotele de contribuții sociale obligatorii

Tipul contribuției	Angajat	Angajator
Contribuții de asigurări sociale (CAS)	25%	pentru condiții normale de muncă nu se datorează cotă suplimentară
	25%	4% – cotă suplimentară datorată pentru condiții deosebite de muncă
	25%	8% – cotă suplimentară datorată pentru condiții speciale de muncă
Contribuții de asigurări sociale de sănătate (CASS)	10%	–
Contribuția asiguratorie pentru muncă (CAM)	–	2,25%

În cazul veniturilor din salarii, impozitul se calculează și se reține de către angajator la data efectuării plății acestor venituri și se virează până la data de 25 a lunii următoare celei în care s-au plătit.

Contribuabilii pot dispune asupra destinației unei sume reprezentând până la 2% din impozitul anual pentru susținerea entităților nonprofit, unităților de cult, precum și pentru acordarea de burse private. Obligația calculării, reținerii și virării acestei sume revine organului fiscal competent.

Impozitul pe veniturile realizate de persoane fizice este un impozit direct, reglementat de Titlul IV din Codul Fiscal al României – Legea nr. 227/2015.

Veniturile din premii cuprind veniturile din concursuri, precum și cele din promovarea produselor/serviciilor ca urmare a practicilor comerciale.

Veniturile din jocuri de noroc cuprind toate sumele încasate ca urmare a participării la jocuri de noroc, inclusiv cele de tip jack-pot.

Venituri din salarii. Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică rezidentă ori nerezidentă ce desfășoară o activitate în baza unui *contract individual de muncă*, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă.



5.5. Rezumat

Contribuabilii, care datorează plata impozitului pe venit, se împart în trei categorii:

- persoane fizice rezidente;
- persoanele fizice nerezidente, care desfășoară o activitate independentă prin intermediul unui sediu permanent în România;
- persoanele fizice nerezidente, care desfășoară activități dependente în România.

Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit sunt următoarele:

- venituri din salarii;
- venituri din pensii;
- venituri din activități independente;
- venituri din cedarea folosinței bunurilor;
- venituri din investiții;
- venituri din activități agricole, silvicultură și piscicultură;
- venituri din premii și din jocuri de noroc;
- venituri din transferul proprietăților imobiliare;
- venituri din alte surse.

Cota de impunere. Determinarea impozitului pe venit se realizează prin aplicarea unei cote procentuale proporționale de 10%.

Perioada impozabilă este reprezentată de anul fiscal (1 ianuarie – 31 decembrie).



5.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor

1. Veniturile din transferul proprietății imobiliare aparținând patrimoniului personal se impun cu:

- a) 25%;
- b) 16%;
- c) 24%;
- d) 9%;
- e) 3%.

2. Veniturile din jocurile de noroc se impun cu următoarele cote:

- a) 1%, 16% și 25%;
- b) 24%, 19% și 5%;
- c) 9%, 5% și 19%;
- d) 20% și 25%;
- e) 50%.

3. Veniturile din premii se impun cu o cotă de impozitare de:

- a) 16%;
- b) 24%;
- c) 9%;
- d) 20%;
- e) 25%.

4. Câștigurile din dividende sunt impuse cu o cotă de impozitare de:

- a) 1%;
- b) 3%;

- c) 16%;
- d) 5%;
- e) nicio variantă nu este corectă.

5. Nu sunt considerate venituri impozabile din punct de vedere al impozitului pe veniturile realizate de persoanele fizice:

- a) veniturile din activitățile agricole;
- b) sumele încasate din asigurări de orice fel reprezentând despăgubiri;
- c) veniturile din pensii;
- d) veniturile din cedarea folosinței unor bunuri;
- e) veniturile din investiții.



5.7. Bibliografie recomandată

- a. Brezeanu C., 2010, *Fiscalitate. Concepte, teorii, politici și abordări practice*, Editura Wolters Kluwer, București.
- b. Pană C., 2011, *Fiscalitate*, Ediția a 2-a, Editura Bren.
- c. Țâțu L. (coord.), 2013, *Fiscalitate. De la lege la practică*, Ediția a 8-a Editura C.H.Beck;
- d. Vintilă N. (coord.), 2013, *Fiscalitate aplicată și elemente de management fiscal*, Editura C.H. Beck, București;

Unitatea de învățare 6. Taxele vamale



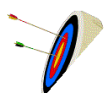
Cuprinsul unității de învățare 6

- 6.1. Introducere
- 6.2. Obiectivele unității de învățare 6
- 6.3. Durata medie de autoinstruire
- 6.4. Conținut
 - 6.4.1. Definirea și clasificarea taxelor vamale
 - 6.4.2. Regimurile vamale
- 6.5. Rezumat
- 6.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor
- 6.7. Bibliografie recomandată
- 6.8. Temă de control (test semestrial)



6.1. Introducere

În cadrul acestui capitol se va defini și clasifica taxelor vamale, se va determina valoarea în vamă a mărfurilor și se vor caracteriza regimurilor vamale.



6.2. Obiectivele unității de învățare 6

După parcurgerea unității de învățare, studenții vor fi capabili:

- să înțeleagă conceptul de taxa vamală;
- să delimiteze categoriile de taxe vamale;
- să indice particularitățile regimurilor vamale.



6.3. Durata medie de autoinstruire

Durata medie de parcurgere a primei unități de învățare este de aproximativ 2 ore.



6.2. Conținut

6.4.1. Definirea și clasificarea taxelor vamale

Taxele vamale sunt reglementate de Codul Vamal al României – Legea nr. 86/2006 – *reprezentând aceeași categorie de impozite indirecte care se percepe asupra mărfurilor ce trec frontiera vamală a unui stat.*

Acestea sunt considerate impozite indirecte deoarece sunt datorate și achitate de persoanele fizice sau juridice care, în cadrul unor tranzacții comerciale importă/exportă/tranzitează frontiera vamală a unui stat, dar sunt suportate de către consumatori, cuantumul lor regăsindu-se în prețul final al produselor.

Taxele vamale se pot clasifica funcție de mai multe criterii:

➤ după scopul impunerii:

- *taxe vamale cu caracter fiscal* – au în general un nivel redus, unicul lor scop fiind colectarea de venituri la bugetul statului;
- *taxe vamale cu caracter protecționist* – au un nivel ridicat, urmărind, în principal, protejarea/încurajarea producției interne de mărfuri și, doar în subsidiar, colectarea unor venituri la bugetul statului.

➤ după operațiunea care constituie obiectul impunerii:

- *taxe vamale de import* – se stabilesc asupra mărfurilor la intrarea în țară (import); acestea sunt cele mai numeroase și au un dublu rol: fiscal și protecționist;
- *taxe vamale de export* – se percep asupra mărfurilor la ieșirea din țară (export). Această categorie de taxe are o răspândire limitată, în practica vamală internațională renunțându-se la perceperea acestora din dorința de a se încuraja exportul și a se atrage, în acest mod, resurse valutare semnificative. Taxele vamale de export mai sunt utilizate de statele care dețin monopoluri naturale (materii prime) sau monopoluri tehnologice (de fabricație al unor mărfuri);
- *taxe vamale de tranzit* – se percep asupra mărfurilor străine care se află în trecere pe teritoriul vamal al unui stat. Și acestea au o aplicabilitate restrânsă pe plan internațional, veniturile pierdute ca urmare a renunțării la taxele vamale de tranzit fiind compensate de

veniturile provenite din taxele percepute pentru folosirea rețelei naționale de drumuri/căi ferate și din vânzarea de bunuri și servicii conexe activității de transport.

⇒ după modul de percepere:

- *taxe vamale ad-valorem* – se determină ca procent din valoarea mărfurilor;
- *taxe vamale specifice* – se stabilesc în sumă fixă pe unitatea fizică de marfă (tonă, bucată etc.);
- *taxe vamale compuse (mixte)* – se stabilesc prin aplicarea unei taxe vamale la valoarea mărfii (ad-valorem), dublată de o taxă vamală specifică;

⇒ după modul de stabilire și nivel:

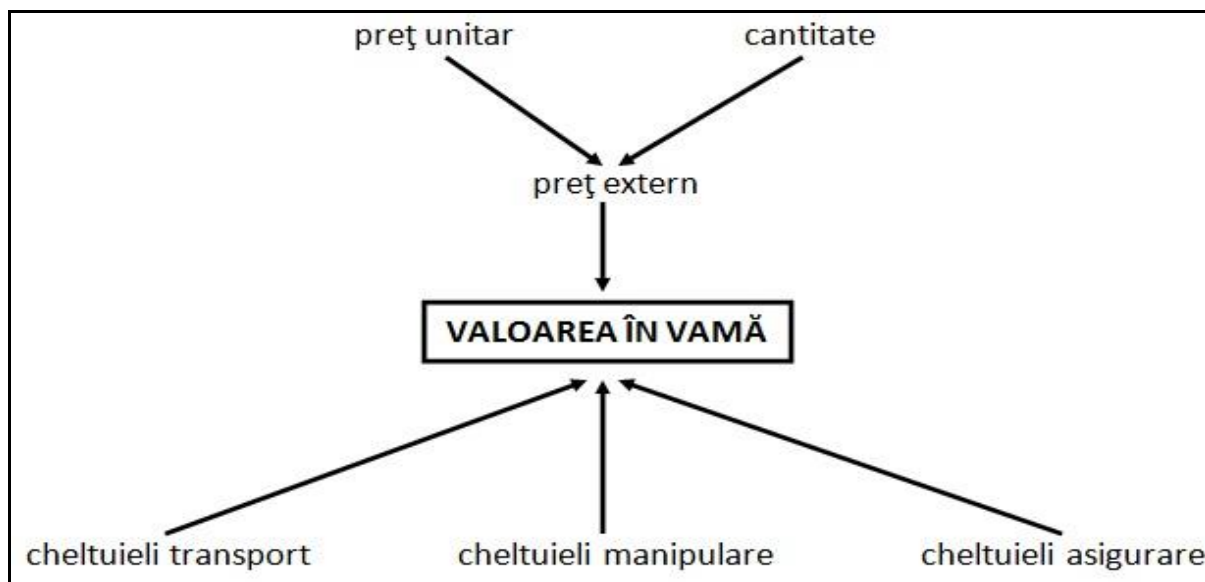
- *taxe vamale autonome* – sunt fixate în mod independent de fiecare stat și au ca obiect mărfuri ce provin din țări cu care nu s-au semnat acorduri comerciale. De regulă sunt cele mai ridicate taxe din punct de vedere al nivelului lor;
- *taxe vamale convenționale* – se aplică în cadrul „clauzei națiunii celei mai favorizate”, fiind negociate la un nivel scăzut și identic pentru toate statele cărora li s-a acordat această clauză;
- *taxe vamale preferențiale* – sunt stabilite ca urmare a negocierilor directe dintre state, derogându-se astfel de la „clauza națiunii celei mai favorizate”. De regulă, ele sunt stabilite numai pentru anumite categorii de mărfuri;
- *taxe vamale de retorsiune* – sunt rezultatul unor măsuri represive de politică economică îndreptate împotriva statelor care practică fie sisteme de subvenții ascunse la export, fie o politică de dumping.

Pentru stabilirea taxei vamale datorate este necesară determinarea **valorii în vamă a mărfurilor**. Aceasta reprezintă valoarea dată de prețul extern al mărfii, obținută prin înmulțirea prețului unitar cu cantitatea de produse. În măsura în care nu au fost incluse în prețul extern, la valoarea în vamă a mărfurilor se adaugă:

- ✓ cheltuielile de transport pe parcursul extern;

- ✓ cheltuielile de încărcare, descărcare și manipulare, conexe transportului, aferente parcursului extern;
- ✓ costul asigurării pe parcursul extern.

Figura 2. Valoarea în vamă a mărfurilor



Sursa: Juravle Vasile, Țătu Lucian – „Metode și tehnici fiscale. Lucrări aplicative, studii de caz, grile”, Editura Rolcris, București, 2000, p. 14

Determinarea și declararea valorii în vamă intră în sarcina importatorului, acesta fiind obligat să depună la biroul vamal o declarație privind valoarea în vamă, care va avea anexat documentele de plată a mărfurilor și a cheltuielilor pe parcursul extern.

6.4.2. Regimurile vamale

Regimul vamal cuprinde ansamblul normelor ce reglementează activitatea de vămuire, funcție de tipul operațiunilor comerciale și de destinația mărfurilor.

Din categoria regimurilor vamale fac parte:

- a. punerea în liberă circulație;
- b. regimurile vamale suspensive și regimurile vamale economice;
- c. exportul;
- d. alte destinații vamale și operațiuni privilegiate (zonele libere și antrepozitele libere).

a. Punerea în liberă circulație. În accepțiunea Codului Vamal, punerea în liberă circulație conferă mărfurilor străine statutul vamal de mărfuri românești. Punerea în liberă circulație implică aplicarea măsurilor de politică comercială și îndeplinirea formalităților vamale prevăzute pentru importul mărfurilor și încasarea drepturilor legal aprobate.

Mărfurile puse în liberă circulație, care au beneficiat de drepturi de import reduse sau zero în funcție de destinația lor finală, rămân sub supraveghere vamală până când condițiile pentru acordarea tratamentului favorabil încetează a mai fi aplicabile. Supravegherea vamală se încheie și când mărfurile sunt utilizate în alte scopuri decât cele prevăzute pentru aplicarea tratamentului favorabil, cu condiția achitării taxelor datorate la punerea în liberă circulație.

b. Regimuri vamale suspensive și regimurile vamale economice. Ca și Codul Vamal comunitar, Codul Vamal român face distincție între regimurile vamale suspensive și regimurile vamale economice, pentru acestea din urmă fiind prevăzute condiții speciale de derulare și autorizare.

Regimurile vamale suspensive includ operațiunile cu titlu temporar care au drept efect suspendarea plății taxelor vamale: tranzitul, antrepozitarea vamală, perfecționarea activă sub forma unui sistem cu suspendare, transformarea sub control vamal, admiterea temporară.

Regimul vamal suspensiv aprobat se încheie atunci când mărfurile plasate în acest regim sau, în anumite cazuri, produsele compensatoare ori transformate obținute sub acest regim primesc o nouă destinație vamală.

Regimurile vamale economice includ: antrepozitarea vamală, perfecționarea activă, transformarea sub control vamal, admiterea temporară, perfecționarea pasivă.

Tranzitul vamal constă în transportul mărfurilor străine pe teritoriul României de la un birou vamal la alt birou vamal, fără ca acestea să fie supuse drepturilor de import sau măsurilor de politică comercială.

Regimul de tranzit vamal se încheie și obligațiile titularului se consideră îndeplinite atunci când mărfurile și documentele corespunzătoare sunt prezentate la biroul vamal de destinație.

Titularul de tranzit vamal este transportatorul mărfurilor, iar în cazul mărfurilor tranzitate conform prevederilor tranzitului comun, titularul de tranzit este principalul obligat.

Titularul de tranzit vamal răspunde de prezentarea mărfurilor în stare intactă biroului vamal de destinație, de aplicarea măsurilor de marcare și sigilare și de respectarea deciziilor referitoare la regimul de tranzit.

Principalul obligat furnizează garanția pentru asigurarea plății datoriei vamale. Garanția poate fi izolată, în cazul în care acoperă o singură operațiune de tranzit, sau globală, dacă acoperă mai multe operațiuni de tranzit.

Antrepozitatea vamală. Antrepozitul vamal reprezintă locul aprobat de autoritatea vamală și aflat sub supravegherea acesteia, unde mărfurile pot fi depozitate în condițiile prevăzute de lege.

Într-un antrepozit vamal se permite depozitarea:

☒ mărfurilor străine, fără ca ele să fie supuse drepturilor de import sau măsurilor de politică comercială;

☒ mărfurilor românești vămuite, care sunt depozitate până la expedierea lor în străinătate.

Antrepozitul vamal poate fi public sau privat. Antrepozitul public este disponibil oricărei persoane pentru depozitarea mărfurilor, în timp ce antrepozitul privat este rezervat depozitării mărfurilor de către deținătorul antrepozitului.

În ambele situații, drepturi de a desfășura operațiuni specifice acestui regim vamal se acordă numai unor persoane juridice române.

Gestionarea unui antrepozit vamal este condiționată de eliberarea unei autorizații de către autoritatea vamală. Această autorizație nu este necesară în cazul în care gestionarea antrepozitului este efectuată de autoritatea vamală.

Mărfurile aflate sub un regim de antrepozit vamal pot fi supuse unor operațiuni de ambalare, de marcare sau de testare în vederea pregătirii pentru vânzare sau pot fi transferate dintr-un antrepozit vamal în altul, ambele situații necesitând o aprobare din partea autorităților vamale.

Pentru mărfurile scoase din antrepozitul vamal și vămuite la import, cheltuielile de antrepozitare, inclusiv cele de conservare, nu se adaugă la valoarea în vamă.

Pentru mărfurile nevămuite aflate în antrepozit, autoritatea vamală poate cere deținătorului de antrepozit să constituie o garanție care să asigure plata drepturilor de import aferente acestora.

Legea instituie posibilitatea de antrepozitare a mărfurilor pe timp nelimitat. În cazuri excepționale, autoritatea vamală poate stabili un termen până la care antrepozitarul are obligația de a atribui mărfurilor o noua destinație vamală.

Regimul de antrepozit se poate încheia de titularul regimului de antrepozit prin:

- ❖ importul mărfurilor;
- ❖ plasarea mărfurilor sub alt regim vamal suspensiv;
- ❖ reexportul mărfurilor antrepozitate;
- ❖ exportul mărfurilor românești;
- ❖ abandonarea mărfurilor în favoarea statului;
- ❖ distrugerea mărfurilor sub control vamal.

În cazul distrugerii, totale sau parțiale, din cauză de forță majoră sau caz fortuit, a unor mărfuri plasate sub regim vamal de antrepozit, acestea se scot din evidență pe baza documentelor justificative, legal întocmite, prezentate autorităților vamale de către antrepozitar sau, după caz, de deținătorul depozitului.

Perfecționarea activă este un regim vamal suspensiv care constă în supunerea, pe teritoriul României, la una sau mai multe operațiuni de transformare/prelucrare a:

a) mărfurilor străine destinate a fi reexportate în afara teritoriului vamal al României, sub formă de produse compensatoare, fără a face obiectul încasării drepturilor de import sau al măsurilor de politică comercială (*perfecționare activă cu suspendare*);

b) mărfurilor importate, introduse în circuitul economic, dacă ele sunt exportate în afara teritoriului României sub formă de produse compensatoare. În acest caz, regimul de perfecționare activă se efectuează cu încasarea drepturilor de import și restituirea acestora la efectuarea exportului (*perfecționare activă cu rambursare*).

În cadrul regimului de perfecționare activă se pot efectua următoarele operațiuni:

→ prelucrarea mărfurilor, inclusiv montajul, asamblarea și adaptarea lor la alte mărfuri;

→ transformarea mărfurilor;

→ repararea mărfurilor, inclusiv remontarea în forma inițială;

→ utilizarea unor mărfuri, care, deși nu se regăsesc în produse compensatoare, permit sau facilitează obținerea acestor produse, chiar dacă ele dispar total sau parțial în timpul folosirii lor.

Produsele compensatoare sunt rezultatul obținut în urma procesului de perfecționare.

Mărfurile echivalente sunt mărfurile românești utilizate în locul mărfurilor de import pentru fabricarea produselor compensatoare.

Rata de randament reprezintă cantitatea sau procentajul de produse compensatoare obținute din perfecționarea activă a unor cantități determinate de mărfuri din import.

Autoritatea vamală aproba operațiunile de perfecționare activă precum și termenul în care produsele compensatoare trebuie să fie exportate/reexportate sau să li se atribuie o altă destinație vamală.

Pentru determinarea cuantumului taxelor vamale și ale altor drepturi de import se aplică următoarele metode:

1. metoda cheii cantitative;

2. metoda cheii valorice.

1. Metoda cheii cantitative – se utilizează pentru determinarea cantității de marfă străină care intră în componența produselor compensatoare:

Transformarea sub control vamal. Regimul de transformare sub control vamal permite folosirea pe teritoriul vamal al României, fără plata drepturilor de import și fără aplicarea de măsuri de politică comercială, a mărfurilor străine pentru a fi supuse unor operațiuni care le transformă felul sau starea inițială. Aprobarea de transformare sub control vamal a mărfurilor se acordă de autoritățile vamale la cererea persoanei care efectuează operațiunea respectivă.

Admiterea temporară. Regimul de admitere temporară permite utilizarea pe teritoriul vamal al României, cu exonerare totală sau parțială de drepturi de import și fără aplicarea măsurilor de politică comercială, a mărfurilor străine destinate

reexportării fără să fi suferit vreo modificare. Autoritatea vamală stabilește un termen în cadrul căruia mărfurile trebuie să fie reexportate sau să primească o nouă destinație vamală. Termenul aprobat trebuie să permită ca scopul utilizării să poată fi realizat. Termenul maxim în care mărfurile pot rămâne în regimul de admitere temporară este de 24 luni.

Cuantumul drepturilor de import de plătit pentru mărfurile plasate sub regimul de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import se stabilește la 3% pentru fiecare lună sau fracțiune de lună în care mărfurile sunt plasate sub regimul de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import din cuantumul drepturilor care ar fi fost plătite dacă astfel de mărfuri ar fi fost puse în libera circulație la data la care au fost plasate sub regimul de admitere temporară.

Dacă mărfurile aflate în regim de admitere temporară cu exonerare totală de drepturi de import sunt importate, elementele de taxare sunt cele în vigoare la data înregistrării declarației de plasare a mărfurilor sub acest regim.

Perfecționarea pasivă. Regimul de perfecționare pasivă permite ca mărfurile românești să fie exportate temporar în afara teritoriului vamal al României, în vederea supunerii acestora unor operațiuni de perfecționare, iar produsele astfel rezultate să fie puse în libera circulație cu exonerarea totală sau parțială de drepturi de import.

Nu pot fi plasate sub regim de perfecționare pasivă mărfurile românești:

- ☞ al căror export ar da naștere la rambursări sau restituiri ale drepturilor de import;
- ☞ care înaintea exportului au fost puse în libera circulație cu exonerare totală de drepturi de import, în funcție de destinația lor finală;
- ☞ al căror export implică acordarea rambursărilor la export sau pentru care potrivit reglementarilor privind politica agricolă, se acorda un alt avantaj financiar decât aceste rambursări.

c. Exportul. Regimul de export permite scoaterea mărfurilor românești în afara teritoriului vamal al României. Regimul de export necesită aplicarea măsurilor de politică comercială, îndeplinirea formalităților vamale și încasarea oricăror drepturi legale. Declarația de export se depune la biroul vamal în a cărui rază de

competență se află exportatorul sau locul în care mărfurile sunt ambalate, încărcate în vederea transportului.

Liberul de vamă pentru export se acordă cu condiția ca mărfurile să părăsească teritoriul vamal al României în aceeași stare în care se aflau în momentul acceptării declarației de export.

d. Alte destinații vamale și operațiuni privilegiate. Zonele libere și antrepozitele libere sunt parte din teritoriul vamal al României sau incinte situate pe acest teritoriu, în care mărfurile străine sunt considerate, din punct de vedere al aplicării drepturilor de import și a măsurilor de politică comercială că nu se află pe teritoriul vamal al României atât timp cât nu sunt puse în libera circulație, nu sunt plasate sub un alt regim vamal și nu sunt utilizate sau consumate în alte condiții decât cele prevăzute de reglementările vamale, precum și mărfurile românești ce beneficiază pe baza, plasării lor într-o zonă liberă sau într-un antrepozit liber, de măsurile legate de exportul mărfurilor.

Durata staționării mărfurilor în zonele libere sau antrepozite libere este nelimitată. Perimetrele zonelor libere, punctele de intrare și de ieșire ale acestora, sunt supuse supravegherii autorității vamale.

Autoritatea vamală are dreptul de a controla mărfurile care intră în zonele libere sau antrepozite libere, care staționează ori care ies din acestea, pe baza documentelor de transport însoțitoare.

Mărfurile românești și străine aflate în zonele libere și care se scot din țară nu sunt supuse obligației de depunere a declarației vamale.

Mărfurile românești care se introduc în zonele libere, precum și mărfurile românești și străine aflate în zonele libere și care intră în țară, necesită depunerea declarației vamale.

Să ne reamintim

Taxele vamale sunt reglementate de Codul Vamal al României – Legea nr. 86/2006 – *reprezentând aceea categorie de impozite indirecte care se percepe asupra mărfurilor ce trec frontiera vamală a unui stat.*



6.5. Rezumat

Taxele vamale reprezentând aceea categorie de impozite indirecte care se percepe asupra mărfurilor ce trec frontiera vamală a unui stat.

Pentru stabilirea taxei vamale datorate este necesară determinarea **valorii în vamă a mărfurilor**. Aceasta reprezintă valoarea dată de prețul extern al mărfii, obținută prin înmulțirea prețului unitar cu cantitatea de produse. În măsura în care nu au fost incluse în prețul extern, la valoarea în vamă a mărfurilor se adaugă:

- ✓ cheltuielile de transport pe parcursul extern;
- ✓ cheltuielile de încărcare, descărcare și manipulare, conexe transportului, aferente parcursului extern;
- ✓ costul asigurării pe parcursul extern.

Regimul vamal cuprinde ansamblul normelor ce reglementează activitatea de vămuire, funcție de tipul operațiunilor comerciale și de destinația mărfurilor. Din categoria regimurilor vamale fac parte:

- a. punerea în liberă circulație;
- b. regimurile vamale suspensive și regimurile vamale economice;
- c. exportul;
- d. alte destinații vamale și operațiuni privilegiate (zonele libere și antrepozitele libere).



6.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor

1. Valoarea în vamă a mărfurilor nu include:

- a) cheltuielile preferențiale;
- b) cheltuielile de manipulare;
- c) cheltuielile cu asigurarea;
- d) cheltuielile de transport;
- e) prețul extern al mărfii.

2. Regimurile vamale suspensive nu includ:

- a) admiterea temporară;

- b) tranzitul;
- c) punerea în liberă circulație;
- d) transformarea sub control vamal;
- e) antrepozitarea vamală.

3. Care din următoarele operațiuni nu se pot efectua în regimul de perfecționare activă:

- a) prelucrarea mărfurilor;
- b) transformarea mărfurilor;
- c) repararea mărfurilor;
- d) distrugerea mărfurilor;
- e) utilizarea unor mărfuri care, chiar dacă ele dispar total sau parțial în timpul folosirii lor.

4. După modul de percepere, taxele vamale se împart în:

- a) taxe vamale mixte, taxe vamale specifice, taxe vamale ad-valorem;
- b) taxe vamale cu caracter fiscal, taxe vamale mixte, taxe vamale cu caracter protecționist;
- c) taxe vamale convenționale, taxe vamale preferențiale, taxe vamale de tranzit;
- d) taxe vamale preferențiale, taxe vamale cu caracter fiscal, taxe vamale specifice;
- e) taxe vamale convenționale, taxe vamale autonome, taxe vamale ad-valorem.

5. Un agent economic importă o cantitate de 1.500 l din produsul X. Prețul unui litru din produsul X este de 5 EUR. Factura externă mai cuprinde cheltuieli de transport 190 EUR, cheltuieli cu asigurarea 80 EUR și cheltuieli de manipulare 65 EUR. Știind că taxa vamală este de 10% și 1,5 EUR/litru, iar cursul de schimb este 1 EUR = 4 RON, să se determine suma pe care trebuie să o achite agentul economic drept taxă vamală.

- a) 3.134 RON;
- b) 12.134 RON;
- c) 3.033,5 RON;
- d) 12.000 RON;

e) 9.000 RON.



6.7. Bibliografie recomandată

- a. Brezeanu C., 2010, *Fiscalitate. Concepte, teorii, politici și abordări practice*, Editura Wolters Kluwer, București.
- b. Pană C., 2011, *Fiscalitate*, Ediția a 2-a, Editura Bren.
- c. Țâțu L. (coord.), 2013, *Fiscalitate. De la lege la practică*, Ediția a 8-a Editura C.H.Beck;
- d. Vintilă N. (coord.), 2013, *Fiscalitate aplicată și elemente de management fiscal*, Editura C.H. Beck, București;



6.8. Temă de control / Laborator / Lucrare practică / Proiect

Test semestrial din tematica abordată în primele 5 unități de învățare.

Unitatea de învățământ 7. Accizele



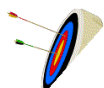
Cuprinsul unității de învățare 7

- 7.1. Introducere
- 7.2. Obiectivele unității de învățare 7
- 7.3. Durata medie de autoinstruire
- 7.4. Conținut
 - 7.4.1. Reglementări europene privind accizele
 - 7.4.2. Accize armonizate și accize nearmonizate
- 7.5. Rezumat
- 7.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor
- 7.7. Bibliografie recomandată



7.1. Introducere

Obiectivele acestui capitol sunt definirea și clasificarea accizelor, precum și analizarea accizelor armonizate și nearmonizate.



7.2. Obiectivele unității de învățare 7

După parcurgerea unității de învățare, studenții vor fi capabili:

- să înțeleagă conceptul de acciză;
- să delimiteze accizele armonizate de cele nearmonizate ;
- să indice modul de calcul specific accizelor.



7.3. Durata medie de autoinstruire

Durata medie de parcurgere a primei unități de învățare este de aproximativ 4 ore.



7.4. Conținut

Acciza reprezintă o taxă specială de consumație (**impozit**

indirect), reglementată de Titlul VIII din Codul Fiscal al României – Legea nr. 227/2015.

7.4.1. Reglementări europene privind accizele

Accizele se datorează bugetului de stat pentru produse, provenite din producția internă sau din import, al căror **consum** este **ridicat** și care **nu pot fi substituite** cu alte produse.

Se recomandă aplicarea accizelor asupra produselor cu **cerere inelastică**, astfel încât *creșterea prețurilor produselor datorită accizării să nu determine scăderi semnificative ale cererii/consumului respectivelor produse*.

În categoria impozitelor indirecte, accizele ocupă **locul al 2-lea** din punctul de vedere al veniturilor pe care le generează la bugetul de stat, respectiv 26.018 mil. lei în anul 2015, și **locul al 3-lea** în totalul veniturilor fiscale după *taxa pe valoarea adăugată* (57.132,2 mil. lei în anul 2015), respectiv *impozitul pe venit* (26.640,1 mil. lei în anul 2015).

În cadrul Uniunii Europene, accizele sunt reglementate prin Directiva 2008/118/CE. Conform acesteia se percep accize asupra consumului următoarelor produse (denumire **produse accizabile**):

- ☐ alcoolul și băuturile alcoolice;
- ☐ produsele din tutun;
- ☐ produsele energetice și electricitatea.

Potrivit aceleiași Directive, fiecare stat membru are libertatea de a supune la plata accizelor și alte produse față de cele expres menționate.

Astfel, în România, produsele impuse prin accize se împart în *două categorii*:

- ✓ produse impuse prin accize în mod obligatoriu în țările membre ale Uniunii Europene – **accize armonizate**;
- ✓ alte produse impuse prin accize – **accize nearmonizate**.

Faptul generator reprezintă acțiunea care determină supunerea produselor la plata accizelor armonizate, respectiv:

- ☒ momentul producerii acestora pe teritoriul comunitar;
- ☒ momentul importului acestora pe acest teritoriu.

Exigibilitatea accizelor reprezintă momentul în care organele statului au dreptul să solicite supunerea la accize a produselor.

Accizele armonizate devin exigibile în momentul *eliberării pentru consum* și în statul membru al UE în care se face eliberarea pentru consum.

Termenul de plată a accizelor este până la data de 25 *inclusiv a lunii următoare* celei în care accizele devin exigibile.

7.4.2. Accize armonizare și accize nearmonizate

În categoria **alcool și băuturi alcoolice** sunt incluse:

- bere;
- vinuri;
- băuturi fermentate, altele decât bere și vinuri;
- produse intermediare;
- alcool etilic.

(a) Bere

$$A = C \times K \times Q, \text{ unde:}$$

A = quantumul accizei;

C = numărul de grade Plato conținute;

K = acciza unitară;

Q = cantitatea exprimată în hectolitri.

Gradul Plato reprezintă greutatea de zahăr exprimată în grame, conținută în 100 g soluție măsurată la origine.

Pentru berea produsă de micii producători independenți, care dețin instalații de fabricație cu o capacitate nominală care nu depășește 200.000 hl/an, se aplică accize specifice reduse (1,82 lei/hl/1 grad Plato). Același regim se aplică și pentru berea provenită de la micii producători independenți din alte state membre.

Este exceptată de la plata accizelor berea fabricată de persoana fizică și consumată de către aceasta și membrii familiei sale, cu condiția să nu fie vândută.

(b) Vinuri, băuturi fermentate și produse intermediare:

$$A = K \times Q, \text{ unde:}$$

A = quantumul accizei;

K = acciza unitară;

Q = cantitatea exprimată în hectolitri.

Conform legislației fiscale românești, vinurile și băuturile fermentate se împart în:

- vinuri / băuturi fermentate liniștite;
- vinuri / băuturi fermentate spumoase.

Sunt exceptate de la plata accizelor vinul și băuturile fermentate fabricate de o persoană fizică și consumate de către aceasta și membrii familiei sale, cu condiția să nu fie vândute.

Produsele intermediare reprezintă toate produsele care au o concentrație alcoolică cuprinsă între 1,2% și 22% în volum și care nu rezultă în întregime din fermentare.

(c) Alcool etilic:

$$A = C \times K \times Q, \text{ unde:}$$

A = cuantumul accizei;

C = concentrația alcoolică exprimată în % de volum;

K = acciza unitară;

Q = cantitatea exprimată în hectolitri.

Alcool etilic reprezintă:

- produsele care au o concentrație alcoolică ce depășește 22% în volum;
- țuică și rachiuri de fructe.

Țuica și rachiurile de fructe destinate consumului propriu al gospodăriilor individuale, în limita unei cantități echivalente de cel mult 0,50 hl de alcool pur/an pentru fiecare gospodărie individuală, se accizează prin aplicarea unei cote de **50% din cota standard a accizei** aplicate alcoolului etilic, cu condiția să nu fie vândute (1.653,49 lei/hl de alcool pur).

În categoria **produse din tutun** sunt incluse:

- țigaretele;
- țigările și țigările de foi;

- tutunul de fumat fin tăiat și destinat rulării în țigarete.

Pentru **țigarete** modalitatea de calcul este următoarea:

$$\text{Total acciză} = A_1 + A_2$$

$$A_1 = K_1 \times Q_1$$

$$A_2 = K_2 \times PA \times Q_2$$

A1 = acciza specifică;

A2 = acciza ad-valorem;

K1 = acciza unitară specifică;

K2 = acciza unitară ad-valorem;

PA = prețul de vânzare cu amănuntul;

Q1 = cantitatea exprimată în unități de 1.000 buc. țigarete;

Q2 = numărul de pachete de țigarete aferente lui Q1.

Pentru **țigări** și **țigări de foi** formula de calcul a accizei este următoarea:

$$A = K \times Q, \text{ unde:}$$

A = cuantumul accizei;

K = acciza unitară;

Q = cantitatea exprimată în unități de 1.000 buc. țigarete.

Pentru **tutunul de fumat fin tăiat** și pentru alte tutunuri de fumat formula de calcul este următoarea:

$$A = Q \times K, \text{ unde}$$

A = cuantumul accizei;

Q = cantitatea exprimată în kg;

K = acciza unitară.

Toți operatorii economici plătitori de accize pentru tutunul prelucrat au obligația de a prezenta autorității competente liste cuprinzând *date cu privire la produsele accizabile eliberate pentru consum*.

În categoria **produse energetice și electricitate** sunt incluse:

- benzina cu plumb/ benzina fără plumb;
- motorina;
- păcura;
- gazul petrolier lichefiat (GPL) / gazul natural;
- petrolul lampant (kerosen);
- cărbunele și cocsul;
- energia electrică.

Pentru **produse energetice** acciza datorată se calculează după următoarea formulă:

$$A = Q \times K, \text{ unde:}$$

A = quantumul accizei;

Q = cantitatea în tone, 1000 litri sau gigajouli (Gj);

K = acciza unitară.

Pentru **energia electrică** formula pentru determinarea accizei datorate este următoarea:

$$A = Q \times K, \text{ unde:}$$

A = quantumul accizei;

Q = cantitatea de energie electrică activă exprimată în MWh;

K = acciza unitară.

Accizele nearmonizate sunt taxe speciale de consumație percepute asupra următoarelor produse:

- ☞ produse din tutun încălzit care, prin încălzire, emit un aerosol ce poate fi inhalat, fără a avea loc combustia amestecului de tutun (ex. tutunul pentru narghilea);
- ☞ lichidele cu conținut de nicotină destinate inhalării cu ajutorul unui dispozitiv electronic de tip "Țigaretă electronică".

Să ne reamintim

Accizele se datorează bugetului de stat pentru produse, provenite din producția internă sau din import, al căror **consum** este **ridicat** și care **nu pot fi substituite** cu alte produse.



7.5. Rezumat

Acciza reprezintă o taxă specială de consumație (impozit indirect), reglementată de Titlul VIII din Codul Fiscal al României – Legea nr. 227/2015.

Se recomandă aplicarea accizelor asupra produselor cu cerere inelastică, astfel încât creșterea prețurilor produselor datorită accizării să nu determine scăderi semnificative ale cererii/consumului respectivelor produse.

În cadrul Uniunii Europene, accizele sunt reglementate prin Directiva 2008/118/CE. Conform acesteia se percep accize asupra consumului următoarelor produse (denumire **produse accizabile**):

- ☐ alcoolul și băuturile alcoolice;
- ☐ produsele din tutun;
- ☐ produsele energetice și electricitatea.

Astfel, în România, produsele impuse prin accize se împart în *două categorii*:

- ✓ produse impuse prin accize în mod obligatoriu în țările membre ale Uniunii Europene – **accize armonizate**;
- ✓ alte produse impuse prin accize – **accize nearmonizate**.

Exigibilitatea accizelor reprezintă momentul în care organele statului au dreptul să solicite supunerea la accize a produselor.

Termenul de plată a accizelor este până la data de *25 inclusiv a lunii următoare* celei în care accizele devin exigibile.



7.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor

1. În cadrul Uniunii Europene, sunt supuse în mod obligatoriu accizelor următoarele produse:

- a) produsele de parfumerie, produsele din tutun, confecțiile din blănuri naturale;

- b) alcoolul și băuturile alcoolice, bijuteriile din aur și platină, produsele din tutun;
- c) armele de vânătoare, articolele din cristal, produsele din tutun;
- d) produsele de parfumerie, alcoolul și băuturile alcoolice, produsele din tutun;
- e) uleiurile minerale, produsele din tutun, alcoolul și băuturile alcoolice.

2. Pentru care produs nu se datorează la bugetul de stat accize armonizate:

- a) energie electrică;
- b) vin;
- c) tutun prelucrat;
- d) produse din tutun încălzit;
- e) alcool etilic.

3. Sfera de aplicare a accizelor nearmonizate include:

- a) vinul liniștit;
- b) petrolul lampant;
- c) țigările de foi;
- d) rachiul de fructe;
- e) lichidele cu conținut de nicotină destinat inhalării.

4. Să se determine acciza datorată pentru 2.500 litri bere de 12,5 grade Plato produsă de un antrepozit autorizat cu o capacitate de producție anuală ce nu depășește 200.000 hectolitri, știind că nivelul accizei unitare este de 0,43 EUR, iar cursul de schimb este de 1 EUR = 4 RON.

- a) 134,38 RON;
- b) 53.750 RON;
- c) 537,5 RON;
- d) 935 RON;
- e) 822,80 RON.



7.7. Bibliografie recomandată

- a. Brezeanu C., 2010, *Fiscalitate. Concepte, teorii, politici și abordări practice*, Editura Wolters Kluwer, București.
- b. Pană C., 2011, *Fiscalitate*, Ediția a 2-a, Editura Bren.
- c. Țâțu L. (coord.), 2013, *Fiscalitate. De la lege la practică*, Ediția a 8-a Editura C.H.Beck;
- d. Vintilă N. (coord.), 2013, *Fiscalitate aplicată și elemente de management fiscal*, Editura C.H. Beck, București;

Unitatea de învățare 8.

Taxa pe valoarea adăugată



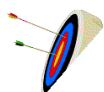
Cuprinsul unității de învățare 8

- 8.1. Introducere
- 8.2. Obiectivele unității de învățare 8
- 8.3. Durata medie de autoinstruire
- 8.4. Conținut
 - 8.4.1. Definirea taxei pe valoarea adăugată și sfera de aplicare
 - 8.4.2. Baza de impozitare
 - 8.4.3. Cotele de impunere
- 8.5. Rezumat
- 8.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor
- 8.7. Bibliografie recomandată



8.1. Introducere

Obiectivele acestui capitol constau în identificarea sferei de aplicare a taxei pe valoarea adăugate, determinarea bazei de impozitare, calculul taxei pe valoarea adăugate.



8.2. Obiectivele unității de învățare 8

După parcurgerea unității de învățare, studenții vor fi capabili:

- să înțeleagă conceptul de taxă pe valoarea adăugată;
- să delimiteze sfera de aplicare a TVA;
- să indice baza de impozitare și cotele de impunere specifice TVA.



8.3. Durata medie de autoinstruire

Durata medie de parcurgere a primei unități de învățare este de aproximativ 4 ore.



8.4. Conținut

8.4.1. Definirea taxei pe valoarea adăugată și sfera de aplicare

Taxa pe valoarea adăugată reprezintă principalul impozit indirect, fiind reglementată de Titlul VII din Codul Fiscal al României – Legea nr. 227/2015.

Taxa pe valoarea adăugată este definită ca fiind *acel impozit indirect care se aplică pe fiecare stadiu al ciclului de producție al unui produs finit, asupra valorii adăugate realizate în fiecare etapă de către toți agenții economici care contribuie la producerea și vânzarea respectivului produs, până când acesta ajunge la consumatorul final*⁵.

Din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

- ✓ operațiuni care constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plată;
- ✓ locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România;
- ✓ livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă;
- ✓ livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute de lege.

Orice persoană care efectuează de o manieră independentă activități economice, oricare ar fi scopul și rezultatul acestor activități, este considerată *persoană impozabilă*.

Instituțiile publice nu sunt persoane impozabile pentru activitățile care sunt desfășurate în calitate de autorități publice, chiar dacă pentru desfășurarea acestor activități se percep cotizații, onorarii, redevențe, taxe sau alte plăți, cu excepția acelor activități care ar produce distorsiuni concurențiale dacă instituțiile publice ar fi tratate ca persoane neimpozabile.

Prin excepție, instituțiile publice sunt persoane impozabile pentru următoarele activități:

⁵ Minea Mircea Ștefan, Costaș Cosmin Flavius – „Fiscalitatea în Europa la începutul mileniului III”, Editura Rosetti, București, 2006, p. 416

- telecomunicații;
- furnizarea de apă, gaze, energie electrică, energie termică, agent frigorific și altele de aceeași natură;
- transportul de bunuri și de persoane;
- serviciile prestate în porturi și aeroporturi;
- livrarea de bunuri noi, produse pentru vânzare;
- activitatea târgurilor și expozițiilor comerciale;
- depozitarea;
- activitățile organismelor de publicitate comercială;
- activitățile agențiilor de călătorie;
- activitățile magazinelor pentru personal, cantine, restaurante și alte localuri asemănătoare;
- operațiunile posturilor publice de radio și televiziune.

Operațiunile impozabile cuprinse în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată sunt grupate pe cinci categorii:

1. livrarea de bunuri – orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar către o altă persoană, direct sau prin persoane care acționează în numele acestuia;

2. prestarea de servicii – în principiu, orice activitate care nu constituie livrare de bunuri:

- închirierea de bunuri sau transmiterea folosinței bunurilor în cadrul unui contract de leasing;
- transferul și/sau transmiterea folosinței drepturilor de autor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale și a altor drepturi similare;
- angajamentul de a nu desfășura o activitate economică, de a nu concura cu altă persoană sau de a tolera o acțiune ori o situație;
- prestările de servicii efectuate pe baza unui ordin emis de/sau în numele unei autorități publice sau potrivit legii;
- serviciile de intermediere efectuate de persoane care acționează în numele și în contul altei persoane, atunci când intervin într-o livrare de bunuri sau o prestare de servicii.

3. achizițiile intracomunitare de bunuri – obținerea dreptului de a dispune, ca și un proprietar, de bunuri mobile corporale expediate sau transportate la destinația indicată de cumpărător, de către furnizor, de către cumpărător sau de către altă persoană, în contul furnizorului sau al cumpărătorului, către un stat membru, altul decât cel de plecare a transportului sau de expediere a bunurilor;

4. schimbul de bunuri sau servicii – în cazul unei operațiuni care implică o livrare de bunuri și/sau prestare de servicii în schimbul unei livrări de bunuri și/sau prestare de servicii, fiecare persoană impozabilă se consideră că a efectuat o livrare de bunuri și/sau prestare de servicii cu plată;

5. importul de bunuri – introducerea de bunuri provenite dintr-un stat terț.

8.4.2. Baza de impozitare

Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este formată din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni.

În baza de impozitare se mai cuprind:

- ◆ impozitele și taxele, cu excepția taxei pe valoarea adăugată;
- ◆ cheltuielile accesorii, cum sunt: comisioanele, cheltuielile de ambalare, transport și asigurare, solicitate de către furnizor/prestator cumpărătorului sau beneficiarului.

Baza de impozitare nu cuprinde următoarele:

- rabaturile, remizele, sconturile și alte reduceri de preț, acordate de furnizori direct clienților la data exigibilității taxei;
- sumele reprezentând daune-interese, stabilite prin hotărâre judecătorească definitivă și irevocabilă, penalizările și orice alte sume solicitate pentru neîndeplinirea totală sau parțială a obligațiilor contractuale, dacă sunt percepute peste prețurile și/sau tarifele negociate.
- dobânzile, percepute după data livrării sau prestării, pentru plăți cu întârziere;
- valoarea ambalajelor care circulă între furnizorii de marfă și clienți, prin schimb, fără facturare;

- sumele achitate de furnizor sau prestator, în numele și în contul clientului, și care apoi se decontează acestuia, precum și sumele încasate în numele și în contul unei alte persoane.

În cazul importului de bunuri, baza de impozitare este constituită din valoarea în vamă a bunurilor, la care se adaugă orice taxe, impozite, comisioane și alte taxe datorate în afara României, precum și cele datorate ca urmare a importului bunurilor în România, cu excepția taxei pe valoarea adăugată care urmează a fi percepută.

8.4.3. Cotele de impunere

Cotele de impunere a taxei pe valoarea adăugată sunt următoarele:

↳ 19% - reprezintă *cota standard* care se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotei reduse.

↳ 9% - reprezintă *cota redusă (1)* aplicabilă asupra bazei de impozitare pentru următoarele operațiuni:

- serviciile constând în permiterea accesului la castele, muzee, case memoriale, monumente istorice, monumente de arhitectură și arheologice, grădini zoologice și botanice, târguri, expoziții și evenimente culturale, cinematografe;
- livrarea de manuale școlare, cărți, ziare și reviste, cu excepția celor destinate exclusiv sau în principal publicității;
- livrarea de proteze și accesorii ale acestora, cu excepția protezelor dentare;
- livrarea de produse ortopedice;
- livrarea de medicamente de uz uman și veterinar;
- cazarea în cadrul sectorului hotelier sau al sectoarelor cu funcție similară, inclusiv închirierea terenurilor amenajate pentru camping.

↳ 5% reprezintă o *cotă redusă (2)* pentru livrarea locuințelor ca parte a politicii sociale (inclusiv a terenului pe care sunt construite) respectiv:

- livrarea de clădiri, inclusiv a terenului pe care sunt construite, destinate a fi utilizate drept cămine de bătrâni și de pensionari, case de copii și centre de recuperare și reabilitare pentru minori cu handicap;

- livrarea de locuințe care au o suprafață utilă de maximum 120 mp, exclusiv anexele gospodărești, a căror valoare, inclusiv a terenului pe care sunt construite, nu depășește suma de 380.000 lei, exclusiv taxa pe valoarea adăugată, achiziționate de orice persoană necăsătorită sau familie;

- livrarea de clădiri, inclusiv a terenului pe care sunt construite, către primării în vederea atribuirii de către acestea, cu chirie subvenționată, unor persoane sau familii a căror situație economică nu le permite accesul la o locuință în proprietate sau închirierea unei locuințe în condițiile pieței.

Cota redusă de 5% se aplică numai în cazul locuințelor care în momentul vânzării pot fi locuite ca atare și dacă terenul pe care este construită locuința nu depășește suprafața de 250 mp, inclusiv amprenta la sol a locuinței, în cazul caselor de locuit individuale. În cazul imobilelor care au mai mult de două locuințe, cota indiviză a terenului aferent fiecărei locuințe nu poate depăși suprafața de 250 mp, inclusiv amprenta la sol aferentă fiecărei locuințe.

Orice persoană necăsătorită sau familie poate achiziționa o singură locuință cu cota redusă de 5%, cu condiția:

- ☞ în cazul persoanelor necăsătorite, să nu fi deținut și să nu dețină nici o locuință în proprietate pe care au achiziționat-o cu cota de 5%;

- ☞ în cazul familiilor, soțul sau soția să nu fi deținut și să nu dețină, fiecare sau împreună, nici o locuință în proprietate pe care a/au achiziționat-o cu cota de 5%.

☞ 15,9663%, 8,257% sau 4,7619% - reprezintă *cotele recalculate* utilizate pentru aflarea taxei pe valoarea adăugată inclusă în prețul de vânzare al bunurilor sau prestărilor de servicii a căror bază de impozitare includ și TVA. Astfel, cotei standard, de 19%, îi corespunde o cotă recalculată de 15,9663%, cotei reduse (1), de 9%, îi corespunde o cotă recalculată de 8,257%, iar cotei reduse (2), de 5%, îi corespunde o cotă recalculată de 4,7619%.

Taxa pe valoarea adăugată este definită ca fiind acel impozit indirect care se aplică pe fiecare stadiu al ciclului de producție al unui produs finit, asupra valorii adăugate realizate în fiecare etapă de către toți agenții economici care contribuie la producerea și vânzarea respectivului produs, până când acesta ajunge la consumatorul final



8.5. Rezumat

Taxa pe valoarea adăugată reprezintă principalul impozit indirect, fiind reglementată de Titlul VII din Codul Fiscal al României – Legea nr. 227/2015.

Din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

- ✓ operațiuni care constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plată;
- ✓ locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România;
- ✓ livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă;
- ✓ livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute de lege.

Operațiunile impozabile cuprinse în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată sunt grupate pe cinci categorii:

1. livrarea de bunuri;
2. prestarea de servicii;
3. achizițiile intracomunitare de bunuri;
4. schimbul de bunuri sau servicii;
5. importul de bunuri.

Cotele de impunere a taxei pe valoarea adăugată sunt următoarele:

- ↳ 19% - reprezintă *cota standard*;
- ↳ 9% - reprezintă *cota redusă (1)*;

- ↳ 5% reprezintă o *cotă redusă* (2);
- ↳ 15,9663%, 8,257% sau 4,7619% - reprezintă *cotele recalculate*.



8.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor

1. Cota recalculată utilizată pentru determinarea taxei pe valoarea adăugată colectată pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii a căror bază de impozitare include taxa pe valoarea adăugată este:

- a) 19%;
- b) 15,9663%;
- c) 9%;
- d) 5%;
- e) 16%.

2. Sunt operațiuni scutite la plata taxei pe valoarea adăugată:

- a) spitalizarea;
- b) dreptul de intrare la case memoriale;
- c) livrarea de cărți;
- d) livrarea de produse ortopedice;
- e) livrarea medicamentelor de uz uman și veterinar.

3. Cota redusă a taxei pe valoarea adăugată este:

- a) 19%;
- b) 24%;
- c) 8,257%;
- d) 4,7619%;
- e) nicio variantă nu este corectă.

4. Nu se cuprind în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată:

- a) comisioanele decontate cumpărătorului;
- b) cheltuielile de ambalare decontate clientului;
- c) cheltuielile de asigurare decontate cumpărătorului;

- d) remizele acordate de către furnizori;
- e) cheltuielile de transport decontate cumpărătorului.



8.7. Bibliografie recomandată

- a. Brezeanu C., 2010, *Fiscalitate. Concepte, teorii, politici și abordări practice*, Editura Wolters Kluwer, București.
- b. Pană C., 2011, *Fiscalitate*, Ediția a 2-a, Editura Bren.
- c. Țâțu L. (coord.), 2013, *Fiscalitate. De la lege la practică*, Ediția a 8-a Editura C.H.Beck;
- d. Vintilă N. (coord.), 2013, *Fiscalitate aplicată și elemente de management fiscal*, Editura C.H. Beck, București;

Unitatea de învățare 9. Impozite și taxe locale



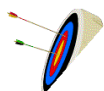
Cuprinsul unității de învățare 9

- 9.1. Introducere
- 9.2. Obiectivele unității de învățare 9
- 9.3. Durata medie de autoinstruire
- 9.4. Conținut
 - 9.4.1. Caracteristicile impozitelor și taxelor locale. Categoriile de contribuabili. Principii.
 - 9.4.2. Impozitul pe clădiri
 - 9.4.3. Impozitul pe teren
- 9.5. Rezumat
- 9.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor
- 9.7. Bibliografie recomandată



9.1. Introducere

Obiectivele prezentului capitol sunt enunțarea principiilor de impunere și identificarea contribuabililor; determinarea impozitului pe clădiri; determinarea impozitului pe teren; determinarea impozitului pe mijloacele de transport.



9.2. Obiectivele unității de învățare 9

După parcurgerea unității de învățare, studenții vor fi capabili:

- să înțeleagă conceptul de operațiuni active de trezorerie;
- să delimiteze acordarea de împrumuturi de operațiunile de plasament;
- să indice modalitatea de acordare a împrumuturilor în cazul trezoreriei publice.



9.3. Durata medie de autoinstruire

Durata medie de parcurgere a primei unități de învățare este de aproximativ 4 ore.



9.4. Conținut

Impozitele și taxele locale sunt reglementate de Titlul IX din Codul Fiscal – Legea nr. 227/2015. Acestea constituie venituri pentru bugetele unităților administrativ-teritoriale, iar resursele financiare realizate din aceste surse se utilizează pentru acoperirea cheltuielilor publice care se finanțează de la bugetele locale.

9.4.1. Caracteristicile impozitelor și taxelor locale. Categori de contribuabili. Principii.

Impozitele și taxele locale datorate de contribuabili sunt următoarele:

- a) impozitul pe clădiri;
- b) impozitul pe teren;
- c) impozitul pe mijloacele de transport;
- d) taxa pentru eliberarea certificatelor, avizelor și autorizațiilor;
- e) taxa pentru folosirea mijloacelor de reclamă și publicitate;
- f) impozitul pe spectacole;
- g) taxa hotelieră;
- h) taxe speciale;
- i) alte taxe locale.

Alături de impozitele și taxele locale menționate, constituie integral venituri proprii ale bugetelor locale și următoarele resurse financiare:

- amenzile și penalitățile aferente impozitelor și taxelor locale;
- dobânzile pentru plata cu întârziere a impozitelor și taxelor locale;
- taxele judiciare de timbru;
- 50% din impozitul stabilit asupra venitului din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal;
- taxele extrajudiciare de timbru.

La stabilirea impozitelor și taxelor locale se va avea în vedere respectarea următoarelor **principii**:

✓ *principiul transparenței* - autoritățile administrației publice locale au obligația să își desfășoare activitatea într-o manieră deschisă față de public;

✓ *principiul aplicării unitare* - autoritățile administrației publice locale asigură organizarea executării și executarea în concret, în mod unitar, a prevederilor legislației fiscale în vigoare, fiindu-le interzisă instituirea altor impozite sau taxe locale în afara celor prevăzute de aceasta; taxele speciale, instituite pentru funcționarea unor servicii publice locale create în interesul persoanelor fizice și juridice, se încasează numai de la acestea, potrivit regulamentului aprobat de consiliile locale, de Consiliul General al Municipiului București sau de consiliile județene, după caz;

✓ *principiul autonomiei locale* - consiliile locale, Consiliul General al Municipiului București și consiliile județene stabilesc impozitele și taxele locale între limitele și în condițiile prevederilor legislației fiscale în vigoare.

Impozitele și taxele locale sunt datorate la bugetele locale de către următoarele categorii de **contribuabili**:

a. *persoanele fizice*;

b. *persoanele fizice care exercită activități independente* în mod autonom sau asociate pe baza unui contract de asociere încheiat în vederea realizării de activități, cum sunt: asociațiile familiale, asociațiile agricole sau altele și care nu întrunesc elementele constitutive ale contribuabilului persoană juridică;

c. *persoanele fizice care exercită profesii liberale*, cum sunt cele medicale, de avocatură, notariale, de expertiză contabilă, de expertiză tehnică, de consultanță fiscală, de contabil autorizat, de consultant de plasament în valori imobiliare, de arhitectură, de executare judecătorească, cele autorizate să execute lucrări de specialitate din domeniile cadastrului, geodeziei și cartografiei sau alte profesii asemănătoare și care nu întrunesc elementele constitutive ale contribuabilului persoană juridică;

d. *persoanele juridice - comercianții*: regiile autonome, societățile și companiile naționale, societățile bancare și orice alte societăți comerciale care se organizează și își desfășoară activitatea în oricare dintre domeniile specifice

producției, prestărilor de servicii, desfacerii produselor sau altor activități economice, cooperativele meșteșugărești, cooperativele de consum, cooperativele de credit sau orice alte entități (persoane juridice care fac fapte de comerț);

e. *unitățile economice ale persoanelor juridice* de drept public, ale organizațiilor politice, sindicale, profesionale, patronale și cooperatiste, instituțiilor publice, asociațiilor, fundațiilor, federațiilor, cultelor religioase și altora asemenea care desfășoară activități în domeniul producției, prestărilor de servicii sau desfacerii produselor.

În vederea stabilirii impozitelor și taxelor locale trebuie avută în vedere ierarhizarea funcțională a localităților urbane și rurale existentă în România, respectiv:

↳ *rangul 0* – Capitala României, municipiu de importanță europeană;

↳ *rangul I* – municipii de importanță națională, cu influență potențială la nivel european;

↳ *rangul II* – municipii de importanță interjudețeană, județeană sau cu rol de echilibru în rețeaua de localități;

↳ *rangul III* – orașe;

↳ *rangul IV* – sate reședință de comune;

↳ *rangul V* – sate componente ale comunelor și sate aparținând municipiilor și orașelor.

Localităților componente ale orașelor și municipiilor li se atribuie aceleași ranguri cu cele ale orașelor și ale municipiilor în al căror teritoriu administrativ se află.

Delimitarea zonelor și stabilirea numărului acestora, atât în intravilanul, cât și în extravilanul localităților, se stabilesc prin hotărârile adoptate de către consiliile locale, în funcție de poziția terenului față de centrul localității, de rețelele edilitare, precum și de alte elemente specifice fiecărei unități administrativ-teritoriale, pe baza documentațiilor de amenajare a teritoriului și de urbanism, a registrelor agricole, a evidențelor specifice cadastrului imobiliar-edilitar sau a oricăror alte evidențe agricole sau cadastrale.

Numărul zonelor din intravilanul localităților poate fi egal sau diferit de numărul zonelor din extravilanul localităților. Identificarea zonelor atât în intravilanul, cât și în extravilanul localităților se face prin literele: A, B, C și D.

Dacă în cursul anului fiscal se modifică rangul localităților ori limitele intravilanului/extravilanului, după caz, impozitul pe clădiri, în cazul persoanelor fizice, precum și impozitul pe teren, atât în cazul persoanelor fizice, cât și al celor juridice, se modifică potrivit noii ierarhizări a localității sau noii delimitări a intravilanului/extravilanului, după caz, începând cu data de 1 ianuarie a anului fiscal următor.

9.4.2. Impozitul pe clădiri

Impozitul pe clădiri este datorat anual de către orice persoană care are în proprietate o clădire situată în România. În accepțiunea legiuitorului, clădirea reprezintă orice construcție situată deasupra solului și/sau sub nivelul acestuia, indiferent de denumirea ori de folosința sa, și care are una sau mai multe încăperi ce pot servi la adăpostirea de oameni, animale, obiecte, produse, materiale, instalații, echipamente și altele asemenea, iar elementele structurale de bază ale acesteia sunt pereții și acoperișul, indiferent de materialele din care sunt construite. Încăperea reprezintă spațiul din interiorul unei clădiri.

Impozitul pe clădire se virează către bugetul local al comunei, al orașului sau al municipiului în care este amplasată clădirea. În cazul municipiului București, impozitul pe clădiri se datorează către bugetul local al sectorului în care este amplasată clădirea.

Contribuabili, în cazul impozitului pe clădiri, sunt proprietarii acestora, indiferent de clădire și de locul unde este situată în România. Aceștia datorează impozitul pe clădiri și în situația în care clădirea este administrată sau folosită de alte persoane decât titularul dreptului de proprietate și pentru care locatarul sau concesionarul datorează chirie ori redevență în baza unui contract de închiriere, locațiune sau concesiune.

În cazul clădirilor proprietate publică sau privată a statului ori a unităților administrativ-teritoriale, concesionate, închiriate, date în administrare ori în

folosință, se stabilește impozitul pe clădiri, care reprezintă sarcina fiscală doar pentru persoanele juridice, concesionari, locatari, titulari ai dreptului de administrare sau de folosință.

În cazul în care o clădire se află în proprietatea comună a două sau mai multe persoane, fiecare dintre proprietarii comuni ai clădirii datorează impozitul pentru spațiile situate în partea din clădire aflată în proprietatea sa. În cazul în care nu se pot stabili părțile individuale ale proprietarilor în comun, fiecare proprietar în comun datorează o parte egală din impozitul pentru clădirea respectivă.

Impozitul pe clădiri se datorează atât pentru clădirile aflate în intravilanul localităților, cât și în extravilanul acestora.

Clădirea situată în intravilanul localităților se identifică prin adresa acesteia, individualizată prin denumirea proprie a străzii și a numărului de ordine atribuit după cum urmează:

☒ pe partea stângă a străzii se începe cu numărul 1 și se continuă cu numerele impare, în ordine crescătoare, până la capătul străzii;

☒ pe partea dreaptă a străzii se începe cu numărul 2 și se continuă cu numerele pare, în ordine crescătoare, până la capătul străzii.

În cazul blocurilor de locuințe, precum și în cel al clădirilor alipite situate în cadrul aceleiași curți/lot de teren, care au un sistem constructiv și arhitectonic unitar și în care sunt situate mai multe apartamente, datele despre domiciliu/reședință/sediu cuprind strada, numărul, blocul, scara, etajul, apartamentul.

Sunt considerate clădiri distincte, având elemente proprii de identificare a adresei:

○ clădirile distanțate spațial de celelalte clădiri amplasate în aceeași curte/lot de teren, precum și clădirile legate între ele prin pasarele sau balcoane de serviciu;

○ clădirile alipite, situate pe loturi alăturate, care au sisteme constructive și arhitectonice diferite - fațade și materiale de construcție pentru pereții exteriori, intrări separate din stradă, curte sau grădină - și nu au legături interioare.

În situația în care clădirea este situată în extravilanul localităților, aceasta se identifică prin numărul de parcelă, acolo unde aceasta este posibil, sau prin

denumirea punctului, potrivit toponimiei/denumirii specifice zonei respective, astfel cum este înregistrată în registrul agricol.

Sunt **scutite** de la plata impozitului pe clădiri următoarele:

- ✓ clădirile proprietate a statului, a unităților administrativ-teritoriale sau a oricăror instituții publice, cu excepția încăperilor care sunt folosite pentru activități economice;

- ✓ clădirile care sunt clasate ca monumente istorice, de arhitectură sau arheologice, muzee ori case memoriale, indiferent de titularul dreptului de proprietate sau de administrare, cu excepția încăperilor care sunt folosite pentru activități economice;

- ✓ clădirile care, prin destinație, constituie lăcașuri de cult, aparținând cultelor religioase recunoscute oficial în România și componentelor locale ale acestora, cu excepția încăperilor care sunt folosite pentru activități economice;

- ✓ clădirile care constituie patrimoniul unităților și instituțiilor de învățământ de stat, confesional sau particular, autorizate să funcționeze provizoriu ori acreditate, cu excepția încăperilor care sunt folosite pentru activități economice;

- ✓ clădirile unităților sanitare publice, cu excepția încăperilor care sunt folosite pentru activități economice;

- ✓ clădirile care sunt afectate centralelor hidroelectrice, termoelectrice și nucleare-electrice, stațiilor și posturilor de transformare, precum și stațiilor de conexiuni;

- ✓ clădirile aflate în domeniul public al statului și în administrarea Regiei Autonome „Administrația Patrimoniului Protocolului de Stat”, cu excepția încăperilor care sunt folosite pentru activități economice;

- ✓ clădirile funerare din cimitire și crematorii;

- ✓ clădirile din parcurile industriale, științifice și tehnologice;

- ✓ clădirile restituite foștilor proprietari sau moștenitori, reprezentând imobile preluate în mod abuziv în perioada 6 martie 1945 – 22 decembrie 1989;

- ✓ clădirile care constituie patrimoniul Academiei Române, cu excepția încăperilor care sunt folosite pentru activități economice;

- ✓ clădirile retrocedate care au aparținut cultelor religioase din România;
- ✓ clădirile restituite care au aparținut comunităților minorităților naționale din România;

- ✓ clădirile care sunt afectate activităților hidrotehnice, hidrometrice, hidrometeorologice, oceanografice, de îmbunătățiri funciare și de intervenții la apărarea împotriva inundațiilor, precum și clădirile din porturi și cele afectate canalelor navigabile și stațiilor de pompare aferente canalelor, cu excepția încăperilor care sunt folosite pentru activități economice;

- ✓ clădirile care, prin natura lor, fac corp comun cu poduri, viaducte, apeducte, diguri, baraje și tuneluri și care sunt utilizate pentru exploatarea acestor construcții, cu excepția încăperilor care sunt folosite pentru alte activități economice;

- ✓ construcțiile speciale situate în subteran, indiferent de folosința acestora și turnurile de extracție;

- ✓ clădirile care sunt utilizate ca sere, solare, răsadnițe, ciupercării, silozuri pentru furaje, silozuri și/sau păture pentru depozitarea și conservarea cerealelor, cu excepția încăperilor care sunt folosite pentru alte activități economice;

- ✓ clădirile trecute în proprietatea statului sau a unităților administrativ-teritoriale în lipsă de moștenitori legali sau testamentari;

- ✓ clădirile utilizate pentru activități social umanitare, de către asociații, fundații și culte, potrivit hotărârii consiliului local.

Pentru calculul impozitului pe clădiri, în cazul *incintelor*, care sunt folosite pentru activități economice, se vor efectua următoarele operațiuni:

- ☞ se determină suprafața construită desfășurată a clădirii;
- ☞ se determină suprafața construită desfășurată a incintelor care sunt folosite pentru activități economice;

- ☞ se determină cota procentuală din clădire ce corespunde incintelor care sunt folosite pentru activități economice, prin împărțirea suprafeței incintei la suprafața clădirii;

- ☞ se determină valoarea de inventar a incintelor care sunt folosite pentru activități economice, prin înmulțirea valorii de inventar a clădirii cu cota procentuală determinată anterior;

☞ se determină impozitul pe clădiri corespunzător incintelor care sunt folosite pentru activități economice, prin înmulțirea valorii de inventar a incintelor cu cota de impozit prevăzută de legislația fiscală.

Persoanele fizice și persoanele juridice, inclusiv instituțiile publice, pentru clădirile pe care le dobândesc, construiesc sau înstrăinează au obligația să depună declarațiile fiscale la compartimentele de specialitate ale autorităților administrației publice locale ale comunelor, orașelor, municipiilor sau sectoarelor municipiului București, în a căror rază se află clădirile, chiar dacă, potrivit legii, pentru acestea nu datorează impozit pe clădiri sau sunt scutite de la plata acestui impozit.

Calculul impozitului pe clădiri se realizează diferențiat, astfel:

a. pentru persoanele fizice – se determină prin aplicarea unei cotei 0,1% la valoarea impozabilă a clădirii, indiferent dacă aceasta este situată în mediul urban sau în mediul rural, astfel:

$$IC_{pf} = V_i \times 0,1\%, \text{ unde:}$$

IC_{pf} – impozitul pe clădiri datorat de persoanele fizice;

V_i – valoarea impozabilă a clădirii.

b. pentru persoanele juridice – impozitul pe clădiri se calculează prin aplicarea unei cote de impozitare asupra valorii de inventar a clădirii.

$$IC_{pj} = V_{inv} \cdot c_i, \text{ unde:}$$

IC_{pj} – impozitul pe clădiri datorat de persoanele juridice;

V_{inv} – valoarea de inventar a clădirii;

c_i – cota de impozit.

Cota de impozit se stabilește prin hotărâre a consiliului local și poate fi cuprinsă între 0,25% și 1,50% inclusiv. La nivelul municipiului București, această atribuție revine Consiliului General al Municipiului București.

9.4.3. Impozitul pe teren

Impozitul pe teren este datorat anual de către orice persoană care are în proprietate terenuri situate în România. Acesta se datorează către bugetul

local al comunei, al orașului sau al municipiului în care este amplasat terenul. În cazul municipiului București, impozitul pe teren se datorează către bugetul local al sectorului în care este amplasat terenul.

Contribuabili sunt proprietarii terenurilor, oriunde ar fi situate acestea în România și indiferent de categoria de folosință, atât pentru cele din intravilan, cât și pentru cele din extravilan.

În situația în care terenul este deținut în comun de două sau mai multe persoane, fiecare proprietar datorează impozit pentru partea din teren aflată în proprietatea sa. Dacă nu se pot stabili părțile individuale ale proprietarilor în comun, fiecare proprietar în comun datorează o parte egală din impozitul pentru terenul respectiv.

Pentru terenurile proprietate publică și privată a statului ori a unităților administrativ-teritoriale, concesionate, închiriate, date în administrare sau în folosință persoanelor fizice sau persoanelor juridice, se stabilește impozitul pe teren în sarcina concesionarilor, locatarilor ori titularilor dreptului de administrare sau de folosință.

În cazul în care terenul, proprietate privată a persoanelor fizice sau juridice, este închiriat, concesionat sau arendat în baza unui contract de închiriere, de concesiune ori de arendare, impozitul pe teren se datorează de către proprietar.

Pentru terenul care face obiectul unui contract de leasing financiar, pe întreaga durată a acestuia, impozitul pe teren se datorează de locatar. Dacă contractul de leasing încetează, altfel decât prin ajungerea la scadență, impozitul pe teren este datorat de locator.

Sunt **scutite** de la plata impozitului pe teren:

- ✓ terenul aferent unei clădiri, pentru suprafața de teren care este acoperită de o clădire;
- ✓ orice teren al unui cult religios recunoscut de lege și al unei unități locale a acestuia, cu personalitate juridică;
- ✓ orice teren al unui cimitir, crematoriu;
- ✓ orice teren al unei instituții de învățământ preuniversitar și universitar, autorizată provizoriu sau acreditată;

✓ orice teren al unei unități sanitare de interes național care nu a trecut în patrimoniul autorităților locale;

✓ orice teren deținut, administrat sau folosit de către o instituție publică, cu excepția suprafețelor folosite pentru activități economice;

✓ orice teren proprietate a statului, a unităților administrativ-teritoriale sau a altor instituții publice, aferent unei clădiri al cărui titular este oricare din aceste categorii de proprietari, exceptând suprafețele acestuia folosite pentru activități economice;

✓ orice teren degradat sau poluat, inclus în perimetrul de ameliorare, pentru perioada cât durează ameliorarea acestuia;

✓ terenurile care prin natura lor și nu prin destinația dată sunt improprii pentru agricultură sau silvicultură, orice terenuri ocupate de iazuri, bălți, lacuri de acumulare sau căi navigabile, cele folosite pentru activitățile de apărare împotriva inundațiilor, gospodărirea apelor, hidrometeorologie, cele care contribuie la exploatarea resurselor de apă, cele folosite ca zone de protecție, precum și terenurile utilizate pentru exploatarea din subsol, încadrate astfel printr-o hotărâre a consiliului local, în măsura în care nu afectează folosirea suprafeței solului;

✓ terenurile legate de sistemele hidrotehnice, terenurile de navigație, terenurile aferente infrastructurii portuare, canalelor navigabile, inclusiv ecluzele și stațiile de pompare aferente acestora, precum și terenurile aferente lucrărilor de îmbunătățiri funciare, pe baza avizului privind categoria de folosință a terenului, emis de oficiul județean de cadastru și publicitate imobiliară;

✓ terenurile ocupate de autostrăzi, drumuri europene, drumuri naționale, drumuri principale administrate de Compania Națională de Autostrăzi și Drumuri Naționale din România - S.A., zonele de siguranță a acestora, precum și terenurile din jurul pistelor reprezentând zone de siguranță;

✓ terenurile parcurilor industriale, științifice și tehnologice;

✓ terenurile trecute în proprietatea statului sau a unităților administrativ-teritoriale în lipsă de moștenitori legali sau testamentari;

✓ terenurile aferente clădirilor care sunt afectate centralelor hidroelectrice, termoelectrice și nucleare-electrice, stațiilor și posturilor de transformare, precum și stațiilor de conexiuni, cu excepția celor folosite pentru activități economice;

✓ terenurile aferente clădirilor aflate în domeniul public al statului și în administrarea Regiei Autonome „Administrația Patrimoniului Protocolului de Stat”, cu excepția celor folosite pentru activități economice;

✓ terenul aferent clădirilor restituite, pe durata pentru care proprietarul este obligat să mențină afectarea de interes public.

Calculul impozitului pe teren se realizează diferențiat, astfel:

a. teren aflat în intravilan – impozitul pe teren se stabilește funcție de:

- rangul localității, identificat prin cifre romane: 0, I, II, III, IV și V;
- zonă, identificată prin literele: A, B, C, D;
- categoriile de folosință;
- coeficienții de corecție.

b. teren aflat în extravilan – impozitul pe teren se stabilește funcție de:

- zonă, identificată prin literele: A, B, C, D;
- categoriile de folosință;
- coeficienții de corecție.

Pentru un teren dobândit de o persoană în cursul unui an, impozitul pe teren se datorează de la data de întâi a lunii următoare celei în care terenul a fost dobândit.

Pentru orice operațiune juridică efectuată de o persoană în cursul unui an, care are ca efect transferul dreptului de proprietate asupra unui teren, persoana încetează a mai datora impozitul pe teren începând cu prima zi a lunii următoare celei în care a fost efectuat transferul dreptului de proprietate asupra terenului. În aceste două cazuri, impozitul pe teren se recalculează pentru a reflecta perioada din an în care impozitul se aplică acelei persoane.

Scăderea de la impunere, în cursul anului se face după cum urmează:

○ începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care s-a produs situația respectivă;

○ proporțional cu partea de teren supusă unei astfel de situații;

○ proporțional cu perioada cuprinsă între data în care s-a produs situația respectivă și sfârșitul anului fiscal.

Dacă încadrarea terenului în funcție de poziție și categorie de folosință se modifică în cursul unui an sau în cursul anului intervine un eveniment care modifică impozitul datorat pe teren, impozitul datorat se modifică începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care a intervenit modificarea. Dacă în cursul anului se modifică rangul unei localități, impozitul pe teren se modifică pentru întregul teren situat în intravilan corespunzător noii încadrări a localității, începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui în care a intervenit această modificare.

Orice persoană care dobândește teren are obligația de a depune o declarație privind achiziția terenului la compartimentul de specialitate al autorității administrației publice locale în termen de 30 de zile, inclusiv, care urmează după data achiziției.

Declarațiile fiscale se depun în termen de 30 de zile și de la data apariției oricăreia dintre următoarele situații:

- ☒ intervin schimbări privind domiciliul fiscal al contribuabilului;
- ☒ se realizează modificări ce conduc la recalcularea impozitului pe teren datorat;
- ☒ intervin schimbări privind situația juridică a contribuabilului, de natură să conducă la modificarea impozitului pe teren.

Înstrăinarea unui teren nu poate fi efectuată până când titularul dreptului de proprietate asupra terenului respectiv nu are stinse orice creanțe fiscale locale (cu excepția obligațiilor fiscale aflate în litigiu) cuvenite bugetului local al unității administrativ-teritoriale unde este amplasat terenul sau al celei unde își are domiciliul fiscal contribuabilul în cauză. Atestarea achitării obligațiilor bugetare se face prin certificatul fiscal emis de compartimentul de specialitate al autorităților administrației publice locale. Actele prin care se înstrăinează terenuri cu încălcarea acestor reguli sunt nule de drept.

Impozitul pe teren se plătește anual, în două rate egale, până la datele de 31 martie și 30 septembrie inclusiv.

Pentru plata cu anticipație a impozitului pe teren, datorat pentru întregul an de către contribuabili, până la data de 31 martie inclusiv, a anului respectiv, se acordă o bonificație de până la 10%, stabilită prin hotărâre a consiliului local. La nivelul municipiului București, această atribuție revine Consiliului General al Municipiului București.

Impozitul anual pe teren, datorat aceluiași buget local de către contribuabili, persoane fizice și juridice, de până la 50 lei inclusiv, se plătește integral până la primul termen de plată. În cazul în care contribuabilul deține în proprietate mai multe terenuri amplasate pe raza aceleiași unități administrativ-teritoriale, suma de 50 lei se referă la impozitul pe teren cumulat.

Să ne reamintim

Impozitele și taxele locale sunt reglementate de Titlul IX din Codul Fiscal – Legea nr. 227/2015. Acestea constituie venituri pentru bugetele unităților administrativ-teritoriale, iar resursele financiare realizate din aceste surse se utilizează pentru acoperirea cheltuielilor publice care se finanțează de la bugetele locale.



9.5. Rezumat

Impozitele și taxele locale datorate de contribuabili sunt următoarele:

- a) impozitul pe clădiri;
- b) impozitul pe teren;
- c) impozitul pe mijloacele de transport;
- d) taxa pentru eliberarea certificatelor, avizelor și autorizațiilor;
- e) taxa pentru folosirea mijloacelor de reclamă și publicitate;
- f) impozitul pe spectacole;
- g) taxa hotelieră;
- h) taxe speciale;
- i) alte taxe locale

Impozitul pe clădiri este datorat anual de către orice persoană care are în proprietate o clădire situată în România. În accepțiunea legiuitorului, clădirea

reprezintă orice construcție situată deasupra solului și/sau sub nivelul acestuia, indiferent de denumirea ori de folosința sa, și care are una sau mai multe încăperi ce pot servi la adăpostirea de oameni, animale, obiecte, produse, materiale, instalații, echipamente și altele asemenea, iar elementele structurale de bază ale acesteia sunt pereții și acoperișul, indiferent de materialele din care sunt construite. Încăperea reprezintă spațiul din interiorul unei clădiri.

Impozitul pe teren este datorat anual de către orice persoană care are în proprietate terenuri situate în România. Acesta se datorează către bugetul local al comunei, al orașului sau al municipiului în care este amplasat terenul. În cazul municipiului București, impozitul pe teren se datorează către bugetul local al sectorului în care este amplasat terenul.



9.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor

1. Dacă o persoană fizică are în proprietate două sau mai multe clădiri, nu datorează impozit pe clădiri majorat dacă clădirile:

- a) sunt utilizate de către rudele acesteia;
- b) sunt utilizate de către copiii acesteia;
- c) sunt construite din cărămidă;
- d) sunt situate în aceeași localitate;
- e) sunt dobândite prin succesiune legală.

2. Pentru plata cu anticipație pentru întregul an a impozitului pe clădiri datorat de către contribuabili se acordă o bonificație:

- a) de până la 5%;
- b) de până la 10%;
- c) de până la 15%;
- d) de până la 20%;
- e) nicio variantă nu este corectă.



9.7. Bibliografie recomandată

- a. Brezeanu C., 2010, *Fiscalitate. Concepte, teorii, politici și abordări practice*, Editura Wolters Kluwer, București.
- b. Pană C., 2011, *Fiscalitate*, Ediția a 2-a, Editura Bren.
- c. Țătu L. (coord.), 2013, *Fiscalitate. De la lege la practică*, Ediția a 8-a Editura C.H.Beck;
- d. Vintilă N. (coord.), 2013, *Fiscalitate aplicată și elemente de management fiscal*, Editura C.H. Beck, București;

Unitatea de învățare 10.

Fiscalitatea în Uniunea Europeană



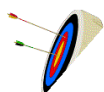
Cuprinsul unității de învățare 10

- 10.1. Introducere
- 10.2. Obiectivele unității de învățare 10
- 10.3. Durata medie de autoinstruire
- 10.4. Conținut
 - 10.4.1. Aspecte generale privind fiscalitate în UE
 - 10.4.2. Măsuri fiscale pentru combaterea efectelor crizelor economice
- 10.5. Rezumat
- 10.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor
- 10.7. Bibliografie recomandată
- 10.8. Temă de control (studiu de caz)



10.1. Introducere

Obiectivele prezentului capitol sunt analiza presiunii pe zone geografice și funcție de tipologia impozitelor; măsuri de politică fiscală pentru combaterea crizei economice actuale.



10.2. Obiectivele unității de învățare 10

După parcurgerea unității de învățare, studenții vor fi capabili:

- să înțeleagă implicațiile fiscalității asupra economie;
- să delimiteze efectele impozitării directe de cele indirecte;
- să indice posibile măsuri de ajustare fiscală.



10.3. Durata medie de autoinstruire

Durata medie de parcurgere a primei unități de învățare este de aproximativ 2 ore.



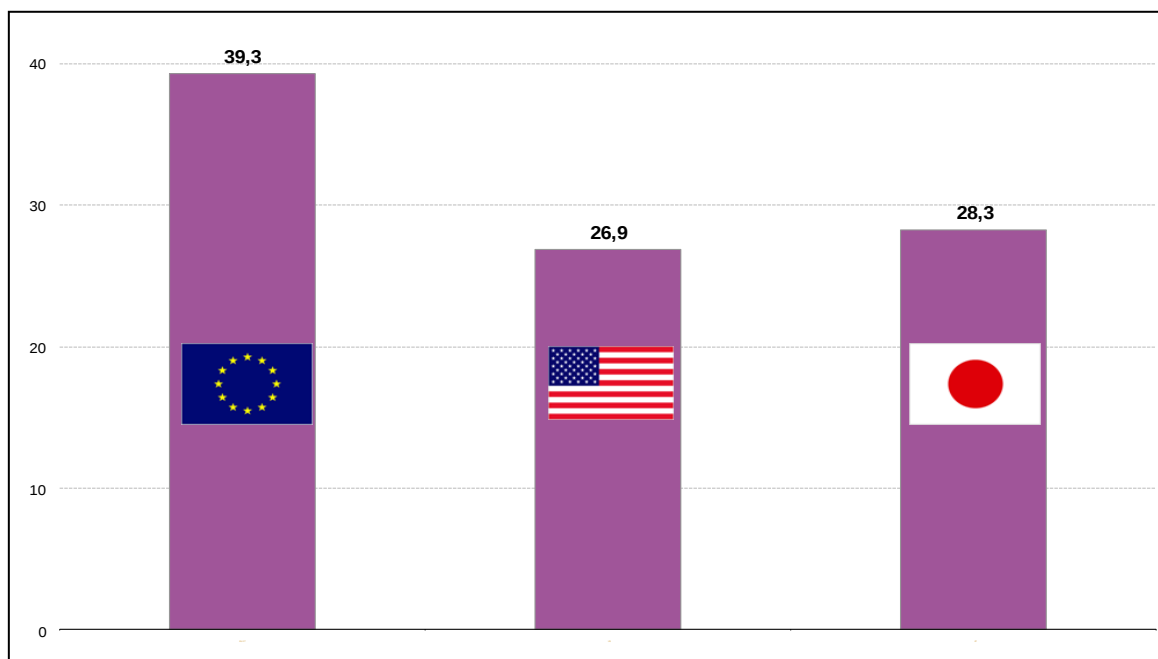
10.4. Conținut

10.4.1. Aspecte generale privind fiscalitate în UE

Uniunea Europeană (UE) este, în ansamblul său, o zonă cu un nivel ridicat al sarcinilor fiscale ce trebuie suportate de contribuabili. În 2008, rata fiscalității în cele 27 state membre ale Uniunii Europe (UE-27) se ridica la 39,3% din media PIB, fiind cu mai mult de o treime mai mare decât nivelurile înregistrate în Statele Unite ale Americii și Japonia.

Presiunea fiscală din Uniunea Europeană este ridicată nu numai în comparație cu aceste două țări. Dintre statele importante non-europene membre ale Organizației pentru Cooperare și Dezvoltare Economică (OCDE), numai Noua Zeelandă are o rată a fiscalității ce depășește 34,5% din PIB. În ceea ce privește țările mai puțin dezvoltate, acestea sunt caracterizate în general de rate ale fiscalității relativ mai mici.

Figura nr. 3. Rata fiscalității în UE, SUA și Japonia



Sursa: Comisia Europeană, 2010

Nivelul ridicat al presiunii fiscale în Uniunea Europeană datează, practic, din ultima treime a secolului XX. În acea perioadă rolul sectorului public a devenit mai

important, ceea ce a condus în anii '70 la un trend ascendent al ratei fiscalității, care a continuat, într-o măsură mai mică, în anii '80 și începutul anilor '90.

La sfârșitul anilor '90, mai întâi Tratatul de la Maastricht și apoi Pactul de Stabilitate și Creștere au încurajat statele membre ale UE să adopte o serie de pachete de consolidare fiscală. În unele state membre procesul de consolidare s-a bazat în principal pe limitarea sau micșorarea cheltuielilor publice primare, în timp ce în altele accentul a fost pus mai degrabă pe creșterea impozitelor (în unele cazuri pentru perioade determinate de timp). La sfârșitul deceniului trecut, multe țări au profitat de veniturile fiscale acumulate pentru a reduce presiunea fiscală prin diminuări ale impozitului pe veniturile realizate de persoanele fizice, ale contribuțiilor sociale, dar și ale impozitului pe profit.

Astfel, presiunea fiscală în UE a scăzut începând cu anul 2000, dar numai pentru o perioadă de aproximativ 2 ani. Eforturile de micșorare a ratei fiscalității s-au diminuat treptat. Reducerea cotelor de impozitare, destul de mare în 2001, a pierdut din importanță în anii următori, ajungând ca în anul 2005 să se oprească total. La această evoluție au contribuit factorii ciclici, respectiv creșterea economică ce a încetinit după anul 2000, reducând veniturile fiscale, pentru ca, începând cu anul 2004, aceasta să se accelereze din nou.

În plus, necesitatea, în unele țări, de a diminua deficitul bugetar a făcut mult mai dificilă diminuarea presiunii fiscale. Media general ridicată a ratei fiscalității nu implică neapărat faptul că fiecare stat membru al Uniunii Europene are o rată ridicată. Dimpotrivă, 11 state membre au rate ale fiscalității sub 35%.

Pe ansamblu, diferențele între nivelurile ratei fiscalității pe întreg teritoriul Uniunii Europene sunt destul de însemnate, de la 28% în România la 48,2% în Danemarca. Aceste diferențe nu reflectă numai opțiunile de politică socială, cum ar fi furnizarea publică sau privată de servicii (ca de exemplu, sistemul de pensii pentru limită de vârstă și de asigurări de sănătate), ci și anumiți factori tehnici: unele state membre oferă asistență socială sau economică mai degrabă prin reduceri ale cotelor de impozitare decât prin cheltuieli guvernamentale directe.

De asemenea, trebuie menționat faptul că valoarea PIB, ce influențează rata fiscalității, include estimări ale producției obținute din sectorul informal (economia

„gri” și „neagră”). În consecință, o presiune fiscală scăzută poate să reflecte nu numai un nivel de impozitare scăzut, ci deopotrivă și existența unei evaziuni fiscale ridicate.

Ca regulă generală, rata fiscalității tinde să fie semnificativ mai mare în vechile state membre UE-15 (respectiv cele 15 state membre care au aderat la Uniunea Europeană înainte de 2004: Belgia, Franța, Germania, Italia, Luxemburg, Olanda, Danemarca, Irlanda, Marea Britanie, Grecia, Portugalia, Spania, Austria, Finlanda și Suedia), decât în cele 12 noi state membre (Cipru, Estonia, Letonia, Lituania, Malta, Polonia, Cehia, Slovacia, Slovenia, Ungaria, România și Bulgaria).

Este de remarcat faptul că primele șapte poziții, din punct de vedere al presiunii fiscale, sunt ocupate de către vechile state membre. Cu toate acestea, există și excepții. De exemplu, ratele fiscalității din Irlanda și Grecia sunt printre cele mai scăzute din UE.

În zona euro (EA-17: Austria, Belgia, Cipru, Estonia, Finlanda, Franța, Germania, Grecia, Irlanda, Italia, Luxemburg, Malta, Olanda, Portugalia, Slovacia, Slovenia și Spania) există o presiune fiscală ușor mai ridicată decât în UE-27, ceea ce nu este de mirare dat fiind faptul că aceasta este compusă în principal din vechile state membre ale Uniunii.

Anul 2007, ca și 2006, a fost caracterizat de un nivel satisfăcător de creștere economică (în ambele perioade PIB a crescut cu aproximativ 3%), determinând creșterea veniturilor fiscale. Trendul ascendent al ratei fiscalității nu a fost limitat la un număr de țări, ci a fost prezent în majoritatea statelor. Numai în nouă state membre, din cele 27, s-a înregistrat o scădere a presiunii fiscale. Cele mai importante diminuări ale ratei fiscalității s-au produs în Danemarca și Irlanda, în timp ce creșterile cele mai importante au fost înregistrate în Cipru și Ungaria.

În 2008 însă, sub impactul recesiunii economice, presiunea fiscală a înregistrat un declin relativ însemnat (0,4 puncte procentuale din PIB). Cu toate acestea, scădere doar a readus rata fiscalității la nivelul înregistrat în anul 2006, dat fiind faptul că în 2007 aceasta crescuse cu 0,4 puncte procentuale. Pe termen lung, nivelul ratei fiscalității, ca procent în PIB, a fost în 2008 ușor sub nivelul anului 2000.

Totodată, în anul 2008 efectul crizei economice și financiare a fost mai puternic resimțit pe partea de cheltuieli decât pe cea de venituri, aceasta și ca urmare a adoptării programelor ce vizau prevenirea impactului crizei. Cu toate acestea, anul 2008 a fost caracterizat de un declin general al veniturilor fiscale, unele țări înregistrând scăderi accentuate ale acestora (de exemplu Spania, Bulgaria, Cipru, Irlanda), în timp ce în alte state efectul a fost mai limitat.

În ceea ce privește zona euro, aceasta a urmat o tendință similară cu cea a Uniunii Europene. Astfel, în ciuda tendinței de reducere a cotelor de impozitare, în special a impozitului pe profit, majorările succesive ale ratei fiscalității înregistrate după anul 2004 sugerează că în majoritatea cazurilor nu există o diminuare semnificativă a presiunii fiscale. Într-adevăr, cele mai mari reduceri ale cotelor de impozitare au avut loc în noile state membre din Europa Centrală și de Est în anii '90, atunci când nevoia de a restructura aceste economii a fost stringentă. În vechile state membre, presiunea fiscală nu a fost redusă în mod semnificativ. Totodată, aproximativ jumătate din noile state membre au introdus rate fixe de impozitare, în timp ce nici un stat membru „vechi” nu a implementat un astfel de sistem.

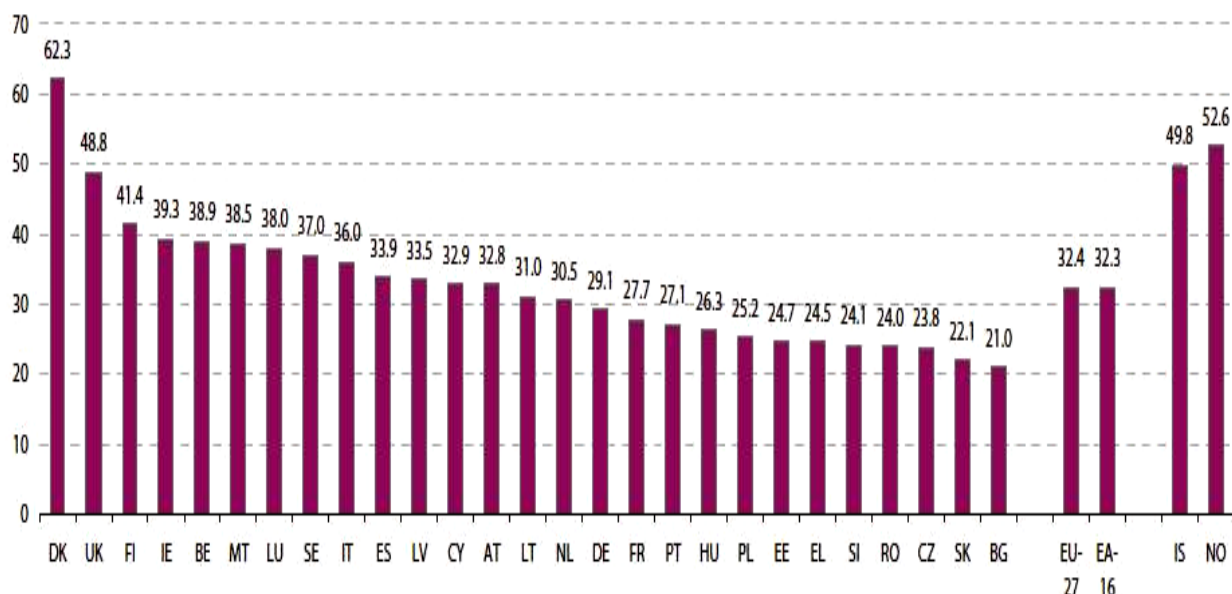
În ceea ce privește tipologia impozitelor, acestea sunt clasificate, tradițional, în impozite directe și impozite indirecte. Impozitele directe, care sunt mai "vizibile" electoratului contribuabil, tind să fie mai utilizate în țările în care obiectivele de redistribuire a impozitelor sunt mai pronunțate. Acest lucru se reflectă, de asemenea, în rate mai ridicate ale impozitului pe veniturile realizate de persoanele fizice.

Contribuțiile la asigurările sociale sunt, de regulă, direct legate de dreptul la beneficii, cum ar fi pensiile, ajutorul de șomaj și asigurările de sănătate. În teorie, o aplicare strictă a acestui principiu ar împiedica redistribuirea, dar, în practică, modalitățile de calcul a contribuțiilor și beneficiilor permit o libertate considerabilă în acest sens, iar situația este destul de diversificată între statele membre UE.

În ceea ce privește structura veniturilor fiscale pe tipuri de impozite, noile state membre au, în general, o structură diferită în comparație cu cele vechi. În timp ce cele mai multe dintre state vechi ale Uniunii Europene (UE-15) obțin venituri fiscale aproximativ egale din impozitele directe, impozitele indirecte și contribuțiile sociale,

noile state membre, cu excepția notabilă a Maltei, au deseori cote substanțial mai mici ale impozitelor directe.

Figura nr. 5. Ponderea impozitelor directe în totalul veniturilor fiscale



Sursa: Comisia Europeană, 2010

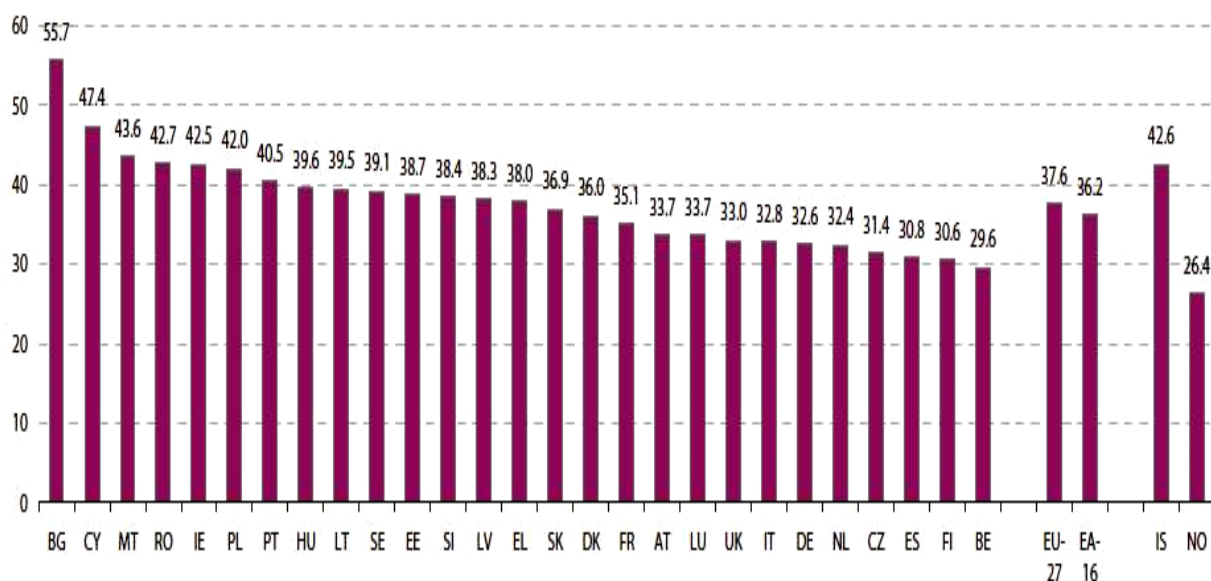
Cele mai mici ponderi ale impozitelor directe în veniturile fiscale sunt înregistrate în Bulgaria (21%, cu toate că au înregistrat o creștere substanțială față de 16,9% în anul 2005), Slovacia (22,1%) și Cehia (23,8%). În Polonia ponderea impozitelor directe s-a redus cu o treime între anii 1995 și 2004, pentru ca ulterior să crească până la 25,2%.

De asemenea, există câteva diferențe notabile și în rândul statelor membre UE-15. Țările nordice, precum și Marea Britanie și Irlanda, au cote relativ ridicate ale impozitelor directe în veniturile fiscale totale.

Veniturile fiscale reduse obținute din impozite directe se pot datora cotelor de impozitare mai moderate din noile state membre aplicate impozitului pe profit și impozitului pe venitul persoanelor fizice. Multe dintre aceste țări au adoptat cote unice ale impozitului, care de obicei induc o reducere mai mare a cotelor impozitelor directe decât a cotelor impozitelor indirecte.

Ponderea scăzută a impozitelor directe în noile state membre este contrabalansată de o pondere mai ridicată a impozitelor indirecte și a contribuțiilor sociale în veniturile fiscale totale.

Figura nr. 6. Ponderea impozitelor indirecte în totalul veniturilor fiscale



Sursa: Comisia Europeană, 2010

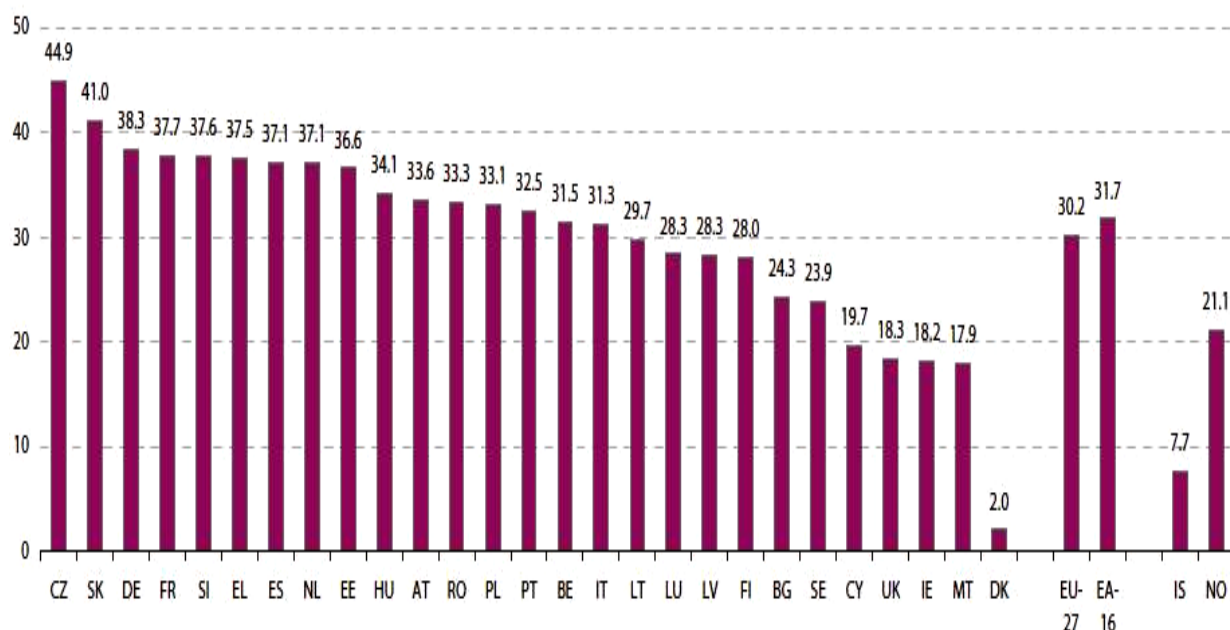
Țările în care impozitele indirecte au contribuții semnificative la formarea veniturilor fiscale sunt Bulgaria, unde ponderea acestora este de peste jumătate din venituri fiscale totale, și Cipru, unde este aproape de 50%.

În ceea ce privește contribuțiile sociale, Cehia se distinge cu o pondere de 44,9%, iar Slovacia, Germania și Franța sunt, de asemenea, caracterizate de un nivel destul de ridicat al acestora.

În rândul vechilor state membre ale UE, cu precădere în Danemarca și, într-o mai mică măsură, în Irlanda și Marea Britanie, ponderea contribuțiilor sociale în totalul veniturilor fiscale sunt cele mai scăzute.

Motivul existenței unei ponderi foarte scăzute a contribuțiilor sociale în Danemarca este acela că cele mai multe cheltuieli sunt finanțate din impozite. Acest lucru necesită niveluri ridicate ale impozitelor directe și într-adevăr, ponderea impozitelor directe în totalul veniturilor fiscale în Danemarca este de departe cea mai mare din cadrul Uniunii.

Figura nr. 7. Ponderea contribuțiilor la asigurărilor sociale în totalul veniturilor fiscale



Sursa: Comisia Europeană, 2010

Dintre vechile state membre, sistemul din Germania și Franța reprezintă opusul celui din Danemarca. Astfel, Germania are cea mai mare pondere a contribuțiilor sociale în veniturile fiscale totale, în timp ce ponderea veniturilor din impozite directe în totalul veniturilor fiscale este printre cele mai scăzute din UE-15.

În perioada analizată, numai unele state membre au înregistrat schimbări clare între diferitele tipuri de impozite. Exemple de schimbări semnificative ale ponderii diferitelor impozite sunt Bulgaria, unde povara fiscală s-a mutat de la contribuțiile sociale la impozitele indirecte, Letonia și Slovenia, cazuri în care impozitele directe au crescut mai mult decât au scăzut contribuțiile sociale și impozitele indirecte, precum și Grecia, unde reducerile impozitelor directe și indirecte au fost parțial compensate de creșterile contribuțiilor sociale. În Suedia, veniturile mai mari din impozite indirecte au compensat parțial scăderea semnificativă a veniturilor obținute din taxe directe și contribuții sociale.

Cu toate acestea, este discutabil în ce măsură schimbările în ponderea diferitelor tipuri de impozite au fost un rezultat deliberat și nu au fost determinate de decizii politice. Un exemplu de acțiuni deliberate a fost reforma din 2007 din

Germania, când o parte din creșterea veniturilor obținute din TVA a fost utilizată pentru a finanța reducerea contribuțiilor la asigurările sociale.

10.4.2. Măsuri fiscale pentru combaterea efectelor crizelor economice

În ceea ce privește măsurile luate de diferitele state membre ale Uniunii Europene în domeniul fiscal, menite a sprijini economia și a consolida finanțele publice pentru a contracara efectele crizei financiare și economice globale, acestea sunt destul de diversificate ca formă, domeniu de aplicare și impact bugetar. Unele state membre au aplicat reforme substanțiale, în timp ce altele au recurs în primul rând la stabilizatori automați în vederea sprijinirii activității economice. Cu toate acestea, în general guvernele au luat în medie zece măsuri importante în domeniul politicii fiscale până la sfârșitul anului 2008, acele state membre care au fost puternic afectate de criza tinzând să adopte un număr mai mare de măsuri.

Deși majoritatea măsurilor adoptate au avut un impact bugetar estimat mai mic de jumătate de punct procentual din PIB, efectul general de ajustare a fost destul de mare deoarece o serie de măsuri, de obicei cele care implică modificări ale cotei de impozitare, se ridică la aproape un punct procentual din PIB sau, în unele cazuri, chiar mai mult. Reformele în ceea ce privește TVA, impozitul pe venitul persoanelor fizice sau reformele în domeniul securității sociale, precum și unele creșteri ale accizelor, au atras de multe ori sume importante. În același timp, implicațiile bugetare ale unei măsuri nu ar trebui să fie confundate cu impactul său economic.

În cadrul tuturor categoriilor fiscale principale, în ultimii doi ani au fost introduse atât creșteri cât și reduceri ale ratelor, de multe ori în aceeași țară și, uneori, chiar pentru același impozit. Aceasta se datorează parțial faptului că, în fazele inițiale ale crizei, aproape toate guvernele au pus un accent mai mare pe sprijinirea activității economice, dar într-o etapă ulterioară au urmărit consolidarea economică. O altă explicație este aceea că guvernele au utilizat de obicei reformele ca o oportunitate de a efectua unele activități necesare "întreținerii" sistemului fiscal prin eliminarea unor facilități fiscale, concomitent cu introducerea unor noi stimulente.

Modificările cotelor de impozitare, având în vedere vizibilitatea lor și faptul că afectează un număr mai mare de contribuabili, ar trebui, în mod normal, să aibă un impact mai puternic asupra așteptărilor acestora, dar de obicei costă mai mult (din punct de vedere al bugetului, în caz de reducere a cotei, și din punct de vedere politic, în cazul creșterii cotei) decât măsurile care vizează baza de impozitare, cum ar fi introducerea de scutiri sau subvenții.

În plus, concentrarea asupra bazei de impozitare, de obicei, permite direcționarea impactului asupra unui anumit grup de contribuabili. Prin urmare, nu este surprinzător faptul că măsurile care afectează baza de impozitare au fost adoptate mai frecvent decât modificările cotei de impozitare. Totodată, multe guverne din UE au introdus regimuri fiscale preferențiale, inclusiv introducerea de cote speciale reduse pentru anumite activități, care reprezintă măsuri de limitare a bazei de impozitare.

Reducerile au vizat în special impozitul pe profit și pe venitul persoanelor fizice, în timp ce creșterile au predominat în cazul accizelor și TVA-ului. Astfel:

mai multe țări au ales să reducă cota impozitului pe profit, chiar dacă pe perioada unei recesiuni profunde acest lucru nu va oferi un beneficiu imediat multor companii ce au înregistrat pierderi. Cu toate acestea, multe state membre au încercat să sprijine investițiile în afaceri prin intermediul unor măsuri, cum ar fi micșorări ale impozitelor pentru profitul reinvestit. În câteva cazuri, reducerile au fost orientate către IMM-uri. De asemenea, mai multe state membre au optat pentru acordarea acestor stimulente pentru o perioadă limitată de timp, în vederea impulsivării imediate a cheltuielilor de capital.

unul din cele mai frecvente tipuri de măsuri a fost susținerea directă a puterii de cumpărare a gospodăriilor prin reducerea impozitului pe venitul persoanelor fizice. Această măsură este de așteptat să stimuleze în mod direct consumul privat. În câteva cazuri, cotele impozitului pe veniturile realizate de persoanele fizice au crescut, dar acest lucru a fost de obicei limitat la veniturile mai mari. Unele țări, care înregistrează scăderi accentuate ale PIB, au decis să amâne reducerea cotei impozitului pe veniturile realizate de persoanele fizice.

În mod surprinzător, deși guvernele au depus eforturi pentru menținerea sau creșterea șanselor de angajare, statele membre au adoptat relativ puține măsuri ce

vizau contribuțiile la asigurările sociale, multe dintre ele implicând creșteri. Efectul net asupra costului forței de muncă este, totuși, neclar, deoarece mai multe țări au crescut indemnizațiile de bază sau au luat alte măsuri de reducere a sarcinii fiscale asupra salariilor mici. Cel puțin în unele cazuri, lipsa aparentă de acțiune a fost legată de dorința de a amâna orice înăsprire a prevederilor determinate de deteriorarea situației pe piața forței de muncă.

În cazul TVA-ului, situația nu este clară întrucât au fost adoptate atât măsuri ce au vizat creșterea cotei TVA, cât și reducerea bazei de impozitare ce în multe cazuri a fost determinată de considerații de ordin etic, deoarece unele țări au redus povara fiscală pentru produsele alimentare sau de bază. Cu toate acestea, măsurile de creștere a cotelor standard ale TVA au avut un impact bugetar (pozitiv) mult mai mare decât măsurile ce vizau reducerea bazei de impozitare. Prin urmare, având în vedere și creșterile accizelor, unul dintre efectele crizei asupra sistemelor de impozitare pare a fi o consolidare a tendinței din ultimii ani către impozite de consum mai mari.

În ceea ce privește corectitudinea sistemului de impozitare, aceasta a fost o preocupare majoră în toate statele membre. Mai multe țări au introdus măsuri pentru a proteja veniturile mai mici, de obicei prin creșterea indemnizațiilor acordate sau, în unele cazuri, prin creșterea cotei impozitului pe venitul persoanelor fizice în cazul veniturilor mari. Totodată, mai multe țări s-au străduit să nu crească impozitul pentru produsele alimentare sau alte produse de bază.

Profunzimea și severitatea crizei a determinat multe guverne să introducă măsuri cu o dată limită exactă, pentru a încuraja creșterea cheltuielilor făcute de către consumatori și întreprinderi pe termen scurt. Marea Britanie a utilizat în special măsuri temporare, cea mai notabilă fiind introducerea unei reduceri temporare a TVA pentru a stimula cheltuielile de consum. Alte țări au utilizat și alte măsuri temporare de obicei cu scopul de a încuraja investițiile în sectorul construcțiilor sau pentru a consolida competitivitatea firmelor.

De asemenea, a fost introdusă o varietate largă de măsuri care vizează sectoare individuale. Multe state membre au încercat să atenueze efectele crizei în sectorul construcției de locuințe prin acordarea de diferite reduceri fiscale; altele au luat măsuri de sprijinire a ocupării forței de muncă în turism, în special prin

reducerea cotelor TVA; altele au adoptat măsuri menite să sprijine prețurile acțiunilor sau să reducă impozitele pe moștenire.

O caracteristică notabilă a reacției autorităților fiscale la criză a fost introducerea pe scară largă de măsuri menite să îmbunătățească lichiditatea persoanelor juridice și fizice, prin modificarea condițiilor de plată. În contrast, doar foarte puține guverne au înăsprit condițiile de plată. Condiții de plată mai avantajoase au fost acordate cel mai frecvent pentru TVA, impozitul pe profit și impozitul pe venitul persoanelor fizice.

După cum se poate observa, măsurile introduse au variat considerabil între statele membre, iar diferențele substanțiale în ceea ce privește impactul crizei și al constrângerilor bugetare și financiare au determinat un răspuns diferit.

Să ne reamintim

Uniunea Europeană (UE) este, în ansamblul său, o zonă cu un nivel ridicat al sarcinilor fiscale ce trebuie suportate de contribuabili. Rata fiscalității în statele membre ale Uniunii Europe (UE-27) se oscilează în jurul nivelului de 40% din media PIB, fiind cu mai mult de o treime mai mare decât nivelurile înregistrate în Statele Unite ale Americii și Japonia.



10.5. Rezumat

În ceea ce privește tipologia impozitelor, acestea sunt clasificate, tradițional, în impozite directe și impozite indirecte. Impozitele directe, care sunt mai "vizibile" electoratului contribuabil, tind să fie mai utilizate în țările în care obiectivele de redistribuire a impozitelor sunt mai pronunțate. Acest lucru se reflectă, de asemenea, în rate mai ridicate ale impozitului pe veniturile realizate de persoanele fizice.

Contribuțiile la asigurările sociale sunt, de regulă, direct legate de dreptul la beneficii, cum ar fi pensiile, ajutorul de șomaj și asigurările de sănătate. În teorie, o aplicare strictă a acestui principiu ar împiedica redistribuirea, dar, în practică, modalitățile de calcul a contribuțiilor și beneficiilor permit o libertate considerabilă în acest sens, iar situația este destul de diversificată între statele membre UE.

În ceea ce privește structura veniturilor fiscale pe tipuri de impozite, noile state membre au, în general, o structură diferită în comparație cu cele vechi. În timp ce cele mai multe dintre state vechi ale Uniunii Europene (UE-15) obțin venituri fiscale aproximativ egale din impozitele directe, impozitele indirecte și contribuțiile sociale, noile state membre, cu excepția notabilă a Maltei, au deseori cote substanțial mai mici ale impozitelor directe.



10.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor

1. Nivelul ratei fiscalității în România este:

- a) ridicat în comparație cu cel din Germania;
- b) scăzut în comparație cu celelalte state ale UE;
- c) ridicat în comparație cu celelalte state ale UE;
- d) scăzut în comparație cu cel din Statele Unite ale Americii;
- e) nicio variantă nu este corectă.

2. În Uniunea Europeană, rata fiscalității este:

- a) cea mai scăzută din OCDE;
- b) mai scăzută decât cea din SUA;
- c) mai scăzută decât cea din Japonia;
- d) 70%;
- e) nicio variantă nu este corectă.

3. În România, ponderea impozitelor directe în totalul veniturilor fiscale este:

- a) ridicată în comparație cu media UE;
- b) cea mai mică din UE;
- c) scăzută în comparație cu media UE;
- d) cea mai mare din UE;
- e) nicio variantă nu este corectă.

4. În România, ponderea impozitelor indirecte în totalul veniturilor fiscale este:

- a) ridicată în comparație cu media UE;

- b) cea mai mică din UE;
- c) scăzută în comparație cu media UE;
- d) cea mai mare din UE;
- e) nicio variantă nu este corectă.

5. În România, ponderea contribuțiilor sociale în totalul veniturilor fiscale este:

- a) mai mare decât cea din Franța;
- b) cea mai mică din UE;
- c) mai mică decât cea din Bulgaria;
- d) cea mai mare din UE;
- e) nicio variantă nu este corectă.

6. Măsurile pentru combaterea efectelor crizei economice în Uniunea Europeană au vizat în special:

- a) majorarea impozitului pe profit;
- b) majorarea impozitului pe venitul persoanelor fizice;
- c) reducerea accizelor;
- d) creșterea cotei TVA;
- e) nicio variantă nu este corectă.



10.7. Bibliografie recomandată

- a. Brezeanu C., 2010, *Fiscalitate. Concepte, teorii, politici și abordări practice*, Editura Wolters Kluwer, București.
- b. Pană C., 2011, *Fiscalitate*, Ediția a 2-a, Editura Bren.
- c. Țățu L. (coord.), 2013, *Fiscalitate. De la lege la practică*, Ediția a 8-a Editura C.H.Beck;
- d. Vintilă N. (coord.), 2013, *Fiscalitate aplicată și elemente de management fiscal*, Editura C.H. Beck, București;



11.8. Temă de control / Laborator / Lucrare practică / Proiect

Realizați un studiu de caz (maximum 10 pagini) pe o temă la alegere din domeniul disciplinei Fiscalitate.

Răspunsuri la testele de autoevaluare a cunoștințelor

Unitatea de învățare 1. *Noțiuni fundamentale privind fiscalitatea*

- 1) d
- 2) c
- 3) a

Unitatea de învățare 2. *Aspecte generale privind impozitele și taxele*

- 1) b
- 2) d
- 3) c

Unitatea de învățare 3. *Impozitul pe profit*

- 1) c
- 2) c
- 3) b

Unitatea de învățare 4. *Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor*

- 1) e
- 2) a
- 3) c

Unitatea de învățare 5. *Impozitul pe venit*

- 1) e
- 2) a
- 3) a
- 4) d
- 5) b

Unitatea de învățare 6. *Taxele vamale*

- 1) a
- 2) c
- 3) d

Unitatea de învățare 7. *Accizele*

- 1) e
- 2) d
- 3) e

Unitatea de învățare 8. *Taxa pe valoarea adăugată*

- 1) b
- 2) a
- 3) e

Unitatea de învățare 9. *Impozite și taxe locale*

- 1) e
- 2) b

Unitatea de învățare 10. *Fiscalitatea în Uniunea Europeană*

- 1) b
- 2) e
- 3) c

Bibliografie selectivă

- Brezeanu C., 2010, ***Fiscalitate. Concepte, teorii, politici și abordări practice***, Editura Wolters Kluwer;
- Ferreiro J., Fontana G., Serrano F., 2008, ***Fiscal policy in the European Union***, Palgrave Macmillan.
- Kaplow L., 2010, ***The theory of taxation and public economics***, Princeton University Press;
- Lazăr S., 2011, ***Sisteme fiscale comparate. Metode și practici internaționale***, Editura Wolters Kluwer, 2011;
- Minea M. S., Costăș C. F., 2006, ***Fiscalitate în Europa la începutul mileniului III***, Editura Rosetti;
- Pană C., 2011, ***Fiscalitate***, Ediția a 2-a, Editura Bren.
- Țățu L. (coord.), 2013, ***Fiscalitate. De la lege la practică***, Ediția a 8-a Editura C.H.Beck;
- Vintilă N. (coord.), 2013, ***Fiscalitate aplicată și elemente de management fiscal***, Editura C.H. Beck, București;
- Eurostat, 2020, ***Taxation trends in the European Union***;
- Legea nr. 227/2015, ***Codul Fiscal***, publicată în Monitorul Oficial nr. 688 din 10 septembrie 2015;
- Legea nr. 86/2006, ***Codul Vamal al României***, publicată în Monitorul Oficial nr. 350 din 19 aprilie 2006.