

Art. 52 din Codul fiscal a iscat numeroase dezbateri la finalul lunii februarie. Din interpretarea initiala a acestui articol si a normelor sale de aplicare reiese ca pentru toate contractele civile, inclusiv cele incheiate cu avocati, notari, contabili sau orice alte PFA, impozitul pe venit de 10% se va retine la sursa.

Ulterior Finantele au emis un ordin care stabileste o procedura unitara pentru aplicarea prevederilor art. 52. Totusi, normele de aplicare pentru acest articol nu au mai fost modificate, ele pastrand aceeasi nota confuza ca pana acum cu privire la impozitarea prin retinere la sursa a unor venituri obtinute din activitati independente. Ce efecte are aceasta situatie in practica? Tocmai asta am incercat sa aflam si noi de la un specialist in taxe.

Odata cu intrarea in vigoare a Noului Cod Civil, la 1 octombrie 2011, data la care Codul Comercial a fost abrogat, sintagma "contract comercial" sau "contracte comerciale" s-a inlocuit cu sintagma "contract civil" sau, dupa caz, "contracte civile", iar sintagma "contracte sau acte de comert", cu termenul "contracte", asa incat toate contractele prevazute de Codul Civil au devenit contracte civile.

Prin modificarile care au fost aduse Codului fiscal (de la 1 ianuarie 2012) si la normele de aplicare a acestuia (de la 1 februarie), autoritatile au stabilit ca toate contractele civile, incheiate intre platitori persoane juridice sau alte entitati care au obligatia de a conduce evidenta contabila si persoane fizice (deci inclusiv cele incheiate cu avocati, notari, contabili sau orice alte persoane fizice autorizate) intra sub incidenta art. 52 din Codul fiscal, ceea ce presupune retinerea la sursa a unui impozit pe venit de 10% si regularizarea la sfarsitul anului. [**Mai multe explicatii despre aceasta situatie puteti gasi intr-un articol publicat pe AvocatNet.ro in 14 februarie.**](#)

"La redactarea textului de lege (art. 52 din Codul fiscal si normele sale de aplicare - n.red.), autoritatile au pierdut din vedere ca toate contactele profesionistilor, precum si cele de inchiriere sunt contracte civile. Totodata, au pierdut din vedere ca avocatii, contabilii, practicienii in insolventa, notarii, tin contabilitate in partida simpla si platesc impozit anticipat, iar acel 10% ar veni ca o dubla impunere, dar si ca o impozitare mai mare decat impozitul datorat de fapt", declara in februarie avocatul specializat in taxe Gabriel Biris, Partener al casei de avocatura Biris Goran, in cadrul Conferintei AvocatNet.ro "Modificari fiscale de ultima ora".

Totusi, situatia a fost remediata prin [**Ordinul MFP nr. 247/2012**](#) , publicat in 22 februarie, care stabileste procedura unitara pentru aplicarea prevederilor art. 52 privind impunerea veniturilor

platite in baza contractelor civile incheiate potrivit Codului civil, in forma scrisa in vederea impunerii fiscale.

Normele de aplicare a Codului fiscal s-au modificat recent. Nu si pentru art. 52

Totusi, desi [a modificat normele de aplicare a Codului fiscal inca o data, in luna iulie](#), Ministerul Finantelor nu a actualizat si normele de aplicare pentru art. 52, ele ramanand la fel de confuze ca pana acum.

Si mai interesant este ca in **proiectul de HG** prin care normele erau modificate [se prevedeau si modificari la normele de aplicare pentru art. 52](#)

. Cu toate acestea,

in varianta publicata in Monitorul Oficial aceste modificari nu au mai fost pastrate

, astfel incat normele de aplicare pentru art. 52 si-au pastrat aceeasi forma confuza, care a iscat numeroase dezbateri si controverse.

Avem probleme in practica?

Sonia Ivan, Senior Consultant, Tax Advisory in cadrul companiei Mazars, a explicat pentru AvocatNet.ro ca

nu exista o problema legala daca normele de aplicare pentru art. 52 nu au fost actualizate.

"Prevederile Ordinului MFP nr. 247/2012 au venit tocmai pentru a clarifica modalitatea de aplicare a normelor metodologice aferente art. 52", precizeaza Ivan, care mai arata ca **prevederile acestui act normativ nu contravin prevederilor Codului fiscal si Normelor metodologice de aplicare.**

"Conform prevederilor art.78 din Legea nr. 24/2000 privind normele de tehnica legislativa pentru elaborarea actelor normative <<ordinele, instructiunile si alte asemenea acte trebuie sa se limiteze strict la cadrul stabilit de actele pe baza si in executarea carora au fost emise si nu pot contine solutii care sa contravina prevederilor acestora>>

", a argumentat specialistul Mazars.

Sonia Ivan atrage atentia ca publicarea proiectelor spre dezbateri publice **nu implica si nu garanteaza ca respectivele modificari sau completari vor fi aprobate de decidenti**, avand in vedere caracterul consultativ al unor astfel de actiuni.

"Legislativul ne-a invatat cu astfel de actiuni, prin care se propun spre dezbateri publice prevederi legislative privind modificarea sau implementarea unor acte normative, insa la momentul publicarii acestora in Monitorul Oficial propunerile nu sunt luate in considerare la forma finala a actului", mai puncteaza specialistul.

Cum se impoziteaza veniturile obtinute in baza conventiilor si contractelor civile

Sonia Ivan a explicat ca, potrivit prevederilor in vigoare ale art. 52 din Codul fiscal, veniturile

obtinute in baza contractelor civile incheiate intre platitori persoane juridice sau alte entitati care au obligatia de a conduce evidenta contabila si persoane fizice ce intra sub incidenta art. 52 din Codul fiscal se impoziteaza prin **retinerea la sursa a unui impozit pe venit in cota de 10%, fiind urmata de regularizarea acestuia la sfarsitul anului.**

Consultantul fiscal de la Mazars arata ca, in categoria contractelor civile pentru care se va aplica retinerea la sursa a impozitului, se includ contractele de agent, contractele de comision, mandatele comerciale si de consignatie, calificate drept contracte civile dupa data de 1 octombrie 2011 conform prevederilor noului Cod Civil, precum si contractele/conventiile civile, care atat inainte, cat si dupa intrarea in vigoare a noului Codului civil si-au pastrat aceeasi natura juridica.

Cum se aplica art. 52 din Codul fiscal

Ordinul MFP nr. 247/2012, publicat in Monitorul Oficial nr. 129, din 22 februarie 2012 stabileste ca , persoanele fizice care desfasoara activitati independente fiind organizate ca PFA, intreprinderi individuale si intreprinderi familiale, precum si persoanele fizice care realizeaza venituri din profesii libere, individual sau intr-o forma de asociere au obligatia sa efectueze in cursul anului plati anticipate cu titlu de impozit stabilite de organul fiscal competent, pe baza venitului anual estimat sau a venitului net realizat in anul precedent, cu exceptia contribuabililor care realizeaza venituri pentru care platile anticipate se stabilesc prin retinere la sursa.

Platitorii veniturilor mentionate mai sus nu au obligatii privind calculul, retinerea si virarea impozitului reprezentand plata anticipata in contul impozitului anual datorat de beneficiarii de venit.

Pe de alta parte, exista si platitorii de venituri care au obligatia de a calcula, retine si vira impozit prin retinere la sursa in baza art. 52 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal in vigoare (care prevede veniturile platite din activitati desfasurate in baza contractelor/conventiilor civile incheiate potrivit Codului civil, precum si a contractelor de agent). Ordinul MFP explica punctual ca, in aceasta categorie, se inscriu cei care platesc beneficiarilor venituri in baza urmatoarelor tipuri de contracte:

- contracte de agent, contracte de comision, mandat comercial si de consignatie, calificate drept contracte civile dupa data de 1 octombrie 2011;
- contractelor/conventiilor civile, care atat inainte cat si dupa intrarea in vigoare a Codului civil au aceeasi natura juridica.

Totusi, actul normativ puncteaza ca, pana la data de 1 octombrie 2011, veniturile realizate de persoanele fizice din activitatile desfasurate in baza contractelor de comision, a mandatelor sau contractelor comercial, precum si a contractelor de consignatie sunt supuse impunerii in conformitate cu prevederile art. 52 alin. (1) lit. b) si c) din Codul fiscal, in vigoare la 1 octombrie 2011.

Impunerea veniturilor din cedarea folosintei bunurilor

Ordinul MFP mai precizeaza ca, pentru persoanele fizice care desfasoara activitati independente si care realizeaza venituri din cedarea folosintei bunurilor din patrimoniul afacerii, platile anticipate trimestriale stabilite de organul fiscal competent conform declaratiei fiscale a contribuabilului, vor fi efectuate de acesta pe baza deciziei de impunere.

"Platitorii de astfel de venituri nu au obligatii privind calculul, retinerea si virarea impozitului reprezentand plata anticipata in contul impozitului anual datorat de beneficiarii de venit", stabileste actul normativ.

Potrivit prevederilor din ordinul MFP, in cazul persoanelor fizice, indiferent daca desfasoara sau nu activitati independente, care realizeaza venituri din cedarea folosintei bunurilor din patrimoniul personal, pe baza contractului incheiat intre parti potrivit prevederilor Codului Civil, sunt aplicabile prevederile Cap. IV al titlului III „Impozitul pe venit“ din Codul fiscal.

In acelasi timp, actul normativ mentioneaza ca platitorii de venit persoane fizice sau juridice, precum si alte entitati fara personalitate juridica care efectueaza plati catre asocierile fara personalitate juridica sau persoane juridice care aplica principiul transparentei fiscale, nu au obligatia calcularii, retinerii la sursa si virarii impozitului reprezentand plata anticipata.

De asemenea, potrivit clarificarilor MFP, platitorii veniturilor prevazute la art. 52 alin. (1) lit a) si c) din Codul fiscal (venituri platite din drepturi de proprietate intelectuala sau din activitatea de expertiza contabila si tehnica, judiciara. ** sursa : avocatnet.ro