

Titlul I. Dispoziții generale

Capitolul I. Scopul și sfera de cuprindere a Codului fiscal

Art. 1. Scopul și sfera de cuprindere a Codului fiscal. (1)^[1] Prezentul cod stabilește cadrul legal pentru impozitele, taxele și contribuțiile sociale obligatorii prevăzute la art. 2, care constituie venituri la bugetul de stat, bugetele locale, bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetul Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate, bugetul asigurărilor pentru șomaj și fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, precizează contribuabilii care au obligația să plătească aceste impozite, taxe și contribuții sociale, precum și modul de calcul și de plată al acestora. Prezentul cod cuprinde procedura de modificare a acestor impozite, taxe și contribuții sociale. De asemenea, autorizează Ministerul Finanțelor Publice să elaboreze norme metodologice, instrucțiuni și ordine în aplicarea prezentului cod și a convențiilor de evitare a dublei impuneri.

(2) Cadrul legal de administrare a impozitelor și taxelor reglementate de prezentul cod este stabilit prin legislația privind procedurile fiscale.

(3) În materie fiscală, dispozițiile prezentului cod prevalează asupra oricăror prevederi din alte acte normative, în caz de conflict între acestea aplicându-se dispozițiile Codului fiscal.

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

(5)^[2] Orice măsură de natură fiscală care constituie ajutor de stat se acordă potrivit dispozițiilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 117/2006 privind procedurile naționale în domeniul ajutorului de stat, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 137/2007.

Art. 2.^[3] Impozitele, taxele și contribuțiile sociale reglementate de Codul fiscal. (1) Impozitele și taxele reglementate prin prezentul cod sunt următoarele:

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

(2)^[4] Contribuțiile sociale reglementate prin prezentul cod sunt următoarele:

- a) contribuțiile de asigurări sociale datorate bugetului asigurărilor sociale de stat;
- b) contribuțiile de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate;
- c) contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate;
- d) contribuțiile asigurărilor pentru șomaj datorate bugetului asigurărilor pentru șomaj;
- e) contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator bugetului asigurărilor sociale de stat;

^[1] Alin. (1) al art. 1 este reprodus astfel cum a fost modificat prin art. I pct. 1 din O.U.G. nr. 117/2010.

^[2] Alin. (5) al art. 1 este reprodus astfel cum a fost modificat prin art. I pct. 1 din O.U.G. nr. 106/2007.

^[3] Art. 2 este reprodus astfel cum a fost modificat prin art. I pct. 2 din O.U.G. nr. 117/2010.

^[4] Alin. (2) al art. 2 este reprodus astfel cum a fost modificat prin art. I pct. 1 din **O.U.G. nr. 125/2011** și se aplică începând cu 1 ianuarie 2012.

f) contribuția la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, datorată de persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator potrivit art. 4 din Legea nr. 200/2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, cu modificările ulterioare.

Capitolul II. Interpretarea și modificarea Codului fiscal

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

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

b) certitudinea impunerii, prin elaborarea de norme juridice clare, care să nu conducă la interpretări arbitrare, iar termenele, modalitatea și sumele de plată să fie precis stabilite pentru fiecare plătitor, respectiv aceștia să poată urmări și înțelege sarcina fiscală ce le revine, precum și să poată determina influența deciziilor lor de management financiar asupra sarcinii lor fiscale;

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

d) 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.

Art. 4. Modificarea și completarea Codului fiscal. (1) Prezentul cod se modifică și se completează numai prin lege, promovată, de regulă, cu 6 luni înainte de data intrării în vigoare a acesteia.

(2) Orice modificare sau completare la prezentul cod intră în vigoare cu începere din prima zi a anului următor celui în care a fost adoptată prin lege.

Note: 1. Potrivit art. II din O.U.G. nr. 22/2010: „*Prin excepție de la dispozițiile art. 4 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevederile prezentei ordonanțe de urgență se aplică pentru determinarea impozitului pe profit începând cu anul 2010*”.

2. Potrivit art. V din O.U.G. nr. 58/2010 „*Prin derogare de la dispozițiile art. 4 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevederile prezentei ordonanțe de urgență intră în vigoare începând cu data de 1 iulie 2010, cu excepția cazului în care în prezenta ordonanță de urgență se prevede altfel*”.

3. Potrivit art. II din O.U.G. nr. 87/2010, „*Prin excepție de la dispozițiile art. 4 alin. (2) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, prevederile prezentei ordonanțe de urgență intră în vigoare începând cu data de 1 octombrie 2010*”.

Art. 5. Norme metodologice, instrucțiuni și ordine. (1) Ministerul Finanțelor Publice are atribuția elaborării normelor necesare pentru aplicarea unitară a prezentului cod.

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

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

(4)^[1] Ordinele și instrucțiunile pentru aplicarea unitară a prezentului cod se emit de ministrul finanțelor publice și se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I. Ordinele și instrucțiunile referitoare la proceduri de administrare a impozitelor și taxelor reglementate de prezentul cod, datorate bugetului general consolidat, se emit de președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală și se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I.

^[1] Alin. (4) al art. 5 este reprodus astfel cum a fost modificat prin art. I pct. 1 din O.U.G. nr. 109/2009.

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

(6) Anual, Ministerul Finanțelor Publice colectează și sistematizează toate normele în vigoare având legătură cu prevederile prezentului cod și pune această colecție oficială la dispoziția altor persoane, spre publicare.

Art. 6. Înființarea și funcționarea Comisiei fiscale centrale. (1) Ministerul Finanțelor Publice înființează o Comisie fiscală centrală, care are responsabilități de elaborare a deciziilor cu privire la aplicarea unitară a prezentului cod.

(2) Regulamentul de organizare și funcționare a Comisiei fiscale centrale se aprobă prin ordin al ministrului economiei și finanțelor.

(3) Comisia fiscală centrală este coordonată de secretarul de stat din Ministerul Finanțelor Publice care răspunde de politicile și legislația fiscală.

(4) Deciziile Comisiei fiscale centrale se aprobă prin ordin al ministrului economiei și finanțelor.

(5)-(8)^[1] *Abrogate.*

Notă: A se vedea Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1765/2011 privind constituirea și atribuțiile Comisiei fiscale centrale (M. Of. nr. 195 din 21 martie 2011).

Capitolul III. Definiții

Art. 7. Definiții ale termenilor comuni. (1)^[2] În înțelesul prezentului cod, cu excepția titlului VI, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

1. *activitate* – orice activitate desfășurată de către o persoană în scopul obținerii de venit;

2. *activitate dependentă* – orice activitate desfășurată de o persoană fizică într-o relație de angajare;

2.1.^[3] Orice activitate poate fi reconsiderată ca activitate dependentă dacă îndeplinește cel puțin unul dintre următoarele criterii:

a) beneficiarul de venit se află într-o relație de subordonare față de plătitorul de venit, respectiv organele de conducere ale plătitorului de venit, și respectă condițiile de muncă impuse de acesta, cum ar fi: atribuțiile ce îi revin și modul de îndeplinire a acestora, locul desfășurării activității, programul de lucru;

b) în prestarea activității, beneficiarul de venit folosește exclusiv baza materială a plătitorului de venit, respectiv spații cu înzestrare corespunzătoare, echipament special de lucru sau de protecție, unelte de muncă sau altele asemenea și contribuie cu prestația fizică sau cu capacitatea intelectuală, nu și cu capitalul propriu;

c) plătitorul de venit suportă în interesul desfășurării activității cheltuielile de deplasare ale beneficiarului de venit, cum ar fi indemnizația de delegare-detașare în țară și în străinătate, precum și alte cheltuieli de această natură;

d) plătitorul de venit suportă indemnizația de concediu de odihnă și indemnizația pentru incapacitate temporară de muncă, în contul beneficiarului de venit.

2.2. În cazul reconsiderării unei activități ca activitate dependentă, impozitul pe venit și contribuțiile sociale obligatorii, stabilite potrivit legii, vor fi recalulate și virate, fiind datorate

^[1] Alin. (5)-(8) ale art. 6 au fost introduse prin art. I pct. 1 din O.U.G. nr. 123/2004 și ulterior abrogate prin art. 411 alin. (5) din Codul de procedură fiscală (articol introdus prin Legea nr. 210/2005).

^[2] Partea introductivă a alin. (1) al art. 7 este reproducă astfel cum a fost modificată prin art. I pct. 2 din O.U.G. nr. 106/2007.

^[3] Subpunctele 2.1. și 2.2. ale pct. 2 de la alin. (1) al art. 7 au fost introduse prin art. I pct. 1 din O.U.G. nr. 58/2010. Subpunctul 2.1. este reproducă astfel cum a fost modificat prin art. I din O.U.G. nr. 82/2010.

solidar de către plătitorul și beneficiarul de venit. În acest caz se aplică regulile de determinare a impozitului pentru veniturile din salarii realizate în afara funcției de bază.

Norme metodologice:

1.^[1] O activitate poate fi reconsiderată, potrivit criteriilor prevăzute la art. 7 alin. (1) pct. 2.1 din Codul fiscal, ca activitate dependentă, în cazul în care raportul juridic în baza căruia se desfășoară activitatea nu reflectă conținutul economic al acesteia.

Activitățile desfășurate în mod independent, în condițiile legii, care generează venituri din profesii libere, precum și drepturile de autor și drepturile conexe definite potrivit prevederilor Legii nr. 8/1996 privind dreptul de autor și drepturile conexe, cu modificările și completările ulterioare, nu pot fi reconsiderate ca activități dependente potrivit prevederilor art. 7 alin. (1) pct. 2.1 și 2.2 din Codul fiscal.

3.^[2] *activitate dependentă la funcția de bază* – orice activitate desfășurată în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege, declarată angajatorului ca funcție de bază de către angajat; în cazul în care activitatea se desfășoară pentru mai mulți angajatori, angajatul este obligat să declare fiecăruia locul unde exercită funcția pe care o consideră de bază;

4. *activitate independentă* – orice activitate desfășurată cu regularitate de către o persoană fizică, alta decât o activitate dependentă;

5. *asociere, fără personalitate juridică* – orice asociere în participațiune, grup de interes economic, societate civilă sau altă entitate care nu este o persoană impozabilă distinctă, în înțelesul impozitului pe venit și pe profit, conform normelor emise în aplicare;

5¹.^[3] *autoritate fiscală centrală* – Ministerul Finanțelor Publice, instituție cu rolul de a coordona aplicarea unitară a prevederilor legislației fiscale;

6. *autoritate fiscală competentă* – organul fiscal din cadrul Ministerului Economiei și Finanțelor și serviciile de specialitate ale autorităților administrației publice locale, după caz, care au responsabilități fiscale;

7.^[4] *contract de leasing financiar* – orice contract de leasing care îndeplinește cel puțin una dintre următoarele condiții:

a) riscurile și beneficiile dreptului de proprietate asupra bunului care face obiectul leasingului sunt transferate utilizatorului la momentul la care contractul de leasing produce efecte;

b) contractul de leasing prevede expres transferul dreptului de proprietate asupra bunului ce face obiectul leasingului către utilizator la momentul expirării contractului;

c) utilizatorul are opțiunea de a cumpăra bunul la momentul expirării contractului, iar valoarea reziduală exprimată în procente este mai mică sau egală cu diferența dintre durata normală de funcționare maximă și durata contractului de leasing, raportată la durata normală de funcționare maximă, exprimată în procente;

d) perioada de leasing depășește 80% din durata normală de funcționare maximă a bunului care face obiectul leasingului; în înțelesul acestei definiții, *perioada de leasing* include orice perioadă pentru care contractul de leasing poate fi prelungit;

e) valoarea totală a ratelor de leasing, mai puțin cheltuielile accesorii, este mai mare sau egală cu valoarea de intrare a bunului;

8. *contract de leasing operațional* – orice contract de leasing încheiat între locator și locatar, care transferă locatarului riscurile și beneficiile dreptului de proprietate, mai puțin riscul

[1] Pct. 1 al Titlului 1 a fost introdus prin art. I lit. A din H.G. nr. 791/2010.

[2] Pct. 3 al alin. (1) de la art. 7 este reprodus astfel cum a fost modificat prin art. I pct. 1 din O.G. nr. 30/2011 și se aplică de la 1 ianuarie 2012.

[3] Pct. 5¹ de la alin. (1) al art. 7 a fost introdus prin art. I pct. 3 din O.U.G. nr. 117/2010.

[4] Pct. 7 și 8 de la alin. (1) al art. 7 sunt reproduse astfel cum au fost modificate prin pct. 1 al art. I din Legea nr. 343/2006.

de valorificare a bunului la valoarea reziduală, și care nu îndeplinește niciuna dintre condițiile prevăzute la pct. 7 lit. b)-e); riscul de valorificare a bunului la valoarea reziduală există atunci când opțiunea de cumpărare nu este exercitată la începutul contractului sau când contractul de leasing prevede expres restituirea bunului la momentul expirării contractului;

9. *comision* – orice plată în bani sau în natură efectuată către un broker, un agent comisionar general sau către orice persoană asimilată unui broker sau unui agent comisionar general, pentru serviciile de intermediere efectuate în legătură cu o operațiune comercială;

10. *contribuții sociale obligatorii* – orice contribuții care trebuie plătite, în conformitate cu legislația în vigoare, pentru protecția șomerilor, asigurări de sănătate sau asigurări sociale;

11. *credit fiscal* – o diminuare a impozitului pe venit sau a impozitului pe profit cu suma impozitului achitat în străinătate, conform convențiilor de evitare a dublei impuneri sau așa cum se stabilește în prezentul cod;

12. *dividend*^[1] – o distribuie în bani sau în natură, efectuată de o persoană juridică unui participant la persoana juridică, drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică, exceptând următoarele:

a) o distribuie de titluri de participare suplimentare care nu modifică procentul de deținere a titlurilor de participare ale oricărui participant la persoana juridică;

b) o distribuie efectuată în legătură cu dobândirea/răscumpărarea titlurilor de participare proprii de către persoană juridică, ce nu modifică pentru participanții la persoana juridică respectivă procentul de deținere a titlurilor de participare;

c) o distribuie în bani sau în natură, efectuată în legătură cu lichidarea unei persoane juridice;

d) o distribuie în bani sau în natură, efectuată cu ocazia reducerii capitalului social constituit efectiv de către participanți;

e) o distribuie de prime de emisiune, proporțional cu partea ce îi revine fiecărui participant.

Se consideră dividend din punct de vedere fiscal și se supune aceluiași regim fiscal ca veniturile din dividende:

– suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile achiziționate de la un participant la persoana juridică peste prețul pieței pentru astfel de bunuri și/sau servicii, dacă suma respectivă nu a făcut obiectul impunerii la primitor cu impozitul pe venit sau pe profit;

– suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui participant la persoana juridică, dacă plata este făcută de către persoana juridică în folosul personal al acestuia.

13. *dobânda* – orice sumă ce trebuie plătită sau primită pentru utilizarea banilor, indiferent dacă trebuie să fie plătită sau primită în cadrul unei datorii, în legătură cu un depozit sau în conformitate cu un contract de leasing financiar, vânzare cu plata în rate sau orice vânzare cu plata amânată;

13¹.^[2] dreptul de autor și drepturile conexe – constituie obiect al acestora operele originale de creație intelectuală în domeniul literar, artistic sau științific, oricare ar fi modalitatea de creație, modul sau forma de exprimare și independent de valoarea și destinația lor, operele derivate care au fost create plecând de la una sau mai multe opere preexistente, precum și drepturile conexe dreptului de autor și drepturile sui-generis, potrivit prevederilor Legii nr. 8/1996 privind dreptul de autor și drepturile conexe, cu modificările și completările ulterioare.

14. *franciza* – sistem de comercializare bazat pe o colaborare continuă între persoane fizice sau juridice, independente din punct de vedere financiar, prin care o persoană, denumită *francizor*, acordă unei alte persoane, denumită *beneficiar*, dreptul de a exploata sau de a dezvolta o afacere, un produs, o tehnologie sau un serviciu;

[1] Pct. 12 de la alin. (1) al art. 7 este reprodus astfel cum a fost modificat prin art. 1 pct. 2 din O.U.G. nr. 109/2009.

[2] Pct. 13¹ de la alin. (1) al art. 7 a fost introdus prin art. 1 pct. 2 din O.U.G. nr. 58/2010.

14.^[1] *impozitul pe profit amânat* – impozitul plătit/recuperabil în perioadele viitoare în legătură cu diferențele temporare impozabile/deductibile dintre valoarea contabilă a unui activ sau a unei datorii și valoarea fiscală a acestora;

15. *know-how* – orice informație cu privire la o experiență industrială, comercială sau științifică care este necesară pentru fabricarea unui produs sau pentru aplicarea unui proces existent și a cărei dezvăluire către alte persoane nu este permisă fără autorizația persoanei care a furnizat această informație; în măsura în care provine din experiență, know-how-ul reprezintă ceea ce un producător nu poate ști din simpla examinare a produsului și din simpla cunoaștere a progresului tehnicii;

16. *mijloc fix* – orice imobilizare corporală, care este deținută pentru a fi utilizată în producția sau livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriată terților sau în scopuri administrative, dacă are o durată normală de utilizare mai mare de un an și o valoare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului;

17.^[2] *nerезident* – orice persoană juridică străină, orice persoană fizică nerезidentă și orice alte entități străine, inclusiv organisme de plasament colectiv în valori mobiliare, fără personalitate juridică, care nu sunt înregistrate în România, potrivit legii;

18. *organizație nonprofit* – orice asociație, fundație sau federație înființată în România, în conformitate cu legislația în vigoare, dar numai dacă veniturile și activele asociației, fundației sau federației sunt utilizate pentru o activitate de interes general, comunitar sau non-patrimonial;

19. *participant* – orice persoană care este proprietarul unui titlu de participare;

20. *persoană* – orice persoană fizică sau juridică;

21.^[3] *persoane afiliate* – o persoană este afiliată cu altă persoană dacă relația dintre ele este definită de cel puțin unul dintre următoarele cazuri:

a) o persoană fizică este afiliată cu altă persoană fizică, dacă acestea sunt soț/soție sau rude până la gradul al III-lea inclusiv. Între persoanele afiliate, prețul la care se transferă bunurile corporale sau necorporale ori se prestează servicii reprezintă preț de transfer;

b) o persoană fizică este afiliată cu o persoană juridică dacă persoana fizică deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot deținute la persoana juridică ori dacă controlează în mod efectiv persoana juridică;

c) o persoană juridică este afiliată cu altă persoană juridică dacă cel puțin:

(i) prima persoană juridică deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la cealaltă persoană juridică ori dacă controlează persoana juridică;

(ii) a doua persoană juridică deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la prima persoană juridică;

(iii) o persoană juridică terță deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot atât la prima persoană juridică, cât și la cea de-a doua.

22. *persoană fizică nerезidentă* – orice persoană fizică care nu este persoană fizică rezidentă;

23. *persoană fizică rezidentă* – orice persoană fizică ce îndeplinește cel puțin una dintre următoarele condiții:

^[1] Pct. 14¹ de la alin. (1) al art. 7 a fost introdus prin art. I pct. 2 din O.U.G. nr. 125/2011 și se aplică de la 1 ianuarie 2012.

^[2] Pct. 17 de la alin. (1) al art. 7 este reprodus astfel cum a fost modificat prin art. I pct. 1 din O.U.G. nr. 127/2008.

^[3] Pct. 21 de la alin. (1) al art. 7 este reprodus astfel cum a fost modificat prin art. I pct. 2 din O.G. nr. 83/2004, cu excepția lit. a), care este reprodusă astfel cum a fost modificată prin pct. 2 al art. I din Legea nr. 343/2006.

a) are domiciliul în România;

b) centrul intereselor vitale ale persoanei este amplasat în România;

c) 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;

d) este cetățean român care lucrează în străinătate, ca funcționar sau angajat al României într-un stat străin.

Prin excepție de la prevederile lit. a)-d), nu este persoană fizică rezidentă un cetățean străin cu statut diplomatic sau consular în România, un cetățean străin care este funcționar ori angajat al unui organism internațional și interguvernamental înregistrat în România, un cetățean străin care este funcționar sau angajat al unui stat străin în România și nici membrii familiilor acestora;

Norme metodologice:

1¹.^[1] Prin *centrul intereselor vitale* se înțelege statul cu care relațiile personale și economice ale persoanei fizice sunt mai apropiate. Astfel, se va acorda atenție familiei sale, soțului/soției, copilului/copiilor, persoanelor aflate în întreținerea persoanei fizice și care sosesc în România împreună cu aceasta, relațiilor sale economice și relațiilor sale sociale. Prin *relații economice* se poate înțelege: angajat al unui angajator român, implicarea într-o activitate de afaceri în România, conturi la bănci în România, carduri de credit/debit la bănci în România. Prin *relații sociale* se poate înțelege: membru într-o organizație caritabilă, religioasă, participări la activități culturale sau de altă natură.

24.^[2] *persoană juridică română* – orice persoană juridică care a fost înființată în conformitate cu legislația României;

24¹.^[3] *persoană juridică înființată potrivit legislației europene* – orice persoană juridică constituită în condițiile și prin mecanismele prevăzute de reglementările europene;

25^[4]. *persoană juridică străină* – orice persoană juridică care nu este persoană juridică română și orice persoană juridică înființată potrivit legislației europene care nu are sediul social în România;

26. *preț de piață* – suma care ar fi plătită de un client independent unui furnizor independent în același moment și în același loc, pentru același bun sau serviciu ori pentru unul similar, în condiții de concurență loială;

27.^[5] *proprietate imobiliară* – orice teren, clădire sau altă construcție ridicată ori încorporată într-un teren;

28. *redevență* – orice sumă ce trebuie plătită în bani sau în natură pentru folosirea ori dreptul de folosință al oricărui dintre următoarele:

a) drept de autor asupra unei lucrări literare, artistice sau științifice, inclusiv asupra filmelor, benzilor pentru emisiunile de radio sau de televiziune, precum și efectuarea de înregistrări audio, video;

b) orice brevet, invenție, inovație, licență, marcă de comerț sau de fabrică, franciză, proiect, desen, model, plan, schiță, formulă secretă sau procedeu de fabricație ori software.

Nu se consideră redevență, în sensul prezentei legi, remunerația în bani sau în natură plătită pentru achizițiile de software destinate exclusiv operării respectivului software, fără alte modificări decât cele determinate de instalarea, implementarea, stocarea sau utilizarea acestuia. De

[1] Pct. 1¹ a fost introdus prin art. I pct. A.1 din H.G. nr. 50/2012.

[2] Pct. 24 de la alin. (1) al art. 7 este reprodus astfel cum a fost modificat prin art. I pct. 3 din O.U.G. nr. 109/2009.

[3] Pct. 24¹ de la alin. (1) al art. 7 a fost introdus prin art. I pct. 4 din O.U.G. nr. 109/2009.

[4] Pct. 25 de la alin. (1) al art. 7 este reprodus astfel cum a fost modificat prin art. I pct. 5 din O.U.G. nr. 109/2009.

[5] Pct. 27 de la alin. (1) al art. 7 este reprodus astfel cum a fost modificat prin art. I pct. 2 din O.G. nr. 83/2004.

asemenea, nu va fi considerată redevență, în sensul prezentei legi, remunerația în bani sau în natură plătită pentru achiziția în întregime a drepturilor de autor asupra unui program pentru calculator;

c) orice transmisiuni, inclusiv către public, directe sau indirecte, prin cablu, satelit, fibre optice sau tehnologii similare;

d) orice echipament industrial, comercial sau științific, orice bun mobil, mijloc de transport ori container;

e) orice know-how;

f) numele sau imaginea oricărei persoane fizice sau alte drepturi similare referitoare la o persoană fizică.

În plus, redevența cuprinde orice sumă ce trebuie plătită în bani sau în natură pentru dreptul de a înregistra sau transmite sub orice formă spectacole, emisiuni, evenimente sportive sau alte activități similare;

29.^[1] *rezident* – orice persoană juridică română, orice persoană juridică străină având locul de exercitare a conducerii efective în România, orice persoană juridică cu sediul social în România, înființată potrivit legislației europene, și orice persoană fizică rezidentă;

30. *România* – teritoriul de stat al României, inclusiv marea sa teritorială și spațiul aerian de deasupra teritoriului și mării teritoriale, asupra cărora România își exercită suveranitatea, precum și zona contiguă, platoul continental și zona economică exclusivă, asupra cărora România își exercită drepturile suverane și jurisdicția în conformitate cu legislația sa și potrivit normelor și principiilor dreptului internațional;

31. *titlu de participare* – orice acțiune sau altă parte socială într-o societate în nume colectiv, societate în comandită simplă, societate pe acțiuni, societate în comandită pe acțiuni, societate cu răspundere limitată sau într-o altă persoană juridică sau la un fond deschis de investiții;

31^[2]. *titlu de valoare* – orice valori mobiliare, titluri de participare la un fond deschis de investiții sau alt instrument financiar, calificat astfel de către Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, inclusiv instrumente financiare derivate, precum și părțile sociale;

32. ^[3] *transfer* – orice vânzare, cesiune sau înstrăinare a dreptului de proprietate, schimbul unui drept de proprietate cu servicii ori cu un alt drept de proprietate, precum și transferul masei patrimoniale fiduciare în cadrul operațiunii de fiducie potrivit Codului civil;

33.^[4] *valoarea fiscală* reprezintă:

a)^[5] pentru active și pasive, altele decât cele menționate la lit. b) și c) – valoarea de înregistrare în patrimoniu, potrivit reglementărilor contabile;

b) pentru titlurile de participare/valoare – valoarea de achiziție sau de aport, utilizată pentru calculul câștigului sau al pierderii, în înțelesul impozitului pe venit ori al impozitului pe profit;

c)^[6] pentru mijloace fixe amortizabile și terenuri – costul de achiziție, de producție sau valoarea de piață a mijloacelor fixe dobândite cu titlu gratuit ori constituite ca aport, la data intrării în patrimoniul contribuabilului, utilizată pentru calculul amortizării fiscale, după caz. În valoarea fiscală se includ și reevaluările contabile efectuate potrivit legii. În cazul în care se efectuează reevaluări ale mijloacelor fixe amortizabile care determină o descreștere a valorii acestora sub costul de achiziție, de producție sau al valorii de piață a mijloacelor fixe dobândite cu titlu gratuit ori constituite ca aport, după caz, valoarea fiscală rămasă neamortizată a mijloacelor fixe amor-

[1] Pct. 29 de la alin. (1) al art. 7 este reprodus astfel cum a fost modificat prin art. I pct. 6 din O.U.G. nr. 109/2009.

[2] Pct. 31¹ de la alin. (1) al art. 7 a fost introdus prin art. I pct. 7 din O.U.G. nr. 109/2009.

[3] Pct. 32 al alin. (1) de la art. 7 este reprodus astfel cum a fost modificat prin art. I pct. 2 din O.G. nr. 30/2011 și a intrat în vigoare odată cu Noul Cod civil, la 1 octombrie 2011.

[4] Pct. 33 de la alin. (1) al art. 7 a fost introdus prin art. I pct. 3 din O.G. nr. 83/2004.

[5] Lit. a) și b) de la pct. 33 al alin. (1) al art. 7 sunt reproduse astfel cum au fost modificate prin art. I pct. 8 din O.U.G. nr. 109/2009.

[6] Litera c) a punctului 33 este reprodusă astfel cum a fost modificată prin art. 2 pct. 1 din O.U.G. nr. 106/2007.

tizabile se recalculează până la nivelul celei stabilite pe baza costului de achiziție, de producție sau a valorii de piață a mijloacelor fixe dobândite cu titlu gratuit ori constituite ca aport, după caz. În situația reevaluării terenurilor care determină o descreștere a valorii acestora sub costul de achiziție sau sub valoarea de piață a celor dobândite cu titlu gratuit ori constituite ca aport, după caz, valoarea fiscală este costul de achiziție sau valoarea de piață a celor dobândite cu titlu gratuit ori constituite ca aport, după caz.

d) pentru provizioane și rezerve – valoarea deductibilă la calculul profitului impozabil.

34.^[1] Contribuabilii care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară pentru determinarea valorii fiscale vor avea în vedere și următoarele reguli:

a) pentru imobilizările necorporale, în valoarea fiscală se includ și reevaluările efectuate potrivit reglementărilor contabile. În cazul în care se efectuează reevaluări ale imobilizărilor necorporale care determină o descreștere a valorii acestora sub valoarea rămasă neamortizată stabilită în baza valorii de înregistrare în patrimoniu, valoarea fiscală rămasă neamortizată a imobilizărilor necorporale se recalculează până la nivelul celei stabilite pe baza valorii de înregistrare în patrimoniu;

b) în cazul în care se trece de la modelul reevaluării la modelul bazat pe cost, în valoarea fiscală a activelor și pasivelor stabilită potrivit regulilor prevăzute la pct. 33, cu excepția mijloacelor fixe amortizabile și a terenurilor, nu se include actualizarea cu rata inflației;

c) în cazul în care se trece de la modelul reevaluării la modelul bazat pe cost, din valoarea fiscală a mijloacelor fixe amortizabile și a terenurilor se scad reevaluările efectuate potrivit reglementărilor contabile și se include actualizarea cu rata inflației;

d) pentru proprietățile imobiliare clasificate ca investiții imobiliare, valoarea fiscală este reprezentată de costul de achiziție, de producție sau de valoarea de piață a investițiilor imobiliare dobândite cu titlu gratuit ori constituite ca aport la data intrării în patrimoniul contribuabilului, utilizată pentru calculul amortizării fiscale, după caz. În valoarea fiscală se includ și evaluările efectuate potrivit reglementărilor contabile. În cazul în care se efectuează evaluări ale investițiilor imobiliare care determină o descreștere a valorii acestora sub valoarea rămasă neamortizată stabilită în baza costului de achiziție/producție sau valorii de piață a investițiilor imobiliare dobândite cu titlu gratuit ori constituite ca aport, valoarea fiscală rămasă neamortizată a investițiilor imobiliare se recalculează până la nivelul celei stabilite pe baza costului de achiziție/producție sau valorii de piață, după caz, a investițiilor imobiliare.

(2) Criteriile care stabilesc dacă o activitate desfășurată de o persoană fizică reprezintă o activitate dependentă sau independentă sunt prevăzute în norme.

Art. 8. Definiția sediului permanent. (1) În înțelesul prezentului cod, *sediul permanent* este un loc prin care se desfășoară integral sau parțial activitatea unui nerezident, fie direct, fie printr-un agent dependent.

(2)^[2] Un sediu permanent presupune un loc de conducere, sucursală, birou, fabrică, magazin, atelier, precum și o mină, un puț de țigăi sau gaze, o carieră sau alte locuri de extracție a resurselor naturale, precum și locul în care continuă să se desfășoare o activitate cu activele și pasivele unei persoane juridice române care intră într-un proces de reorganizare prevăzut la art. 27¹.

(3) Un sediu permanent presupune un șantier de construcții, un proiect de construcție, ansamblu sau montaj sau activități de supervizare legate de acestea, numai dacă șantierul, proiectul sau activitățile durează mai mult de 6 luni.

(4) Prin derogare de la prevederile alin. (1)-(3), un sediu permanent nu presupune următoarele:

^[1] Pct. 34 de la alin. (1) al art. 7 a fost introdus prin art. I pct. 3 din **O.U.G. nr. 125/2011** și se aplică de la 1 ianuarie 2012.

^[2] Alin. (2) al art. 8 este reprodus astfel cum a fost modificat prin art. I pct. 9 din **O.U.G. nr. 109/2009**.

a) folosirea unei instalații numai în scopul depozitării sau al expunerii produselor ori bunurilor ce aparțin nerezidentului;

b) menținerea unui stoc de produse sau bunuri ce aparțin unui nerezident numai în scopul de a fi depozitate sau expuse;

c) menținerea unui stoc de produse sau bunuri ce aparțin unui nerezident numai în scopul de a fi procesate de către o altă persoană;

d) vânzarea de produse sau bunuri ce aparțin unui nerezident, care au fost expuse în cadrul unor expoziții sau târguri fără caracter permanent ori ocazionale, dacă produsele ori bunurile sunt vândute nu mai târziu de o lună după încheierea târgului sau a expoziției;

e) păstrarea unui loc fix de activitate numai în scopul achiziționării de produse sau bunuri ori culegerii de informații pentru un nerezident;

f) păstrarea unui loc fix de activitate numai în scopul desfășurării de activități cu caracter pregătitor sau auxiliar de către un nerezident;

g) păstrarea unui loc fix de activitate numai pentru o combinație a activităților prevăzute la lit. a)-f), cu condiția ca întreaga activitate desfășurată în locul fix să fie de natură preparatorie sau auxiliară.

(5) Prin derogare de la prevederile alin. (1) și (2), un nerezident este considerat a avea un sediu permanent în România, în ceea ce privește activitățile pe care o persoană, alta decât un agent cu statut independent, le întreprinde în numele nerezidentului, dacă persoana acționează în România în numele nerezidentului și dacă este îndeplinită una din următoarele condiții:

a) persoana este autorizată și exercită în România autoritatea de a încheia contracte în numele nerezidentului, cu excepția cazurilor în care activitățile respective sunt limitate la cele prevăzute la alin. (4) lit. a)-f);

b) persoana menține în România un stoc de produse sau bunuri din care livrează produse sau bunuri în numele nerezidentului.

(6) Un nerezident nu se consideră că are un sediu permanent în România dacă doar desfășoară activitate în România prin intermediul unui broker, agent, comisionar general sau al unui agent intermediar având un statut independent, în cazul în care această activitate este activitatea obișnuită a agentului, conform descrierii din documentele constitutive. Dacă activitățile unui astfel de agent sunt desfășurate integral sau aproape integral în numele nerezidentului, iar în relațiile comerciale și financiare dintre nerezident și agent există condiții diferite de acelea care ar exista între persoane independente, agentul nu se consideră ca fiind agent cu statut independent.

(7) Un nerezident nu se consideră că are un sediu permanent în România numai dacă acesta controlează sau este controlat de un rezident ori de o persoană ce desfășoară o activitate în România prin intermediul unui sediu permanent sau altfel.

(7¹)^[1] Persoanele juridice române, persoanele fizice rezidente, precum și sediile permanente din România aparținând persoanelor juridice străine beneficiare ale unor prestări de servicii de natura activităților de lucrări de construcții, montaj, supraveghere, consultanță, asistență tehnică și orice alte activități, executate de persoane juridice străine sau fizice nerezidente pe teritoriul României, au obligația să înregistreze contractele încheiate cu acești parteneri la organele fiscale competente, potrivit procedurii instituite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Contractele încheiate pentru activități desfășurate în afara teritoriului României nu fac obiectul înregistrării potrivit prezentelor dispoziții. Pentru încadrarea ca sediu permanent a unui șantier de construcții sau a unui proiect de construcție, ansamblu ori montaj sau a activităților de supraveghere legate de acestea și a altor activități similare se va avea în vedere data de începere a activității din contractele încheiate sau orice alte informații ce probează începerea activității. Perioadele consumate pentru realizarea unor contracte conexe

[1] Alin. (7¹) al art. 8 este reprodus astfel cum a fost modificat prin art. I pct. 3 din O.G. nr. 30/2011 și se aplică cu începere de la 1 ianuarie 2012.

care sunt legate în mod direct cu primul contract ce a fost executat se adaugă la perioada care s-a consumat la realizarea contractului de bază.

(8) În înțelesul prezentului cod, sediul permanent al unei persoane fizice se consideră a fi baza fixă.

Norme metodologice:

2.^[1] Sintagma *loc prin care se desfășoară integral sau parțial activitatea* acoperă orice fel de clădiri, echipamente sau instalații utilizate pentru desfășurarea activității nerezidentului, indiferent dacă acestea sunt ori nu utilizate exclusiv în acest scop. Un loc de activitate există și acolo unde nu sunt construite sau nu sunt necesare clădiri pentru desfășurarea activității nerezidentului, ci dispune doar de un spațiu. Nu este important dacă clădirile, echipamentele sau instalațiile sunt deținute în proprietate, sunt închiriate ori se găsesc în alt fel la dispoziția nerezidentului. Un loc de activitate poate fi constituit de o tarabă în piață sau locul de activitate poate fi situat în clădirea unei alte societăți, atunci când un ne rezident are în permanență la dispoziție anumite clădiri sau părți ale acestora, deținute în proprietate de altă societate.

3. Este suficient ca un nerezident să aibă la dispoziția sa un spațiu utilizat pentru activități economice pentru ca acesta să constituie un loc de activitate, nefiind necesar niciun drept legal de utilizare a respectivului spațiu.

4. Deși nu este necesar niciun drept legal oficial de utilizare a unui anumit spațiu pentru ca locul respectiv să constituie sediu permanent, simpla prezență a unui nerezident într-o anumită locație nu înseamnă că locația respectivă se găsește la dispoziția aceluși nerezident. Acest principiu este ilustrat de următoarele situații în care reprezentanți ai unui nerezident sunt prezenți în spațiile unei alte societăți:

a) Un vânzător care își vizitează cu regularitate un client principal pentru a primi comenzi și se întâlnește cu directorul de achiziții în biroul acestuia. În acest caz, clădirea clientului nu se află la dispoziția societății pentru care lucrează vânzătorul și nu constituie un loc fix de activitate prin care se desfășoară activitățile nerezidentului. Cu toate acestea, în funcție de situația existentă, se poate aplica art. 8 alin. (5) din Codul fiscal pentru a considera că există un sediu permanent.

b) Un angajat al unei societăți căruiua i se permite, pe o perioadă lungă de timp, să utilizeze un birou în sediul unei alte societăți pentru a asigura respectarea de către societatea din urmă a obligațiilor asumate prin contractul încheiat cu prima societate. În acest caz, angajatul desfășoară activități legate de obiectul primei societăți, iar biroul ce se găsește la dispoziția sa în sediul celeilalte societăți va constitui un sediu permanent al angajatorului său, dacă biroul este pus la dispoziția sa pe o perioadă de timp suficient de lungă pentru a constitui un «loc de activitate» și dacă activitățile efectuate acolo depășesc activitățile precizate în art. 8 alin. (4) din Codul fiscal.

c) O societate de transport rutier care folosește zilnic o perioadă scurtă de timp o platformă de livrare din depozitul clientului său, pentru a livra mărfuri achiziționate de acel client. În acest caz, prezența societății de transport rutier la platforma de livrare este de scurtă durată și societatea nu poate considera că acel loc se află la dispoziția sa și constituie un sediu permanent al societății.

d) Un zugrav care, timp de 2 ani, petrece 3 zile pe săptămână într-o clădire mare de birouri ce aparține principalului lui client. În acest caz, prezența zugravului în acea clădire de birouri în care își desfășoară activitatea, respectiv zugrăvește, constituie un sediu permanent al zugravului.

5. Cuvintele «prin care» trebuie să se aplice în toate situațiile în care activitățile economice sunt desfășurate într-o anumită locație ce este la dispoziția societății în acest scop. Astfel, se va considera că o societate angajată pentru pavarea unui drum își desfășoară activitatea «prin» locația în care are loc activitatea.

6. Locul de activitate trebuie să fie «fix», astfel încât să existe o legătură între locul de activitate și un anumit punct geografic. Nu este importantă perioada de timp în care o societate a unui stat contrac-

^[1] Normele metodologice de aplicare a art. 8 [pct. 1 -21] sunt reproduse astfel cum au fost modificate prin art. I lit. A din H.G. nr. 791/2010.

tant operează în celălalt stat contractant dacă nu face acest lucru într-un loc distinct, dar nu înseamnă că echipamentul ce constituie locul de activitate trebuie să fie efectiv fixat pe sol. Este suficient ca echipamentul să rămână într-un anumit loc. Atunci când activitățile economice ale unei societăți sunt deplasate între locații învecinate, pot exista dificultăți în a stabili dacă există un singur «loc de activitate». Dacă există mai multe locuri de activitate și dacă celelalte condiții ale sediului permanent sunt îndeplinite, la fiecare dintre aceste locuri, societatea va avea mai multe sedii permanente. Se consideră că există un singur loc de activitate atunci când o anumită locație, în interiorul căreia sunt deplasate activitățile, poate fi identificată ca formând un tot unitar din punct de vedere comercial și geografic, în ceea ce privește activitatea respectivă. Acest principiu poate fi ilustrat prin exemple:

a) O mină constituie un singur loc de activitate, chiar dacă activitățile pot fi deplasate dintr-o locație în alta în interiorul acelei mine, deoarece mina respectivă constituie o singură unitate geografică și comercială din punct de vedere al activității miniere. Un «hotel de birouri» în care o firmă de consultanță închiriază în mod regulat diferite birouri este considerat ca fiind un singur loc de activitate pentru acea firmă, deoarece, în acest caz, clădirea constituie un tot unitar din punct de vedere geografic, iar hotelul este unicul loc de activitate al acelei firme de consultanță. O stradă pietonală, o piață deschisă sau un târg în care își fixează standul un comerciant reprezintă unicul loc de activitate al respectivului comerciant.

b) Faptul că activitățile pot fi desfășurate într-o zonă geografică limitată nu are ca rezultat considerarea acelei zone geografice ca fiind loc unic de activitate. Astfel, atunci când un zugrav lucrează succesiv în cadrul unei serii de contracte fără legătură între ele pentru mai mulți clienți diferiți, într-o clădire mare de birouri, fără să existe contract pentru un proiect complex de zugrăvire a clădirii, clădirea nu este considerată ca unic loc de activitate. Dacă însă un zugrav efectuează, în cadrul unui singur contract, lucrări în toată clădirea pentru un singur client, acest contract reprezintă un singur proiect și clădirea în ansamblul său este un singur loc de activitate pentru lucrările de zugrăvit, deoarece constituie un tot unitar din punct de vedere comercial și geografic.

c) O zonă în care activitățile sunt desfășurate ca parte a unui singur proiect ce constituie un tot unitar din punct de vedere comercial și care nu întrunește aceleași condiții din punct de vedere geografic nu constituie un loc unic de activitate. Astfel, atunci când un consultant lucrează în diferite sucursale din locații diferite în cadrul unui singur proiect de instruire profesională a angajaților unei bănci, fiecare sucursală este considerată separat. Dacă însă respectivul consultant se deplasează dintr-un birou în altul în cadrul aceleiași sucursale, se va considera că el rămâne în același loc de activitate. Locația unică a sucursalei se încadrează în condiția de tot unitar din punct de vedere geografic, situație care lipsește în cazul în care consultantul se deplasează între sucursale aflate în locații diferite.

7. Deoarece locul de activitate trebuie să fie fix, se consideră sediu permanent dacă acel loc de activitate are un anumit grad de permanență. Se consideră astfel că există un sediu permanent atunci când locul de activitate a fost menținut pe o perioadă mai lungă de 6 luni. Astfel, în cazul activităților a căror natură este repetitivă, fiecare perioadă în care este utilizat locul de activitate trebuie analizată în combinație cu numărul de ocazii în care s-a utilizat respectivul loc, care se pot întinde pe un număr de ani.

Un loc de activitate poate totuși să constituie un sediu permanent chiar dacă există doar pentru o perioadă scurtă de timp. Astfel:

a) Întreruperile temporare de activitate nu determină încetarea existenței sediului permanent. Când un anumit loc de activitate este utilizat numai în intervale scurte de timp, dar aceste utilizări au loc cu regularitate pe perioade lungi, locul de activitate nu trebuie considerat ca fiind de natură strict temporară.

b) De asemenea, în situațiile în care un loc de activitate este utilizat pe perioade foarte scurte de timp de un număr de societăți similare conduse de aceeași persoană sau de persoane asociate. În această situație se evită considerarea locului de activitate ca fiind utilizat altfel decât în scopuri temporare de fiecare dintre societăți.

c) Atunci când un loc de activitate care a fost la început conceput pentru a fi utilizat pe o perioadă de timp scurtă, încât nu constituia sediu permanent, dar este în realitate menținut mai mult, devine

un loc fix de activitate și se transformă retroactiv în sediu permanent. Un loc de activitate poate de asemenea constitui un sediu permanent de la înființarea sa chiar dacă a existat, în practică, doar pe o perioadă scurtă de timp, dacă acesta a fost prematur lichidat datorită unor situații deosebite, cum ar fi eșecul investiției.

8. Pentru ca un loc de activitate să constituie sediu permanent, societatea ce îl utilizează trebuie să își desfășoare integral sau parțial activitățile prin acel loc de activitate. Activitatea nu trebuie să fie permanentă în sensul că nu există întreruperi ale operațiunilor, ci operațiunile trebuie desfășurate cu regularitate.

9. Atunci când activele corporale, precum utilajele, echipamentele industriale, comerciale sau științifice, clădirile, ori activele necorporale, precum brevetele, procedurile și alte proprietăți similare, sunt închiriate sau acordate în leasing unor terți printr-un loc fix de activitate menținut de o societate a unui stat contractant în celălalt stat, această activitate va conferi, în general, locului de activitate caracterul de sediu permanent. Același lucru este valabil și atunci când printr-un loc fix de activitate este furnizat capital. Dacă o societate a unui stat închiriază sau acordă în leasing utilaje, echipamente, clădiri sau proprietăți necorporale unei societăți a celuiilalt stat fără ca pentru această închiriere să mențină un loc fix de activitate în celălalt stat, atunci utilajele, echipamentele, clădirea sau proprietățile necorporale închiriate nu constituie un sediu permanent al locatorului, cu condiția ca obiectul contractului să fie limitat la simpla închiriere a utilajelor sau echipamentelor. Acesta este și cazul când locatorul furnizează personal, ulterior instalării, pentru a opera echipamentul, cu condiția ca responsabilitatea acestuia să fie limitată la operarea și întreținerea echipamentului sub conducerea, responsabilitatea și controlul locatorului. Dacă personalul are responsabilități mai largi, cum ar fi participarea la deciziile privind lucrările în care va fi utilizat echipamentul, sau dacă operează, asigură servicii, inspectează și întreține echipamentul sub responsabilitatea și controlul locatorului, atunci activitatea locatorului poate depăși simpla închiriere a echipamentului și poate constitui o activitate antreprenorială. În acest caz se consideră că există un sediu permanent dacă este îndeplinit criteriul permanenței.

10. Activitatea unei societăți este desfășurată în principal de către antreprenor sau de către personal aflat într-o relație de angajare retribuită cu societatea. Acest personal include angajați și alte persoane care primesc instrucțiuni de la societate ca agenți dependenți. Prerogativele acestui personal în relațiile sale cu terții sunt irelevante. Nu are nicio importanță dacă agentul dependent este autorizat sau nu să încheie contracte, dacă lucrează la locul fix de activitate. Un sediu permanent este considerat și dacă activitatea societății este desfășurată în principal cu ajutorul echipamentului automatizat, activitățile personalului fiind limitate la montarea, operarea, controlarea și întreținerea acestui echipament. Deci, mașinile cu câștiguri, automatele cu vânzare și celelalte echipamente similare instalate de o societate a unui stat în celălalt stat constituie un sediu permanent în funcție de desfășurarea de către societate și a altor activități în afară de instalarea inițială a mașinilor. Nu există un sediu permanent atunci când societatea doar instalează mașinile și apoi le închiriază altor societăți. Un sediu permanent există atunci când societatea care instalează mașinile se ocupă pe cont propriu și de operarea acestora și de întreținerea lor. Același lucru este valabil și atunci când mașinile sunt operate și întreținute de un agent dependent al societății.

11. Un sediu permanent există imediat ce societatea începe să își desfășoare activitatea printr-un loc fix de activitate. Acesta este cazul atunci când societatea pregătește activitatea pentru care va servi permanent locul de activitate. Perioada de timp în care locul fix de activitate este înființat de către societate nu trebuie luată în calcul, cu condiția ca această activitate să difere substanțial de activitatea pentru care va servi permanent locul de activitate. Sediul permanent va înceta să existe odată cu renunțarea la locul fix de activitate sau odată cu încetarea oricărei activități desfășurate prin acesta, respectiv atunci când toate actele și măsurile ce au legătură cu activitățile anterioare ale sediului permanent sunt încheiate, cum ar fi finalizarea tranzacțiilor curente, întreținerea și repararea utilajelor. O întrerupere temporară a operațiunilor nu poate fi privită însă ca o încetare a activității. Dacă locul fix de activitate este închiriat unei alte societăți, acesta va servi în mod normal numai activităților acelei societăți, și nu activităților locatorului; în general, sediul permanent al locatorului încetează să existe,

cu excepția situațiilor în care acesta continuă să își desfășoare activitatea pe cont propriu prin locul fix de activitate.

12. Deși o locație în care echipamentul automat este operat de către o societate poate constitui un sediu permanent în țara în care este situat, trebuie făcută o distincție între un computer, ce poate fi instalat într-o locație astfel încât în anumite condiții poate constitui sediu permanent, și datele și software-ul utilizat de respectivul echipament sau stocat pe el. Astfel, un site web internet, care reprezintă o combinație de software și date electronice, nu constituie un activ corporal, nu are o locație care să poată constitui un «loc de activitate» și nu există «un amplasament, cum ar fi clădiri sau, în unele cazuri, echipamente sau utilaje» în ceea ce privește software-ul și datele ce constituie site-ul web. Serverul pe care este stocat acel site web și prin intermediul căruia acesta este accesibil este un echipament ce are o locație fizică și locația fizică poate constitui un «loc fix de activitate» al societății care operează serverul.

13. Distincția dintre site-ul web și serverul pe care acesta este stocat și utilizat este importantă, deoarece societatea care operează serverul poate fi diferită de societatea care desfășoară activități prin site-ul web. Este frecventă situația ca un site web prin care o societate desfășoară activități să fie găzduit pe serverul unui furnizor de servicii internet. Deși onorariile plătite unui furnizor de servicii internet în cadrul acestui aranjament pot avea la bază dimensiunea spațiului pe disc utilizat pentru a stoca software-ul și datele necesare site-ului web, prin aceste contracte serverul și locația acestuia nu sunt la dispoziția societății, chiar dacă respectiva societate a putut să stabilească că site-ul său web va fi găzduit pe un anumit server dintr-o anumită locație. În acest caz, societatea nu are nicio prezență fizică în locația respectivă, deoarece site-ul web nu este corporal. În aceste cazuri nu se poate considera că respectiva societate a dobândit un loc de activitate prin aranjamentul de găzduire a site-ului. În cazul în care societatea care desfășoară activități printr-un site web are serverul la dispoziția sa, aceasta deține în proprietate sau închiriază serverul pe care este stocat și utilizat site-ul web și operează acest server, locul în care se află serverul constituie un sediu permanent al societății dacă sunt îndeplinite celelalte condiții ale art. 8 din Codul fiscal.

14. Computerul într-o anumită locație poate constitui un sediu permanent numai dacă îndeplinește condiția de a fi fix. În cazul unui server, nu este relevantă posibilitatea ca serverul să fie deplasat, ci dacă acesta este în realitate deplasat sau nu. Pentru ca un server să constituie un loc de activitate fix, el trebuie să fie amplasat într-un anumit loc pe o perioadă de timp suficientă pentru a fi considerat fix.

15. Pentru a se stabili dacă activitatea unei societăți este desfășurată integral sau parțial printr-un astfel de echipament trebuie să se analizeze de la caz la caz dacă datorită acestui echipament societatea are la dispoziție facilități acolo unde sunt îndeplinite funcțiile de activitate ale societății.

16. Atunci când o societate operează un computer într-o anumită locație, poate exista un sediu permanent chiar dacă nu este necesară prezența niciunui angajat al societății în locația respectivă pentru a opera computerul. Prezența personalului nu este necesară pentru a se considera că o societate își desfășoară activitățile parțial sau total într-o locație, atunci când nu se impune prezența personalului pentru a desfășura activități în acea locație. Această situație se aplică comerțului electronic în aceeași măsură în care se aplică și altor activități în care echipamentul funcționează automat, cum ar fi în cazul echipamentului automat de pompare utilizat în exploatarea resurselor naturale.

17. Un alt aspect este cel legat de faptul că nu se poate considera că există un sediu permanent atunci când operațiunile de comerț electronic desfășurate prin computer într-o anumită locație dintr-o țară sunt limitate la activitățile pregătitoare sau auxiliare descrise în art. 8 alin. (4) din Codul fiscal. Pentru a se stabili dacă anumite activități efectuate într-o astfel de locație intră sub incidența art. 8 alin. (4) din Codul fiscal, ele trebuie analizate de la caz la caz, ținând seama de diversele funcții îndeplinite de societate prin respectivul echipament. Activitățile ce sunt în general privite ca fiind activități pregătitoare sau auxiliare includ în special:

- a) furnizarea unei legături de comunicații – foarte asemănătoare cu o linie telefonică – între furnizori și clienți;
- b) publicitatea pentru bunuri sau servicii;
- c) transmiterea informațiilor printr-un server-oglină în scopuri de securitate și eficiență;

- d) culegerea de date de piață pentru societate;
- e) furnizarea de informații.

18. Există un sediu permanent când aceste funcții constituie partea esențială și semnificativă a activității de afaceri a societății sau când alte funcții centrale ale societății sunt realizate prin computer, echipamentul constituind un loc fix de activitate al societății, întrucât aceste funcții depășesc activitățile prevăzute la art. 8 alin. (4) din Codul fiscal.

19. Funcțiile centrale ale unei anumite societăți depind de natura activității desfășurate de respectiva societate. Unii furnizori de servicii internet au ca obiect de activitate operarea serverelor lor în scopul găzduirii site-urilor web sau a altor aplicații pentru alte societăți. Pentru acești furnizori de servicii internet, operarea serverelor ce oferă servicii clienților reprezintă o componentă a activității comerciale ce nu este considerată o activitate pregătitoare sau auxiliară.

În cazul unei societăți denumite «e-tailer» sau «e-comerțiant» ce are ca activitate vânzarea de produse prin internet și nu are ca obiect de activitate operarea serverelor, efectuarea serviciilor printr-o locație nu este suficientă pentru a concluziona că activitățile desfășurate în acel loc sunt mai mult decât activități pregătitoare și auxiliare. Într-o astfel de situație trebuie să se analizeze natura activităților desfășurate din perspectiva activității derulate de societate. Dacă aceste activități sunt strict pregătitoare sau auxiliare față de activitatea de vânzare de produse pe internet și locația este utilizată pentru a opera un server ce găzduiește un site web care, așa cum se întâmplă adesea, este utilizat exclusiv pentru promovare, pentru prezentarea catalogului de produse sau pentru furnizarea de informații potențialilor clienți, se aplică art. 8 alin. (4) din Codul fiscal și locația nu va constitui un sediu permanent. Dacă funcțiile tipice aferente vânzării sunt realizate în acea locație, cum ar fi prin încheierea contractului cu clientul, procesarea plății și livrarea produselor care sunt efectuate automat prin echipamentul amplasat în acel loc, aceste activități nu pot fi considerate strict pregătitoare sau auxiliare.

20. În ceea ce privește aplicarea art. 8 alin. (5) din Codul fiscal, pentru a stabili dacă un furnizor de servicii internet constituie un sediu permanent, atunci când acesta oferă serviciul de a găzdui pe server site-urile web ale altor societăți, se pune întrebarea dacă este aplicabil art. 8 alin. (5) din Codul fiscal. Art. 8 alin. (5) din Codul fiscal nu se aplică deoarece furnizorii de servicii internet nu sunt considerați agenți ai societăților cărora le aparțin site-urile web, deoarece aceștia nu au autoritatea de a încheia contracte în numele acestor societăți și nu încheie în mod obișnuit astfel de contracte sau deoarece ei sunt considerați agenți cu statut independent ce acționează conform activității lor obișnuite, lucru evidențiat și de faptul că ei găzduiesc site-uri web pentru societăți diferite. Este de asemenea clar că întrucât site-ul web prin care o societate își desfășoară activitatea nu este în sine o «persoană», conform definiției prevăzute la art. 7 alin. (1) pct. 20 din Codul fiscal, art. 8 alin. (5) din Codul fiscal nu se poate aplica pentru a considera că există un sediu permanent, în virtutea faptului că site-ul web este un agent al societății, în sensul aceluia alineat.

21. La definirea sediului permanent se au în vedere comentariile la art. 5 «Sediu permanent» din Modelul convenției de evitare a dublei impunerii al Organizației pentru Cooperare și Dezvoltare Economică.

21¹^[1] Prin sintagma *orice alte activități* din alin. (7¹) al art. 8 din Codul fiscal se înțelege serviciile prestate în România, care generează venituri impozabile.

21². Atunci când nu este încheiat contract în formă scrisă, se înregistrează documentele care justifică prestările efective de servicii pe teritoriul României: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, studii de piață sau orice alte documente corespunzătoare.

Notă: A se vedea și Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 2310/2007 privind procedura de înregistrare a contractelor încheiate între persoane juridice române și persoane juridice străine sau persoane fizice nerezidente (M. Of. nr. 858 din 13 decembrie 2007).

[1] Pct. 21¹ și 21² au fost introduse prin art. I pct. A.2 din H.G. nr. 50/2012.