



Modificări aduse Codului fiscal – TITLUL II Impozitul pe profit de ORDONANTA GUVERNULUI 6/2020*

- TABEL COMPARATIV -

Forma Codului fiscal ÎNAINTE de modificarea adusă de OG 6/2020	Forma Codului fiscal DUPĂ modificarea adusă de OG 6/2020
<p>ART. 13 Contribuabili (1) Sunt obligate la plata impozitului pe profit, conform prezentului titlu, următoarele persoane, denumite în continuare contribuabili:</p> <p>(2) Nu intră sub incidența prezentului titlu următoarele persoane juridice române: j) entitatea transparentă fiscal cu personalitate juridică;</p>	<p>1. La articolul 13 alineatul (1), după litera e) se introduc două noi litere, literele f) și g): "f) persoanele juridice străine rezidente într-un stat terț care desfășoară activitate în România prin intermediul unuia sau mai multor elemente tratate drept sedii permanente, în ceea ce privește situațiile ce implică existența unor tratamente neuniforme ale elementelor hibride sau tratamente neuniforme ale rezidenței fiscale, astfel cum acestea sunt reglementate în cadrul cap. III¹; g) entitatea transparentă fiscal, în ceea ce privește situațiile ce implică existența unor tratamente neuniforme ale elementelor hibride inversate, astfel cum acestea sunt reglementate la art. 40⁷."</p> <p>2. La articolul 13 alineatul (2), litera j) se modifică: "j) entitatea transparentă fiscal cu personalitate juridică ce nu se află în cazul prevăzut la alin. (1) lit. g)."</p>
	<p>3. La articolul 40¹, după punctul 4 se introduce un nou punct, punctul 4¹: "4¹. în sensul art. 40⁶ și 40⁷: a) în cazul în care tratamentul neuniform decurge din situațiile prevăzute de pct. 11 al prezentului articol lit. a) subpct. (ii) - (v) sau dintr-o dublă deducere și, respectiv, în cazul în care este necesară o ajustare în temeiul</p>

art. 40⁶ alin. (3) sau al art. 40⁷, definiția întreprinderii asociate se modifică astfel încât procentul impus de 25% să fie înlocuit cu un procent impus de 50%;

b) o persoană care acționează împreună cu o altă persoană în ceea ce privește drepturile de vot sau proprietatea asupra capitalului unei entități este considerată deținătoare a unei participații în ceea ce privește toate drepturile de vot în cadrul entității respective sau proprietatea asupra capitalului entității respective care sunt deținute de cealaltă persoană;

c) o întreprindere asociată înseamnă, de asemenea, o entitate care face parte din același grup consolidat în scopuri de contabilitate financiară ca și contribuabilul, o întreprindere în care contribuabilul are o influență semnificativă asupra conducerii sau o întreprindere care are o influență semnificativă asupra conducerii contribuabilului;"

4. La articolul 40¹, după punctul 10 se introduc trei noi puncte, punctele 11 - 13:

"11. tratament neuniform al elementelor hibride - o situație care implică un contribuabil sau o entitate, în ceea ce privește art. 40⁶ alin. (3), și conduce la un tratament neuniform de deducere fără includere sau de dublă deducere; în înțelesul acestei definiții se au în vedere următoarele:

a) deducerea fără includere apare atunci când:

(i) plata este efectuată în temeiul unui instrument financiar și aceasta nu urmează să fie inclusă într-o perioadă de timp rezonabilă, iar tratamentul neuniform poate fi pus pe seama diferențelor în ceea ce privește calificarea instrumentului sau a plății respective. În sensul prezentului subpunct, o plată efectuată în temeiul unui instrument financiar este tratată ca fiind inclusă în venit într-un interval de timp rezonabil, în cazul în care acea plată este inclusă de către jurisdicția plătitorului într-o perioadă fiscală care debutează în termen de 12 luni de la sfârșitul perioadei fiscale a plătitorului sau este rezonabil să se prevadă că plata va fi inclusă de către jurisdicția beneficiarului plății într-o perioadă fiscală viitoare, iar condițiile plății sunt cele preconizate a fi convenite între întreprinderi independente;

(ii) plata este efectuată către o entitate hibridă, iar tratamentul neuniform este rezultatul unor diferențe privind alocarea plăților efectuate către entitatea hibridă în temeiul legislației jurisdicției în care entitatea hibridă este stabilită sau înregistrată și al legislației jurisdicției oricărei persoane

care participă la entitatea hibridă respectivă;

(iii) plata este efectuată către o entitate cu unul sau mai multe sedii permanente, iar tratamentul neuniform este rezultatul unor diferențe privind alocarea plăților între sediul central și sediul permanent sau între două sau mai multe sedii permanente ale aceleiași entități în temeiul legislației jurisdicției în care își desfășoară activitatea entitatea respectivă;

(iv) plata este efectuată către un sediu permanent ignorat;

(v) plata este efectuată de către o entitate hibridă, iar tratamentul neuniform este rezultatul faptului că plata este ignorată în temeiul legislației din jurisdicția beneficiarului plății;

(vi) plata este o plată preconizată între sediul central și sediul permanent sau între două sau mai multe sedii permanente, iar tratamentul neuniform este rezultatul faptului că plata este ignorată în temeiul legislației din jurisdicția beneficiarului plății;

b) o plată reprezentând randamentul aferent unui instrument financiar transferat nu conduce la un tratament neuniform al elementelor hibride în conformitate cu lit. a) subpct. (i), în cazul în care plata este efectuată de un comerciant financiar în cadrul unui transfer hibrid pe piața reglementată, cu condiția ca jurisdicția plătitorului să impună comerciantului financiar includerea tuturor sumelor încasate în legătură cu instrumentul financiar transferat;

c) un tratament neuniform apare numai în temeiul lit. a) subpct. (v) și (vi), precum și dintr-o dublă deducere, în măsura în care jurisdicția plătitorului permite ca deducerea să fie compensată cu o sumă care nu reprezintă venituri cu dublă includere;

d) un tratament neuniform nu este considerat tratament neuniform al unor elemente hibride, cu excepția cazului în care apare între întreprinderi asociate, între un contribuabil și o întreprindere asociată, între sediul central și sediul permanent, între două sau mai multe sedii permanente ale aceleiași entități sau în cadrul unui acord structurat;

e) în sensul pct. 11 al art. 40¹, art. 40⁶, art. 40⁷, precum și al art. 40⁸, se utilizează termenii și expresiile următoare:

(i) tratament neuniform - o dublă deducere sau o deducere fără includere;

(ii) dublă deducere - o deducere a aceleiași plăți sau a aceluiași cheltuieli sau pierderi în jurisdicția în care își are originea plata, sunt

suportate cheltuielile sau sunt suferite pierderile, în jurisdicția plătitorului, precum și într-o altă jurisdicție, respectiv jurisdicția investitorului. În cazul unei plăți efectuate de către o entitate hibridă sau un sediu permanent, jurisdicția plătitorului este jurisdicția în care își are sediul sau se situează entitatea hibridă sau sediul permanent;

(iii) deducere fără includere - deducerea unei plăți sau a unei plăți preconizate între sediul principal și sediul permanent sau între două sau mai multe sedii permanente în orice jurisdicție în care plata sau plata preconizată este tratată ca efectuată, în jurisdicția plătitorului fără o includere corespunzătoare în scopuri fiscale a aceleiași plăți sau plăți preconizate, în jurisdicția beneficiarului plății. Jurisdicția beneficiarului plății este orice jurisdicție în care plata sau plata preconizată este primită sau tratată ca fiind primită în conformitate cu legislația oricărei alte jurisdicții;

(iv) deducere - suma care este tratată ca deductibilă din rezultatul fiscal/venitul impozabil în temeiul legislației din jurisdicția plătitorului sau a investitorului. Deducerea/Deductibilitatea pentru o plată înseamnă că, după o determinare corespunzătoare a caracterului și a modului de tratare a plății în conformitate cu legislația din jurisdicția plătitorului, plata este luată în considerare ca o deducere sau o scutire fiscală echivalentă de impozit în temeiul legislației acestei jurisdicții atunci când se calculează venitul net al contribuabilului;

(v) includere - suma luată în considerare la calcularea rezultatului fiscal/venitului impozabil în temeiul legislației din jurisdicția beneficiarului plății. O plată în temeiul unui instrument financiar nu ar trebui tratată ca inclusă în măsura în care plata se califică pentru orice avantaj fiscal exclusiv datorită modului în care plata se califică în temeiul legislației din jurisdicția beneficiarului plății;

(vi) venituri cu dublă includere - orice element de venit care este inclus atât în temeiul prezentului titlu, cât și în temeiul legislației celeilalte jurisdicții implicate în apariția tratamentului neuniform;

(vii) instrument financiar - orice instrument, în măsura în care generează rentabilitate financiară sau o rentabilitate a capitalurilor proprii, care este impozitată pe baza normelor de impozitare a datoriei, participației sau instrumentelor financiare derivate în conformitate cu legislația din jurisdicția beneficiarului plății sau din cea a plătitorului și include un transfer hibrid;

(viii) transfer hibrid - orice acord referitor la transferul unui instrument financiar, în cazul în care randamentul aferent instrumentului financiar transferat este tratat în scopuri fiscale ca fiind obținut simultan de mai mult de una dintre părțile la acordul respectiv;

(ix) avantaj fiscal - o scutire fiscală, o reducere a cotei de impozitare sau orice tip de credit/rambursare fiscală, altul decât un credit fiscal pentru impozitul reținut la sursă;

(x) entitate hibridă - orice entitate sau acord care este considerată/considerat ca fiind o entitate impozabilă în temeiul legislației existente dintr-o jurisdicție și ale cărei/cărui venituri sau cheltuieli sunt tratate ca venituri sau cheltuieli ale uneia sau mai multor altor persoane în temeiul legislației dintr-o altă jurisdicție;

(xi) persoană - o persoană fizică sau o entitate;

(xii) sediu permanent ignorat - orice entitate care este tratată ca dând naștere unui sediu permanent în temeiul legislației din jurisdicția în care se află sediul social și care nu este tratată ca dând naștere unui sediu permanent în temeiul legislației din cealaltă jurisdicție;

(xiii) comerciant financiar - o persoană sau o entitate care desfășoară activitatea de cumpărare și vânzare de instrumente financiare, în mod regulat și în nume propriu, cu scop lucrativ;

(xiv) transfer hibrid pe piața reglementată - orice transfer hibrid încheiat de un comerciant financiar în cursul activității uzuale desfășurate, și nu ca parte a unui acord structurat;

12. grup consolidat în scopuri de contabilitate financiară - un grup compus din toate entitățile care sunt incluse în totalitate în situațiile financiare consolidate întocmite în conformitate cu standardele internaționale de raportare financiară sau cu sistemul național de raportare financiară al unui stat membru;

13. acord structurat - orice acord care implică un tratament neuniform al elementelor hibride în care prețul tratamentului neuniform este fixat în clauzele acordului sau un acord care a fost conceput pentru a avea ca rezultat un tratament neuniform al elementelor hibride, cu excepția cazului în care nu s-ar fi putut aștepta în mod rezonabil ca respectivul contribuabil sau o întreprindere asociată să aibă cunoștința de tratament neuniform și acesta/aceasta nu a beneficiat de o parte din valoarea avantajului fiscal rezultat din tratamentul neuniform al elementelor hibride."

ART. 40⁶ Compatibilitatea cu legislația europeană

Dispozițiile prezentului capitol transpun prevederile Directivei 2016/1.164/UE a Consiliului din 12 iulie 2016 de stabilire a normelor împotriva practicilor de evitare a obligațiilor fiscale care au incidență directă asupra funcționării pieței interne, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene seria L nr. 193 din 19 iulie 2016, cu excepția prevederilor referitoare la tratamentul neuniform al elementelor hibride, pentru care termenul de transpunere a fost amânat, potrivit art. 1 pct. 7 din Directiva 2017/952/UE, până la 31 decembrie 2019, din necesitatea continuării lucrărilor.

5. Articolul 40⁶ se modifică:

"ART. 40⁶ Tratamentele neuniforme ale elementelor hibride

(1) În situația în care există un tratament neuniform al unor elemente hibride care are drept rezultat o dublă deducere se aplică una dintre următoarele reguli:

a) în cazul unui contribuabil care desfășoară activitate într-o altă jurisdicție, printr-un sediu permanent, respectiv deține o entitate hibridă stabilită/înregistrată într-o altă jurisdicție, nu i se acordă deducere pentru suma duplicată aferentă unei plăți efectuate/cheltuieli suportate/pierderi suferite de sediul permanent/entitatea hibridă, dedusă în jurisdicția în care este stabilit/înregistrat sediul permanent, respectiv entitatea hibridă;

b) în cazul unei entități hibride/entități tratate drept sediu permanent, nu i se acordă deducerea pentru plata efectuată, cheltuiala suportată sau pierderea suferită de aceasta, în măsura în care jurisdicția investitorului său acordă deducere pentru suma duplicată aferentă plății/ cheltuielii/ pierderii realizate de entitate;

c) orice deducere pentru plata efectuată, cheltuiala suportată sau pierderea suferită de un contribuabil este eligibilă pentru compensare cu venituri cu dublă includere, indiferent dacă acestea apar în perioada fiscală curentă sau în cea ulterioară.

(2) În măsura în care există un tratament neuniform al unor elemente hibride care are drept rezultat o deducere fără includere se aplică una dintre următoarele reguli:

a) în situația în care contribuabilul are calitatea de plătitor, acestuia nu i se acordă deducerea pentru plata efectuată;

b) în situația în care contribuabilul are calitatea de beneficiar al unei plăți, acesta include în veniturile impozabile cuantumul plății respective dacă jurisdicția în care își are originea plata a permis deducerea acesteia.

(3) Unui contribuabil nu i se acordă dreptul de deducere a unei plăți în măsura în care acea plată finanțează, direct sau indirect, cheltuieli deductibile care conduc la un tratament neuniform al elementelor hibride prin intermediul unei tranzacții sau al unei serii de tranzacții între întreprinderi asociate sau încheiate ca parte a unui acord structurat, cu excepția cazului în care unul dintre statele implicate în tranzacție sau în seria de tranzacții a realizat o ajustare echivalentă în raport cu un astfel de tratament neuniform al elementelor hibride.

(4) Se exclud din domeniul de aplicare al alin. (2):

- a) pentru lit. b), tratamentele neuniforme ale elementelor hibride, astfel cum sunt definite la art. 40¹ pct. 11 lit. a) subpct. (ii), (iii), (iv) sau (vi);
- b) pentru lit. a) și b), tratamentele neuniforme ale elementelor hibride care rezultă dintr-o plată de dobânzi efectuată în cadrul unui instrument financiar către o întreprindere asociată, în cazul în care:
 - (i) instrumentul financiar are caracteristici de conversie, de recapitalizare internă sau de reducere a valorii contabile;
 - (ii) instrumentul financiar a fost emis cu scopul unic de a satisface cerințele de capacitate de absorbție a pierderilor aplicabile sectorului bancar și instrumentul financiar este recunoscut ca atare în cerințele de capacitate de absorbție a pierderilor care se aplică contribuabilului;
 - (iii) instrumentul financiar a fost emis:
 - (a) în legătură cu instrumente financiare cu caracteristici de conversie, de recapitalizare internă sau de reducere a valorii contabile, la nivelul unei societăți-mamă;
 - (b) la un nivel necesar pentru a satisface cerințele aplicabile în materie de capacitate de absorbție a pierderilor;
 - (c) nu ca parte a unui acord structurat; și
 - (iv) deducerea totală netă pentru grupul consolidat în cadrul acordului nu depășește cuantumul la care s-ar fi ridicat dacă contribuabilul ar fi emis un astfel de instrument financiar direct pe piață.

(5) Prevederile alin. (4) lit. b) se aplică până la 31 decembrie 2022.

(6) În măsura în care un tratament neuniform al elementelor hibride implică venitul unui sediu permanent ignorat, care nu face obiectul impozitării în România, prin care un contribuabil cu rezidența fiscală în România își desfășoară activitatea într-un alt stat membru/stat terț, contribuabilul român include în baza impozabilă veniturile care, în caz contrar, ar fi atribuite sediului permanent ignorat. Această regulă se aplică, cu excepția cazului în care România scutește veniturile respective în temeiul unei convenții de evitare a dublei impuneri încheiate cu un stat terț.

(7) În măsura în care un transfer hibrid are rolul de a genera o reducere a impozitului reținut la sursă pentru o plată care decurge dintr-un instrument financiar transferat către mai multe părți implicate, beneficiile unei astfel de reduceri se limitează proporțional cu veniturile nete impozabile legate de o astfel de plată."

6. După articolul 40⁶ se introduc patru noi articole, articolele 40⁷ - 40¹⁰:

"ART. 40⁷

Tratamentele neuniforme ale elementelor hibride inversate

(1) În cazul în care una sau mai multe entități nerezidente asociate care dețin în total o participare directă sau indirectă de minimum 50% privind drepturile de vot, capitalul sau cota de profit într-o entitate hibridă înregistrată sau stabilită în România, sunt situate într-o jurisdicție sau în jurisdicții care tratează respectiva entitate hibridă ca pe un contribuabil, entitatea hibridă este considerată rezident fiscal în România și i se percepe impozit pe profit, potrivit prevederilor prezentului titlu, în măsura în care venitul entității hibride nu este impozitat într-un alt mod în temeiul legislației din oricare altă jurisdicție implicată.

(2) Prevederile alin. (1) nu se aplică unui organism de plasament colectiv, stabilit în România, care îmbracă forma unui fond sau a unui organism de investiții cu deținere largă și care deține un portofoliu diversificat de titluri de valoare și face obiectul regulamentului privind protecția investitorilor, conform legilor speciale în materie, inclusiv în ceea ce privește protecția investitorilor.

ART. 40⁸

Tratamentele neuniforme ale rezidenței fiscale

În măsura în care sumele reprezentând plăți, cheltuieli sau pierderi realizate de un contribuabil care își are rezidența fiscală în România și într-o altă jurisdicție fiscală sunt deductibile din baza impozabilă în ambele jurisdicții, contribuabilului nu i se acordă dreptul de deducere în cazul în care cealaltă jurisdicție fiscală permite ca deducerea duplicată să fie compensată cu venituri care nu reprezintă venituri cu dublă includere. În situația în care cealaltă jurisdicție este tot un stat membru și, în temeiul unei convenții de evitare a dublei impuneri încheiate între România și acel stat, contribuabilul nu este considerat ca fiind rezident fiscal în România, acestuia nu i se acordă deducerea pentru plățile/cheltuielile/pierderile respective.

ART. 40⁹ Utilizarea normelor elaborate de Organizația pentru

Cooperare și Dezvoltare Economică în materie de tratamente neuniforme ale elementelor hibride

În aplicarea art. 40⁶ - 40⁸ se utilizează și normele/ conceptele/ definițiile/exemplele elaborate de Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică cuprinse în raportul său privind neutralizarea efectelor schemelor bazate pe tratamentul neuniform al elementelor hibride, acțiunea 2 - raport final 2015, cu modificările și completările ulterioare.

ART. 40¹⁰ Compatibilitatea cu legislația europeană

Dispozițiile prezentului capitol transpun prevederile Directivei 2016/1.164/UE a Consiliului din 12 iulie 2016 de stabilire a normelor împotriva practicilor de evitare a obligațiilor fiscale care au incidență directă asupra funcționării pieței interne, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene, seria L, nr. 193 din 19 iulie 2016, precum și pe cele ale Directivei 2017/952/UE a Consiliului din 29 mai 2017 de modificare a Directivei (UE) 2016/1.164 în ceea ce privește tratamentul neuniform al elementelor hibride care implică țări terțe, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene, seria L, nr. 144 din 7 iunie 2017."

ART. VI

Prin derogare de la prevederile art. 4 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevederile art. I din prezenta ordonanță intră în vigoare în termen de 3 zile de la data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I.

Dispozițiile **art. I** din prezenta ordonanță transpun prevederile referitoare la tratamentul neuniform al elementelor hibride din Directiva 2016/1.164/UE a Consiliului din 12 iulie 2016 de stabilire a normelor împotriva practicilor de evitare a obligațiilor fiscale care au incidență directă asupra funcționării pieței interne, Directiva 2017/952/UE a Consiliului din 29 mai 2017 de modificare a Directivei (UE) 2016/1.164 în ceea ce privește tratamentul neuniform al elementelor hibride care implică țări terțe, Directiva (UE) 2018/1.910 a Consiliului din 4 decembrie 2018 de modificare a Directivei 2006/112/CE în ceea ce privește armonizarea și simplificarea anumitor norme din sistemul taxei pe valoarea adăugată pentru impozitarea schimburilor comerciale dintre statele membre și Directiva (UE) 2019/475 a Consiliului din 18 februarie 2019 de modificare a directivelor 2006/112/CE și 2008/118/CE în ceea ce privește includerea comunei italiene Campione d'Italia și a apelor italiene ale lacului Lugano în teritoriul vamal al Uniunii și în domeniul de aplicare teritorială al Directivei 2008/118/CE.

** Ordonanța Guvernului 6/2020 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, precum și pentru reglementarea unor măsuri fiscal-bugetare a fost publicată în Monitorul Oficial 72 din 31 ianuarie 2020*