



Ministerul Finanțelor
Agencia Națională de Administrare Fiscală
Directia Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca
în colaborare cu
Administrația Județeană a Finanțelor Publice Maramureș



TRATAMENTUL FISCAL ȘI MODUL DE DECLARARE A
VENITURILOR REALIZATE DE PERSOANELE FIZICE DIN PRESTAREA
ACTIVITĂȚILOR DE ASISTENȚĂ MEDICALĂ / STOMATOLOGICĂ

Cadrul legal:

- **Legea nr.227/2015** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- **HG nr.1/2016** pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- **OG nr.124 /1998 ***** Republicată privind organizarea și funcționarea cabinetelor medicale, cu modificările și completările ulterioare;
- **OMFP nr. 3254/2017** privind Registrul de evidență fiscală pentru persoanele fizice, contribuabili potrivit titlului IV din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal;
- **OMFP nr.170/2015** pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind contabilitatea în partidă simplă, cu modificările și completările ulterioare
- **ORDIN nr. 7.015 din 18 decembrie 2024** pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a formularului 212 "Declarație unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice"
- **BROȘURA PRIVIND DECLARAȚIA UNICĂ 2025**
https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/AsistentaContribuabili_r/Brosura_Declaratia_Unica_2025.pdf
- **BROȘURA DEDICATĂ MEDICILOR**
https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/AsistentaContribuabili_r

1. Definirea veniturilor din profesii liberale

Constituie **venituri din profesii liberale** veniturile obținute din prestarea de servicii cu caracter profesional, potrivit actelor normative speciale care reglementează organizarea și exercitarea profesiei respective. (art.67 alin.(2) din Codul fiscal)

Sunt considerate venituri din profesii liberale, cu titlu de exemplu, **veniturile obținute de către: medici**, avocați, notari publici, executori judecătorești, experți tehnici și contabili, contabili autorizați, auditori financiari, consultanți fiscali, arhitecți, traducători, sportivi, precum și alte persoane fizice cu profesii reglementate în condițiile legii **și a îndeplinirii a cel puțin 4 din criteriile prevăzute la art.7 pct.3 din Codul fiscal** (pct.6(8) din Normele metodologice date în aplicarea art.67 alin.(2) din Codul fiscal)

Activitatea independentă este definită ca fiind orice activitate desfășurată de către o persoană fizică, în scopul obținerii de venituri, care îndeplinește cel puțin 4 dintre următoarele criterii:

1. persoana fizică dispune de libertatea de alegere a locului și a modului de desfășurare a activității, precum și a programului de lucru;
2. persoana fizică dispune de libertatea de a desfășura activitatea **pentru mai mulți clienți**;
3. **riscurile** inerente activității sunt asumate de către persoana fizică ce desfășoară activitatea;
4. activitatea se realizează prin utilizarea **patrimoniului** persoanei fizice care o desfășoară;
5. activitatea se realizează de persoana fizică prin utilizarea **capacității intelectuale și/sau a prestației fizice a acesteia**, în funcție de specificul activității;
6. persoana fizică face parte dintr-un **corp/ordin profesional** cu rol de reprezentare, reglementare și supraveghere a profesiei desfășurate, potrivit actelor normative speciale care reglementează organizarea și exercitarea profesiei respective;
7. persoana fizică dispune de libertatea de a desfășura activitatea direct, cu personal angajat sau prin colaborare cu **terțe persoane** în condițiile legii.

Veniturile realizate din prestarea activităților de asistență medicală/stomatologică, în mod individual sau într-o formă de asociere , **reprezintă venituri din profesii liberale și sunt încadrate în categoria veniturilor din activități independente, fiind impozitate în sistem real**, pe baza datelor din contabilitate.

2. Modul de organizare a activității

Prevederi din **OG nr. 124/1998** *** Republicată privind organizarea și funcționarea cabinetelor medicale, cu modificările și completările ulterioare:

Cabinetul medical este unitatea ,cu sau fără personalitate juridică, care furnizează servicii publice, de stat sau private, de asistență medicală umană preventivă, curativă, de recuperare , paleativă și de urgență.

Serviciile de asistență medicală acordate în cabinetele medicale se realizează de medici cu practică autorizată conform legislației în vigoare și alte categorii de personal medical autorizat conform legislației în vigoare.

Cabinetele medicale pot fi înființate și pot furniza servicii de asistență medicală în una dintre următoarele forme:

- a) cabinet medical organizat potrivit prevederilor prezentei ordonanțe pentru medicii care își exercită profesia ca profesie liberală;
- b) societate, potrivit prevederilor Legii societăților nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare;
- c) asociație sau fundație, potrivit prevederilor OG nr. 26/2000 cu privire la asociații și fundații, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 246/2005, cu modificările și completările ulterioare;
- d) în cadrul cultelor religioase și lăcașelor de cult religios;
- e) cabinete de medicină sportivă, cu respectarea prevederilor Legii nr. 321/2007 privind organizarea și funcționarea cabinetelor de medicină sportivă;
- f) cabinete în cadrul instituțiilor publice de asistență socială;
- g) cabinete în cadrul unităților de învățământ;
- h) cabinete în cadrul persoanelor juridice pentru angajații proprii, în cadrul serviciilor interne de prevenire și protecție.

2. Modul de organizare a activității

Cabinetele medicale, fără personalitate juridică, în care medicii își exercită profesia ca profesie liberală sunt:

- a) cabinete medicale individuale;
- b) cabinete medicale grupate;
- c) cabinete medicale asociate;
- d) societăți civile medicale;
- e) cabinete medicale de medicina muncii organizate de persoane juridice, pentru angajații proprii, în cadrul serviciilor interne de prevenire și protecție;
- f) cabinete medicale din structura ministerelor și instituțiilor cu rețea sanitară proprie;
- g) cabinete de recuperare, medicină fizică și balneologie din cadrul centrelor de servicii de recuperare neuromotorie de tip ambulatoriu pentru persoanele adulte cu dizabilități din structura instituțiilor publice de asistență socială;
- h) cabinete medicale școlare/cabinete stomatologice școlare din cadrul unităților de învățământ.

Cabinetele medicale se pot înființa și funcționa potrivit prevederilor Legii nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare (societăți comerciale), cu îndeplinirea următoarelor condiții:

- a)** obiectul de activitate să fie unic - servicii de asistență medicală umană sau obiect principal de activitate: servicii de asistență medicală și, după caz, obiect secundar: servicii publice conexe actului medical, alte activități referitoare la sănătatea umană și/sau învățământ, cercetare, dezvoltare în domeniul medical;
- b)** administratorul sau cel puțin o treime din numărul membrilor consiliului de administrație să fie medici membri ai Colegiului Medicilor din România sau ai Colegiului Medicilor Stomatologi din România.

2.Modul de organizare a activității

Cabinetele medicale se pot înființa potrivit prevederilor OG nr. 26/2000 cu privire la asociații și fundații, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 246/2005, cu modificările și completările ulterioare, cu îndeplinirea următoarelor condiții:

a) să aibă ca scop și obiective furnizarea de servicii de asistență medicală umană;

b) președintele sau cel puțin o treime din numărul membrilor consiliului director să fie medici membri ai Colegiului Medicilor din România sau ai Colegiului Medicilor Stomatologi din România.

Actul de înființare al cabinetelor medicale este certificatul de înregistrare în Registrul unic al cabinetelor medicale, care se întocmește în două exemplare, din care un exemplar se păstrează de către direcția de sănătate publică județeană, respectiv a municipiului București care a emis certificatul, iar un exemplar se înmânează titularului cabinetului medical sau reprezentantului legal al acestuia, după caz. Înființarea cabinetelor medicale, indiferent de forma juridică a acestora, se realizează cu avizul Colegiului medicilor din România și a Colegiului Medicilor stomatologi din România, după caz.

Certificatul de înregistrare în Registrul unic al cabinetelor medicale atestă înființarea cabinetului medical, indiferent de forma de organizare a acestuia.

Controlul privind înființarea, organizarea și funcționarea cabinetelor medicale, indiferent de forma de organizare, se exercită de către personalul împuternicit de Ministerul Sănătății, din cadrul Inspecției Sanitare de Stat și al direcțiilor de sănătate publică județene, respectiv a municipiului București, precum și de către personalul cu atribuții din cadrul Colegiului Medicilor din România și Colegiului Medicilor Stomatologi din România, în funcție de obiectul de activitate al cabinetului medical.

3.Înregistrarea fiscală a CMI/PFI

Cabinetul medical individual (CMI) este forma de exercitare a profesiei de medic, în cadrul căruia își desfășoară activitatea medicul cu drept de liberă practică, titular, care poate avea salariați sau colaboratori medici și/sau orice altă categorie de personal, autorizați conform legislației în vigoare.

Înregistrarea la ANAF a CMI/PFI presupune depunerea următoarelor documente:

◇ Declarația de înregistrare fiscală („Declarație de înregistrare fiscală/Declarație de mențiuni/Declarație de radiere pentru persoanele fizice care desfășoară activități economice în mod independent sau exercită profesii libere”- formularul 070 sau a „Declarației pentru înregistrarea/modificarea în mediu electronic a categoriilor de obligații fiscale declarative înscrise în vectorul fiscal”- formularul electronic 700, după caz), la care se anexează documentele doveditoare ale informațiilor cuprinse în declarație.

După înregistrarea la ANAF și obținerea certificatului de înregistrare fiscală(CIF), CMI/PFI poate încheia contracte de prestări servicii cu diferiți furnizori privați de servicii medicale(clinici,spitale private , cabinete medicale private, etc.).

3.1. Modificări ulterioare înregistrării fiscale

Modificările ulterioare ale datelor din declarația de înregistrare fiscală trebuie aduse la cunoștința organului fiscal competent, în termen de 15 zile de la data producerii acestora, prin completarea și depunerea declarației de mențiuni, respectiv a formularului 070 sau a formularului 700, după caz.

3.2.Încetarea calității de subiect de drept fiscal

La încetarea calității de subiect de drept fiscal, contribuabilii trebuie să solicite radierea înregistrării fiscale, prin depunerea unei declarații de radiere, în termen de 30 de zile de la încetarea calității de subiect de drept fiscal și care trebuie însoțită de certificatul de înregistrare fiscală în vederea anulării acestuia.

4. Asocieri fără personalitate juridică

În cadrul fiecărei **asocieri fără personalitate juridică, constituită potrivit legii, asociații au obligația să încheie contracte de asociere în formă scrisă, la începerea activității**, care să cuprindă inclusiv date referitoare la:

- a) părțile contractante;
- b) obiectul de activitate și sediul asociației;
- c) contribuția asociaților în bunuri și drepturi;
- d) cota procentuală de participare a fiecărui asociat la veniturile sau pierderile din cadrul asocierii corespunzătoare contribuției fiecăruia;
- e) desemnarea asociatului care să răspundă pentru îndeplinirea obligațiilor asociației față de autoritățile publice;
- f) condițiile de încetare a asocierii.

Contribuțiile asociaților conform contractului de asociere nu sunt considerate venituri pentru asociație.

Contractul de asociere se înregistrează la organul fiscal competent, în termen de 30 de zile de la data încheierii acestuia.

Organul fiscal are dreptul să refuze înregistrarea contractelor, în cazul în care acestea nu cuprind datele solicitate conform prezentului alineat. (art. 125 alin. (2) din Codul fiscal)

4. Asocieri fără personalitate juridică

În sensul art. 125 din Codul fiscal **sunt supuse obligației de încheiere și înregistrare a unui contract de asociere atât asociațiile fără personalitate juridică**, ale căror constituire și funcționare sunt reglementate prin acte normative speciale, respectiv asociații familiale, **cabinete medicale grupate, cabinete medicale asociate, societate civilă medicală**, cabinete asociate de avocați, societate civilă profesională de avocați, notari publici asociați, asociații în participațiune constituite potrivit legii, cât și orice asociere fără personalitate juridică constituită în baza Codului civil. (pct.41(1) din HG nr.1/2016 ,cu modificările și completările ulterioare)

Asociatul desemnat are și următoarele obligații:

- a) să asigure organizarea și conducerea evidențelor contabile, în conformitate cu prevederile cap. II al titlului IV din Codul fiscal;
- b) să determine venitul net/pierderea obținut/obținută în cadrul asociației, precum și distribuirea venitului net/pierderii pe asociați potrivit prevederilor art. 125 alin. (5) din Codul fiscal;
- c) **să înregistreze contractul de asociere, precum și orice modificare a acestuia la organul fiscal la care asociația este înregistrată în evidența fiscală, în termen de 30 de zile de la data încheierii acestuia.** Prin sediul asociației se înțelege locul principal de desfășurare a activității asociației;
- d) alte obligații ce decurg din aplicarea titlului IV din Codul fiscal.

(pct.41(2) din HG nr.1/2016 ,cu modificările și completările ulterioare)

4. Asocieri fără personalitate juridică

Pentru veniturile realizate în anul 2025, asocierile fără personalitate juridică constituite de persoanele fizice au obligația depunerii *Declarației anuale de venit pentru asocierile fără personalitate juridică și entități supuse regimului transparenței fiscale* - formular 204.

Declarația se depune de către asociatul desemnat prin contract să răspundă pentru îndeplinirea obligațiilor asocierii față de autoritățile publice, **până în ultima zi a lunii februarie a anului următor celui de raportare** și cuprinde distribuția venitului net/pierderii aferent asociațiilor.

Modelul și conținutul formularului 204 "*Declarație anuală de venit pentru asocieri fără personalitate juridică și entități supuse regimului transparenței fiscale*" a fost aprobat prin OPANAF nr. 470/2021, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru anul 2025, fiecare asociat are obligația de a depune, până la data de 25 mai 2026 inclusiv, Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, în care va înscrive venitul net/pierdere care îi revine din activitatea asociației, pe baza datelor înscrise în D204 transmisă de către asociatul desemnat.

5. Stabilirea venitului net anual

Venitul net anual din activități independente se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, ca diferență între venitul brut și cheltuielile deductibile efectuate în scopul realizării de venituri, cu excepția situațiilor în care sunt aplicabile prevederile art. 68¹ și 69. (art. 68 alin. (1) din Codul fiscal)

Venitul net anual = Venitul brut - Cheltuielile deductibile efectuate în scopul realizării de venituri

Regulile generale de stabilire a venitului net anual din activități independente determinate în sistem real, pe baza datelor din contabilitate sunt reglementate de art. 68 din Codul fiscal și în Normele metodologice date în aplicarea acestuia. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 68 alin. (4) - (7) din Codul fiscal.

Pentru veniturile din activități independente, pentru care venitul net anual se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, la determinarea venitului net anual impozabil, **contribuabilul stabilește:**

a) venitul net anual recalculat/pierdere netă recalculată pe fiecare sursă din categoriile de venituri prevăzute, prin deducerea din venitul net anual, determinat în sistem real, a pierderilor fiscale reportate;

b) venitul net anual impozabil care se determină prin însumarea tuturor veniturilor nete anuale, recalculate, prevăzute mai sus, **din care se deduc** contribuția de asigurări sociale (**CAS**) și contribuția de asigurări sociale de sănătate (**CASS**) datorate potrivit prevederilor titlului V- Contribuții sociale obligatorii, **cu excepția diferenței de contribuție de asigurări sociale de sănătate prevăzută la art. 174 alin. (6).** (art. 118 alin. (2) din Codul fiscal)

Veniturile din activități independente, ce se realizează într-o fracțiune de an sau în perioade diferite ce reprezintă fracțiuni ale aceluiași an, se consideră venit anual. (art. 118 alin. (3) din Codul fiscal)

5. Stabilirea venitului net anual

Pierderi fiscale anuale

Pierderile fiscale anuale înregistrate în anii precedenți anului 2024, rămase necompensate la data de 31 decembrie 2023, se compensează din veniturile nete anuale sau, după caz, câștigurile nete anuale realizate începând cu anul 2024, pe perioada rămasă din cei 7 ani, în limita a 70% din veniturile nete anuale sau, după caz, câștigurile nete anuale respective. Pentru aplicarea limitei de 70%, pierderile fiscale anuale înregistrate în anii precedenți anului 2024, rămase necompensate la data de 31 decembrie 2023, se cumulează cu pierderile fiscale anuale înregistrate începând cu anul 2024. (art.133 alin.(27) din Codul fiscal)

Începând cu veniturile obținute în anul 2024, pierderea fiscală anuală înregistrată pe fiecare sursă din activități independente, determinată în sistem real, se reportează și se compensează de către contribuabil în limita a 70% din veniturile nete anuale, obținute din aceeași sursă de venit în următorii 5 ani fiscali consecutivi. (art.118 alin.(4) din Codul fiscal)

Regulile de reportare a pierderilor sunt următoarele:

- a) reportul se efectuează **cronologic, în funcție de vechimea pierderii**, în următorii **5 ani** consecutivi;
- b) dreptul la report este personal și netransmisibil;
- c) pierderea reportată, necompensată după expirarea perioadei prevăzute la lit. a), reprezintă **pierdere definitivă a contribuabilului**. (art.118 alin.(5) din Codul fiscal)

5. Stabilirea venitului net anual

Impozitul anual datorat se stabilește de contribuabili în declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice pentru veniturile realizate în anul fiscal anterior, **prin aplicarea cotei de 10% asupra venitului net anual impozabil.**

Plata impozitului pentru venitul net anual impozabil se efectuează la bugetul de stat, până la data de 25 mai inclusiv, a anului următor celui de realizare a venitului.

Contribuabilii, persoane fizice, care realizează în anul 2025 venituri din activități independente, respectiv din prestarea activităților de asistență medicală/stomatologică, au obligația declarării venitului net anual și a stabilirii impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale obligatorii prin completarea în mod corespunzător a Declarației unice (D212), până la data de 25 mai 2026, inclusiv.

Începând cu anul 2025, structura *Declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice* a suferit modificări, fiind eliminată obligația estimării veniturilor, impozitului și contribuțiilor sociale datorate, respectiv obligația completării Capitolului II din Declarația unică.

În noul formular 212, Capitolul II se utilizează pentru exercitarea de către persoanele fizice a opțiunii de a plăti contribuția de asigurări sociale de sănătate (CASS) pentru obținerea calității de asigurat.

Astfel, persoanele fizice **care încep în cursul anului fiscal 2025 să desfășoare activități independente**, altele decât cele din contracte sportive încheiate potrivit Legii nr. 69/2000, cu modificările și completările ulterioare, precum și **cele care au înregistrat pierdere fiscală în anul fiscal anterior sau un venit net anual egal cu zero, pot opta** pentru plata CASS pentru anul 2025, prin completarea Cap. II - Date privind contribuția de asigurări sociale de sănătate (CASS) datorată de către persoanele fizice care optează pentru plata contribuției pentru anul 2025.

5. Stabilirea venitului net anual

Evidența contabilă

Contribuabilii care obțin venituri din profesii liberale sunt obligați să organizeze și să conducă contabilitatea, cu respectarea reglementărilor în vigoare privind evidența contabilă și să completeze registrele și alte documente contabile prevăzute de legislația în materie.

Contribuabilii ale căror venituri sunt determinate în sistem real și **care conduc contabilitatea în partidă simplă** pot opta pentru conducerea evidenței contabile pe baza regulilor contabilității în partidă dublă, potrivit reglementărilor emise în acest sens.

(OMFP nr.170/2015 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind contabilitatea în partidă simplă, cu modificările și completările ulterioare)

Registre obligatorii

■ **Registrul de evidență fiscală**, în vederea stabilirii venitului net anual. Modelul și conținutul Registrului de evidență fiscală a fost aprobat prin **OMFP nr. 3254/2017** privind Registrul de evidență fiscală pentru persoanele fizice, contribuabili potrivit titlului IV din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Pentru evidențierea în contabilitatea în partidă simplă a operațiunilor efectuate se utilizează următoarele registre contabile:

■ **Registrul-jurnal de încasări și plăți** (cod 14-1-1/b), care servește la înregistrarea cronologică a tuturor sumelor încasate și plătite, atât în numerar, cât și prin conturi bancare. Sumele înregistrate în Registrul-jurnal de încasări și plăți (cod 14-1-1/b) se totalizează lunar;

■ **Registrul-inventar** (cod 14-1-2/b), servește la înregistrarea elementelor de natura activelor și datoriilor inventariate. Toate bunurile, drepturile și obligațiile aferente desfășurării activității se înscriu în Registrul inventar și constituie patrimoniul afacerii;

■ **Opțional**; Registrul unic de control.

6.OBLIGAȚIILE FISCALE DECLARATIVE ȘI DE PLATĂ DIN PUNCT DE VEDERE AL CONTRIBUȚIILOR SOCIALE -Contribuția de asigurări sociale

6.1.1. Baza anuală de calcul al contribuției de asigurări sociale

Persoanele fizice care în anul fiscal pentru care se depune Declarația unică , **au realizat venituri din activități independente** (cu excepția celor din vânzarea energiei electrice de către prosumatorii, persoane fizice, altele decât cele organizate conform OUG nr. 44/2008, cu modificări le și completările ulterioare, la furnizorii de energie electrică cu care respectivii prosumatori au încheiate contracte de furnizare a energiei electrice, dacă centralele electrice de producere a energiei electrice din surse regenerabile pe care le dețin au puterea electrică instalată de cel mult 27 kW pe loc de consum) **și din drepturi de proprietate intelectuală** (cu excepția celor din exploatarea de către moștenitori a drepturilor de proprietate intelectuală, precum și în cazul remunerației reprezentând dreptul de suită și al remunerației compensatorii pentru copia privată), din una sau mai multe surse și/sau categorii de venituri, **a căror valoare anuală cumulată este cel puțin egală cu 12 salarii minime brute pe țară, datorează contribuția de asigurări sociale la o bază de calcul stabilită astfel:**

Baza anuală de calcul al CAS, o reprezintă **VENITUL ALES DE CONTRIBUABIL**, care *nu poate fi mai mic decât:*

- a). nivelul de 12 salarii minime brute pe țară, în cazul veniturilor realizate cuprinse între 12 salarii minime brute pe țară inclusiv și 24 de salarii minime brute pe țară;
- b). nivelul de 24 de salarii minime brute pe țară, în cazul veniturilor realizate cel puțin egale cu 24 de salarii minime brute pe țară.

Încadrarea în plafonul anual de cel puțin 12 salarii minime brute pe țară sau de cel puțin 24 de salarii minime brute pe țară, după caz, **se efectuează prin cumularea veniturilor nete și/sau a normelor anuale de venit din activități independente** determinate în sistem real/norma de venit, potrivit art. 68 și 69, **a venitului brut realizat în baza contractelor de activitate sportivă** potrivit art. 68¹, **precum și a veniturilor nete din drepturi de proprietate intelectuală** determinate potrivit art. 72, art. 72¹ și 73, realizate în anul pentru care se datorează contribuția.

6.1.2. Cota de calcul al contribuției de asigurări sociale

Contribuția de asigurări sociale se calculează prin aplicarea cotei de **25% asupra bazei anuale de calcul.**

6.OBLIGAȚIILE FISCALE DECLARATIVE ȘI DE PLATĂ DIN PUNCT DE VEDERE AL CONTRIBUȚIILOR SOCIALE -Contribuția de asigurări sociale

6.1.3. Termenul de declarare și de plată a contribuției de asigurări sociale

-25 mai 2026 inclusiv, în vederea declarării venitului realizat și stabilirii/definitivării impozitului anual pe venit și a contribuțiilor sociale, fiind totodată și termen de plată pentru obligațiile fiscale aferente anului 2025.

6.1.4. Mențiuni privind contribuția de asigurări sociale

Contribuabilul nu datorează contribuția de asigurări sociale pentru veniturile realizate din activitatea independentă dacă:

- este asigurat în sisteme proprii de asigurări sociale și nu are obligația asigurării în sistemul public de pensii potrivit legii;
 - are calitatea de pensionar.
- [art.150 din Codul Fiscal]

6.1.5. Exercițarea opțiunii pentru plata contribuției de asigurări sociale

Persoana fizică al cărei venit nu se încadrează în plafonul de 12 salarii minime brute pe țară poate opta pentru plata contribuției de asigurări sociale pentru anul curent, în condițiile prevăzute pentru persoanele care estimează că realizează venituri anuale peste nivelul a 12 salarii minime brute pe țară.

[art.148 alin.(4) din Codul Fiscal]

6.1.6. Prevederi speciale privind calculul și declararea contribuției de asigurări sociale



6.OBLIGAȚIILE FISCALE DECLARATIVE ȘI DE PLATĂ DIN PUNCT DE VEDERE AL CONTRIBUȚIILOR SOCIALE -Contribuția de asigurări sociale

Venitul realizat în 2025	Baza anuală de calcul nu poate fi mai mică de:	Venitul ales (exemplu)	CAS datorată pentru 2025
[48.600 lei-97.200 lei)	12 SMBT $12 \times 4.050 = 48.600 \text{ lei}$	48.600 lei	$48.600 \times 25 / 100 = 12.150 \text{ lei}$
[48.600 lei-97.200 lei)	12 SMBT $12 \times 4.050 = 48.600 \text{ lei}$	50.000 lei	$50.000 \times 25 / 100 = 12.500 \text{ lei}$
$\geq 97.200 \text{ lei}$	24 SMBT $24 \times 4.050 = 97.200 \text{ lei}$	97.200 lei	$97.200 \times 25\% = 24.300 \text{ lei}$
$\geq 79.200 \text{ lei}$	24 SMBT $24 \times 4.050 = 97.200 \text{ lei}$	100.000 lei	$100.000 \times 25\% = 25.000 \text{ lei}$



6.OBLIGAȚIILE FISCALE DECLARATIVE ȘI DE PLATĂ DIN PUNCT DE VEDERE AL CONTRIBUȚIILOR SOCIALE -Contribuția de asigurări sociale

S-a eliminat obligația de a depune în anul curent Declarația unică pentru declararea venitului estimat (Cap. II), impozitului pe venit, a CAS și a CASS, capitolul privind veniturile estimate, precum și pentru toate celelalte situații în care intervine în cursul anului fiscal începerea sau încetarea unei activități independente, precum și cei care întrerup temporar activitatea sau intră în suspendare temporară a activității potrivit legislației în materie.

[abrogarea art.120, art.151 alin.(3) din Codul Fiscal]

Pentru contribuabilii care datorează CAS **și care în cursul anului de realizare a venitului se încadrează în categoria persoanelor exceptate de la plata CAS** (sunt asigurate la un sistem propriu de asigurari sociale sau venituri din pensii) , baza anuală de calcul al CAS o reprezintă venitul ales de contribuabil, care nu poate fi mai mic decât echivalentul salariului minim brut pe țară înmulțit cu numărul de luni calculat de la începutul anului în care se produce evenimentul până la luna în care contribuabilul se încadrează în categoria persoanelor exceptate de la plata contribuției.

Dacă venitul anual realizat corespunzător lunilor de activitate luate în calcul, cumulat (conf. art. 148 alin. (3)), din una sau mai multe surse de venituri, este sub nivelul plafonului minim astfel recalculat, contribuabilul nu datorează contribuția de asigurări sociale pentru anul respectiv.

[art.151 alin.(3) din Codul Fiscal]



6.OBLIGAȚIILE FISCALE DECLARATIVE ȘI DE PLATĂ DIN PUNCT DE VEDERE AL CONTRIBUȚIILOR SOCIALE -Contribuția de asigurări sociale

În situația în care persoanele fizice care realizează venituri din activități independente și venituri din drepturi de proprietate intelectuală au efectuat plăți înainte de termenul legal prevăzut de lege în contul contribuției de asigurări sociale datorate pentru anul în care sunt realizate veniturile, iar venitul realizat cumulativ din una sau mai multe surse de venituri este sub nivelul a 12 salarii minime brute pe țară, precum și în cazul persoanelor care au optat pentru plata contribuției sau al celor care se încadrează în categoria persoanelor exceptate de la plata contribuției potrivit art. 150, contribuția plătită nu se restituie, aceasta fiind valorificată la stabilirea elementelor necesare determinării dreptului de pensie, potrivit legii.

[art.151 alin.(4) din Codul Fiscal]



7 .OBLIGAȚIILE FISCALE DECLARATIVE ȘI DE PLATĂ DIN PUNCT DE VEDERE AL CONTRIBUȚIILOR SOCIALE -Contribuția de asigurări sociale de sănătate



Persoanele fizice care în anul fiscal (2025) pentru care se depune declarația unică-capitolul I realizează venituri din activități independente, datorează CASS la o bază anuală de calcul egală cu suma rezultată prin cumularea venitului net anual realizat/brut sau normei anuale de venit, respectiv a normei anuale de venit ajustate, după caz, stabilite potrivit art. 68, 68¹ și 69, după caz, **care nu poate fi mai mare decât cea corespunzătoare unei baze anuale de calcul egale cu nivelul de 60 de salarii minime brute pe țară.**

La determinarea bazei anuale de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate **nu se iau în considerare pierderile fiscale anuale.** [art.170,alin.(1) din Codul Fiscal]

CASS se calculează de către contribuabilii care în anul fiscal pentru care se depune declarația unică -Capitolul I au realizat venituri din activități independente, altele decât cele desfășurate în baza contractelor de activitate sportivă (art. 68¹), prin aplicarea cotei de 10 % asupra bazei anuale de calcul .

IMPORTANT !

Veniturile din activități independente **nu se mai însumează cu celelalte venituri** pentru stabilirea obligației de plată a CASS.

- **CASS se determină ca procent de 10% din venitul net din activități independente**, existând și anumite situații în care se calculează la un plafon minim de 6 salarii minime brute pe țară dar și situații în care se calculează la un plafon maxim de 60 salarii minime brute pe țară dacă venitul net anual realizat depășește acest prag de 60 de salarii minime brute pe țară;

Dacă baza anuală de calcul a CASS, cumulată, la veniturile din activități independente , corespunzătoare veniturilor **estimate/realizate** sau pentru care s-a aplicat reținerea la sursă în cursul anului 2025, după caz, este mai mică decât baza de calcul egală cu nivelul de 6 salarii minime br. pe țară ,

, persoanele fizice datorează CASS, respectiv o diferență de CASS, după caz, până la nivelul celei corespunzătoare bazei de calcul egale cu 6 salarii min. br. pe țară **și depun declarația unică până la 25 mai inclusiv a anului următor (25 mai 2026)**, celui de realizare a venitului.

[art.174, alin.(6) din Codul Fiscal]

7.OBLIGAȚIILE FISCALE DECLARATIVE ȘI DE PLATĂ DIN PUNCT DE VEDERE AL CONTRIBUȚIILOR SOCIALE -Contribuția de asigurări sociale de sănătate



Diferența de CASS nu se datorează pentru anul 2025 dacă PF a realizat venituri:

- a) din salarii și asimilate salariilor la un nivel cel puțin egal cu 6 salarii minime brute pe țară, sau
- b) din cele prevăzute la art. 155 alin. (1) lit. c)-h)-(drepturi proprietate intelectuală, cedarea folosinței bunurilor, titluri de valoare, pentru care datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate la un nivel cel puțin egal cu 6 salarii minime brute pe țară.
- c) s-au încadrat în categoriile de persoane exceptate de la plata contribuției de asigurări sociale de sănătate prevăzute la art. 154 alin. (1) lit. a)-c) și e)-g);
- d) au optat pentru plata contribuției de asigurări sociale de sănătate, potrivit art. 180 alin. (1) din Codul fiscal.

Pot opta în anul curent pentru plata CASS în cazul persoanelor fizice care desfășoară activități independente și care:

- încep în cursul anului fiscal activitatea independentă, alta decât cea din contracte sportive,
- au înregistrat pierdere fiscală în anul fiscal anterior, sau
- au înregistrat un venit net anual egal cu zero.

La persoanele fizice care optează în cursul anului pentru plata CASS :

$\text{CASS datorată } 2025 = 6 \times 4.050 = 24.300 \text{ lei} \times 10 \% = 2.430 \text{ lei}$, indiferent de data la care exercită opțiunea.

7.OBLIGAȚIILE FISCALE DECLARATIVE ȘI DE PLATĂ DIN PUNCT DE VEDERE AL CONTRIBUȚIILOR SOCIALE -Contribuția de asigurări sociale de sănătate

- **Toate persoanele care obțin venituri din activități independente datorează CASS întrucât aceste venituri nu se mai raportează la un plafon** sub care nu se datorează CASS , dar s-a menținut un plafon minim distinct de 6,12, respectiv 24 salarii minime brute pe țară la celelalte venituri cum sunt:
drepturi de proprietate intelectuală, asocierea cu o persoană juridică, contribuabil potrivit titlului II sau titlului III din Codul fiscal, cedarea folosinței bunurilor, din activități agricole, silvicultură și piscicultură, investiții, venituri din alte surse, definite conform art. 114 din Codul fiscal, unde contribuabilul datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate, diferențiat, **dacă suma acestor venituri depășește:**
 - nivelul de 6 salarii minime brute pe țară ($6 \times 4.050 = 24.300$ lei) ;
 - nivelul de 12 salarii minime brute pe țară ($12 \times 4.050 = 48.600$ lei) ;
 - nivelul de 24 de salarii minime brute pe țară. ($24 \times 4.050 = 97.200$ lei) ;

La verificarea încadrării venitului în plafoanele anuale, precum și la stabilirea bazei anuale de calcul la CAS și CASS se utilizează nivelul salariului minim brut pe țară garantat în plată de :

-**4.050 lei**, stabilit prin H.G. nr 1505/2024, pentru anul fiscal **2025**;

ANAF
Direcția Generală Regională
a Finanțelor Publice - Cluj-Napoca

7

Daca se rectifica doar acest capitol, atunci Capitolul I nu se completeaza.

☐

1

1

la

1

1

[illegible][illegible]

2.CASS datorat (rd.1 x 10%)

7.OBLIGAȚIILE FISCALE DECLARATIVE ȘI DE PLATĂ DIN PUNCT DE VEDERE AL CONTRIBUȚIILOR SOCIALE -Contribuția de asigurări sociale de sănătate



În cazul persoanelor fizice care desfășoară activități independente , determinate în sistem real și optează în anul curent 2025 pentru plata contribuției de asigurări sociale de sănătate , iar în cursul aceluiași an, ulterior exprimării opțiunii, se încadrează în categoriile de persoane exceptate de la plata CASS , potrivit art.154 alin.(1) din Codul Fiscal, **CASS datorată** la plafonul de 6 salarii minime brute pe țară, **nu se recalculează**.

[art.180,alin.(5) din Codul Fiscal]

Persoanele fizice care au realizat venituri din activități independente și care în cursul aceluiași an fiscal au optat pentru plata CASS , potrivit art. 180 alin. (1) depun Declarația unică până la data de 25 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a veniturilor. În acest caz, CASS datorată , calculată prin aplicarea cotei de 10% la baza de calcul reprezentând 6 salarii minime brute pe țară, este luată în calcul la stabilirea CASS anuale calculate potrivit art. 170 alin. (1), astfel:

a) **în cazul în care baza anuală de calcul a CASS este mai mare decât nivelul a 6 salarii minime brute pe țară**, datorează diferența de CASS între cea aferentă bazei anuale de calcul și cea aferentă bazei de calcul reprezentând 6 salarii minime brute pe țară;

b) **în cazul în care baza anuală de calcul al CASS este mai mică sau egală cu nivelul a 6 salarii minime brute pe țară**, datorează CASS calculată prin aplicarea cotei de 10% la baza de calcul reprezentând 6 salarii minime brute pe țară.

[art.174,alin.(9) din Codul Fiscal]

8.OBLIGAȚIILE FISCALE DECLARATIVE ȘI DE PLATĂ DIN PUNCT DE VEDERE AL CONTRIBUȚIILOR SOCIALE -EXEMPLE



Exemplu1 :

O persoană fizică își începe activitatea independentă de asistență medicală (PFI) la data de 01.06.2025, activitate ce se va desfășura în mod continuu până la finele anului 2025, iar venitul net anual determinat în sistem real este cel puțin egal cu plafonul de 24 salarii minime brute pe țară (venit brut realizat 120.600 lei , cheltuieli deductibile 23.300 lei si un venit net anual de 97.300 lei.

PFI datorează CAS iar venitul ales sa se asigure la sistemul public de pensii este 100.000 lei (în anul 2025, salariul minim brut este de 4.050 lei, iar baza minimă anuală de calcul al CAS este cel puțin 97.200 lei).

CAS aferentă se calculează astfel:

CAS datorată aferentă anului 2025= 100.000 lei x 25% = 25.000 lei (CAS)

CASS datorată, aferentă anului 2025 =97.300 X10%= 9.730 lei (CASS)

Suma veniturilor nete recalculate din activitati independente, impuse in sistem real= 97.300 lei

-CAS deductibila - 25.000 lei,

-CASS deductibilă- 9.730 lei,

-Venit net anual impozabil: 97.300 lei -25.000 lei -9.730 lei =62.570 lei

-Total Impozit venit anual 2025 datorat **-6.257 lei.**

8.OBLIGAȚIILE FISCALE DECLARATIVE ȘI DE PLATĂ DIN PUNCT DE VEDERE AL CONTRIBUȚIILOR SOCIALE -EXEMPLE

Exemplu2 :

Stabilire impozit, C.A.S. și C.A.S.S. deductibilă pentru calculul impozitului pe venit datorat, pentru anul 2025, pe venitul net anual din activități independente și din drepturi de proprietate intelectuală, impuse în sistem real

În anul 2025 o persoană fizică realizează venituri din drepturi de proprietate intelectuală, înregistrând un venit net anual în sumă de 40.000 lei, determinat în sistem real, pe baza datelor din contabilitate.

În anul 2025, aceeași persoană realizează din activități independente, în sistem real, un venit net anual în sumă de 65.000 lei.

Obligații din punct de vedere al impozitului pe venit:

Obligații din punct de vedere al CAS:

-**Total venituri anuale** realizate din activități independente și drepturi de proprietate intelectuală, potrivit art 148 alin.(2) : 105.000 lei,

- **Baza anuală de calcul CAS : 98.000 lei** - venit ales care nu poate fi mai mic decât nivelul a 24 salarii minime brute pe țară ($12 \times 4050 = 97.200$ lei), în vigoare la 1 ianuarie 2025 .

- **CAS datorat pentru anul 2025 :24.500 lei .**

8.OBLIGAȚIILE FISCALE DECLARATIVE ȘI DE PLATĂ DIN PUNCT DE VEDERE AL CONTRIBUȚIILOR SOCIALE -EXEMPLE

Exemplu 2 :

Stabilire impozit, C.A.S. și C.A.S.S. deductibilă pentru calculul impozitului pe venit datorat, pentru anul 2025, pe venitul net anual din activități independente și din drepturi de proprietate intelectuală, impuse în sistem real

I.Suma veniturilor nete anuale din drepturi de proprietate intelectuală, impuse în sistem real : 40.000 lei

-Total venituri anuale realizate din activități independente și drepturi de proprietate intelectuală, potrivit art.148 alin.(2) :105.000 lei

Pondere venitul net anul determinat în sistem real la venituri din drepturi de proprietate intelectuală, în total venituri cumulate: $40.000/105.000 = 0,38$

-CAS deductibilă la 24.500 lei X 0,38 = 9.310 lei

-Venit net anual impozabil realizat din drepturi de proprietate intelectuală: 40.000 lei - 9.310 lei = 30.690 lei.

-Total impozit anual datorat la veniturile din drepturi de proprietate intelectuală : $30.690 \times 10\% = 3.069$ lei.

-CASS datorată pentru anul 2025, în condițiile în care nu realizează alte venituri decât cele descrise la ex.2:

Baza anuală de calcul a CASS este $6 \times 4.050 = 24.300$ lei

CASS datorată pentru anul 2025 la veniturile din drepturi de proprietate intelectuală 2025: $24.300 \times 10\% = 2.430$ lei.

8.OBLIGAȚIILE FISCALE DECLARATIVE ȘI DE PLATĂ DIN PUNCT DE VEDERE AL CONTRIBUȚIILOR SOCIALE -EXEMPLE

Exemplu2 :

Stabilire impozit, C.A.S. și C.A.S.S. deductibilă pentru calculul impozitului pe venit datorat, pentru anul 2025, pe venitul net anual din activități independente și din drepturi de proprietate intelectuală, impuse în sistem real

II.Stabilirea CAS deductibile pentru calculul impozitului pe venit la veniturile din activități independente

-Venit net anual din activități independente impuse în sistem real: 65.000 lei

-Total venit anual realizat din activități independente și drepturi de proprietate intelectuală:105.000 lei.

-Pondere venitul net anual determinat în sistem real în total venituri cumulat potrivit art.148 alin.(2) Cod Fiscal: $65.000 / 105.000 = 0,61905$

Venitul ales pentru asigurare la CAS =98.000 lei.

CAS anuală datorată : 24.500 lei

CAS deductibilă pentru venitul net anual din activități independente:

$24.500 \times 0,61905 = 15.167$ lei

8.OBLIGAȚIILE FISCALE DECLARATIVE ȘI DE PLATĂ DIN PUNCT DE VEDERE AL CONTRIBUȚIILOR SOCIALE -EXEMPLE

Exemplu2 :

Stabilire impozit, C.A.S. și C.A.S.S. deductibilă pentru calculul impozitului pe venit datorat, pentru anul 2025, pe venitul net anual din activități independente și din drepturi de proprietate intelectuală, impuse în sistem real

Stabilirea CASS deductibile pentru calculul impozitului pe venit la veniturile din activități independente

-Venit net anual din activități independente, impuse în sistem real: 65.000 lei

-Total venit anual cumulat din activități independente stabilit potrivit art.170 alin.(1) Cod Fiscal:65.000 lei

-Pondere venitul net anual determinat în sistem real în total venituri cumulat potrivit art.170 alin.(1) Cod Fiscal: $65.000 / 65.000 = 1$.

CASS datorată : **6.500 lei**

Venit net anual impozabil din activități independente

65.000 lei -15.167 (CAS) -6.500 lei (CASS)=43.333 lei.

Total impozit anual datorat la veniturile din activități independente = $43.333 \times 10\% = 4.333$ lei

9.OBLIGAȚIILE FISCALE DE PLATĂ DIN PUNCT DE VEDERE AL CONTRIBUȚIILOR SOCIALE

Modalitățile de îndeplinire a obligațiilor de plată :

Ca modalități de efectuare a plăților către Agenția Națională de Administrare Fiscală, enumerăm :

- cu cardul bancar sau numerar la casieriile Trezoreriei Statului pe raza cărora contribuabilii/plătitorii își au domiciliul fiscal;
- on-line, cu cardul, prin intermediul Spațiului Privat Virtual sau al platformei Ghiseul.ro
- prin virament bancar;
- cu mandat poștal, prin intermediul oficiilor poștale.
- Informații suplimentare privind modalitățile de efectuare a plăților se regăsesc în Broșura privind modalitățile de efectuare a plăților către Agenția Națională de Administrare Fiscală.

9.OBLIGAȚIILE FISCALE DE PLATĂ DIN PUNCT DE VEDERE AL CONTRIBUȚIILOR SOCIALE



Plata impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale obligatorii aferente veniturilor realizate în anul **2025** se efectuează la bugetul de stat până la data de



25.05.2026

CAS

Contribuția de asigurări sociale

CASS

Contribuția de asigurări sociale de sănătate

IV

Impozit pe venit



10.OBLIGATIA DE A UTILIZA APARATE DE MARCAT ELECTRONICE FISCALE

Operatorii economici care încasează, integral sau parțial, cu numerar sau prin utilizarea cardurilor de credit/debit sau a substitutelor de numerar contravaloarea bunurilor livrate cu amănuntul, precum și a prestărilor de servicii efectuate direct către populație sunt obligați să utilizeze aparate de marcat electronice fiscale.

Prin operatori economici se înțelege persoanele fizice și juridice, întreprinderile familiale, precum și orice alte entități, cu excepția instituțiilor publice, care încasează, pe teritoriul României, inclusiv în punctele de control pentru trecerea frontierei de stat, integral sau parțial, cu numerar sau prin utilizarea cardurilor de credit/debit sau a substitutelor de numerar, de la persoane fizice sau juridice, contravaloarea bunurilor livrate cu amănuntul, precum și a prestărilor de servicii efectuate direct către populație.

Acești utilizatori, cu excepția celor care utilizează aparate de marcat electronice fiscale care nu înglobează constructiv dispozitivul de imprimare, au obligația să emită bonuri fiscale cu aparate de marcat electronice fiscale și să le înmâneze clienților. La solicitarea clienților, utilizatorii vor elibera acestora și factură (...)

-[art.1 din OUG nr.28/1999 , cu modificările și completările ulterioare]

Se exceptează încasările efectuate din activități desfășurate ca profesii libere (ex. avocati,medici, consultanti fiscali,experți contabili,arhitecti, traducători etc.) sub toate formele de organizare care nu implică crearea unei societăți comerciale.

-[art.2 ,lit.f). din OUG nr.28/1999 , cu modificările și completările ulterioare]

În situațiile în care pentru încasarea cu numerar a contravalorii bunurilor livrate cu amănuntul și a serviciilor efectuate către populație, în cazul activităților prevăzute la **art.2 lit. f)., h)., i).-l).** din OUG nr.28/1999 , cu modificările si completările ulterioare, nu sunt utilizate aparate de marcat electronice fiscale, **este obligatorie emiterea de chitanțe, în condițiile legii.**

11.Utilizarea sistemului național RO e-Factura

Pentru utilizarea și accesarea sistemului RO e-factura de către cabinetele medicale individuale/persoanele fizice identificate fiscal prin Cod de Înregistrare Fiscală (CIF) este necesar ca acestea să fie înregistrate în Spațiul privat Virtual cu certificat digital deținut de către reprezentantul legal, reprezentantul desemnat și/sau împuternicit.

Pentru informații suplimentare cu privire la utilizarea sistemului național RO e-Factura contribuabilii au posibilitatea să acceseze pe site-ul Agenției Naționale de Administrare Fiscală la adresa www.anaf.ro, rubrica Despre ANAF/Strategii ANAF/Proiecte de digitalizare/E-factura, următoarele materiale informative:

"Ghidul privind utilizarea sistemului e-Factura";

"Ghidul de utilizare a codurilor dedicate tipurilor de facturi, a diverselor categorii de TVA, precum și a altor reguli, în sistemul național privind factura electronică RO e-Factura "

Mentionăm că , la această rubrică se pot descărca, aplicațiile web e-Factura, puse la dispoziția contribuabililor, gratuit de către MFP/ANAF, respectiv:

- Aplicație web de completare factură electronică simplificată/extinsă ;
- Validare semnătură factură;
- Validare XML factură;
- Transformare XML în PDF;

Persoana impozabilă nu are obligația emiterii de facturi pentru operațiunile scutite fără drept de deducere a TVA enumerate la art. 292 alin. (1) și (2) , așa cum se precizează la art.319 alin.(7) din Codul fiscal.

Persoana impozabilă care nu are obligația de a emite facturi conform art.319 din Codul Fiscal, **poate opta pentru emiterea facturii.**

Termenul-limită pentru transmiterea facturilor în sistemul național privind factura electronică RO e-Factura este de 5 zile calendaristice de la data emiterii facturii, dar nu mai târziu de 5 zile calendaristice de la data-limită prevăzută pentru emiterea facturii la art. 319 alin. (16) din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare.

II.Tratamentul fiscal din punct de vedere al TVA

Operațiuni impozabile

Operațiunile impozabile pot fi:

- a) **operațiuni taxabile**, pentru care se aplică cotele prevăzute la art. 291 ;
- b) **operațiuni scutite de taxă cu drept de deducere**, pentru care nu se datorează taxa, dar este permisă deducerea taxei datorate sau achitate pentru achiziții. Aceste operațiuni sunt prevăzute la art. 292¹ și art. 294 - 296;
- c) **operațiuni scutite de taxă fără drept de deducere**, pentru care nu se datorează taxa și nu este permisă deducerea taxei datorate sau achitate pentru achiziții. Aceste operațiuni sunt prevăzute la art. 292 ;
- d) **importuri și achiziții intracomunitare, scutite de taxă, conform art. 293 ;**
- e) **operațiuni prevăzute la lit. a) - c), care sunt scutite fără drept de deducere**, fiind efectuate de întreprinderile mici care aplică regimul special de scutire prevăzut la art. 310, pentru care nu se datorează taxa și nu este permisă deducerea taxei datorate sau achitate pentru achiziții.(persoana impozabilă a cărei cifră de afaceri anuală este inferioară plafonului de 88.500 euro la cursul de schimb de la data aderării, respectiv 300.000 lei)
[art .268 alin 9 din Codul fiscal]

Tratamentul fiscal din punct de vedere al TVA

Persoane impozabile și activitatea economică

Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute mai jos , oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

Activitățile economice cuprind activitățile producătorilor, comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor liberale sau asimilate acestora. De asemenea constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

[Art. 269 alin.(1) și (2) din Codul fiscal]

Persoana fizică, care nu a devenit deja persoană impozabilă pentru alte activități, se consideră că realizează o activitate economică din exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, dacă acționează ca atare, de o manieră independentă, **și activitatea respectivă este desfășurată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, în sensul art. 269 alin. (2) din Codul fiscal.**

[pct. 4,alin. (3) din HG nr.1/2016 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal, actualizată]

(De ex. dacă un asistent medical face injecții după orele de program, sau un kinetoterapeut execută activități de kinetoterapie ,aceștia vor trebui să se autorizeze în acest sens , să depună declarația unică și să plătească impozitul pe venit și contribuțiile sociale dacă este cazul).

Tratamentul fiscal din punct de vedere al TVA

Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

Persoana impozabilă care are sediul activității economice în România și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile, scutite de taxa pe valoarea adăugată **cu drept de deducere** și/sau operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România conform art. 297 alin. (4) lit. b) și d), trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, după cum urmează:

a) înainte de realizarea unor astfel de operațiuni, în următoarele cazuri:

1. dacă declară că urmează să realizeze o cifră de afaceri care atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 310 alin. (1), cu privire la regimul special de scutire pentru întreprinderile mici;

2. dacă declară că urmează să realizeze o cifră de afaceri inferioară plafonului de scutire prevăzut la art. 310 alin. (1), dar optează pentru aplicarea regimului normal de taxă.

b) dacă în cursul unui an calendaristic atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 310 alin. (1), în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau a depășit acest plafon;

c) dacă cifra de afaceri realizată în cursul unui an calendaristic este inferioară plafonului de scutire prevăzut la art. 310 alin. (1), dar optează pentru aplicarea regimului normal de taxă;

d) dacă efectuează operațiuni scutite de taxă și optează pentru taxarea acestora, conform art. 292 alin. (3)

[ART. 316 alin.(1) din Codul Fiscal].

Tratamentul fiscal din punct de vedere al TVA

Înregistrarea în scopuri de TVA a altor persoane care efectuează achiziții intracomunitare sau pentru servicii

Are obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA :

a) persoana impozabilă care are sediul activității economice în România și persoana juridică neimpozabilă stabilită în România, neînregistrate și care nu au obligația să se înregistreze conform art. 316 și care nu sunt deja înregistrate conform lit. b) - d) ori alin. (2) sau (2¹), care efectuează o achiziție intracomunitară taxabilă în România, înainte de efectuarea achiziției intracomunitare, dacă valoarea achiziției intracomunitare respective depășește plafonul pentru achiziții intracomunitare în anul calendaristic în care are loc achiziția intracomunitară; (10.000 euro la cursul de la data aderării, respectiv 34.000 lei). *De ex. dacă achiziționați un aparat medical în valoare de peste 34.000 lei.*

b) persoana impozabilă care are sediul activității economice în România, neînregistrată și care nu are obligația să se înregistreze conform art. 316 și care nu este deja înregistrată conform lit. a), c) sau d) ori alin. (2) sau (2¹), dacă prestează servicii care au locul în alt stat membru, pentru care beneficiarul serviciului este persoana obligată la plata taxei conform echivalentului din legislația altui stat membru al art. 307 alin. (2), înainte de prestarea serviciului. *(De ex. dacă cabinetul medical primește servicii de consultanță dintr-o țară terță).*

c) persoana impozabilă care își are stabilit sediul activității economice în România, care nu este înregistrată și nu are obligația să se înregistreze conform art. 316 și care nu este deja înregistrată conform lit. a), b) sau d) ori alin. (2) sau (2¹), dacă primește de la un prestator, persoană impozabilă stabilită în alt stat membru, servicii pentru care este obligată la plata taxei în România conform art. 307 alin. (2), înaintea primirii serviciilor respective;

d) persoana impozabilă care aplică regimul special pentru agricultori prevăzut la art. 315¹, care nu este deja înregistrată conform lit. a) - c) ori alin. (2) sau (2¹), dacă efectuează livrări intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 315¹ alin. (8) lit. c) sau d), înainte de livrarea bunurilor.

[ART. 317 alin. (1) din Codul Fiscal]

Tratamentul fiscal din punct de vedere al TVA

Scutiri pentru anumite activități de interes general și scutiri pentru alte activități

Următoarele operațiuni de interes general sunt scutite de taxă(scutite fără drept de deducere):

a) spitalizarea, îngrijirile medicale și operațiunile strâns legate de acestea, desfășurate de unități autorizate pentru astfel de activități, indiferent de forma de organizare, precum: spitale, sanatorii, centre de sănătate rurale sau urbane, dispensare, cabinete și laboratoare medicale, centre de îngrijire medicală și de diagnostic, baze de tratament și recuperare, stații de salvare și alte unități autorizate să desfășoare astfel de activități;

b) prestările de servicii efectuate în cadrul profesiei lor de către stomatologi și tehnicieni dentari, precum și livrarea de proteze dentare efectuată de stomatologi și de tehnicieni dentari;

c) prestările de îngrijire și supraveghere efectuate de personal medical și paramedical, conform prevederilor legale aplicabile în materie;

d) transportul bolnavilor și al persoanelor accidentate, în vehicule special amenajate în acest scop, de către entități autorizate în acest sens;

e) livrările de organe, sânge și lapte, de proveniență umană;

[art 292 alin.(1) din Codul fiscal]

Tratamentul fiscal din punct de vedere al TVA

Scutirea prevăzută la art. 292 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal **se aplică pentru:**

a) serviciile de spitalizare și alte servicii al căror scop principal îl constituie îngrijirea medicală, respectiv protejarea, inclusiv menținerea sau refacerea sănătății, desfășurate de unitățile autorizate . Se cuprind în sfera de aplicare a acestei scutiri inclusiv servicii precum: efectuarea examinărilor medicale ale persoanelor fizice pentru angajatori sau companiile de asigurare, prelevarea de sânge ori alte probe în vederea testării prezenței unor viruși, infecții sau alte boli, în numele angajatorilor ori al asigurătorilor, certificarea stării de sănătate, de exemplu cu privire la posibilitatea de a călători;

b) operațiunile care sunt strâns legate de spitalizare, îngrijirile medicale, incluzând livrarea de medicamente, bandaje, proteze și accesorii ale acestora, produse ortopedice și alte bunuri similare către pacienți în perioada tratamentului, precum și furnizarea de hrană și cazare pacienților în timpul spitalizării și îngrijirii medicale, desfășurate de unitățile autorizate . Totuși scutirea nu se aplică meselor pe care spitalul le asigură contra cost vizitatorilor într-o cantină sau în alt mod și nici pentru bunurile vândute la cantina spitalului.

[pct. 40,alin (1) cap.IX -Titlul VII - HG nr.1/2016 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal, actualizată]

Tratamentul fiscal din punct de vedere al TVA

Scutirea prevăzută la art. 292 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal **nu se aplică pentru:**

a) serviciile care nu au ca scop principal îngrijirea medicală, respectiv protejarea, menținerea sau refacerea sănătății, cum sunt:

- serviciile cu scop unic estetic;
- serviciile constând în trimiterea unui kit de colectare a sângelui din cordonul ombilical al nou-născuților, testarea și procesarea acestui sânge și, dacă este cazul, depozitarea celulelor stem conținute în el în vederea unei eventuale utilizări terapeutice în viitor, destinate numai pentru a se asigura că o anumită resursă va fi disponibilă pentru tratament medical în ipoteza incertă în care tratamentul ar deveni necesar, dar nu, în sine, pentru a diagnostica, trata sau vindeca boli sau tulburări de sănătate, indiferent dacă serviciile în cauză sunt realizate împreună sau separat.
- serviciile desfășurate de medici investigatori pentru efectuarea studiilor clinice cu medicamente de uz uman.

Tratamentul fiscal din punct de vedere al TVA

- serviciile care au ca scop furnizarea unor informații necesare pentru luarea unei decizii cu consecințe juridice, cum sunt: eliberarea de certificate cu privire la starea de sănătate a unei persoane, destinate utilizării în scopul acordării dreptului la o pensie, elaborarea unor rapoarte de expertiză medicală privind stabilirea răspunderii în cazurile de vătămare corporală, precum și examinările medicale efectuate în acest scop, elaborarea unor rapoarte de expertiză medicală privind respectarea normelor de medicina muncii, în vederea soluționării unor litigii, precum și efectuarea de examinări medicale în acest scop, pregătirea unor rapoarte medicale bazate pe fișe medicale, fără efectuarea de examinări medicale;

b) furnizarea de medicamente, bandaje, proteze medicale și accesorii ale acestora, produse ortopedice și alte bunuri similare, care nu este efectuată în cadrul tratamentului medical sau al spitalizării, cum ar fi cele efectuate de farmacii, chiar și în situația în care acestea sunt situate în incinta unui spital ori a unei clinici și/sau sunt conduse de către acestea;

c) serviciile medicale veterinare.

[pct.40,alin (2) cap.IX-Titulul VII-HG nr.1/2016 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal, actualizată]

Tratamentul fiscal din punct de vedere al TVA

În conformitate cu prevederile art. 292 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată serviciile de îngrijire medicală furnizate de unități autorizate **din categoria stațiunilor balneare, climatice și balneoclimatice și asistența medicală balneară și de recuperare**, precum și serviciile de cazare și masă furnizate pe perioada acordării îngrijirilor medicale. Scutirea se aplică atât pentru serviciile prestate pacienților ale căror bilete sunt decontate de Casa Națională de Pensii Publice, cât și pentru cele prestate pacienților care beneficiază de tratament pe bază de trimitere de la medic. Serviciile de cazare și masă beneficiază de scutirea de TVA în măsura în care sunt furnizate de aceeași persoană care furnizează serviciul de tratament, fiind considerate accesorii serviciului principal scutit, respectiv serviciului de tratament. În acest sens, persoana care furnizează pachetul de servicii poate furniza serviciile de tratament, cazare și masă cu mijloace proprii sau achiziționate de la terți. Nu beneficiază de scutirea de TVA serviciile de cazare și/sau masă furnizate de alte persoane către persoana imposibilă care furnizează pachetul de servicii compus din servicii de tratament, masă și/sau cazare.

[pct.40,alin (3) cap.IX-Titulul VII-HG nr.1/2016 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal, actualizată]

Scutirea prevăzută la art. 292 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal privind activitatea de transport al bolnavilor și răniților cu vehicule special amenajate în acest sens se aplică pentru transporturile efectuate de stațiile de salvare sau de alte unități sau vehicule autorizate de Ministerul Sănătății pentru desfășurarea acestei activități.

[pct. 41,cap.IX-Titulul VII-HG nr.1/2016 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal, actualizată]

Tratamentul fiscal din punct de vedere al TVA

Sunt scutite de taxă următoarele:

a) serviciile de construire, reabilitare, modernizare de unități spitalicești, prestate către entități nonprofit înscrise în Registrul public organizat de A.N.A.F. în baza prevederilor art. 25 alin. (4¹), dacă serviciile achiziționate de către entitățile nonprofit sunt puse gratuit la dispoziția unităților spitalicești din rețeaua publică de stat sau sunt destinate unităților spitalicești deținute și exploatate de entitățile nonprofit;

a¹) serviciile de construire, reabilitare, modernizare de unități spitalicești, prestate către societăți deținute integral de entități nonprofit înscrise în Registrul public organizat de A.N.A.F. în baza prevederilor art. 25 alin. (4¹), dacă serviciile achiziționate de către aceste societăți sunt puse gratuit la dispoziția unităților spitalicești din rețeaua publică de stat sau sunt destinate unităților spitalicești deținute și exploatate de către aceste societăți. Scutirea de TVA pentru serviciile destinate unităților spitalicești deținute și exploatate de către societățile deținute integral de entități nonprofit înscrise în Registrul public organizat de A.N.A.F. în baza prevederilor art. 25 alin. (4¹) se aplică dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții: să nu își schimbe destinația de unități spitalicești și atât unitățile spitalicești, cât și părțile sociale deținute de entitățile nonprofit în cadrul societăților care dețin astfel de unități spitalicești să nu fie înstrăinate către entități private timp de 20 de ani de la data aplicării scutirii de TVA, iar profitul obținut să fie reinvestit pentru dezvoltarea unităților spitalicești în cauză sau pentru prestarea de servicii medicale cu titlu gratuit pentru persoanele defavorizate, stabilite conform procedurilor interne;

b) livrările de echipamente medicale, aparate, dispozitive, articole, accesorii și echipamente de protecție, materiale și consumabile de uz sanitar, destinate în mod normal utilizării în domeniul îngrijirilor de sănătate sau pentru utilizarea de către persoanele cu handicap, bunuri esențiale pentru compensarea și depășirea handicapurilor, precum și adaptarea, repararea, închirierea și leasingul unor astfel de bunuri, efectuate către entități nonprofit înscrise în Registrul public organizat de A.N.A.F. în baza art. 25 alin. (4¹), dacă bunurile/serviciile achiziționate de către entitățile nonprofit sunt donate/puse gratuit la dispoziția unităților spitalicești din rețeaua publică de stat sau sunt destinate unităților spitalicești deținute și exploatate de entitățile nonprofit;

Tratamentul fiscal din punct de vedere al TVA

b¹) livrările de echipamente medicale, aparate, dispozitive, articole, accesorii și echipamente de protecție, materiale și consumabile de uz sanitar, destinate în mod normal utilizării în domeniul îngrijirilor de sănătate sau pentru utilizarea de către persoanele cu handicap, bunuri esențiale pentru compensarea și depășirea handicapurilor, precum și adaptarea, repararea, închirierea și leasingul unor astfel de bunuri, efectuate către societăți deținute integral de entități nonprofit înscrise în Registrul public organizat de A.N.A.F. în baza art. 25 alin. (4¹), dacă bunurile/serviciile achiziționate de către aceste societăți sunt donate/puse gratuit la dispoziția unităților spitalicești din rețeaua publică de stat sau sunt destinate unităților spitalicești deținute și exploatate de aceste societăți. Scutirea de TVA pentru bunurile/serviciile destinate unităților spitalicești deținute și exploatate de către societățile deținute integral de entități nonprofit înscrise în Registrul public organizat de A.N.A.F. în baza prevederilor art. 25 alin. (4¹) se aplică dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții: să nu își schimbe destinația de unități spitalicești și atât unitățile spitalicești, cât și părțile sociale deținute de entitățile nonprofit în cadrul societăților care dețin astfel de unități spitalicești să nu fie înstrăinate către entități private timp de 20 de ani de la data aplicării scutirii de TVA, iar profitul obținut să fie reinvestit pentru dezvoltarea unităților spitalicești în cauză sau pentru prestarea de servicii medicale cu titlu gratuit pentru persoanele defavorizate, stabilite conform procedurilor interne;

c) livrarea de proteze și accesorii ale acestora, cu excepția protezelor dentare scutite de taxă conform art. 292 alin. (1) lit. b);

d) livrarea de produse ortopedice.

[ART. 294 alin. (5) din Codul fiscal]

Tratamentul fiscal din punct de vedere al TVA

Scutirea de TVA pentru livrările de bunuri/prestările de servicii prevăzute la alin. (5) lit. a) și b) se aplică:

-prin restituirea TVA aferente achizițiilor de bunuri sau servicii efectuate de entitățile nonprofit sau de societățile deținute integral de entitățile nonprofit, potrivit unei proceduri stabilite prin ordin al ministrului finanțelor. Sumele restituite de la bugetul de stat se utilizează de către entitățile nonprofit sau de societățile deținute integral de entitățile nonprofit exclusiv pentru finanțarea achizițiilor de bunuri și/sau servicii prevăzute la alin. (5) lit. a) - b¹), precum și pentru acoperirea cheltuielilor de funcționare a unităților spitalicești.

[ART. 294 alin. (6) din Codul fiscal]

Cotele de taxa

Cota standard se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduce, iar nivelul acesteia este 19% .

Livrarea de medicamente de uz uman și veterinar se taxează cu o cota redusă de 9%

[ART. 291 alin.(1) și (2) din Codul Fiscal]

Tratamentul fiscal din punct de vedere al TVA

EXEMPLE

1. Un cabinet medical efectuează o intervenție chirurgicală asupra unui semn din naștere cu risc înalt aflat pe corpul unui pacient. Se poate aplica o scutire de TVA în acest caz?

Da, atunci când intervenția chirurgicală are ca scop protejerea/ menținerea/ salvarea sănătății, se aplică scutirea de TVA.

2. Un cabinet medical efectuează studii clinice cu medicamente de uz uman. Se poate aplica o scutire de TVA în acest caz?

Nu, deoarece aceste servicii nu au ca scop principal îngrijirea medicală.

3. Un cabinet medical prestează către unități spitalicești servicii de întreținere și verificare a echipamentelor medicale, aparate dispozitive. Se poate aplica o scutire de TVA în acest caz?

Nu, întrucât aceste servicii nu sunt precizate în mod expres în cadrul serviciilor enumerate la art. 294. alin. 5 lit. b) din Codul fiscal (adaptarea, repararea, închirierea și leasingul unor astfel de bunuri)

Tratamentul fiscal din punct de vedere al TVA

4. Un cabinet medical care desfășoară servicii de îngrijiri medicale și care nu este înregistrat în scopuri de TVA, achiziționează din Franța un aparat medical sau un autoturism în valoare de 35.000 lei. Care este tratamentul din punct de vedere al TVA?

Cabinetul medical are obligația să se înregistreze în scopuri de TVA cu codul special (nu codul pentru întreaga activitate), înainte de efectuarea achiziției. Acesta va comunica furnizorului din Franța codul de TVA astfel obținut, astfel încât furnizorul să întocmească factura fără TVA pentru cabinetul medical. După finalizarea tranzacției, cabinetul medical are obligația întocmirii declarației 301 (Decont special de TVA) și de a plăti la buget TVA 19% la o bază de impozitare de 35.000 lei, adică 6.650 lei.

Ce se întâmplă dacă achiziția este mai mică de 34.000 lei?

În această situație, furnizorul din Franța va întocmi factura cu TVA, deci cabinetul va achita taxa pe valoarea adăugată către statul francez. Dacă, cabinetul medical se înregistrează prin opțiune cu cod special de TVA, se procedează conform celor de mai sus.

Tratamentul fiscal din punct de vedere al TVA

Decontul special de taxă (301) se depune la organele fiscale competente de către persoanele care nu sunt înregistrate și care nu trebuie să se înregistreze conform art. 316, pentru achiziții intracomunitare de bunuri /servicii taxabile, pentru achiziții intracomunitare de mijloace de transport noi, de către orice persoană, indiferent dacă este sau nu înregistrată conform art. 317 ,etc.

Decontul special de taxă (301) se depune până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care ia naștere exigibilitatea operațiunilor .Trebuie depus numai pentru perioadele în care ia naștere exigibilitatea taxei.

Prin excepție, persoanele care nu sunt înregistrate în scopuri de TVA, conform art. 316, indiferent dacă sunt sau nu înregistrate conform art. 317, sunt obligate să depună decontul special de taxă pentru achizițiile intracomunitare de mijloace de transport noi, înainte de înmatricularea acestora în România, dar nu mai târziu de data de 25 a lunii următoare celei în care ia naștere exigibilitatea taxei aferente respectivei achiziții intracomunitare.

[Art 324 alin.(1) din Codul fiscal]

Tratamentul fiscal din punct de vedere al TVA

Declarația recapitulativă (390)

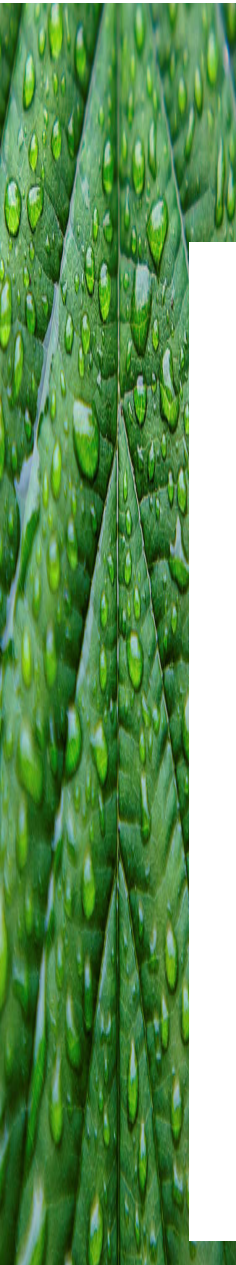
Orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 sau 317 trebuie să întocmească și să depună la organele fiscale competente o declarație recapitulativă în care menționează livrările intracomunitare scutite de taxă, prestările de servicii efectuate în beneficiul unor persoane impozabile nestabilite în România, dar stabilite în Uniunea Europeană, altele decât cele scutite de TVA în statul membru în care acestea sunt impozabile, achizițiile intracomunitare de bunuri taxabile, achizițiile de servicii prevăzute la art. 278 alin. (2) din Codul fiscal , etc.

[art 325 , alin.(1)din Codul fiscal]

Declarațiile recapitulative se depun numai pentru perioadele în care ia naștere exigibilitatea taxei pentru operațiunile menționate mai sus.

Declarația recapitulativă privind livrările/achizițiile/prestările intracomunitare prevăzută la art. 325 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se depune până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care ia naștere exigibilitatea taxei pentru operațiunile pentru care există obligația declarării, respectiv până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care sunt expediate sau transportate bunuri în cadrul regimului de stocuri la dispoziția clientului sau în care intervin modificări ale informațiilor furnizate. În situația în care data de 25 a lunii este zi nelucrătoare, declarația recapitulativă se depune până în prima zi lucrătoare, inclusiv, ulterioară datei de 25 a lunii.

Formatul electronic al acestor declarații se obține prin folosirea programului de asistență care poate fi descărcat de pe site-ul www.anaf.ro / **secțiunea Servicii on-line / Descărcare declarații electronice / Descărcare declarații**, iar instrucțiunile de completare ale formularelor pot fi descărcate de pe **site-ul ANAF - secțiunea Asistență Contribuabili / Declararea obligațiilor fiscale / Toate formularele cu explicații**.



Vă mulțumim !