



MINISTERUL FINANTELOR

Agencia Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală Regională a Finanțelor

Publice Galați

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vrancea

22.02.2024



Direcția Generală Regională
a Finanțelor Publice - Galați

**Regimul fiscal al veniturilor din cedarea folosinței bunurilor
obținute de persoanele fizice, cu excepția veniturilor din arendare
și a celor din închirierea în scop turistic a camerelor situate în locuințe
proprietate personală**

Având în vedere faptul că, prin OUG 115/2023, au intervenit o serie de modificări în ceea ce privește impozitarea veniturilor din cedarea folosinței bunurilor obținute de persoanele fizice, începând cu data de 1 ianuarie 2024, prezentăm mai jos unele reglementări privind obligațiile fiscale aferente acestor venituri:

1.Referitor la înregistrarea contractelor de închiriere:

Conform OPANAF 114/2019, cu modificările ulterioare, persoanele fizice care obțin venituri din cedarea folosinței bunurilor din patrimoniul personal, altele decât veniturile din arendare și cele din închirierea în scop turistic a camerelor situate în locuințe proprietate personală, au obligația înregistrării contractului încheiat între părți, precum și a modificărilor survenite ulterior, în termen de cel mult 30 de zile de la încheierea/producerea modificării acestuia, potrivit art. 120 alin. (6¹) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru înregistrarea contractului de închiriere, contribuabilul depune "Cererea de înregistrare a contractelor de locațiune", prevăzută în anexa nr. 2 la prezentul ordin, însoțită de o copie a contractului de închiriere. Conformitatea cu originalul a copiei contractului de închiriere, având număr și dată, se efectuează de către contribuabil prin înscrierea mențiunii "conform cu originalul" și semnătura acestuia.

Dovada înregistrării la organul fiscal competent a contractului de închiriere, a modificărilor ulterioare sau a încetării acestuia este:

- a) copia cererii având înscrise numărul și data înregistrării la organul fiscal - pentru cererile depuse direct la registratura organului fiscal competent;
- b) copia cererii, însoțită de confirmarea de primire semnată de reprezentantul organului fiscal competent - pentru cererile depuse prin poștă cu confirmare de primire;
- c) copia cererii, însoțită de mesajul electronic transmis de sistemul de tranzacționare a informațiilor - pentru cererile depuse prin mijloace electronice de transmitere la distanță.

2.Referitor la stabilirea impozitului pe venit:

Prin OUG 115/2023 s-a reglementat diferit impozitarea veniturilor din închirierea bunurilor către chiriași- persoane juridice sau alte entități care au obligația de a conduce evidență contabilă și către chiriași-alte persoane decât cele enunțate.

2.1. Calculul impozitului pe veniturile obținute de persoanele fizice din închirierea bunurilor către chiriași-persoane juridice sau alte entități care au obligația de a conduce evidență contabilă:

În cazul veniturilor din cedarea folosinței bunurilor, altele decât cele din arendarea bunurilor agricole și din închirierea în scop turistic a camerelor situate în locuințe proprietate personală, plătite de persoane juridice sau alte entități care au obligația de a conduce evidență contabilă, venitul brut reprezintă totalitatea sumelor în bani și/sau echivalentul în lei al veniturilor în natură stabilite potrivit contractului încheiat între părți.

Venitul brut se majorează cu valoarea cheltuielilor ce cad, conform dispozițiilor legale, în sarcina proprietarului, uzufructuarului sau a altui deținător legal, dacă sunt efectuate de cealaltă parte contractantă.

În situația în care chiria reprezintă echivalentul în lei al unei valute, venitul brut se determină pe baza cursului de schimb comunicat de Banca Națională a României, din ziua precedentă celei în care se efectuează plata.

Venitul net din cedarea folosinței bunurilor, altul decât venitul din arendarea bunurilor agricole și din închirierea în scop turistic a camerelor situate în locuințe proprietate personală, se stabilește la fiecare plată, de către plătitorii de venit, persoane juridice sau alte entități care au obligația de a conduce evidență contabilă, prin deducerea din venitul brut a cheltuielilor determinate prin aplicarea cotei de 20% asupra acestuia.

Plătitorii veniturilor, persoane juridice sau alte entități care au obligația de a conduce evidență contabilă au și obligația de a calcula, reține, declara și plăti impozitul corespunzător sumelor plătite.

Impozitul se calculează prin aplicarea cotei de 10% asupra venitului net și se reține la sursă, de către plătitorii de venituri, la momentul plății veniturilor.

Impozitul calculat și reținut reprezintă impozit final și se plătește la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut.

Contribuabilii nu au obligația de completare a Registrului de evidență fiscală și de conducere a evidenței contabile, dar au obligația declarării și plății contribuției de asigurări sociale de sănătate (CASS), dacă este cazul, conform precizărilor din prezentul material.

Plătitorii veniturilor vor declara impozitul reținut lunar, până pe data de 25 a lunii următoare efectuării plății, prin formularul 100, iar anual vor depune formularul 205, până în ultima zi a lunii februarie inclusiv a anului curent pentru anul expirat.

2.2. Calculul impozitului pe veniturile obținute de persoanele fizice din închirierea bunurilor către chiriași- alte persoane decât persoane juridice sau alte entități care au obligația de a conduce evidență contabilă:

Venitul brut din cedarea folosinței bunurilor din patrimoniul personal, altele decât veniturile plătite de persoane juridice sau alte entități care au obligația de a conduce evidență contabilă, din arendarea bunurilor agricole, precum și din închirierea în scop turistic a camerelor situate în locuințe proprietate personală, reprezintă totalitatea sumelor în bani și/sau echivalentul în lei al veniturilor în natură stabilite potrivit contractului încheiat între părți, pentru fiecare an fiscal, indiferent de momentul încasării acestora.

Venitul brut se majorează cu valoarea cheltuielilor ce cad, conform dispozițiilor legale, în sarcina proprietarului, uzufructuarului sau a altui deținător legal, dacă sunt efectuate de cealaltă parte contractantă.

În cazul veniturilor obținute din închirierea bunurilor mobile și imobile din patrimoniul personal, venitul brut se stabilește pe baza chiriei prevăzute în contractul încheiat între părți pentru fiecare an fiscal, indiferent de momentul încasării chiriei.

Venitul net anual din cedarea folosinței bunurilor, altul decât cel plătit de persoane juridice sau alte entități care au obligația de a conduce evidență contabilă,

din arendarea bunurilor agricole, precum și din închirierea în scop turistic a camerelor situate în locuințe proprietate personală, se stabilește prin deducerea din venitul brut a cheltuielilor determinate prin aplicarea cotei de 20% asupra venitului brut.

În situația în care chiria reprezintă echivalentul în lei al unei valute, venitul brut anual se determină pe baza chiriei lunare evaluate la cursul de schimb mediu anual al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României, din anul de realizare a venitului.

Contribuabilii care obțin venituri din cedarea folosinței bunurilor nu au obligația completării Registrului de evidență fiscală și de conducere a evidenței contabile.

Contribuabilii care obțin venituri din cedarea folosinței bunurilor din patrimoniul personal, altele decât veniturile din arendare, din închirierea în scop turistic a camerelor situate în locuințe proprietate personală, precum și din cedarea folosinței bunurilor din patrimoniul personal plătite de persoane juridice sau alte entități care au obligația de a conduce evidență contabilă, pentru care impunerea este finală, au obligația să completeze și să depună formularul 212-”Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice ”- Cap.II.Venit estimat, în termen de 30 de zile de la încheierea contractului între părți și respectiv până la data de 25 mai, inclusiv a fiecărui an, pentru contractele în curs, în cazul celor care au încheiat contractele respective în anii anteriori.

Pentru contractele în care chiria reprezintă echivalentul în lei al unei sume în valută, determinarea venitului net anual se efectuează pe baza cursului de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României, din ziua precedentă celei în care se depune declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice.

În cazul veniturilor din cedarea folosinței bunurilor din patrimoniul personal, altele decât veniturile din arendă, din închirierea în scop turistic a camerelor situate în locuințe proprietate personală, precum și din cedarea folosinței bunurilor din patrimoniul personal plătite de persoane juridice sau alte entități care au obligația de a conduce evidență contabilă, cota de 10% se aplică asupra venitului net anual estimat (venitul brut diminuat cu cota forfetară de 20% din venitul brut).

Contribuabilii care obțin venituri din cedarea folosinței bunurilor, altele decât veniturile din arendă, din închirierea în scop turistic a camerelor situate în locuințe proprietate personală, precum și din cedarea folosinței bunurilor din patrimoniul personal plătite de persoane juridice sau alte entități care au obligația de a conduce evidență contabilă, au obligația de a depune 212-”Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice ”- Cap.I.Venit realizat la organul fiscal competent, pentru fiecare an fiscal, până la data de 25 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a veniturilor în vederea definitivării impozitului anual pe venit.

Nu se depune Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice - cap. I, pentru următoarele categorii de venituri:

a) venituri nete determinate pe bază de normă de venit, cu excepția celor care au completat și depus declarația prevăzută la art. 85 alin. (4⁹)-*închirieri în scop turistic* din Codul fiscal;

...

c) venituri din cedarea folosinței bunurilor sub formă de arendă, venituri din cedarea folosinței bunurilor plătite de persoane juridice sau alte entități care au obligația de a conduce evidență contabilă, a căror impunere este finală potrivit prevederilor art. 84 alin. (8), respectiv art. 84¹ alin. (6) din Codul fiscal, precum și venituri din

cedarea folosinței bunurilor prevăzute la art. 84 alin. (1) din Codul fiscal pentru care chiria este exprimată în lei.

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

NOTĂ: Prin OUG 115/2023, începând cu 01.01.2024 au fost abrogate următoarele prevederi din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare:

”-art. 83 alin.(2): Persoanele fizice care realizează venituri din cedarea folosinței bunurilor din derularea unui număr mai mare de 5 contracte de închiriere la sfârșitul anului fiscal, începând cu anul fiscal următor, califică aceste venituri în categoria venituri din activități independente și le supun regulilor de stabilire a venitului net pentru această categorie”;

-art.84 alin.(11): Opțiunea de a determina venitul net în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, potrivit prevederilor art. 68, este obligatorie pentru contribuabil pe o perioadă de 2 ani fiscali consecutivi și se consideră reînnoită pentru o nouă perioadă dacă contribuabilul nu solicită revenirea la sistemul anterior, prin completarea corespunzătoare a declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice și depunerea formularului la organul fiscal competent până la data de 25 mai inclusiv a anului următor expirării perioadei de 2 ani. În cazul contribuabililor care încep activitatea în cursul anului fiscal, opțiunea pentru determinarea venitului net în sistem real se exercită în termen de 30 de zile de la începerea activității”;

-art.123 alin.(4): Contribuabilii care au realizat venituri (...) cedarea folosinței bunurilor, (...), pot dispune asupra destinației unei sume din impozitul datorat pe venitul anual, a unei sume reprezentând până la 3,5% din impozitul anual datorat pentru susținerea entităților nonprofit care se înființează și funcționează în condițiile legii și a unităților de cult, precum și pentru acordarea de burse private, conform legii, în conformitate cu reglementările art. 123¹, până la data de 25 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a veniturilor, sub sancțiunea decăderii.”

3.Referitor la stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate (CASS):

Persoanele fizice care realizează venituri din cedarea folosinței bunurilor, îndiferent de modalitatea de stabilire a impozitului pe venit, datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate (CASS) la o bază de calcul stabilită potrivit prevederilor de mai jos, dacă estimează pentru anul curent venituri a căror valoare cumulată este cel puțin egală cu 6 salarii minime brute pe țară, în vigoare la termenul de depunere a declarației 212-”Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice ”- Cap.II.Venit estimat.

Baza anuală de calcul al CASS în cazul persoanelor care realizează venituri din cedarea folosinței bunurilor o reprezintă:

a) nivelul a 6 salarii minime brute pe țară, în vigoare la termenul de depunere a declarației 212-”Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice ”- Cap.II.Venit estimat, în cazul veniturilor realizate cuprinse între 6 salarii minime brute pe țară inclusiv și 12 salarii minime brute pe țară;

b) nivelul de 12 salarii minime brute pe țară, în vigoare la termenul de depunere a declarației 212-”Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice ”- Cap.II.Venit estimat, în cazul veniturilor realizate cuprinse între 12 salarii minime brute pe țară inclusiv și 24 de salarii minime brute pe țară;

c) nivelul de 24 de salarii minime brute pe țară, în vigoare la termenul de depunere a declarației 212-”Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice ”- Cap.II.Venit estimat, în cazul veniturilor realizate cel puțin egale cu 24 de salarii minime brute pe țară.

CASS se calculează prin aplicarea cotei de contribuție de 10% asupra bazei anuale de calcul menționată mai sus.

Persoanele fizice care realizează venituri din cedarea folosinței bunurilor, cu excepția celor pentru care plătitorii de venituri stabilesc și declară contribuția,

depun 212-”Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice ”- Cap.I.Venit realizat, până la termenul de 25 mai inclusiv al anului următor celui pentru care se stabilește contribuția datorată, dacă realizează venituri peste plafoanele enumerate.

Prin excepție, în situația în care venitul realizat se încadrează în același plafon cu venitul estimat, contribuabilii nu au obligația depunerii 212-”Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice ”- Cap.I.Venit realizat, în vederea stabilirii CASS.

Persoanele fizice care încep în cursul anului fiscal să realizeze venituri, din cele prevăzute la art. 155 alin. (1) lit. c)-h), *deci, inclusiv venituri din cedarea folosinței bunurilor*, iar venitul net anual cumulat din una sau mai multe surse și/sau categorii de venituri, cu excepția veniturilor din drepturi de proprietate intelectuală, din arendă sau din asocieri cu persoane juridice, contribuabili potrivit prevederilor titlului II sau III, pentru care impozitul se reține la sursă, estimat a se realiza pentru anul curent, este cel puțin egal cu nivelul a 6 salarii minime brute pe țară, sunt obligate să depună declarația prevăzută la alin. (3)- 212-”Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice ”- Cap.II.Venit estimat în termen de 30 de zile de la data producerii evenimentului. Salariul minim brut pe țară garantat în plată este cel în vigoare la termenul de depunere a declarației prevăzute la art. 120-212-”Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice ”- Cap.II.Venit estimate.

Contribuabilii care încep să realizeze venituri în luna decembrie, depun 212-”Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice ”- Cap.I.Venit realizat până la data de 25 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului.

În cazul în care persoanele fizice realizează un venit net anual cumulat sub nivelul a 6 salarii minime brute pe țară, acestea datorează CASS la o bază de calcul egală cu 6 salarii minime brute pe țară și depun 212-”Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice ”- Cap.I.Venit realizat până la data de 25 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a veniturilor, în vederea definitivării CASS, în cazul în care în anul de realizare a veniturilor:

a)nu au obținut venituri din salarii și asimilate salariilor pentru care datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate la un nivel cel puțin egal cu 6 salarii minime brute pe țară în vigoare în perioada în care au fost realizate veniturile;

b)nu s-au încadrat în categoriile de persoane exceptate de la plata contribuției de asigurări sociale de sănătate prevăzute la art. 154 alin. (1) din Codul fiscal;

c)nu au obținut venituri din cele prevăzute la art. 155 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal -*Venituri din activități independente*- pentru care datorează CASS la un nivel cel puțin egal cu 6 salarii minime brute pe țară, în vigoare la termenul de depunere a declarației 212-”Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice ”- Cap.II.Venit estimate.

Această prevedere se aplică și în cazul în care persoanele fizice care obțin venituri din cedarea folosinței bunurilor au estimat venituri cumulate cel puțin egale cu 6 salarii minime brute pe țară, iar până la termenul prevăzut pentru depunerea formularului 212-”Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice ”- Cap.I.Venit realizat au procedat la corectarea declarației inițiale prin depunerea unei declarații rectificative, ca urmare a realizării de venituri sub plafon.