

## Impozitarea veniturilor persoanelor fizice pe bază de norme de venit

Conf. univ. dr. Delia DAVID, conf. univ. dr. Luminița PĂIUȘAN,  
asist. univ. dr. Ștefania Amalia JIMON

Universitatea de Vest „Vasile Goldiș” din Arad

### Abstract

*The purpose of this paper is to present the specific features of income taxation of the self-employed population, based on income thresholds. Income thresholds are a fixed amount established by the General Regional Directorates of Public Finances for several economic activities performed by self-employed population and represent the taxation base for the income tax of self-employed persons. Our objective is to provide some guidelines on this method of taxation, given the increase of self-employment in recent years in Romania.*

**Key terms:** self-employed person, tax based on income rules, estimated income, single statement

**Termeni-cheie:** persoană fizică autorizată, impozit pe bază de norme de venit, venit estimat, declarația unică

**Clasificare JEL:** K34

**To cite this article:** Delia David, Luminița Păiușan, Ștefania Amalia Jimon, *Impozitarea veniturilor persoanelor fizice pe bază de norme de venit*, *CECCAR Business Review*, N° 1/2022, pp. 37-43, DOI: <http://dx.doi.org/10.37945/cbr.2022.01.05>

### ➔ Introducere

Principala sursă de venituri a oricărui stat este fiscalizarea directă a profiturilor companiilor și a veniturilor persoanelor fizice. În anul 2019, România a obținut venituri fiscale de 1,51 miliarde lei sub forma impozitelor pe venit, profit și câștiguri de capital realizate de persoanele fizice.

Legislația fiscală prevede două forme de impozitare a veniturilor obținute de persoanele fizice, și anume în sistem real, conform informațiilor contabile, și pe baza normelor de venit, publicate de direcțiile generale regionale ale finanțelor publice.

Scopul prezentului articol este de a evidenția particularitățile impozitării veniturilor persoanelor fizice pe bază de norme de venit. Importanța tematicii abordate este susținută de dezvoltarea antreprenoriatului în România și creșterea ponderii populației care desfășoară activități în mod independent și datorează impozit pe venit. Astfel, ne propunem realizarea unei sinteze a reglementărilor privind impozitarea veniturilor persoanelor fizice pe bază de norme de venit și evidențierea unor aspecte specifice referitoare la această formă de impunere din punctul de vedere al contribuabililor și al practicienilor experți contabili.

Articolul începe cu tematica și continuă cu o sinteză a legislației specifice impozitării veniturilor persoanelor fizice pe bază de norme de venit. În cea de-a treia parte sunt prezentate și discutate patru spețe în care este aplicată impozitarea la norma de venit, iar în final sunt expuse concluziile.

## ➤ Scurtă sinteză a legislației fiscale privind impozitarea veniturilor persoanelor fizice pe bază de norme de venit

Conform art. 69 alin. (1) din Codul fiscal, „în cazul contribuabililor care realizează venituri din activități independente, altele decât veniturile din profesii liberale definite la art. 67 alin. (2), venitul net anual se determină pe baza normelor de venit de la locul desfășurării activității”.

Norma de venit este o sumă fixă ce se stabilește de către direcțiile generale regionale ale finanțelor publice anual, în funcție de specificul activității și de zona în care contribuabilul își desfășoară activitatea. Pentru fiecare activitate în parte, norma de venit diferă în funcție de județ. Lista cu normele de venit se publică anual pe site-ul oficial al Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în cursul trimestrului IV al anului anterior celui în care urmează să se aplice.

Activitățile pentru care venitul net se poate determina pe baza normelor anuale de venit sunt prevăzute în nomenclatorul acestora, elaborat de Ministerul Finanțelor Publice în conformitate cu Clasificarea activităților din economia națională – CAEN, aprobată prin hotărâre a Guvernului. Contribuabilii prevăzuți în nomenclator și pentru care venitul net se poate determina pe baza normelor anuale de venit au următoarele obligații:

- să își stabilească impozitul datorat completând și depunând în termenul legal declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice;
- să își determine obligațiile privind contribuțiile sociale, pe baza declarației unice;
- să completeze doar partea referitoare la venituri din Registrul de evidență fiscală, fără evidență contabilă.

Norma de venit corespunzătoare fiecărei activități desfășurate de contribuabil nu poate fi mai mică decât salariul de bază minim brut pe țară garantat în plată, în vigoare la momentul stabilirii ei, înmulțit cu 12. Aceste prevederi se aplică și în cazul în care activitatea se desfășoară în cadrul unei asocieri fără personalitate juridică, norma de venit fiind calculată pentru fiecare membru asociat. La stabilirea normelor anuale de venit, plafonul de venit determinat prin înmulțirea cu 12 a salariului de bază minim brut pe țară garantat în plată este reprezentat de venitul net anual înainte de aplicarea criteriilor prevăzute în Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

În cazul persoanelor fizice autorizate care obțin venituri pentru perioade mai mici decât anul calendaristic, norma de venit corespunzătoare acelei activități se reduce proporțional astfel încât să reflecte perioada de an calendaristic în care a fost desfășurată activitatea respectivă. Norma anuală de venit aferentă perioadei efectiv lucrate se recalculează de către contribuabili prin raportarea normei anuale de venit la 365 de zile și înmulțirea rezultatului cu numărul zilelor de activitate.

Pentru un contribuabil care desfășoară mai multe activități ce duc la obținerea de venituri din activități independente, altele decât profesiile liberale, venitul net se stabilește de acesta prin însumarea nivelului normelor de venit corespunzătoare fiecărei activități.

Art. 69 alin. (9) din Codul fiscal prevede că, în situația în care contribuabilii pentru care venitul net se determină pe bază de norme de venit au înregistrat în anul fiscal anterior un venit brut anual mai mare decât echivalentul în lei al sumei de 100.000 euro, începând cu anul fiscal următor aceștia sunt obligați să determine venitul net anual în sistem real. Ei trebuie să completeze corespunzător și să depună declarația unică până la data de 25 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului. Cursul de schimb valutar utilizat pentru determinarea echivalentului în lei al sumei de 100.000 euro este cursul mediu anual comunicat de Banca Națională a României la sfârșitul anului fiscal.

În cazul contribuabililor ce desfășoară o activitate inclusă în CAEN și o alta independentă care nu se regăsește în lista celor pentru care impozitul se poate stabili la norma de venit, venitul anual se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitate.

Conform Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, contribuabilii care în mod normal ar trebui să fie impozitați la norma de venit pot opta să treacă la impunerea în sistem real în următoarele două situații:

- cei care au desfășurat activitate în anul precedent și au fost impuși la norma de venit – completează și depun declarația unică în termenul prevăzut de legislația în vigoare;
- cei care încep activitatea în cursul anului fiscal – completează și depun declarația unică în termen de 30 de zile de la data începerii activității.

Dacă persoana fizică autorizată optează pentru sistemul real, este obligatorie menținerea acestuia pentru o perioadă de doi ani fiscali consecutivi. În cazul în care contribuabilul nu solicită după acest interval revenirea la sistemul anterior, opțiunea se prelungește automat pentru încă doi ani fiscali consecutivi. Revenirea la sistemul precedent se face prin depunerea declarației unice.

Impozitul anual datorat pe baza declarației unice se obține prin aplicarea cotei de 10% la norma anuală de venit ajustată, plata acestuia făcându-se până la data de 25 mai a anului următor celui de realizare a veniturilor.

În funcție de venitul estimat pentru anul curent, contribuabilul face evaluarea pentru încadrarea ca plătitor de CAS și CASS.

În Hotărârea Guvernului nr. 1.071/2021 pentru stabilirea salariului de bază minim brut pe țară garantat în plată este prevăzut că începând cu 1 ianuarie 2022 salariul minim pe economie este de 2.550 lei. Dacă în acest an norma de venit corectată depășește plafonul de 30.600 lei (echivalentul a 12 salarii brute), contribuabilul datorează CAS – 25% și CASS – 10%. Plata lor se efectuează oricând până la scadență, respectiv 25 mai a anului următor.

În anul 2021, salariul minim pe economie a fost de 2.300 lei. Astfel, dacă pentru 2021 norma de venit corectată depășește plafonul de 27.600 lei (echivalentul a 12 salarii brute), contribuabilul datorează CAS și CASS.

Avantajele impozitării pe bază de norme de venit rezultă din următoarele aspecte:

- ✓ Activitatea se impozitează la o sumă fixă stabilită de ANAF.
- ✓ Se plătește aceeași sumă indiferent de venitul realizat.
- ✓ Chiar dacă venitul este mai mic decât norma, se cunoaște tot timpul cât sunt impozitul și contribuțiile datorate.
- ✓ Impozitul și contribuțiile sociale se plătesc în timpul anului, iar în anul următor nu se depune declarația unică de regularizare.
- ✓ Se ține o contabilitate sumară.

### ➔ Exemple privind impunerea veniturilor persoanelor fizice pe baza normelor de venit

În continuare vom prezenta patru spețe privind determinarea obligațiilor fiscale ale unor persoane fizice care își desfășoară activitatea în mod independent, impunerea veniturilor obținute de acestea realizându-se pe baza normelor de venit.

#### Exemplul 1

O persoană fizică din județul Timiș deține o suprafață de teren de 17 ha pe care în anul 2021 cultivă lavandă.

Conform art. 106 din Codul fiscal, pentru această activitate, contribuabilul are obligația de a calcula, declara și plăti impozitul pe venit și contribuțiile sociale în baza normelor de venit publicate de direcțiile generale regionale ale finanțelor publice.

Pentru anul 2021, norma de venit pentru plantele medicinale și aromatice cultivate în județul Timiș este de 2.000 lei/ha.

Art. 105 din Codul fiscal stabilește o serie de venituri neimpozabile raportat la suprafața cultivată. În cazul plantelor medicinale și aromatice, plafonul neimpozabil este de 2 ha. Rezultă astfel o suprafață impozabilă de 15 ha (17 ha – 2 ha).

Conform Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, baza impozabilă, respectiv venitul net, se determină prin înmulțirea normei anuale de venit cu suprafața pentru care se datorează impozit, astfel:

$$\text{Venit net anual} = 15 \text{ ha} \times 2.000 \text{ lei/ha} = 30.000 \text{ lei}$$

$$\text{Impozit pe venit} = 30.000 \text{ lei} \times 10\% = 3.000 \text{ lei}$$

Având în vedere că venitul net anual, de 30.000 lei, depășește plafonul de 12 salarii minime brute în vigoare în anul 2021, de 27.600 lei, persoana fizică trebuie să plătească și contribuțiile sociale obligatorii. Vom considera că baza de calcul al contribuțiilor sociale este venitul net anual realizat de contribuabil.

$$\text{CAS} = 30.000 \text{ lei} \times 25\% = 7.500 \text{ lei}$$

$$\text{CASS} = 30.000 \text{ lei} \times 10\% = 3.000 \text{ lei}$$

Persoana fizică va declara venitul obținut în declarația unică la secțiunea aferentă veniturilor estimate pentru anul 2021.

## Exemplul 2

Un contribuabil din Satu Mare desfășoară o activitate impusă pe baza normelor de venit, care constă în fabricarea de mobilă pentru bucătării, conform codului CAEN 3102. Acesta își începe activitatea la data de 01.01.2021 și depune declarația unică în luna februarie 2021, determinând impozitul pe venit potrivit normelor publicate de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Satu Mare. În luna iunie 2021, contribuabilul își întrerupe activitatea din cauza îmbolnăvirii, care necesită 30 de zile de spitalizare și tratament.

Pentru anul 2021, norma de venit pentru activitățile derulate în județul Satu Mare conform codului CAEN 3102 este de 26.800 lei.

$$\text{Impozit pe venit} = 26.800 \text{ lei} \times 10\% = 2.680 \text{ lei}$$

Conform Normelor metodologice de aplicare a art. 69 din Codul fiscal, „pentru întreruperile temporare de activitate în cursul anului, cauzate de accidente, spitalizare sau alte cauze obiective, inclusiv cele de forță majoră, dovedite cu documente justificative, normele de venit se reduc, de către contribuabil, proporțional cu perioada nelucrată. În situația încetării activității în cursul anului, respectiv a întreruperii temporare, contribuabilul/fiecare asociat, în cazul asocierilor fără personalitate juridică, este obligat ca în termen de 30 de zile de la producerea evenimentului să depună Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice la organele fiscale competente și să își recalculeze impozitul pe venit. Documentele justificative în baza cărora se reduc normele anuale de venit se păstrează la domiciliul fiscal al contribuabililor.”

Drept urmare, norma de venit anuală trebuie diminuată proporțional pentru cele 30 de zile în care contribuabilul nu și-a desfășurat activitatea. Aceasta se face prin raportarea normei de venit anuale la 365 de zile, rezultatul obținut fiind înmulțit cu numărul de zile în care persoana fizică și-a derulat activitatea.

$$\text{Norma de venit} = \frac{26.800 \text{ lei}}{365 \text{ zile}} \times (365 \text{ zile} - 30 \text{ zile}) = 24.597 \text{ lei}$$

$$\text{Impozit pe venit} = 24.597 \text{ lei} \times 10\% = 2.460 \text{ lei}$$

Persoana fizică va declara venitul obținut în declarația unică la secțiunea aferentă veniturilor estimate pentru anul 2021.

### Exemplul 3

O persoană fizică din Piatra Neamț obține venituri din desfășurarea unei activități independente, respectiv lucrări de instalații electrice, conform codului CAEN 4321. Aceasta își începe activitatea la data de 01.03.2021 și depune declarația unică în luna martie 2021, determinând impozitul pe venit potrivit normelor publicate de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Neamț. Contribuabilul este angajat din anul 2019 cu contract de muncă individual cu normă întreagă la o societate și lucrează în cadrul PFA cu un salariat.

Pentru anul 2021, norma de venit pentru activitățile derulate în județul Neamț conform codului CAEN 4321 este de 30.000 lei.

De asemenea, sunt prevăzuți coeficienții de corecție a normelor de venit. Astfel, în cazul contribuabililor care utilizează salariați în desfășurarea activității, norma de venit se majorează cu 10%, iar în cazul celor care au și calitate de salariat cu normă întreagă, aceasta se reduce cu 50%.

Conform Normelor metodologice de aplicare a art. 69 din Codul fiscal, coeficienții de ajustare a normelor de venit se aplică inițial în sensul majorării și apoi în sensul reducerii normei de venit. Prin urmare, norma de venit anuală ajustată se determină astfel:

- Aplicarea majorării de 10% pentru desfășurarea activității cu un salariat:

$$\text{Majorare} = 30.000 \text{ lei} \times 10\% = 3.000 \text{ lei}$$

- Aplicarea reducerii de 50% pentru calitatea de salariat:

$$\text{Reducere} = (30.000 \text{ lei} + 3.000 \text{ lei}) \times 50\% = 16.500 \text{ lei}$$

- Ajustarea normei de venit:

$$\text{Norma de venit anuală ajustată} = 30.000 \text{ lei} + 3.000 \text{ lei} - 16.500 \text{ lei} = 16.500 \text{ lei}$$

Art. 69 alin. (5) din Codul fiscal prevede că dacă „un contribuabil desfășoară o activitate care generează venituri din activități independente, altele decât veniturile din profesii liberale, definite la art. 67 alin. (2), pe perioade mai mici decât anul calendaristic, norma de venit aferentă acelei activități se reduce proporțional, astfel încât să reflecte perioada de an calendaristic în care a fost desfășurată activitatea respectivă”.

Contribuabilul își începe activitatea în luna martie, drept urmare, norma de venit se diminuează corespunzător perioadei de activitate.

$$\text{Norma de venit} = \frac{16.500 \text{ lei}}{365 \text{ zile}} \times (365 \text{ zile} - 90 \text{ zile}) = 12.432 \text{ lei}$$

Impozit pe venit = 12.432 lei x 10% = 1.243 lei

Întrucât nu depășește plafonul de 12 salarii minime brute pe economie, contribuabilul nu datorează contribuții pentru asigurările sociale și asigurările sociale de sănătate.

Persoana fizică va declara venitul obținut în declarația unică la secțiunea aferentă veniturilor estimate pentru anul 2021.

#### Exemplul 4

O persoană fizică obține în anul 2021 venituri din închirierea în scop turistic a 4 camere echipate cu instalații sanitare proprii și exclusive situate în locuința sa personală din Iași. Proprietarul determină impozitul pe venitul estimat conform normelor publicate de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași. Începând cu data de 01.07.2021, contribuabilul mai închiriază 2 camere echipate cu instalații sanitare proprii și exclusive situate în aceeași locuință.

Pentru anul 2021, norma de venit corespunzătoare unei camere închiriate în scop turistic de către proprietari în locuințele proprietate personală având o capacitate de cazare cuprinsă între una și 5 camere inclusiv este de 15.000 lei.

Norma lunară de venit = 15.000 lei/cameră/12 luni = 1.250 lei/cameră

Norma anuală de venit ajustată = (15.000 lei/cameră/an x 4 camere) + (1.250 lei/cameră/lună x 2 camere x 6 luni) = 60.000 lei + 15.000 lei = 75.000 lei

Impozit pe venit = 75.000 lei x 10% = 7.500 lei

Întrucât contribuabilul depășește plafonul de 12 salarii minime brute pe economie, acesta are obligația de a calcula, declara și plăti contribuția de asigurări sociale de sănătate în cotă de 10% din venitul ales ca bază de calcul, care nu poate fi mai mic decât plafonul. Considerăm că baza de calcul o reprezintă valoarea plafonului.

CASS = 27.600 lei x 10% = 2.760 lei

Persoana fizică nu datorează contribuția de asigurări sociale.

Conform art. 87 alin. (1) din Codul fiscal, „contribuabilii care într-un an fiscal au realizat venituri din închirierea în scop turistic a unui număr de peste 5 camere închiriate în scop turistic, situate în locuințe proprietate personală, indiferent de numărul de locuințe în care sunt situate acestea, determină, începând cu anul fiscal următor, venitul net anual în sistem real, pe baza datelor din contabilitate”.

Sistemul de impunere la norma de venit se aplică până la sfârșitul lui 2021 chiar dacă se depășește numărul de 5 camere în cursul anului. Începând cu 2022, contribuabilul are obligația determinării venitului net în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, potrivit regulilor prevăzute pentru categoria veniturilor din activități independente.

#### ➔ Concluzii

Codul fiscal prevede posibilitatea impozitării veniturilor obținute de persoanele fizice pe baza normelor de venit publicate de direcțiile generale regionale ale finanțelor publice.

Prin exemplele prezentate am evidențiat câteva particularități privind obligațiile declarative și de plată ale contribuabililor care aplică sistemul de impozitare pe bază de norme de venit.

Specific acestei metode de impunere este raportarea la norma de venit, astfel că obligațiile fiscale nu sunt influențate de veniturile obținute și cheltuielile realizate. Avantajul aplicării ei este simplitatea ținerii evidenței contabile și fiscale. Cu toate acestea, metoda poate fi dezavantajoasă pentru contribuabilii care nu obțin din activitatea desfășurată un venit net care să atingă norma de venit stabilită.

În concluzie, alegerea acestui sistem de impunere necesită o analiză riguroasă din partea persoanelor fizice, deși conferă avantaje privind declararea impozitului pe venit și asigură simplificarea evidenței contabile.

### Bibliografie

1. Cernușca, L. (2019), *Impozitarea veniturilor din activități independente impuse pe bază de norme de venit*, Contabilitatea, expertiza și auditul afacerilor, nr. 4, pp. 47-57, <https://www.ceccarbusinessmagazine.ro/impozitarea-veniturilor-din-activitati-independente-impuse-pe-baza-de-norme-de-venit-a4881/>.
2. Colesnic, M. (2019), *Diferențe între PFA în sistem real și PFA cu normă de venit*, [https://www.calculatorvenituri.ro/diferente-intre-pfa-in-sistem-real-si-pfa-cu-norma-de-venit#h\\_715635046481574328545577](https://www.calculatorvenituri.ro/diferente-intre-pfa-in-sistem-real-si-pfa-cu-norma-de-venit#h_715635046481574328545577).
3. Constantin (2019), *Normă de venit sau sistem real de impozitare*, <https://gestiunepfa.ro/norma-de-venit-sau-sistem-real/>.
4. Sintescu, M. (2018), *Cum se calculează impozitul pe baza normelor de venit?*, <https://legestart.ro/cum-se-calculeaza-impozitul-pe-baza-normelor-de-venit/>.
5. Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr. 22/13.01.2016, cu modificările și completările ulterioare.
6. Hotărârea Guvernului nr. 4/2021 pentru stabilirea salariului de bază minim brut pe țară garantat în plată, publicată în Monitorul Oficial nr. 40/13.01.2021, abrogată.
7. Hotărârea Guvernului nr. 1.071/2021 pentru stabilirea salariului de bază minim brut pe țară garantat în plată, publicată în Monitorul Oficial nr. 950/05.10.2021.
8. Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr. 688/10.09.2015, cu modificările și completările ulterioare.
9. <https://ateliercontabilitate.ro/pfa-norma-de-venit-sau-sistem-real/>
10. [https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/AsistentaContribuabili\\_r/Normevenit2021/Norme\\_venit\\_2021.html](https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/AsistentaContribuabili_r/Normevenit2021/Norme_venit_2021.html)