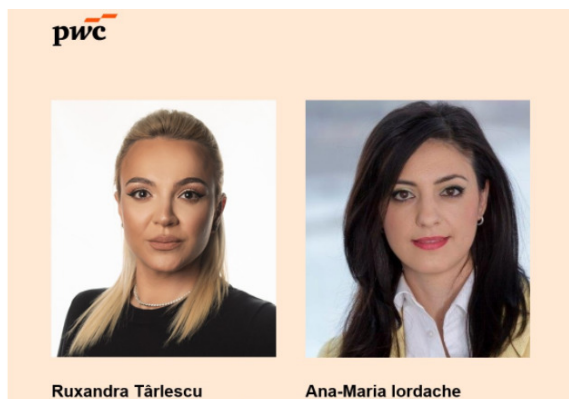


Cum au ajuns retailerii alimentari, de bricolaj și dealerii auto să plătească impozitul suplimentar din sectorul de petrol și gaze naturale și de ce trebuie exceptați?



Retailerii alimentari și de bricolaj (DIY - do it yourself), importatorii și dealerii auto, precum și companiile din sectorul agribusiness ajung să datoreze, în mod incidental, impozitul specific pe cifra de afaceri (ICAS), deși acesta a fost conceput pentru sectorul petrolului și gazelor naturale. Cum au ajuns în această situație? Acești contribuabili comercializează, pe lângă activitatea principală, produse precum lubrifianți și lichide de răcire pentru autovehicule, brichete, carbuni pentru gratar, lemne de foc sau alți combustibili. Prin urmare, desfășoară și activități secundare încadrate în coduri CAEN asociate sectorului de petrol și gaze naturale, ceea ce îi aduce, formal, sub incidența ICAS.

Ce prevede legislația?

Inițial, ICAS a fost introdus în 2024 prin Codul fiscal pentru persoanele juridice care desfășoară activitate în sectoarele de petrol și gaze naturale și au o cifră de afaceri de peste 50 milioane euro. Ulterior, prin Ordinul nr. 5433/2023 au fost indicate codurile CAEN vizate de acest impozit.

Începând cu 31 ianuarie 2025, ICAS a fost modificat prin Ordonanța nr. 3/2025 care a inclus direct în Codul Fiscal codurile CAEN pentru care se aplică ICAS, cu precizarea expresă că anumite activități — precum vânzarea combustibililor solizi, a naftalinei, a uleiului pentru încălzire, a produselor lubrifiante și de răcire — sunt exceptate de la plata ICAS, în cazul în care acestea nu constituie activitatea principală a contribuabilului.

Ce se întâmplă în practică?

Deși Ordonanța 3/2025 clarifică situația începând cu anul 2025, pentru anul 2024, dispozițiile legale în vigoare sunt susceptibile de interpretare, în special în privința companiilor care desfășoară activități marginale, corespunzătoare codurilor CAEN menționate în Ordinul nr. 5433/2023. . Având în vedere că ICAS se datorează prin excepție de la impozitul minim pe cifra de afaceri (IMCA) în practică au fost observate două tipuri de situații:

- Companiile profitabile, care datorează fie impozit pe profit (CIT), fie IMCA, dar în cazul cărora IMCA nu depășește semnificativ nivelul CIT, ar fi cele mai afectate dacă s-ar introduce obligația plății ICAS pentru 2024. Această modificare ar genera pentru ele o povară fiscală suplimentară semnificativă.
- Companii mai puțin profitabile, sau chiar pe pierdere, care datorează în prezent IMCA, semnificativ mai mare decât CIT, ar putea, dimpotrivă, beneficia de aplicarea ICAS în locul IMCA, datorită cotei mai reduse (0,5% față de 1%)

Potrivit unui raspuns emis de Ministerul Finanțelor Publice (MFP) catre Camera Consultanților Fiscali, autoritațile fiscale considera ca, pentru anul 2024, obligația de plata a ICAS se extinde și asupra companiilor care realizeaza venituri — chiar și marginale — din activități aferente codurilor CAEN vizate de Ordin. Mai mult, din aceasta perspectiva, impozitul s-ar datora asupra întregii valori a veniturilor obținute de societate, indiferent de ponderea activităților aferente codurilor respective.

Posibilitați de interpretare și neclarități

Aceasta abordare ridica semne de intrebare cu privire la temeiul legal al aplicarii ICAS pentru anul 2024. În lipsa unei reglementari explicite în textul Codului Fiscal, aplicarea impozitului în baza unui ordin, act normativ cu putere ierarhica inferioara legii, poate fi considerata problematica, având în vedere principiul ierarhiei actelor normative și prevederile constituționale potrivit carora impozitele se stabilesc exclusiv prin lege.

Astfel, textul legal (art. 18³ din Codul fiscal, forma în vigoare pentru anul 2024) și rațiunea reglementarii vizeaza în mod clar impozitarea suplimentara a companiilor din sectorul petrol și gaze naturale. Acesta face referire exclusiv la „persoanele juridice care desfașoara activități în sectoarele petrol și gaze naturale”, fara a extinde obligația de plata la alte entități comerciale care pot avea incidental coduri CAEN similare. Or. un ordin emis de Ministerul Finanțelor (Ordinul nr. 5433/2023) nu poate modifica sau extinde domeniul de aplicare al legii (Codul Fiscal) întrucât ar încalca principiul ierarhiei actelor normative (o lege are forța superioara unui ordin). Mai mult, art. 138 din Constituție prevede în mod expres ca impozitele se stabilesc numai prin lege și nu prin acte normative cu putere inferioara (Ordin).

În plus, deși Ordonanța nr. 3/2025 are aceeași valoare juridica ca Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal și are ca scop oficial modificarea acestuia, consideram ca, în esență, actul normativ a fost adoptat pentru a corecta o dispoziție anterioara care era nelegala sau chiar neconstituționala. Asa cum se precizeaza în nota de fundamentare a acestei ordonante, produse precum combustibili solizi, naftalina, ulei pentru încălzire, petrol lampant, hidrogen, produse lubrifiante și de racire nu ar trebui sa fie supuse impozitului ICAS. În același timp, codurile 4671 – [...], 4681 – [...], 4730 – [...] / 4730 – [...], cuprind și bunuri care nu aparțin domeniului petrolier, cum ar fi: lemnele de foc, brichete, peleți, carbune, naftalina, ulei lubrifiant, antigel – pentru care contribuabilii respectivi nu ar trebui sa fie în sfera de impozitare.

Nu în ultimul rând, aplicarea generalizata a ICAS pentru anul 2024 tuturor companiilor care au înscris în obiectul de activitate, principal sau secundar, codurile CAEN menționate în Ordin ar trebui evitata. Aceasta deoarece interpretarea aplicabilității codurilor CAEN necesita, în multe situații, o analiza individuala. Spre exemplu, trebuie analizat în detaliu daca se realizeaza comerț cu ridicata sau cu amanuntul, daca produsele vândute ar putea intra sub un alt cod CAEN sau care este semnificatia noțiunii de "magazine specializate" evidențiată în cadrul unuia dintre codurile CAEN menționat de Ordin, etc). Acestea trebuie analizate de la caz la caz.

În concluzie, în lipsa unor clarificari suplimentare, aplicarea ICAS în anul 2024 ramâne un subiect interpretabil. Pe de o parte, exista opinia exprimata de MFP conform careia impozitul este datorat de toate companiile încadrate în codurile CAEN menționate în Ordinul nr. 5433/2023. Pe de alta parte, se pot aduce argumente juridice și de tehnica legislativa potrivit carora aplicarea ICAS în baza unui ordin nu ar respecta normele de tehnica legislative si principiile constitutionale.

În acest context, este de dorit ca autoritațile sa emita o poziție clara și oficiala care sa ofere contribuabililor predictibilitate și securitate juridica, fie în sensul consolidarii actualei interpretari legislative, fie printr-o eventuala reconsiderare a aplicabilității ICAS în perioada anterioara modificarilor legislative din 2025.