



Nr. 4876/13.10.2020

Către,
MINISTERUL FINANȚELOR PUBLICE
Direcția Generală de Legislație Fiscală și
Reglementări Vamale și Contabile
Domnului Iulian Ardeleanu, Director General

Stimate Domnule Director General,

Camera Consultanților Fiscali vă supune atenției și vă solicită clarificări cu privire la interpretarea facilității fiscale introdusă prin Legea nr. 153/2020 pentru modificarea și completarea Legii nr 227/2015 privind Codului Fiscal (în continuare Legea 153/2020 sau Legea) pentru contribuabilii plătitori de impozit pe profit.

Facilitatea fiscală introdusă prin Legea 153/2020 constă în dreptul contribuabililor plătitori de impozit pe profit de a diminua impozitul datorat cu costul de achiziție al aparatelor de marcat electronice fiscale, inclusiv al acelor achiziționate și puse în funcțiune în anul 2018, în anul 2019 și în anul 2020 înainte de intrarea în vigoare a Legii.

Concret, se disting două situații:

I. Aparat de marcat electronice fiscale achiziționate și/sau puse în funcțiune începând cu data intrării în vigoare a Legii 153/2020 (27 iulie 2020).

Costul de achiziție al aparatelor de marcat electronice fiscale (astfel cum sunt definite la art. 3 alin. (2) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999) achiziționate și puse în funcțiune începând din 27 iulie 2020 (data intrării în vigoare a Legii 153/2020) va fi inclus în categoria cheltuielilor nedeductibile la calculul impozitului pe profit.

Contribuabilii respectivi scad însă acest cost din impozitul pe profit datorat pentru trimestrul sau respectiv anul (în funcție de modalitatea de declarare și plată aplicată) în care aparatele de marcat au fost puse în funcțiune.



Sumele care nu pot fi scăzute din impozitul pe profit se reportează în următorii 7 ani consecutivi. Recuperarea acestor sume se va efectua în ordinea înregistrării acestora, în aceleași condiții, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit. Aceste prevederi sunt aplicabile începând cu data de 1 august 2020.

Cităm mai jos articolul din Lege relevant.

Art. I

Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 688 din 10 septembrie 2015, cu modificările și completările ulterioare, se modifică și se completează după cum urmează:

La articolul 25 alineatul (4), după litera ș) se introduce o nouă literă, litera t), cu următorul cuprins:

"t) cheltuielile reprezentând costul de achiziție al aparatelor de marcat electronice fiscale, astfel cum sunt definite la art. 3 alin. (2) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la data punerii în funcțiune, potrivit legii; contribuabilii care achiziționează aparate de marcat electronice fiscale scad costul lor de achiziție din impozitul pe profit datorat pentru trimestrul în care au fost puse în funcțiune, în cazul în care aceștia datorează impozit pe profit trimestrial, sau din impozitul pe profit anual, în cazul contribuabililor care aplică sistemul anual de declarare și plată a impozitului pe profit. Sumele care nu sunt scăzute din impozitul pe profit potrivit prevederilor prezentei litere se reportează în următorii 7 ani consecutivi. Recuperarea acestor sume se va efectua în ordinea înregistrării acestora, în aceleași condiții, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit."

II. Aparatură de marcat electronice fiscale achiziționate și puse în funcțiune înainte de data intrării în vigoare a Legii 153/2020 (27 iulie 2020)

Costurile de achiziție ale aparatelor de marcat electronice fiscale (astfel cum sunt definite la art. 3 alin. (2) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999) achiziționate și puse în funcțiune în 2018, 2019 și 2020 înaintea intrării în vigoare a Legii 153/2020, vor fi asimilate cheltuielilor nedeductibile în 2020, însă aceste sume vor fi scăzute din impozitul pe profit datorat pentru anul 2020.

De asemenea, se precizează că sumele care nu sunt scăzute din impozitul pe profit datorat pentru anul 2020, se reportează în următorii 7 ani consecutivi. Condiția aplicării este ca la data achiziției și punerii în funcțiune aparatelor de marcat electronice fiscale contribuabilul să fi fost plătitor de impozit pe profit.



Cităm mai jos articolul din Lege relevant:

Art. II

(1) Prin derogare de la prevederile art. 25 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și cu cele aduse prin prezenta lege, contribuabilii care datorează impozit pe profit, la data determinării impozitului pe profit pentru anul 2020, scad din impozitul pe profit și costul de achiziție al aparatelor de marcat electronice fiscale, astfel cum sunt definite la art. 3 alin. (2) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, achiziționate și puse în funcțiune în anul 2018, în anul 2019, precum și al celor puse în funcțiune în anul 2020 înaintea intrării în vigoare a prezentei legi, cu condiția ca la data achiziției respectivelor aparate de marcat electronice fiscale contribuabilii să fi fost plătitori de impozit pe profit, indiferent de sistemul de declarare și plată prevăzut de art. 41 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare.

(2) Costul de achiziție al aparatelor de marcat electronice fiscale achiziționate și puse în funcțiune în anul 2018, în anul 2019, precum și al celor puse în funcțiune în anul 2020 înaintea intrării în vigoare a prezentei legi va reprezenta sume asimilate cheltuielilor nedeductibile la calculul impozitului pe profit, dar care se scad din impozitul pe profit al anului 2020. Sumele care nu sunt scăzute din impozitul pe profit, potrivit prevederilor prezentului alineat, se reportează în următorii 7 ani consecutivi. Recuperarea acestor sume se va efectua în aceleași condiții, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit.

Întrucât Legea nu conține precizări și nici condiționări cu privire la încadrarea contabilă a aparatelor de marcat electronice fiscale, înțelegem că facilitatea citată poate fi accesată atât pentru aparatele de marcat electronice fiscale încadrate contabil în categoria mijloacelor fixe amortizabile (cu respectarea tuturor elementelor specificate în cadrul art. 28 din Codul Fiscal) cât și pentru cele încadrate în categoria obiectelor de inventar.

În acest context, dorim să semnalăm că există incertitudini ale contribuabililor cu privire la corecta interpretare a prevederilor legale citate mai sus. Concret, pentru asigurarea unui cadru legal care să respecte principiile fiscalității (enumerare în cadrul art. 3 din Codul Fiscal) și implicit să asigure certitudinea impunerii și echitate fiscală, considerăm necesară clarificarea următoarelor aspecte și, eventual, amendarea corespunzătoare a articolelor 22 și 28 din Codul Fiscal:

I. Aplicarea scutirii de impozit a profitului reinvestit, reglementat conform prevederilor art. 22 din Codul Fiscal



Dorim să semnalăm că aparatele de marcat electronice fiscale (astfel cum sunt definite în cadrul art. 3 alin. (2) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999) sunt încadrate în grupa 2.2.9 “Calculatoare electronice și echipamente periferice. Mașini și aparate de casă, control și facturat” conform Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 2139/2004.

Astfel, în baza prevederilor art. 22 din Codul Fiscal, contribuabilii pot accesa scutirea de impozit a profitul reinvestit în această categorie de active corporale.

Profitul investit în echipamente tehnologice, calculatoare electronice și echipamente periferice, mașini și aparate de casă, de control și de facturare, în programe informatice, precum și pentru dreptul de utilizare a programelor informatice, produse și/sau achiziționate, inclusiv în baza contractelor de leasing financiar, și puse în funcțiune, folosite în scopul desfășurării activității economice, este scutit de impozit. Activele corporale pentru care se aplică scutirea de impozit sunt cele prevăzute în subgrupa 2.1, respectiv în clasa 2.2.9 din Catalogul privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, aprobat prin hotărâre a Guvernului.

(2) Profitul investit potrivit alin. (1) reprezintă soldul contului de profit și pierdere, respectiv profitul contabil brut cumulat de la începutul anului, obținut până în trimestrul sau în anul punerii în funcțiune a activelor prevăzute la alin. (1). Scutirea de impozit pe profit aferentă investițiilor realizate se acordă în limita impozitului pe profit datorat pentru perioada respectivă.

În acest context, conform cadrului legal în vigoare, în lipsa unor interdicții exprese, contribuabilii au posibilitatea ca pentru aparatele de marcat electronice fiscale achiziționate să beneficieze de ambele facilități fiscale și, implicit, să scadă din impozitul pe profit datorat atât impozitul pe profit scutit pentru profitul reinvestit, calculat potrivit normelor metodologice de aplicare a art. 22 din Codul Fiscal cât și costul integral de achiziție conform prevederilor articolelor Legii 153/2020 citate mai sus.

În acest context vă rugăm să ne transmiteți clarificări la următoarele probleme:

Întrebări:

1. Pot contribuabilii plătitori de impozit pe profit să beneficieze atât de scutirea de impozit pentru profitul reinvestit în aparate de marcat electronice fiscale (astfel cum sunt definite la art. 3 alin. (2) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999) încadrate în grupa 2.2.9 din Catalogul privind clasificarea și duratele normale de utilizare a mijloacelor fixe cât și de facilitatea reglementată prin Legea 153/2020 (scăderea costului de achiziție din impozitul pe profit datorat)?



2. În cazul unui răspuns negativ la prima întrebare, care dintre cele două facilități ar avea prioritate în aplicare? Considerăm că într-o astfel de ipoteză, pe lângă răspunsul la această întrebare sunt necesare modificări ale reglementărilor legale.
3. De asemenea, în cazul unui răspuns negativ la prima întrebare vă rugăm să ne precizați cum trebuie să procedeze contribuabilii care au achiziționat astfel de active și au beneficiat de scutirea de impozit pe profit reinvestit în 2018 și 2019?

II. Deducerea amortizării fiscale

În cazul în care aparatele de marcat electronice fiscale eligibile sunt încadrate contabil în categoria obiectelor de inventar, la momentul la care acestea sunt date în folosință contribuabilul recunoaște contabil o cheltuială cu valoarea integrală a costului de achiziție al acestora. Această cheltuială va avea regimul fiscal stabilit prin articolul I al Legii 153/2020 citat mai sus (nedeductibilă, însă costul de achiziție va fi scăzut din impozitul datorat sau reportat pentru următorii 7 ani).

Pe de altă parte, în cazul aparatelor de marcat electronice fiscale încadrate în categoria mijloacelor fixe amortizabile fiscal (conform definiției prevăzute în cadrul art. 28 alin. (2) din Codul Fiscal), contribuabilii nu recunosc contabil o cheltuială cu costul de achiziție ci recuperează acest cost prin intermediul amortizării fiscale pe durata normală de utilizare conform prevederilor art. 28 din Codul Fiscal și Normelor metodologice de aplicare.

ART. 28 - Amortizarea fiscală

(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii mijloacelor fixe amortizabile, precum și investițiile efectuate la acestea se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.

(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

- a) este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative;
- b) are o valoare fiscală egală sau mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului, la data intrării în patrimoniul contribuabilului;
- c) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.



Menționăm că prin Legea 153/2020 nu s-au dispus modificări ale articolului 28 în sensul excluderii aparatelor de marcat electronice fiscale eligibile pentru aplicarea scutirii de impozit din categoria mijloacelor fixe amortizabile.

Întrebări:

1. Poate fi recuperat costul de achiziție al unui aparat de marcat electronic fiscal pentru care se accesează facilitatea reglementată prin articolele Legii 153/2020 prin intermediul amortizării fiscale cu respectarea prevederilor art. 28 din Codul Fiscal? În caz contrar considerăm necesare reglementări exprese pentru asigurarea certitudinii impunerii.

2. În cazul unui răspuns negativ la prima întrebare vă rugăm să ne confirmați faptul că pentru contribuabilii care au realizat achiziții eligibile în 2018 și 2019 și au dedus amortizarea fiscală până la intrarea în vigoare a Legii 153/2020, iar la momentul actual doresc să beneficieze de prevederile art. II alin. (1) din Legea 153/2020 citat mai sus (să scadă din impozitul pe profit costul de achiziție al aparatelor de marcat electronice fiscale), începând cu data accesării facilității vor stopa amortizarea fiscală, iar sumele deduse anterior pe calea amortizării vor reprezenta elemente similare cheltuielilor nedeductibile la calculul impozitului pe profit ?

În speranța obținerii unui răspuns cu celeritate, vă mulțumim anticipat.

Cu deosebită considerație,

Dan Manolescu

Președinte CCF