



Nr. 4931/12.12.2023

Către,

GUVERNUL ROMÂNIEI
Cancelaria Prim-Ministrului

MINISTERUL FINANTELOR
Cabinet ministru

Ca urmare a solicitării dvs. pentru transmiterea unor întrebări și opinii pe temele ce urmează a fi dezbătute la întâlnirea de lucru organizată la sediul Guvernului României în data de 14.12.2023, în contextul modificărilor legislative în domeniul fiscal realizate prin Legea nr. 296/2023, la care au fost invitați să participe și reprezentanții Camerei Consultantilor Fiscali, vă comunicăm următoarele:

I. Impozitul minim pe cifra de afaceri (IMCA)

1) Regimul reducerilor comerciale în contextul bazei de calcul a IMCA

Context: Având în vedere introducerea impozitului minim în legislația fiscală obligatoriu pentru companiile cu cifră de afaceri peste plafonul reglementat de la 1 ianuarie 2024 considerăm necesară clarificarea modului de calcul al veniturilor totale care se iau în considerare la determinarea lui (indicatorul V_t). În lipsa unor clarificări suplimentare apreciem că indicatorul venituri totale ar trebui să se determine în baza regulilor stabilite de reglementările contabile.

Lege nr. 227/2015 privind Codul fiscal – forma în vigoare începând cu 1 ianuarie astfel cum a fost reglementat prin art. III pct. 2 din Legea 296/2023

ART.18¹ - Impozit minim

(1) (...) În sensul prezentului alineat, cifra de afaceri a anului precedent reprezintă diferența dintre veniturile totale (VT) și veniturile care se scad din veniturile totale (Vs), astfel cum sunt definite la alin. (3). (...)

(3) Impozitul minim pe cifra de afaceri se determină astfel:

VT - venituri totale, determinate cumulativ de la începutul anului fiscal/anului fiscal modificat până la sfârșitul trimestrului/anului de calcul, după caz;

Vs - venituri care se scad din veniturile totale, determinate cumulativ de la începutul anului fiscal/anului fiscal modificat până la sfârșitul trimestrului/anului de calcul, după caz, reprezentând:

- (i) veniturile neimpozabile prevăzute la art. 23 și 24;*
- (ii) veniturile aferente costurilor stocurilor de produse;*
- (iii) veniturile aferente costurilor serviciilor în curs de execuție;*
- (iv) veniturile din producția de imobilizări corporale și necorporale, care nu sunt cuprinse în indicatorul I;*
- (v) veniturile din subvenții;*

- (vi) veniturile realizate din despăgubiri, de la societățile de asigurare/reasigurare, pentru pagubele produse bunurilor de natura stocurilor sau a activelor corporale proprii;
- (vii) veniturile reprezentând accizele care au fost reflectate concomitent în conturile de cheltuieli;

Reglementările Contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate aprobate prin OMFP 1802/2014

76.

(2) Reducerile comerciale primite ulterior facturării corectează costul stocurilor la care se referă, dacă acestea mai sunt în gestiune. **Dacă stocurile pentru care au fost primite reducerile ulterioare nu mai sunt în gestiune, acestea se evidențiază distinct în contabilitate (contul 609 "Reduceri comerciale primite"), pe seama conturilor de terți.**

(2¹) În cazul în care informațiile deținute nu permit corectarea valorii stocurilor, potrivit alin. (2), reducerile menționate la acel alineat se reflectă, de asemenea, pe seama contului 609 "Reduceri comerciale primite".

(...)

(3) Atunci când vânzarea de produse și acordarea reducerii comerciale sunt tratate împreună, reducerile comerciale acordate ulterior facturării ajustează veniturile din vânzare.

(4) **Reduceri comerciale acordate ulterior facturării, indiferent de perioada la care se referă, se evidențiază distinct în contabilitate (contul 709 "Reduceri comerciale acordate"), pe seama conturilor de terți.**

(5) **Reduceri comerciale legate de prestările de servicii, primite ulterior facturării, respectiv acordate ulterior facturării, indiferent de perioada la care se referă, se evidențiază distinct în contabilitate (contul 609 "Reduceri comerciale primite", respectiv contul 709 "Reduceri comerciale acordate"), pe seama conturilor de terți.**

CAPITOLUL 16: Funcțiunea conturilor

Contul 609 "Reduceri comerciale primite"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența reducerilor comerciale primite ulterior facturării.

În creditul contului 609 "Reduceri comerciale primite" se înregistrează:

- valoarea reducerilor comerciale primite ulterior facturării și care nu corectează costul stocurilor la care se referă (401).

Contul 709 "Reduceri comerciale acordate"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența reducerilor comerciale acordate ulterior facturării.

În debitul contului 709 "Reduceri comerciale acordate" se înregistrează:

- valoarea reducerilor comerciale acordate ulterior facturării (411).

594. Planul de conturi este următorul:

Clasa 6 - Conturi de cheltuieli	
60.	Cheltuieli privind stocurile
	601. Cheltuieli cu materiile prime

	609. Reduceri comerciale primite

Clasa 7 - Conturi de venituri	
70.	Cifra de afaceri netă
	701. Venituri din vânzarea produselor finite, produselor agricole și a activelor biologice de natura stocurilor
	...
	709. Reduceri comerciale acordate

Opinia noastră

Reglementările contabile citate mai sus impun contabilizarea reducerilor comerciale acordate ulterior livrării/prestării în debitul contului 709 "Reduceri comerciale acordate". Din rațiuni de prezentare fidelă a imaginii performanței societății în situațiile financiare, contul are prin natura lui menirea de a diminua cifra de afaceri realizată, fiind prezentat în situațiile financiare și în planul de conturi în conturile de venituri în secțiunea dedicată conturilor care formează cifra de afaceri netă.

În acest mod, cifra de afaceri ajunge să fie reflectată netă de o orice beneficiu acordat ulterior momentului vânzării, dar care este în strânsă legătură cu acestea.

Sub aspectul realității economice, nu este nicio diferență între un agent economic care realizează o cifră de afaceri netă de 100 u.m. dintr-o vânzare la preț de 100 u.m. și un alt agent economic care realizează aceeași cifră de afaceri netă de 100 u.m., dar dintr-o vânzare de 150 u.m. urmată de acordarea unei reduceri comerciale de 50 u.m..

Cu privire la reducerile comerciale primite ulterior facturării care potrivit reglementărilor contabile se recunosc în creditul contului 609 "Reduceri comerciale primite". Tot din rațiuni de prezentare fidelă a

imaginii performanței societății în situațiile financiare, contul are prin natura lui menirea de a diminua costul stocurilor, fiind prezentat în situațiile financiare și în planul de conturi în conturile de cheltuieli în secțiunea dedicată conturilor de cheltuieli cu stocurile. Reiterăm că se folosește doar în situația în care stocurile la care se aplică reducerea primită nu se mai regăsesc în contabilitate, acestea ieșind între timp din patrimoniu.

Sub aspectul realității economice, nu este nicio diferență între un agent economic care achiziționează un stoc cu prețul de 100 u.m., fără a mai primi o reducere ulterior, și un alt agent economic care achiziționează același stoc, dar cu prețul de 150 u.m., urmând a primi ulterior o reducere comercială de 50 u.m..

Menționăm că până la introducerea conturilor dedicate reducerilor ulterioare, în astfel de situații contările se efectuau prin înregistrarea prin diminuarea în roșu sau în negru a conturilor de venituri aferente, respectiv, în cazul reducerilor primite, prin diminuarea costului stocurilor (dacă acestea mai erau în gestiune) sau a cheltuielilor cu ieșirea respectivelor stocurilor (dacă stocurile ieșiseră între timp din gestiune).

Introducerea conturilor dedicate nu a avut nicidecum menirea de a da valențe diferite acestor conturi, ci pentru a putea fi prezentate distinct în contul de profit și pierdere.

Exemplu calcul al veniturilor totale pentru calculul IMCA

Un contribuabil are următoarea situație:

Venituri din vânzări de produse finite (701)	30 mil euro
Venituri din prestări de servicii (704)	20 mil euro
Venituri din vânzarea de mărfuri (707)	40 mil euro
Reduceri comerciale acordate (rulaj debitor 709)	8 mil euro
Reduceri comerciale primite (609)	5 mil euro
Alte venituri (758)	7 mil euro

În opinia noastră: $V_t = 30 + 20 + 40 - 8 + 7 = 89$ mil euro

Având în vedere baza legală citată și comentariile noastre de mai sus, vă rugăm să ne confirmați că înțelegerea noastră este corectă.

2) Regimul diferențelor de curs valutar în contextul bazei de calcul a IMCA

Reglementările contabile citate mai jos impun evaluarea elementelor monetare lunar, la fiecare dată a bilanțului și la data decontărilor. În urma acestor evaluări contribuabilii recunosc cheltuieli sau venituri din diferențe de curs valutar, după caz.

94. La fiecare dată a bilanțului:

a) Elementele monetare exprimate în valută (disponibilități și alte elemente asimilate, cum sunt acreditivele și depozitele bancare, creanțe și datorii în valută) trebuie evaluate și prezentate în situațiile financiare anuale utilizând cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a

României și valabil la data încheierii exercițiului financiar. Diferențele de curs valutar, favorabile sau nefavorabile, între cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României de la data înregistrării creanțelor sau datoriilor în valută, sau cursul la care acestea sunt înregistrate în contabilitate și cursul de schimb de la data încheierii exercițiului financiar, se înregistrează la venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar, după caz.

b) Pentru creanțele și datoriile, exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, eventualele diferențe favorabile sau nefavorabile, care rezultă din evaluarea acestora se înregistrează la alte venituri sau alte cheltuieli financiare, după caz. Determinarea diferențelor de valoare se efectuează similar prevederilor lit. a).

304. (...)

(3) La finele fiecărei luni, disponibilitățile în valută și alte valori de trezorerie, cum sunt titluri de stat în valută, acreditive și depozite în valută se evaluează la cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României din ultima zi bancară a lunii în cauză.

(4) Diferențele de curs înregistrate se recunosc în contabilitate la venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar, după caz.

318. În vederea aplicării regulilor privind contabilizarea operațiunilor în valută, creanțele și datoriile exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, sunt asimilate elementelor exprimate în valută.

323. (1) Diferențele de valoare care apar cu ocazia decontării creanțelor și datoriilor exprimate în lei, în funcție de un curs valutar diferit de cel la care au fost înregistrate inițial pe parcursul lunii sau față de cele la care sunt înregistrate în contabilitate trebuie recunoscute în luna în care apar, la alte venituri sau cheltuieli financiare. Atunci când creanța sau datoria este decontată în decursul aceleiași luni în care a survenit, întreaga diferență rezultată este recunoscută în acea lună.

325.

(1) La finele fiecărei luni, creanțele și datoriile în valută se evaluează la cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României din ultima zi bancară a lunii în cauză. Diferențele de curs înregistrate se recunosc în contabilitate la venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar, după caz.

Opinia noastră

Pentru o mai bună înțelegere, redăm mai jos câteva situații:

- o companie A a contractat la început de an un împrumut în valută de 10.000.000 de euro. Compania are termen de grație 1 an, timp în care nu efectuează restituiri de împrumut. Cursul a scăzut în prima perioadă a anului, generând un venit financiar din diferențe de curs de 200.000 lei, urmând ca la final de an cursul să revină la valoarea inițială, generând în contabilitate o cheltuială din diferențe de curs de 200.000 lei.
- O companie B a cumpărat cu 10.000.000 de euro o marfă pe care o revinde în aceeași zi cu 12.000.000 de euro. Termenul scadent este de 60 de zile, atât în cazul creanței, cât și în cazul datoriei, compania intenționând să efectueze decontări la termenul scadent. Compania va

recunoaște în această perioadă cheltuieli din diferențe de curs aferente datoriei în valută în cuantum de 100.000 lei și venituri din diferențe de curs aferente creanței în valută de 120.000 lei.

- o companie care are o disponibilități de 300.000.000 de euro care într-un an N, destul de stabil valutar, a înregistrat cheltuieli din diferențe de curs de 200.000 de euro și venituri din diferențe de curs de 150.000 de euro, în timp ce în anul N+1, foarte instabil cu privire la variațiile de curs, a înregistrat pentru aceleași disponibilități cheltuieli din diferențe de curs de 2.000.000 de euro și venituri din diferențe de curs de 1.950.000 de euro.
Pe net, în ambii ani, a înregistrat o pierdere identică, de 50.000 de euro.

În aceste situații, companiile vor datora IMCA asupra venitului din diferențe de curs, fără să fie relevant că au înregistrat și cheltuieli semnificative cu diferențele de curs (A realizează un rezultat financiar nul, în timp ce B înregistrează un rezultat financiar de 20.000 lei – raportat la venituri financiare de 120.000 lei, în timp ce C înregistrează o pierdere constantă N+1 față de N din diferențe de curs, dar va datora IMCA de 13 ori mai mare).

În acest context, taxarea exclusivă a veniturilor financiare, fără a lua în calcul și cheltuielile ori situația de câștig/pierdere per total an, provoacă inechitate și descurajează afacerile.

Menționăm că până în 2024, când va deveni IMCA aplicabil, sistemele de impozitare locale, fie pe profit, fie pe venit, au permis evitarea taxării exclusive a veniturilor din diferențe de curs,

Prin urmare, **considerăm necesară introducerea unei modificări a modului de calcul a veniturilor totale** prin care să se stabilească

1. excluderea din bază (inclusiunea în termenul Vs) a veniturilor din diferențe de curs.
Ori
2. (similar modului de reglementare din zona impozitului pe venitul microîntreprinderilor) că:
 - Se exclud din bază (se includ în termenul Vs): veniturile financiare aferente creanțelor și datoriilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea sau decontarea acestora;
 - În calculul impozitului final anual se includ în total venituri diferențele favorabile dintre veniturile din diferențe de curs valutar/veniturile financiare aferente creanțelor și datoriilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea sau decontarea acestora, și cheltuielile din diferențe de curs valutar/cheltuielile financiare aferente, înregistrate cumulativ de la începutul anului.

3) Care a fost intenția de legiferare cu privire la indicatorii I și A, având în vedere efectele descrise mai jos?

În situațiile în care este datorat, impozitul minim se aplică asupra veniturilor totale realizate de contribuabil, din care pot fi deduse însă anumite elemente:

- **anumite venituri care se scad (indicatorul Vs)**, printre care se numără și veniturile din producția de imobilizări corporale și necorporale, cele care **nu sunt însă cuprinse în indicatorul I**;

- **valoarea immobilizărilor în curs de execuție (indicatorul I)** ocazionate de achiziția/producția de active, înregistrate în evidența contabilă începând cu data de 1 ianuarie 2024, respectiv începând cu prima zi a anului fiscal modificat care începe în anul 2024.
- **amortizarea contabilă (indicatorul A)** la nivelul costului istoric aferentă activelor achiziționate/produse începând cu data de 1 ianuarie 2024/prima zi a anului fiscal modificat care începe în anul 2024. **Nu se cuprinde în acest indicator amortizarea contabilă a activelor incluse în valoarea indicatorului I.**

Înțelegem că activele **eligibile** pentru indicatorii I și A vor figura într-o listă ce se aproba prin Ordin al Ministrului de Finanțe. Întrucât nu dispunem la acest moment de alte informații, putem doar presupune că această listă va fi una comună pentru acești indicatori și că vor fi și tipuri de immobilizări care nu vor figura pe această listă (**active neeligibile**).

Întrucât ne-am dorit să înțelegem situațiile în care contribuabilii vor putea înregistra deduceri aferente investițiilor în active și, pornind de la regulile și presupunerea redate mai sus, vom sintetiza în tabelul de mai jos concluziile noastre, având în vedere achiziția / producția unui activ (calculator) la un cost total de 100 u.m.. Pentru o mai bună reprezentare a exemplului considerăm că pentru fiecare coloană de mai jos discutăm despre:

- (1) Un calculator (pe lista de active pentru indicatorul I) procurat de la un furnizor extern, la care contribuabilul instalează sistemul de operare.
- (2) Un calculator (pe lista de active pentru indicatorul I) construit din componente, în regie proprie de contribuabil.
- (3) Un calculator (pe lista de active pentru indicatorul A) achiziționat cu sistem de operare preinstalat (gata de utilizare).
- (4) – (6) Un alt activ (care nu se regăsește pe lista de active pentru indicatorii A și I).

	Eligibil pt. I		Eligibil pt. A	Neeligibil		
	(1) Imob în curs din achiziție	(2) Imob în curs din producție	(3) Imob achiziționată gata de utilizare	(4) Imob în curs din achiziție	(5) Imob în curs din producție	(6) Imob achiziționată gata de utilizare
VT		100			100	
Vs					-100	
I	-100	-100				
A			-100 scadențat			
Efect	Deducere 100 pe măsura acumulării în 231	Nul	Deducere 100 scadențat pe durata de viață utilă	Nul	Nul	Nul

Așadar, singurele situații în care un contribuabil poate accesa o deducere sunt:

(1) cea în care a achiziționat un activ eligibil (de pe lista aprobată prin Ordin MF pentru I și A), care va fi adus în stadiul de a fi disponibil pentru destinația de utilizare dorită după anumite pregătiri, completări, adaptări realizate de contribuabil. Deducerea în acest caz din baza la care se aplică impozitul minim apare 100% în perioada în care au fost ocazionate costurile.

(2) cea în care a achiziționat de la un terț în stadiul de gata (în stadiul de a fi direct disponibil pentru utilizare, fără alte pregătiri, completări, adaptări realizate de contribuabil), însă deducerea din baza la care se aplică impozitul minim apare doar pe măsura în care activul este amortizat.

Ca atare, deși realizează investiții în aceleași active eligibile, sunt discriminați în mod evident (n.n. ne scapă logica acestui fapt), cei care produc integral în regie proprie activele pe care urmează să le utilizeze, fiind privați de orice deducere, respectiv cei care procură activele din surse externe, gata de a fi utilizate, unde deducerea survine în timp.

Vă rugăm să ne confirmați / infirmați aceste concluzii, respectiv, analizând efectele, dacă nu aceasta a fost voința de legiferare, să aveți în vedere soluții de rectificare a acestor situații.

4) Care sunt activele produse începând cu 1 ianuarie 2024 care se includ la indicatorul A?

De asemenea, indicatorul A se referă și la active *produse începând cu 1 ianuarie 2024* (sau începând cu prima zi a anului fiscal modificat care începe în anul 2024). Îi este însă incidentă aceeași excludere, respectiv nu pot fi la A activele incluse în valoarea indicatorului I. Dacă pentru activele a căror dată de încheiere a producției s-a încheiat înainte de 1 ianuarie 2024 ne este clar că nu s-a prevăzut nicio soluție de deducere, nu ne este clară intenția legiuitorului în ce privește activele aflate în curs de execuție pentru care data de începere a producției este înainte de 1 ianuarie 2024, dar, totuși, data finalizării producției este ulterioară datei de 1 ianuarie 2024, respectiv dacă și acestea pot fi considerate *produse începând cu 1 ianuarie 2024*, caz în care amortizarea lor poate fi luată în calcul pentru includerea la indicatorul A.

Prin absurd, dacă această interpretare nu ar fi acceptată, ar însemna că singura situație la care s-ar putea referi sintagma *active produse începând cu 1 ianuarie 2024* ar fi cea a activelor a căror producție începe efectiv în 2024. Or, acestea s-au calificat deja la indicatorul I și, conform excepției, nu se mai pot califica la indicatorul A.

Întrucât apreciem că legiuitorul a prevăzut în lege o situație care e capabilă să producă efecte juridice, vă rugăm să ne confirmați că prin active produse începând cu 1 ianuarie 2024 se înțeleg (și) activele care au fost în curs de execuție pe o perioadă care a început înainte de 2024 și s-a finalizat începând cu 1 ianuarie 2024.

5) Se aplică sau nu credit fiscal pentru impozitele pe profit/venit suportate de contribuabili într-un stat cu care România are tratat de evitare a dublei impuneri?

Singura deducere din impozitul minim ce este în prezent prevăzută o reprezintă cheltuiala cu sumele reprezentând sponsorizare/mecenat.

Apreciem că neasigurarea unui mecanism de evitare a dublei impuneri juridice pentru contribuabili este în contradicție cu tratatele bilaterale semnate de România și este de natură să genereze prejudicii majore companiilor aflate în situația de a datora impozite pe profit/venit și în afara României.

6) Sistem anual de plată cu efectuarea de plăți anticipate

Prevederi Lege nr. 227/2015 privind Codul fiscal – forma în vigoare începând cu 1 ianuarie

ART.18¹ - Impozit minim

(1) Contribuabilii, alții decât cei prevăzuți la art. 15, care înregistrează în anul precedent o cifră de afaceri de peste 50.000.000 euro și care în anul de calcul determină un impozit pe profit, cumulat de la începutul anului fiscal/anului fiscal modificat până la sfârșitul trimestrului/anului de calcul, mai mic decât impozitul minim pe cifra de afaceri stabilit potrivit prevederilor alin. (3), sunt obligați la plata impozitului pe profit la nivelul impozitului minim pe cifra de afaceri. Cursul de schimb pentru determinarea echivalentului în euro a cifrei de afaceri este cel valabil la închiderea exercițiului financiar în care s-au înregistrat veniturile. În sensul prezentului alineat, cifra de afaceri a anului precedent reprezintă diferența dintre veniturile totale (VT) și veniturile care se scad din veniturile totale (Vs), astfel cum sunt definite la alin. (3).

(...)

(6) În cazul contribuabililor care aplică sistemul anual de plată cu efectuarea de plăți anticipate, prevederile alin. (1)-(5) se aplică pentru trimestrele I, II și III ale fiecărui an fiscal/an fiscal modificat, prin compararea impozitului minim pe cifra de afaceri, determinat potrivit alin. (3), cu plățile anticipate, urmând ca definitivarea impozitului pe profit anual să se efectueze până la termenul de depunere a declarației anuale de impozit pe profit. Comparația se efectuează astfel:

a) pentru trimestrul I, impozitul minim pe cifra de afaceri, determinat potrivit alin. (3), se compară cu plata anticipată aferentă acestui trimestru;

b) pentru trimestrul II, impozitul minim pe cifra de afaceri, determinat potrivit alin. (3), se compară cu suma plăților anticipate aferente trimestrului I și II;

c) pentru trimestrul III, impozitul minim pe cifra de afaceri, determinat potrivit alin. (3), se compară cu suma plăților anticipate aferente trimestrului I, II și III.

Conform prevederilor citate mai sus, vă rugăm să ne confirmați care este versiunea corectă în cazul contribuabililor care aplică sistemul plăților anticipate trimestriale, pe baza unui exemplu în care presupunem un impozit anticipat trimestrial de 15 u.m.

Trimestrul	Impozit profit anticipat	IMCA cumulată	Impozit datorat cumulată la T'n'	Impozit declarat și plătit în T'n' Versiunea 1	Impozit declarat și plătit în T'n' Versiunea 2
T1	15	20	20	20	20
T2	15x2=30	25	30	10	15
T3	15x3=45	55	55	25	20
				55	55

- **În trimestrul I**

Facem comparația între IMCA (20 u.m.) și impozitul pe profit anticipat aferent trimestrului I (15 u.m.), constatăm că IMCA este mai mare => **declaram și plătim IMCA 20 u.m..**

- **În trimestrul II**

Facem comparația între IMCA cumulat (25 um) și impozitul pe profit anticipat cumulat aferent trimestrului I și II (30 um), constatăm că **impozitul pe profit cumulat anticipat este mai mare, respectiv 30 um** => declarăm și plătim

- o **diferența între 30 – 20 = 10 um sau**
- o **impozitul anticipat trimestrial de 15 um? Dacă diferența de plată este mai mică decât impozitul trimestrial anticipat ce se declară și plătește?**

- **În trimestrul III**

Facem comparația între IMCA cumulat (55 um) și impozitul pe profit anticipat cumulat aferent trimestrului I, II și III (45 um), constatăm că **IMCA este mai mare, respectiv 55 um** => declarăm și plătim IMCA

- o 55 - 30 = 25 um în versiunea 1
- o 55 - 35 = 20 um în versiunea 2

Pe total ajungem la 55 um reprezentând IMCA cumulat care este mai mare decât impozitul pe profit trimestrial cumulat de 45 um.

7) Calcul impozit pe profit grup fiscal în contextul impozitului minim

Prevederi Lege nr. 227/2015 privind Codul fiscal – forma în vigoare începând cu 1 ianuarie

ART.18¹ - Impozit minim

(1) **Contribuabilii, alții decât cei prevăzuți la art. 15, care înregistrează în anul precedent o cifră de afaceri de peste 50.000.000 euro și care în anul de calcul determină un impozit pe profit, cumulat de la începutul anului fiscal/anului fiscal modificat până la sfârșitul trimestrului/anului de calcul, mai mic decât impozitul minim pe cifra de afaceri stabilit potrivit prevederilor alin. (3), sunt obligați la plata impozitului pe profit la nivelul impozitului minim pe cifra de afaceri.** Cursul de schimb pentru determinarea echivalentului în euro a cifrei de afaceri este cel valabil la închiderea exercițiului financiar în care s-au înregistrat veniturile. În sensul prezentului alineat, cifra de afaceri a anului precedent reprezintă diferența dintre veniturile totale (VT) și veniturile care se scad din veniturile totale (Vs), astfel cum sunt definite la alin. (3).

(2) **În situația în care rezultatul fiscal cumulat la sfârșitul trimestrului/anului de calcul este pierdere fiscală sau profit impozabil, înainte de recuperarea pierderii fiscale din anii precedenți, potrivit art. 31, contribuabilul determină impozitul minim pe cifra de afaceri potrivit alin. (3).**

(3) **Impozitul minim pe cifra de afaceri se determină astfel: $IMCA = 1\% \times (VT - Vs - I - A)$, unde indicatorii au următoarea semnificație:**

(...)

(8) **În cazul grupului fiscal, prevederile alin. (1)-(7), (9) și (10) se aplică în mod corespunzător de către membrii/persoana juridică responsabilă având în vedere și următoarele reguli:**

a) **în cazul în care grupul fiscal aplică sistemul de plată trimestrial, fiecare membru al grupului fiscal calculează, trimestrial/anual, după caz, impozitul minim pe cifra de afaceri, potrivit formulei de calcul prevăzute la alin. (3), în funcție de situația individuală, și îl comunică persoanei juridice responsabile;**

b) **în cazul în care grupul fiscal aplică sistemul anual de plată cu efectuarea de plăți anticipate, fiecare membru al grupului fiscal calculează trimestrial impozitul minim pe cifra de afaceri, potrivit formulei de calcul prevăzute la alin. (3), în funcție de situația individuală, și îl comunică persoanei juridice**

responsabile; pentru definitivarea impozitului pe profit anual, **fiecare membru al grupului fiscal calculează impozitul minim pe cifra de afaceri, potrivit formulei de calcul prevăzute la alin. (3), în funcție de situația individuală, și îl comunică persoanei juridice responsabile;**

c) în cazul în care grupul fiscal aplică sistemul anual de plată fără efectuarea de plăți anticipate, pentru determinarea impozitului pe profit anual, fiecare membru al grupului fiscal calculează impozitul minim pe cifra de afaceri, potrivit formulei de calcul prevăzute la alin. (3), în funcție de situația individuală, și îl comunică persoanei juridice responsabile;

d) **persoana juridică responsabilă compară impozitul pe profit trimestrial/anual determinat la nivelul grupului, respectiv plățile anticipate, după caz, cu valoarea însumată a impozitelor minime pe cifra de afaceri transmise de membrii grupului fiscal, urmând să aplice prevederile alin. (1) coroborate cu cele ale alin. (5)-(7) și (9). În cazul în care rezultatul fiscal al grupului este pierdere fiscală, impozitul grupului se datorează la nivelul valorii însumate a impozitelor minime pe cifra de afaceri transmise de membrii grupului.**

Din prevederile redate mai sus nu este clar cum se determină nivelul impozitului pe profit datorat de grupul fiscal în situația în care în grupul fiscal sunt atât contribuabili care au înregistrat în anul precedent o cifra de afaceri de peste 50.000.000 euro cât și contribuabili care au înregistrat în anul precedent o cifră de afaceri sub acest plafon, respectiv:

1. Membrii grupului care în anul precedent au înregistrat o cifră de afaceri $\leq 50.000.000$ euro calculează impozit minim pe cifra de afaceri?

Având în vedere că prevederile art. 18¹ alin. (1) se aplică în mod corespunzător de către fiecare dintre membrii grupului, înțelegerea noastră din prevederile legii este **membrii grupului care în anul precedent au înregistrat o cifră de afaceri $\leq 50.000.000$ euro NU calculează impozit minim pe cifra de afaceri;**

2. Dacă acei membri ai grupului care în anul precedent au înregistrat o cifră de afaceri $\leq 50.000.000$ euro NU calculează impozit minim pe cifra de afaceri cum se calculează valoarea însumată a impozitelor minime pe cifra de afaceri transmise de membrii grupului fiscal care se compară cu impozitul pe profit determinat la nivelul grupului? Pentru acești membri, impozitul minim care intră în valoarea însumată a impozitelor minime pe cifra de afaceri este 0?

Exemplu

Grup fiscal format din A - lider și B și C membri

A are CA (Vt- Vs) în anul precedent $> 50.000.000$ euro

B și C au CA în anul precedent $< 50.000.000$ euro

Grup Fiscal Impozit pe profit

sume în euro

	A	B	C	Cumulat/grup
Cifra de afaceri in anul precedent	180,000,000	10,000,000	15,000,000	205,000,000
Profit inainte de impozit	3,000,000	2,000,000	5,000,000	10,000,000

Impozit - 16%	480,000	320,000	800,000	1,600,000
Impozit minim pe cifra de afaceri	1,800,000	0?	0?	1,800,000?
Impozit pe profit datorat de grup				?

Întrebări:

1. B și C mai calculează impozit minim pe CA? Sau calculează doar A care are CA > 50.000.000 euro?
2. Dacă B și C nu calculează impozit minim pe CA, care este valoarea însumată a impozitelor minime pe cifra de afaceri transmise de membrii grupului fiscal care se compara cu impozitul pe profit determinat la nivelul grupului?

8) Calcul impozit pe profit care se compară cu impozitul minim pe cifra de afaceri

Prevederi Lege nr. 227/2015 privind Codul fiscal – forma în vigoare începând cu 1 ianuarie ART.18¹ - Impozit minim

(...)

(5) În sensul prezentului articol, **pentru efectuarea comparației între impozitul pe profit și impozitul minim pe cifra de afaceri potrivit alin. (1), impozitul pe profit trimestrial/anual reprezintă impozitul pe profit înainte de scăderea sumelor potrivit legii, ajustat astfel: din acest impozit pe profit se scad sumele reprezentând sponsorizare/mecanat, alte sume care se scad din impozitul pe profit, potrivit legilor speciale, precum și reducerea impozitului pe profit, conform prevederilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 153/2020 pentru instituirea unor măsuri fiscale de stimulare a menținerii/creșterii capitalurilor proprii, precum și pentru completarea unor acte normative, după caz, și nu se scad sumele reprezentând creditul fiscal extern, impozitul pe profit scutit potrivit art. 22 și impozitul pe profit scutit potrivit Legii cooperăției agricole nr. 566/2004, cu modificările și completările ulterioare, după caz.**

Prevederile mai sus menționate nu fac nicio referire la următoarele tipuri de sume care se scad din impozitul pe profit:

- **Bursele private** acordate conform legii, pentru care condițiile în care se pot scădea din impozitul pe profit sunt prevăzute la art. 25 alin.(4) lit. i) din Codul fiscal
- **Costul de achiziție al aparatelor de marcat electronice fiscale**, pentru care condițiile în care se pot scădea din impozitul pe profit sunt prevăzute la art. 25 alin.(4) lit. i) din Codul fiscal

Prin urmare considerăm necesară clarificarea faptului dacă impozitul pe profit care se compară cu impozitul minim pe cifra de afaceri se ajustează sau nu cu sumele de natura bursei private și costului de achiziție al aparatelor de marcat electronice fiscale.

9) Calcul sumă de sponsorizare care se scade din impozitul minim

Prevederi Lege nr. 227/2015 privind Codul fiscal – forma în vigoare începând cu 1 ianuarie

ART.18¹ - Impozit minim

(1) **Contribuabilii, alții decât cei prevăzuți la art. 15, care înregistrează în anul precedent o cifră de afaceri de peste 50.000.000 euro și care în anul de calcul determină un impozit pe profit, cumulat de la începutul anului fiscal/anului fiscal modificat până la sfârșitul trimestrului/anului de calcul, mai mic decât impozitul minim pe cifra de afaceri stabilit potrivit prevederilor alin.**

(3), sunt obligați la plata impozitului pe profit la nivelul impozitului minim pe cifra de afaceri.

Cursul de schimb pentru determinarea echivalentului în euro a cifrei de afaceri este cel valabil la închiderea exercițiului financiar în care s-au înregistrat veniturile. În sensul prezentului alineat, cifra de afaceri a anului precedent reprezintă diferența dintre veniturile totale (VT) și veniturile care se scad din veniturile totale (Vs), astfel cum sunt definite la alin. (3).

(...)

(5) În sensul prezentului articol, **pentru efectuarea comparației între impozitul pe profit și impozitul minim pe cifra de afaceri potrivit alin. (1), impozitul pe profit trimestrial/anual reprezintă impozitul pe profit înainte de scăderea sumelor potrivit legii, ajustat astfel: din acest impozit pe profit se scad sumele reprezentând sponsorizare/mecenat, alte sume care se scad din impozitul pe profit, potrivit legilor speciale, precum și reducerea impozitului pe profit, conform prevederilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 153/2020 pentru instituirea unor măsuri fiscale de stimulare a menținerii/creșterii capitalurilor proprii, precum și pentru completarea unor acte normative, după caz, și nu se scad sumele reprezentând creditul fiscal extern, impozitul pe profit scutit potrivit art. 22 și impozitul pe profit scutit potrivit Legii cooperăției agricole nr. 566/2004, cu modificările și completările ulterioare, după caz.**

(...)

(10) **Contribuabilii care efectuează sponsorizări și/sau acte de mecenat, potrivit prevederilor Legii nr. 32/1994 privind sponsorizarea, cu modificările și completările ulterioare, ale Legii bibliotecilor nr. 334/2002, republicată, cu modificările și completările ulterioare, scad sumele aferente din impozitul minim datorat la nivelul valorii minime dintre următoarele:**

a) valoarea calculată prin aplicarea a 0,75% la cifra de afaceri; pentru situațiile în care reglementările contabile aplicabile nu definesc indicatorul cifra de afaceri, această limită se determină potrivit normelor;

b) **valoarea reprezentând 20% din impozitul pe profit.**

Conform prevederilor citate mai sus, acei contribuabili care înregistrează în anul precedent o cifră de afaceri de peste 50.000.000 euro și care în anul de calcul determină un impozit pe profit mai mic decât impozitul minim pe cifra de afaceri sunt obligați la plata impozitului pe profit la nivelul impozitului minim pe cifra de afaceri. Ei vor declara tot impozit pe profit, dar suma de impozit pe profit datorată este la nivelul impozitului minim pe cifra de afaceri.

Mai departe, dacă efectuează sponsorizări și/sau acte de mecenat conform legii, scad sumele aferente din impozitul minim datorat la nivelul valorii minime dintre valoarea calculată prin aplicarea a 0,75% la cifra de afaceri și **valoarea reprezentând 20% din impozitul pe profit.** Practic, vor declara și plăti o sumă de impozit pe profit egală cu diferența dintre nivelul impozitului minim pe cifra de afaceri și sumele de sponsorizare/mecenat care se încadrează în limită.

Din prevederile citate mai sus nu reiese dacă procentul de 20% (pentru stabilirea limitei sumei de sponsorizare ce se poate scădea din impozitul minim) se raportează la impozitul pe profit determinat conform regulilor generale de calcul sau la impozitul pe profit la nivelul impozitului minim pe cifra de afaceri. Prin urmare, considerăm că se impune clarificarea acestui aspect.

Exemplu

Impozit pe profit (IP)	2.000.000	Impozit minim (IMCA)	2,500,000
sponsorizari efectuate cf. legii	500.000		
CA	180.000.000		
0.75% CA	1.350.000		
20% din impozitul pe profit = 20% *IP	400,000		
Sponsorizare care se scade din IP (Sd)= min(0.75%*CA,20%*IP)	400,000		
Impozit pe profit -sponsorizare (IP- Sd)	1,600,000		
Impozit pe profit datorat = max(IP-Sd, IMCA)	2,500,000		
Sponsorizare care se scade din impozitul pe profit datorat = min (0.75%*CA,20%*IP?)	Min (1.350.000, 400.000)?	Sau	Min (1.350.000, 500.000)?
0.75% CA	1.350.000		
20% din impozitul pe profit	20% din 2.000.000?	sau	20% din 2.500.000?
Impozit pe profit final datorat	2.100.000? (2.500.000 – 400.000)	sau	2.000.000? (2.500.000- 500.000)

10. Urmare răspunsului primit de la Ministerul Finantelor nr. 72895/742685/22.11.2023 la adresa Camerei Consultantilor Fiscali nr. 3833/2023 prin care s-au transmis propuneri și observații cu privire la Proiectul de lege privind unele măsuri fiscal bugetare pentru asigurarea sustenabilității financiare a României pe termen lung, care după promulgare a devenit Legea nr. 296/2023, au fost generate următoarele neclarități și dificultăți de aplicare:

10.1. Privind Art. 18¹ alin. (3) lit. vii) – modul de determinare al impozitului minim pe cifra de afaceri, prin scăderea din sfera veniturilor totale a celor „reprezentând accize care au fost reflectate concomitent în conturile de cheltuieli”.

Acciza este o taxă indirectă care se percepe asupra consumului anumitor categorii de produse din domenii considerate a fi de risc și care reprezintă viciu, aceste taxe fiind achitate la bugetul de stat de către operatorii economici autorizați în domeniul activităților cu produse supuse accizelor care eliberează pentru consum produsele accizabile și care au obligația de a înscrie contravaloarea accizelor distinct în documentele comerciale (facturi) eliberate.

Ca atare, în cazul acestora, prețul total al produselor supuse accizelor cuprinde componenta de cost aferent producției și componenta de cost reprezentând acciza aferentă, ultima componentă, de altfel,

fiind deloc de neglijat raportându-ne la cuantumul acesteia în prețul final al produsului finit comercializat.

Analizând trasabilitatea taxei reprezentând acciza pe tot lanțul comercial și până la consumatorul final, constatăm că în fapt toți operatorii economici care desfășoară activități comerciale cu produse supuse accizelor - indiferent că vorbim, pe de o parte, despre producători sau despre ceilalți „actori” care pot deține diverse calități în această sferă (antrepozite fiscale de depozitare, destinatari înregistrați etc.) și, pe de altă parte, despre distribuitori, comercianți en-gros, marile lanțuri de retail etc. - toți aceștia achită acciza ca parte din produsul accizabil vândut, fie direct la bugetul de stat, fie furnizorului lor, după caz.

Astfel, în cazul tuturor operatorilor economici aflați pe lanțul de tranzacționare, accizele sunt cuprinse în prețul de vânzare și implicit reflectate în cifra de afaceri și, de asemenea, accizele sunt cuprinse din punct de vedere contabil în conturile de cheltuieli ale tuturor operatorilor economici implicați, mai sus enumerați, fie în mod direct în cazul plătitorilor de accize la bugetul de stat, care devin exigibile la momentul eliberării pentru consum, fie indirect prin operațiunea contabilă de descărcare de gestiune, în cazul comercianților cu acciza plătită.

Ca atare, consideram ca dispozițiile art. 18 alin. (3) lit. vii) trebuie clarificate în sensul completării explicite privind aria de aplicabilitate, astfel încât să se înțeleagă în mod expres faptul că această reglementare vizează toți operatorii economici care desfășoară pe lanțul comercial activități de vânzare cu produse supuse accizelor din perspectiva scăderii din veniturile totale a componentei reprezentând accizele, întru-cât efectul de denaturare semnificativă a acestora este la fel de valabilă și evidentă.

10.2. Privind Art. 18¹ alin. (14) și Art. 18³ alin. (11) – excepție de la regula impozitării potrivit fiecărui articol în parte.

Excepțiile prevăzute la cele două articole, mai sus menționate, exclud de la sfera aplicării impozitului minim și a impozitului suplimentar, după caz, pe acei operatori economici care desfășoară exclusiv activități de distribuție/furnizare/transport de energie electrică și gaze naturale și care sunt **reglementați prin acte normative și proceduri speciale de licențiere de către ANRDE** (Autoritatea Națională de Reglementare în Domeniul Energiei).

În adresa MF, supusă atenției în cazul de față (pag 2/6), se face referire la faptul că urmare consultărilor cu mediul de afaceri au survenit o serie de modificări la textul de lege privind noile impozite pe care le regăsim la articolele mai sus enumerate, printre care și excluderea din sfera de aplicare a contribuabililor care „**desfășoară activități care au prețuri reglementate**”.

Astfel, exprimarea din adresa Ministerului Finanțelor, citată în paragraful de mai sus, poate crea confuzie față de dispozițiile prevăzute și adoptate prin Legea nr. 296/2023, având în vedere faptul că o putem interpreta în sensul că aria de aplicabilitate ar putea fi mai extinsă decât cea rezultată expres din textul de lege.

Mai exact, prin „activități care au prețuri reglementate” putem înțelege că ar putea să fie înglobate o categorie mai mare de domenii și activități (și implicit operatori economici) prevăzute și monitorizate de către alte autorități, în afara de ANRDE. Spre exemplu, în cazul unor produse accizabile regăsim o categorie de prețuri reglementate, respectiv „prețul de vânzare cu amănuntul” care este obligatoriu a fi declarat și este stabilit de către operatorii economici care comercializează țigarete pe piața din România, ca atare putem considera că ne putem regăsi sub incidenta formulării „activități care au prețuri reglementate”.

De asemenea, prețuri reglementate regăsim și în cazul unor categorii destul de largi de medicamente, fără însă ca acestea să fie vizate de textul de lege, aspect care este evident discriminatoriu în contextul în care efectul economic al reglementării acestor prețuri asupra rentabilității operatorilor economici implicați în tranzacționarea medicamentelor este similar cu cel produs asupra celor din domeniul energiei.

II. Impozit pe veniturile microîntreprinderilor

Începând cu data de 01.01.2024, potrivit Legii nr. 296/2023, se introduce un nou alineat, alin. (5) la art. 55 din Codul fiscal, cu următorul cuprins:

(5) Microîntreprinderile care devin plătitoare de impozit pe profit ca urmare a neîndeplinirii condițiilor prevăzute la art. 47 sau ca urmare a exercitării opțiunii comunică organelor fiscale competente ieșirea din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor, până la data de 31 martie inclusiv a anului fiscal următor.

Redăm mai jos condițiile prevăzute la art. 47 din Codul fiscal:

ART. 47 - Definiția microîntreprinderii

(1) În sensul prezentului titlu, o microîntreprindere este o persoană juridică română care îndeplinește cumulativ următoarele condiții, la data de 31 decembrie a anului fiscal precedent:

*a) *** A B R O G A T ****

*b) *** A B R O G A T ****

c) a realizat venituri care nu au depășit echivalentul în lei a 500.000 euro. Cursul de schimb pentru determinarea echivalentului în euro este cel valabil la închiderea exercițiului financiar în care s-au înregistrat veniturile;

d) capitalul social al acesteia este deținut de persoane, altele decât statul și unitățile administrativ-teritoriale;

e) nu se află în dizolvare, urmată de lichidare, înregistrată în registrul comerțului sau la instanțele judecătorești, potrivit legii.

f) a realizat venituri, altele decât cele din consultanță și/sau management, cu excepția veniturilor din consultanță fiscală, corespunzătoare codului CAEN: 6920 - «Activități de contabilitate și audit financiar; consultanță în domeniul fiscal», în proporție de peste 80% din veniturile totale;

g) are cel puțin un salariat, cu excepția situației prevăzute la art. 48 alin. (3);

h) are asociați/acționari care dețin peste 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la cel mult trei persoane juridice române care se încadrează să aplice sistemul de

impunere pe veniturile microîntreprinderilor, incluzând și persoana care verifică îndeplinirea condițiilor prevăzute de prezentul articol.

(3) Nu intră sub incidența prezentului titlu următoarele persoane juridice române:

- a) Fondul de garantare a depozitelor în sistemul bancar, constituit potrivit legii;
- b) Fondul de compensare a investitorilor, înființat potrivit legii;
- c) Fondul de garantare a pensiilor private, înființat potrivit legii;
- d) Fondul de garantare a asiguraților, constituit potrivit legii;
- e) entitatea transparentă fiscal cu personalitate juridică.
- f) persoana juridică română care desfășoară activități în domeniul bancar;
- g) persoana juridică română care desfășoară activități în domeniile asigurărilor și reasigurărilor, al pieței de capital, inclusiv cea care desfășoară activități de intermediere în aceste domenii;
- h) persoana juridică română care desfășoară activități în domeniul jocurilor de noroc;
- i) persoana juridică română care desfășoară activități de explorare, dezvoltare, exploatare a zăcămintelor de petrol și gaze naturale.

Or, în cazul neîndeplinirii anumitor condiții prevăzute la art. 47, ieșirea din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor trebuie comunicată potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală, respectiv în 15 zile de la neîndeplinirea condiției, termen care este reglementat la alin.(1) al art. 55 din Codul fiscal:

ART. 55 - Termenele de declarare a mențiunilor

(1) Persoanele juridice care se înființează în cursul unui an fiscal, precum și microîntreprinderile care intră sub incidența prevederilor art. 52 comunică organelor fiscale competente aplicarea/ieșirea din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor, potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală.

ART. 52 - Reguli de ieșire din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor în cursul anului

(1) Dacă în cursul unui an fiscal o microîntreprindere realizează venituri mai mari de 500.000 euro sau ponderea veniturilor realizate din consultanță și/sau management, cu excepția veniturilor din consultanță fiscală, corespunzătoare codului CAEN: 6920 - «Activități de contabilitate și audit financiar; consultanță în domeniul fiscal», în veniturile totale este de peste 20% inclusiv, aceasta datorează impozit pe profit începând cu trimestrul în care s-a depășit oricare dintre aceste limite, fără posibilitatea de a mai opta pentru perioada următoare să aplice prevederile prezentului titlu.

(2) În cazul în care, în cursul unui an fiscal, o microîntreprindere nu mai îndeplinește condiția prevăzută la art. 47 alin. (1) lit. g), aceasta datorează impozit pe profit începând cu trimestrul în care nu mai este îndeplinită această condiție.

(3) Prin excepție de la prevederile alin. (2), pentru o microîntreprindere cu un singur salariat, al cărui raport de muncă încetează, condiția prevăzută la art. 47 alin. (1) lit. g) se consideră îndeplinită dacă, în termen de 30 de zile de la încetarea raportului de muncă, este angajat un nou salariat cu contract individual de muncă pe durată nedeterminată sau pe durată determinată pe o perioadă de cel puțin 12 luni.

(4) Microîntreprinderile care în cursul unui trimestru încep să desfășoare activități dintre cele prevăzute de art. 47 alin. (3) lit. f) - i) datorează impozit pe profit începând cu trimestrul respectiv.

(5) *Limitele fiscale prevăzute la alin. (1) se verifică pe baza veniturilor înregistrate cumulativ de la începutul anului fiscal. Cursul de schimb pentru determinarea echivalentului în euro este cel valabil la încheierea exercițiului financiar precedent.*

(6) *Calculul și plata impozitului pe profit de către microîntreprinderile care se încadrează în prevederile alin. (1), (2), (4) și (7) se efectuează luând în considerare veniturile și cheltuielile realizate începând cu trimestrul respectiv.*

(7) *În situația în care, în cursul anului fiscal, oricare dintre asociații/acționarii unei microîntreprinderi deține peste 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la mai mult de trei microîntreprinderi, asociații/acționarii trebuie să stabilească microîntreprinderea/microîntreprinderile care ies de sub incidența prezentului titlu și care urmează să aplice prevederile titlului II începând cu trimestrul în care se înregistrează situația respectivă, astfel încât condiția referitoare la numărul maxim de trei microîntreprinderi la care oricare dintre asociații/acționari deține peste 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot să fie îndeplinită. Ieșirea din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor se comunică organului fiscal competent, potrivit prevederilor Legii nr. 207/2015, cu modificările și completările ulterioare, și este definitivă pentru anul fiscal curent.*

Astfel, în cazul neîndeplinirii în cursul anului fiscal a oricăreia din următoarele condiții:

- Condiția privind venituri care să nu depășească echivalentul în lei a 500.000 euro
- Condiția privind ponderea veniturilor realizate din consultanță și/sau management, cu excepția veniturilor din consultanță fiscală, corespunzătoare codului CAEN: 6920 - «Activități de contabilitate și audit financiar; consultanță în domeniul fiscal», în veniturile totale să fie sub 20%;
- Condiția privind asociații, prevăzută la art. 47 alin.(1) lit.h);
- Condiția privind cel puțin 1 salariat;
- Condiția de a nu desfășura activități dintre cele prevăzute de art. 47 alin. (3) lit. f) - i)

microîntreprinderea are obligația de a plăti impozit pe profit începând cu trimestrul în care nu se mai îndeplinește condiția și de a comunica organului fiscal competent ieșirea din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor, potrivit prevederilor Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (i.e în termen de 15 zile de la neîndeplinirea condiției).

Având în vedere cele de mai sus, considerăm că se impune modificarea art. 55 alin.(5) astfel încât să nu intre în contradicție cu prevederile art. 55 alin.(1) și art. 52.

III. Accize nearmonizate – băuturi cu zahăr

În ce privește nou introdusele accize nearmonizate pentru băuturile nealcoolice cu zahăr adăugat, vă adresăm următoarele neclarități:

Dacă prin zahăr adăugat trebuie înțeles zahăr adăugat de prestator/furnizor, ex. prin rețeta standard de fabricație.

Facem precizarea că în multe situații zahărul este adăugat în băuturile nealcoolice preparate chiar de către client. Acesta primește băutura preparată de prestator/furnizor fără zahăr adăugat, clientul putând adăuga sau nu, după propria preferință, un conținut de îndulcitori. Însă, chiar dacă îndulcitorii pot fi

puși la dispoziție gratuit sau contra cost ca produs distinct, la discreția clientului, dacă clientul adaugă și cât anume nu se mai află sub controlul sau cunoștința prestatorului/furnizorului.

Complexitate ridicată pentru o masă mare de agenți economici cu un profil de activitate mai puțin complexă

Chiar dacă nu toate băuturile nealcoolice preparate în unități de alimentație publică vor avea zahărul adăugat prin rețetă, vor exista în continuare produse care se servesc prin rețeta de preparare cu un conținut de zahăr adăugat cel mai probabil peste limită. În continuare sunt doar câteva exemple (întâlnite îndeosebi la baruri, restaurante, cafenele, automate de vânzare): cocktailuri nealcoolice, anumite produse pe bază de cafea (ex. latte machiato cu caramel), sucuri la dozator, sucuri naturale fresh, automate care dozează zahăr conform instrucțiunilor clienților.

La acest punct, nu putem decât să sesizăm că sunt create obligații de conformare extrem de tehnice și neuzuale (notificare vamă, înregistrare ca plătitor de accize, obținere cod de accize, calcul accize, evidențiere în documente fiscale a accizelor, depunere de declarații specifice), pentru o categorie foarte mare de agenți economici, mulți cu niveluri ne semnificative de astfel de produse, fără experiență în înregistrarea, calculul și declararea accizelor, pentru care, de-a lungul timpului legiuitorul a imaginat modalități simplificate de taxare (ex. impozit specific, substituit apoi de impozit pe venitul microîntreprinderii, taxare redusă pentru bacșiș, etc.), tocmai datorită gradului redus de conformare voluntară și a capacității de control.

Putem confirma că gradul de conștientizare al efectelor acestor modificări în zona accizelor este unul extrem de redus în rândul acestor agenți economici. Ca atare, așteptările sunt ca și gradul de conformare să fie extrem de redus.

Produsele de tip concentrate lichide, cu conținut ridicat de zahăr, destinate a fi mai degrabă folosite ca ingredient în prepararea altor băuturi, sunt accizabile?

În ciuda stării lichide, ele nu sunt destinate a fi consumate ca atare, drept băutură, clientul final sau prestatorul din industria Horeca utilizându-le ca ingredient pentru prepararea de produse finale (ex. 1 parte concentrat – x părți apă, ingrediente în rețete de cocktailuri, etc.). Acestea nu se regăsesc descrise în definiția zahărului adăugat, însă rolul lor este unul similar multora din elementele ce au fost incluse în această definiție. Este evident că o soluție de taxare a lor ar aduce o dublă accizare, în varianta de produs îmbuteliat, respectiv în varianta produselor preparate având ca ingredient un astfel de produs.

Cum se va evidenția acciza în documentele de vânzare?

Acciza nearmonizată trebuie evidențiată distinct în facturi, conform art. 445 lit. b) din Codul fiscal. Nu este însă clar dacă cerința poate fi împlinită prin evidențierea accizei pe total produse livrate sau trebuie evidențiată la nivel fiecărui produs accizabil vândut.

De asemenea, întrucât mulți dintre agenții economici care pun în piață astfel de produse accizabile se adresează îndeosebi consumatorilor persoane fizice, în unități de alimentație publică, documentul de vânzare predilect nu este factura, ci bonul fiscal. Raportându-ne la acest caz particular și la obligația legală, prezumăm că legiuitorul a prevăzut în fapt prezentarea distinctă doar pentru situația în care sunt emise facturi (poate fi cazul și în acest domeniu, dacă clientul solicită eliberarea unei facturi).

Așadar, vă rugăm să ne confirmați că pe bonurile fiscale, acolo unde nu este obligatorie factura, nu trebuie evidențiate deloc aceste accize.

În caz contrar, vă rugăm să ne precizați dacă se dorește prezentarea distinctă în bonul fiscal la nivel de total sau nivel de produs?

IV. Referitor la aplicarea Legii 70/2015 modificată prin 296/2023- Plafoane numerar

Cadrul legal:

- I. Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operațiunile de încasări și plăți în numerar și pentru modificarea și completarea OUG nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată, publicată în MO nr. 977/27.10.2023
- II. OUG nr. 98 din 9 noiembrie 2023 pentru modificarea articolului LXIV din Legea nr. 296/2023 privind unele măsuri fiscal-bugetare pentru asigurarea sustenabilității financiare a României pe termen lung, publicată în MO nr. 1026/10.11.2023

Data intrării în vigoare a modificărilor aduse la Legea nr. 70/2015 prin OUG nr. 98/2023 - 11 noiembrie 2023

1. Dificultăți privind dimensiunea avansurilor spre decontare acordate în numerar și a plăților cu numerar din avansuri spre decontare

Art. 3

(1) Prin excepție de la prevederile art. 1 alin. (1) se pot efectua operațiuni de încasări și plăți în numerar, în următoarele condiții:

- a) încasări de la persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1), în limita unui plafon zilnic de 5.000 lei de la o persoană;
- b) încasări efectuate de către magazinele de tipul cash and carry, care sunt organizate și funcționează în baza legislației în vigoare, de la persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1), în limita unui plafon zilnic de 10.000 lei de la o persoană;
- c) plăți către persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1), în limita unui plafon zilnic de 5.000 lei/persoană, dar nu mai mult de un plafon total de 10.000 lei/zi;
- d) plăți către magazinele de tipul cash and carry, care sunt organizate și funcționează în baza legislației în vigoare, în limita unui plafon zilnic total de 10.000 lei;
- e) plăți DIN avansuri spre decontare, în limita unui plafon zilnic de 1.000 lei, stabilit pentru fiecare persoană care a primit avansuri spre decontare.

(4) La data acordării avansurilor spre decontare, sumele aferente intră în calculul plafonului zilnic prevăzut la alin. (1) lit. c) sau d), după caz.

Probleme

a. În ce limită o firmă poate acorda unui salariat într-o zi, avans spre decontare cu numerar? Înțelegem că avansul spre decontare acordat intră în plafonul zilnic de plăți cu numerar de 10.000 lei, dar care este plafonul zilnic la acordarea unui avans spre decontare cu numerar, pe zi?

b. Înțelegem în conformitate cu art. 3 alin. (1) lit. e), că nu se acceptă plăți DIN avansuri spre decontare decât în limita unui plafon zilnic de 1.000 lei, stabilit pentru fiecare persoană care a primit avansuri spre decontare. În aceste condiții, cum se pot face plăți cu numerar către magazinele de tipul cash and carry, în limita unui plafon zilnic total de 10.000 lei? Dar plăți cu numerar către alte firme, în limita unui plafon zilnic de 5.000 lei/persoană?

2. Dificultăți în aplicarea prevederilor art. 4

Art. 4

(1) Operațiunile de încasări și plăți în numerar efectuate între persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1) și **persoane fizice**, reprezentând contravaloarea unor livrări ori achiziții de bunuri sau a unor prestări de servicii, **dividende, cesiuni de creanțe sau alte drepturi și primiri ori restituiri de împrumuturi sau alte finanțări**, se efectuează cu încadrarea în plafonul zilnic de 10.000 lei către/de la o persoană.

(2) **Sunt interzise încasările și plățile fragmentate de la/către o persoană**, pentru operațiunile de încasări/plăți în numerar prevăzute la alin. (1), cu o valoare mai mare decât plafonul prevăzut la alin. (1), precum și fragmentarea tranzacțiilor **reprezentând cesiuni de creanțe sau alte drepturi, primiri ori restituiri de împrumuturi sau alte finanțări, dividende**, respectiv fragmentarea unei livrări de bunuri sau a unei prestări de servicii, cu valoare mai mare decât plafonul prevăzut la alin. (1).

(4) **Operațiunile de încasări și plăți între persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1) și persoanele fizice în calitate de asociați/acționari/administratori/persoane fizice/alți creditori** exclusiv creditorii instituționali care desfășoară activități de intermediere financiară prevăzute de lege **reprezentând împrumuturi**, indiferent de natura și destinația acestora, se efectuează numai prin instrumente de plată fără numerar.

Întrebare

O firmă poate încasa/plăti împrumuturi în numerar de la persoane fizice în limita plafonului de 10.000 lei conform art. 4 alin. (1)? Sau este interzis, conform art. 4 alin. (4)?

3. Clarificări privind termenul de două zile lucrătoare prevăzut la art. 4² din Legea nr. 70/2015 cu modificările și completările ulterioare, referitor la depunerea în conturile bancare a sumelor care depășesc plafonul zilnic de casă

Art. 4² (1) Sumele în numerar aflate în casieria persoanelor prevăzute la art. 1 alin. (1) nu pot depăși, la sfârșitul fiecărei zile, plafonul de 50.000 lei. Sumele în numerar care depășesc plafonul se depun în conturile bancare ale acestor persoane în termen de două zile lucrătoare.

Pentru eficientizarea operațiunilor multe societăți care operează magazine au încheiat acorduri cu societăți specializate în transportul numerarului către bănci. Astfel operatorii economici predau numerarul transportatorilor fără să mai aibă ulterior controlul timpului în care numerarul respectiv ajunge să fie depus în contul bancar.

Se poate considera că prin predarea numerarului către transportator în termenul de 2 zile lucrătoare, operatorul și-a îndeplinit obligația de depunere a numerarului reglementată sau dacă numerarul nu

apare în extrasul de cont bancar în termenul de 2 zile lucrătoare operatorul va fi sancționat, deși numerarul a părăsit casieria sa în termen?

4. Clarificarea contradicției dintre prevederile alin. (1) și alin. (4) ale art. 4 din Legea nr. 70/2015 cu modificările și completările ulterioare.

Textul alin. (4) al art. 4 este în contradicție cu textul alin. (1) al art. 4, în ceea ce privește operațiunile de încasări și plăți în numerar efectuate între persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1) și persoane fizice, reprezentând primiri ori restituiri de împrumuturi sau alte finanțări.

Alin. (1) permite efectuarea acestor operațiuni în numerar în limita plafonului de 10.000 lei pe persoană, iar alin. (4) prevede că ele se pot efectua doar prin instrumente de plată fără numerar.

Art. 4 (1) Operațiunile de încasări și plăți în numerar efectuate între persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1) și persoane fizice, reprezentând contravaloarea unor livrări ori achiziții de bunuri sau a unor prestări de servicii, dividende, cesiuni de creanțe sau alte drepturi și primiri ori restituiri de împrumuturi sau alte finanțări, se efectuează cu încadrarea în plafonul zilnic de 10.000 lei către/de la o persoană.

(....)

(4) Operațiunile de încasări și plăți între persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1) și persoane fizice în calitate de asociați/acționari/administratori/persoane fizice/alți creditori exclusiv creditorii instituționali care desfășoară activități de intermediere financiară prevăzute de lege reprezentând împrumuturi, indiferent de natura și destinația acestora, se efectuează numai prin instrumente de plată fără numerar.

Se pot realiza operațiuni de încasări și plăți în numerar între persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1) și persoane fizice terțe (care nu au nicio calitate în cadrul persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1) din Lege), reprezentând primiri ori restituiri de împrumuturi sau alte finanțări, în limita plafonului de 10.000 lei?

5. Necorelarea prevederilor art. 8 cu prevederile art. 3, alin. (1) din Legea nr. 70/2015 cu modificările și completările ulterioare

Art. 8 Sucursalele și alte sedii secundare ale persoanelor juridice care au casierie proprie și/sau cont deschis la o instituție de credit aplică în mod corespunzător prevederile prezentului capitol.

Art. 8 reglementează modul de aplicare a plafoanelor de încasări și plăți în numerar, la nivelul sediilor secundare/sucursalelor care au casierie proprie, dar reguli în oglindă ar trebuie să funcționeze și pentru persoana cu care intră în relația de decontare (de la care încasează sau către care plătește numerar). Or, art. 3, alin. (1) nu permite încasarea/plata de la/către aceeași persoană care are mai multe puncte de lucru/sucursale, în limita plafonului de 5.000 lei pe fiecare punct de lucru/sucursală.

Art. 3 (1) Prin excepție de la prevederile art. 1 alin. (1) se pot efectua operațiuni de încasări și plăți în numerar, în următoarele condiții:

- a) încasări de la persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1), în limita unui plafon zilnic de **5.000 lei de la o persoană**;
- b) încasări efectuate de către magazinele de tipul cash and carry, care sunt organizate și funcționează în baza legislației în vigoare, de la persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1), în limita unui plafon zilnic de 10.000 lei de la o persoană;
- c) plăți către persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1), în limita unui plafon zilnic de **5.000 lei/persoană**, dar nu mai mult de un plafon total de 10.000 lei/zi;
- d) plăți către magazinele de tipul cash and carry, care sunt organizate și funcționează în baza legislației în vigoare, în limita unui plafon zilnic total de 10.000 lei;
- e) plăți din avansuri spre decontare, în limita unui plafon zilnic de 1.000 lei, stabilit pentru fiecare persoană care a primit avansuri spre decontare.

De exemplu, potrivit prevederilor art. 8 din lege, punctul de lucru al companiei X (client) sector I poate plăti la compania Y (furnizor) 5.000 lei. De asemenea, în aceeași zi, punctul de lucru al companiei X sector VI poate plăti la compania Y (furnizor) 5.000 lei, Pe de altă parte, potrivit prevederilor art. 3, ali. (1) lit. a), compania Y nu poate încasa în aceeași zi 10.000 lei de la compania X, chiar dacă încasările provin de la două punct de lucru diferite.

6. Clarificări privind modul de aplicare a plafonului zilnic de casă în cazul operatorilor economici care au organizate mai multe casierii

În cadrul Expunerii de motive la Legea nr. 296/2023 (pg. 44) publicată pe website-ul Camerei Deputaților se menționează următoarele:

În ceea ce privește Legea 70/2015 (...) cu modificările și completările ulterioare:
(...)

- *Se instituie un plafon de casă la nivelul unei casierii, respective 50.000 lei pentru fiecare casierie în parte.*

Introducerea plafonului zilnic de casă nu a fost însoțită și de prevederi noi care să precizeze modul în care se aplică acesta de către operatorii economici care au organizate mai multe casierii. În aceste condiții, nu putem decât să ne raportăm la prevederile deja existente în Legea nr. 70/2015, respectiv art. 7 și 8 din cadrul acesteia.

Există operatori economici care au organizate mai multe casierii dispersate teritorial, în cadrul punctelor de lucru/sucursalelor pe care le dețin, dar există și operatori economici care au organizate mai multe casierii dispersate teritorial, fără a deține punct de lucru în respectiva locație (de exemplu, societățile de intermediere în asigurări (brokerii) au organizate casierii la fiecare dintre agenții lor, care încasează numerar în numele și pe seama brokerului – pe documente ce poartă sigla brokerului. Aceste casierii sunt dispersate teritorial, dar brokerul nu are punct de lucru la fiecare agent pe care l-a mandatat să încaseze numerar în numele și pe seama sa.

În înțelegerea noastră, în cazul primei categorii de operatori economici (care au organizate mai multe casierii în cadrul punctelor de lucru/sucursalelor pe care le dețin) sunt aplicabile prevederile art. 8 din Legea nr. 70/2015

Art. 8 Sucursalele și alte sedii secundare ale persoanelor juridice care au casierie proprie și/sau cont deschis la o instituție de credit aplică în mod corespunzător prevederile prezentului capitol.

Așadar, toate plafoanele prevăzute de Capitolul I al Legii nr. 70/2015, inclusiv plafonul zilnic de casă, se aplică pentru fiecare punct de lucru/sucursală cu casierie proprie.

În ceea ce privește cea de-a doua categorie de operatori economici care au organizate mai multe casierii dispersate teritorial, fără a deține însă punct de lucru la locația fiecărei casierii, aceștia nu intră sub incidența prevederilor art.8, ci sub incidența prevederilor art. 7, care nu se referă însă și la plafonul zilnic de casă introdus la art. 4² din Lege.

Art. 7 În cazul persoanelor prevăzute la art. 1 alin. (1) care au organizate mai multe casierii, plafoanele prevăzute la art. 3 alin. (1) lit. a) și b) și la art. 4 alin. (1) sunt aplicabile pe fiecare casierie în parte.

De aici ar rezulta că în cazul celei de-a doua categorii de operatori economici care au organizate mai multe casierii dispersate teritorial, fără a deține însă punct de lucru la locația fiecărei casierii, plafonul de 50.000 lei nu se aplică pentru fiecare casierie în parte, iar aceasta este în contradicție cu intenția avută în vedere, astfel cum am regăsit-o formulate în Expunerea de motive la lege (50.000 lei pentru fiecare casierie în parte).

V. Impozitul special pe bunurile imobile și mobile de valoare mare

Neclarități în cadrul art. 500¹ lit. b)

- persoanele care dețin deja autoturisme cu valoare mai mare de 375.000 vor avea de plată impozitul pe perioada rămasă, respectiv dacă au achiziționat în 2022, au trecut 2 ani, vor avea de plată impozitul special pe 3 ani - 2024, 2025, 2026?
- dacă persoana care deține auto îl vinde în anul 3 (a plătit impozit special 3 ani-inclusiv pentru anul vânzării), noul proprietar va avea de plată impozitul special pentru încă 5 ani?
- dacă în anul ulterior achiziției se primește o factură de discount aceasta poate ajusta valoarea de achiziție individuală declarată inițial?

Art. 500¹ b) persoanele fizice și persoanele juridice care au în proprietate autoturisme înmatriculate/înregistrate în România a căror valoare de achiziție individuală depășește 375.000 lei. Impozitul se datorează pe o perioadă de 5 ani începând cu anul fiscal în care are loc predarea-primirea autoturismului sau pentru fracțiunea de ani rămasă până la împlinirea perioadei de 5 ani de la această dată pentru cele la care predarea-primirea autoturismului a avut loc anterior.

VI. Ref. la aplicarea facilităților fiscale pentru salariații din domeniul IT, construcții, agricultură și industria alimentară doar la unitatea unde aceștia au funcția de bază, vă supunem atenției următoarele prevederi legale și extras din ghidul privind modalitatea de aplicare a facilităților fiscale, asupra cărora avem rugămintea sa ne acordați suportul în interpretarea lor corectă.

BAZA LEGALĂ

- **Codul Fiscal**

ART. 60 - Scutiri

Sunt scutiți de la plata impozitului pe venit următorii contribuabili: [...]

*2. persoanele fizice, pentru veniturile realizate din salarii și asimilate salariilor prevăzute la art. 76 alin. (1)-(3), până la 31 decembrie 2028 inclusiv, ca urmare a desfășurării activității de creare de programe pentru calculator, în condițiile stabilite prin ordin comun al ministrului cercetării, inovării și digitalizării, al ministrului muncii și solidarității sociale, al ministrului educației și al ministrului finanțelor. Scutirea se aplică **la locul unde se află funcția de bază, pentru veniturile brute lunare de până la 10.000 lei inclusiv**, obținute din salarii și asimilate salariilor realizate de persoana fizică în baza unui contract individual de muncă, raport de serviciu, act de delegare sau detașare sau a unui statut special prevăzut de lege, după caz. **Partea din venitul brut lunar ce depășește 10.000 lei nu beneficiază de facilități fiscale.***

ART. 77 - Deducere personală

*(1) Persoanele fizice prevăzute la art. 59 alin. (1) lit. a), alin. (2) și (2¹) au dreptul la deducerea din venitul net lunar din salarii a unei sume sub formă de deducere personală, acordată pentru fiecare lună a perioadei impozabile **numai pentru veniturile din salarii la locul unde se află funcția de bază.***

- **Norme aplicare Cod Fiscal**

(4) În cazul în care un angajat care obține venituri din salarii la funcția de bază se mută în cursul unei luni la un alt angajator, calculul impozitului se face pentru fiecare sursă de venit (loc de realizare a venitului).

Deducerea personală se acordă numai de primul angajator, în limita veniturilor realizate în luna respectivă, până la data lichidării.

Dacă reangajarea are loc în aceeași lună cu lichidarea, la stabilirea bazei de calcul pentru determinarea impozitului lunar aferent veniturilor realizate în această lună de la angajatorul următor nu se va lua în calcul deducerea personală.

- **Ghidul privind modalitatea de aplicare a facilităților fiscale acordate persoanelor fizice care desfășoară activități de creare de programe pe calculator, începând cu veniturile aferente lunii noiembrie 2023**

În situația în care, în cursul aceleiași luni, persoana fizică prevăzută la art. 60 pct. 2 din Codul Fiscal se mută la alt angajator, acesta beneficiază de facilitățile fiscale pentru fiecare loc de realizare (sursa de venit), la locul unde se află funcția de bază, în limita veniturilor realizate în luna respectivă, corespunzătoare fiecărei perioade din luna de desfășurare a activității, pentru un venit brut lunar scutit de până la 10.000 lei inclusiv, cumulativ.

INTERPRETAREA PREVEDERILOR LEGALE ÎN OPINIA CCF

Conform prevederilor mai sus menționate extrase din Ghidul privind modalitatea de aplicare a facilităților fiscale acordate persoanelor fizice care desfășoară activități de creare de programe pe calculator, începând cu veniturile aferente lunii noiembrie 2023, în situația în care, în cursul aceleiași luni, persoana fizică prevăzută la art. 60 pct. 2 din Codul Fiscal se mută la alt angajator facilitățile fiscale se acordă de către ambii angajatori în limita veniturilor realizate în luna respectivă, corespunzătoare fiecărei perioade din luna de desfășurare a activității, pentru un venit brut lunar scutit de până la 10.000 lei inclusiv, cumulativ.

Având în vedere că la data încetării raporturilor de muncă cu un salariat, angajatorul la care încetează contractul individual de muncă al salariatului, și poate nici salariatul, nu au cunoștință despre situația viitoare a salariatului (dacă se angajează în cursul acelei luni la un alt angajator și/sau dacă va beneficia de facilități fiscale sau nu în acea lună la cel de al doilea angajator), considerăm că aplicarea plafonului proratat nu este o soluție ce poate fi aplicată în practică, neavând toate informațiile necesare stabilirii situației de fapt.

În acest sens, vedem aplicabil principiul deja stabilit pentru acordarea deducerii personale prevăzut în normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, și anume acordarea facilității fiscale de către primul angajator, dacă salariatul se mută în cursul aceleiași luni de la un angajator la care beneficiază de facilitățile fiscale la un alt angajator la care îndeplinește condițiile pentru aplicarea facilităților fiscale, iar în situația în care la primul angajator nu a beneficiat de facilități fiscale, acestea să poată fi acordate de către cel de al doilea angajator.

Astfel, în situația în care, în cursul aceleiași luni, persoana fizică prevăzută la art. 60 pct. 2 din Codul Fiscal se mută la alt angajator, acesta beneficiază de facilitățile fiscale în luna respectivă, doar la primul angajator. În această situație, salariatul declară la noul angajator dacă a mai lucrat în luna angajării la un alt angajator și dacă a beneficiat de facilități fiscale la acel angajator. În acest caz vor exista următoarele scenarii:

- 1. Persoana fizică se mută în cursul lunii la alt angajator și la ambii angajatori îndeplinește condițiile pentru aplicarea facilităților fiscale**

În această situație, în luna în care intervine încetarea contractului de muncă la primul angajator și angajarea la un alt angajator, salariatul beneficiază de facilitățile fiscale doar la primul angajator.

2. Persoana fizică se mută în cursul lunii la alt angajator și **la primul angajator nu beneficiază de facilități fiscale, dar la angajatorul la care se angajează ulterior îndeplinește condițiile pentru aplicarea facilităților fiscale**

În această situație, în luna în care intervine încetarea contractului de muncă la primul angajator și angajarea la un alt angajator, salariatul beneficiază de facilitățile fiscale la cel de al doilea angajator, având în vedere că nu a beneficiat la primul.

NECLARITATEA SEMNALATĂ – text preluat din adresa transmisă la MF

Există situații în care, salariați care desfășoară activități de creare de programe pe calculator, obțin venituri în perioade în care raporturile de muncă sunt suspendate. Spre exemplu, aceștia pot primi diverse bonusuri de performanță sau alte bonusuri reglementate în contractul colectiv de muncă, regulamentul intern sau politicile interne ale companiei în perioada în care aceștia se află în incapacitate temporară de muncă sau în concediu de maternitate

Având în vedere că:

- aceste sume sunt acordate ca urmare a desfășurării activității de creare de programe pe calculator;
- art. 76 alin. (1) din Codul Fiscal prevede că, *sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică rezidentă ori nerezidentă ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu, act de detașare sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă acordate persoanelor care obțin venituri din salarii și asimilate salariilor.*

înțelegem că, dacă sunt îndeplinite condițiile legale de aplicare a facilității (atât cele la nivel de angajator, cât și cele la nivel de angajat), facilitățile fiscale, respectiv scutirea la plata impozitului pe venit, așa cum este aceasta prevăzută la art. 60 citat mai sus, se aplică și în aceste situații.

În contextul celor menționate mai sus, vă rugăm să ne confirmați dacă raționamentul nostru cu privire la interpretarea și aplicarea prevederilor legale existente este unul corect, în vederea unei aplicări unitare.

VII. Referitor la RO E - factura

1. facturile emise care conțin tranzacții în sfera de TVA și în afara TVA

- la momentul verificării facturii cu produse ce conțin garanție SGR se primește mesajul de la ANAF (când este transmisă în RO E FACTURA) ca fiind eroare și nu se transmite (**FACTURI CU POZIȚII ÎN AFARA SFEREI DE APLICARE TVA**), în aceeași situație regăsindu-se și facturile cu poziții care conțin penalități, garanții, taxe nu pot fi transmise în SPV.



Eroarea transmisă este :”factură invalidă”

Problema consta în conflictul dintre legislația privind SGR și modul în care a fost implementat în legislația națională standardul european SR EN 16931-1 la nivelul facturii electronice.

Potrivit standardului european SR EN 16931-1, astfel cum a fost acesta implementat la nivel național, apare că prin sistemul RO e-Factura nu pot fi înregistrate în mod valabil facturi care prezintă regimuri diferite în materie de TVA, respectiv în sfera TVA și în afara sferei TVA.

La momentul la care se încearcă emiterea unei facturi electronice în sistemul RO e-Factura ce conține atât elemente în sfera TVA, cât și elemente în afara sferei TVA, regula BR-O-11 previne înregistrarea în sistem a unei asemenea facturi.

Arătăm așadar că sistemul RO e-Factura, astfel cum a fost implementat în România, nu permite la acest moment emiterea de facturi care conțin elemente (obiecte) în afara sferei TVA și elemente (obiecte) în sfera TVA, ceea ce împiedică respectarea dispozițiilor HG 1074/2021.

Cum aceasta situație intră în conflict cu cerințele legislației SGR, solicităm corectarea specificațiilor tehnice în RO E-Factura, astfel încât facturile aferente bunurilor purtătoare de garanție să cuprindă deopotrivă atât linii aferente bunurilor vândute, cât și linii distincte aferente garanției.

2. facturile centralizatoare primite de la furnizori - (anexe) cum vor fi primite de la furnizori, tot prin SPV?
3. facturile în numele furnizorului - de către cine vor fi încărcate în SPV (beneficiarul sau furnizorul)?
4. dimensiunea exagerată a sancțiunii introduse pentru RO e-Factura.

Pentru nerespectarea obligației privind utilizarea sistemului național RO e-factura, începând cu 1 iulie 2024, va exista o amendă **egală cu cuantumul TVA înscris în factură** – în sarcina destinatarului facturii. Din punctul nostru de vedere, o astfel de sancțiune este în mod clar disproporționată, încălcând principiul proporționalității. Sancțiunea este echivalentă cu anularea dreptului de deducere al TVA înscris în factură.

Cu stimă,

Dan Manolescu
Președinte CCF