



Nr. 9981/03.06.2021

Către,

MINISTERUL FINANȚELOR

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 calculul plafonului pentru microîntreprinderi în contextul modificării adusă bazei impozabile a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor prin **Legea nr. 296/2020** pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Cadrul legal

- Art. 47 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind 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 1.000.000 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.

- Art. 54 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal

ART. 54 - Reguli de determinare a condițiilor de aplicare a sistemului de impunere pe veniturile microîntreprinderii

Pentru încadrarea în condițiile privind nivelul veniturilor prevăzute la art. 47 alin. (1) lit. c) și art. 52 se vor lua în calcul aceleași elemente care constituie baza impozabilă prevăzută la art. 53.

în vigoare până la 23 decembrie 2020 inclusiv:

- Art. 53 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal

ART. 53 - Baza impozabilă

(1) Baza impozabilă a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor o constituie veniturile din orice sursă, din care se scad:

- a) veniturile aferente costurilor stocurilor de produse;*
- b) veniturile aferente costurilor serviciilor în curs de execuție;*
- c) veniturile din producția de imobilizări corporale și necorporale;*
- d) veniturile din subvenții;*
- e) veniturile din provizioane, ajustări pentru depreciere sau pentru pierdere de valoare, care au fost cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil sau au fost constituite în perioada în care persoana juridică română era supusă impozitului pe veniturile microîntreprinderilor;*
- e¹) veniturile din ajustări pentru pierderi așteptate aferente activelor financiare constituite de persoanele juridice române care desfășoară activități în domeniul bancar, în domeniile asigurărilor și reasigurărilor, al pieței de capital, care au fost cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil sau au fost constituite în perioada în care persoana juridică română era supusă impozitului pe veniturile microîntreprinderilor.*
- f) veniturile rezultate din restituirea sau anularea unor dobânzi și/sau penalități de întârziere, care au fost cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil;*
- g) veniturile realizate din despăgubiri, de la societățile de asigurare/reasigurare, pentru pagubele produse bunurilor de natura stocurilor sau a activelor corporale proprii;*
- h) veniturile din diferențe de curs valutar;*
- i) veniturile financiare aferente creanțelor și datoriei cu decontare în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea sau decontarea acestora;*
- j) valoarea reducerilor comerciale acordate ulterior facturării, înregistrate în contul "709", potrivit reglementărilor contabile aplicabile;*
- k) veniturile aferente titlurilor de plată obținute de persoanele îndreptățite, potrivit legii, titulari inițiali aflați în evidența Comisiei Centrale pentru Stabilirea Despăgubirilor sau moștenitorii legali ai acestora;*
- l) despăgubirile primite în baza hotărârilor Curții Europene a Drepturilor Omului;*
- m) veniturile obținute dintr-un stat străin cu care România are încheiată convenție de evitare a dublei impunerii, dacă acestea au fost impozitate în statul străin.*

în vigoare începând cu 24 decembrie 2020, urmare a modificărilor și completărilor aduse prin Legea nr. 296/2020:

- Art. 53 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal

ART. 53 - Baza impozabilă

(1) Baza impozabilă a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor o constituie veniturile din orice sursă, din care se scad:

- a) veniturile aferente costurilor stocurilor de produse;*



- b) veniturile aferente costurilor serviciilor în curs de execuție;
- c) veniturile din producția de imobilizări corporale și necorporale;
- d) veniturile din subvenții;
- e) veniturile din provizioane, ajustări pentru depreciere sau pentru pierdere de valoare, care au fost cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil sau au fost constituite în perioada în care persoana juridică română era supusă impozitului pe veniturile microîntreprinderilor;
- e¹) veniturile din ajustări pentru pierderi așteptate aferente activelor financiare constituite de persoanele juridice române care desfășoară activități în domeniul bancar, în domeniile asigurărilor și reasigurărilor, al pieței de capital, care au fost cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil sau au fost constituite în perioada în care persoana juridică română era supusă impozitului pe veniturile microîntreprinderilor.
- f) veniturile rezultate din restituirea sau anularea unor dobânzi și/sau penalități de întârziere, care au fost cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil;
- g) veniturile realizate din despăgubiri, de la societățile de asigurare/reasigurare, pentru pagubele produse bunurilor de natura stocurilor sau a activelor corporale proprii;
- h) veniturile din diferențe de curs valutar;
- i) veniturile financiare aferente creanțelor și datorilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea sau decontarea acestora;
- j) valoarea reducerilor comerciale acordate ulterior facturării, înregistrate în contul "709", potrivit reglementărilor contabile aplicabile;
- k) veniturile aferente titlurilor de plată obținute de persoanele îndreptățite, potrivit legii, titulari inițiali aflați în evidența Comisiei Centrale pentru Stabilirea Despăgubirilor sau moștenitorii legali ai acestora;
- l) despăgubirile primite în baza hotărârilor Curții Europene a Drepturilor Omului;
- m) veniturile obținute dintr-un stat străin cu care România are încheiată convenție de evitare a dublei impuneri, dacă acestea au fost impozitate în statul străin.
- n) dividendele primite de la o persoană juridică română.**

Descrierea situației

Pentru a verifica dacă un contribuabil este, în exercițiul fiscal 2021, plătitor de impozit pe profit sau plătitor de impozit pe veniturile microîntreprinderilor, **se verifică la 31.12.2020** dacă "veniturile" realizate în exercițiul fiscal 2020 depășesc sau nu echivalentul în lei a 1.000.000 euro.

"Veniturile" care se compară cu plafonul echivalentului în lei a 1.000.000 euro sunt *aceleași elemente care constituie baza impozabilă prevăzută la art. 53.*

Elementele care constituie baza impozabilă prevăzută la art. 53 au suferit modificări în cursul exercițiului fiscal 2020, în sensul în care potrivit prevederilor de la **lit. n) a art. 53 alin. (1)** din Codul Fiscal, astfel cum au fost introduse prin Legea nr. 296/2020, **veniturile din dividendele primite** de la o persoană juridică română **începând cu data de 24 decembrie 2020** se scad din baza impozabilă a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor.

Astfel, dacă o microîntreprindere a primit venituri din dividende de la o persoană juridică română:

- **în intervalul 01.01.2020 – 23.12.2020**, aceste venituri **se includ în baza impozabilă** a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor.

- **începând cu 24 decembrie 2020, aceste venituri se scad** (se exclud) **din baza impozabilă** a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor.

În acest context în care verificarea condițiilor pentru încadrarea ca microîntreprindere se face **la data de 31 decembrie a anului fiscal precedent** (în speță la 31.12.2020), nu reiese cu claritate dacă prin *aceleași elemente care constituie baza impozabilă prevăzută la art. 53* se vor avea în vedere:

1. Elementele care constituie baza impozabilă prevăzută la art. 53 în forma în vigoare la 31.12.2020;

sau

2. Elementele care au constituit baza impozabilă prevăzută la art. 53 în cursul exercițiului fiscal 2020.

Astfel, considerăm că este necesar să se clarifice dacă la calculul “veniturilor” realizate în exercițiul fiscal 2020 care se compară cu plafonul echivalentului în lei a 1.000.000 euro se scad:

1. veniturile din dividendele **primite** de la o persoană juridică română **în anul 2020**, indiferent dacă au fost primite înainte de 24 decembrie 2020 sau începând cu 24 decembrie 2020
sau
2. numai veniturile din dividendele **primite** de la o persoană juridică română **începând cu data de 24 decembrie 2020**

În opinia noastră, pentru a asigura aceleași criterii de încadrare ca microîntreprindere, la calculul “veniturilor” realizate în exercițiul fiscal 2020 care se compară cu plafonul echivalentului în lei a 1.000.000 euro ar trebui avute în vedere elementele care constituie baza impozabilă prevăzută la art. 53 **în forma în vigoare la 31.12.2020.**

În caz contrar, contribuabili cu venituri identice pot ajunge să aibă în anul 2021 un regim de impozitare diferit în funcție de momentul când s-au primit dividendele.

Considerăm ca exemplu:

- contribuabilul A, plătitor de impozit pe profit în anul 2020, a obținut în anul 2020 venituri din prestări de servicii în sumă de 4.000.000 lei și venituri din dividende de la o persoană juridică română în sumă de 1.000.000 lei. Veniturile din dividende sunt primite (sunt înregistrate în contabilitate conform reglementărilor contabile aplicabile) **în intervalul 01.01.2020 – 23.12.2020;**
- Contribuabilul B, plătitor de impozit pe profit în anul 2020, a obținut în anul 2020 venituri din prestări de servicii în sumă de 4.000.000 lei și venituri din dividende de la o persoană juridică română în sumă de 1.000.000 lei. Veniturile din dividende sunt primite (sunt înregistrate în contabilitate conform reglementărilor contabile aplicabile) **în intervalul 24.12.2020 – 31.12.2020;**

Deși ambii contribuabili au realizat în 2020 venituri peste echivalentul în lei al plafonului de 1.000.000 euro, în funcție de interpretarea legii, cei doi pot avea același regim de impozitare în anul 2021 sau pot avea regim diferit de impozitare în anul 2021.

Astfel:

- dacă la calculul “veniturilor” realizate în exercițiul fiscal 2020 care se compară cu plafonul echivalentului în lei a 1.000.000 euro se scad veniturile din dividendele **primite** de la o persoană juridică română **în anul 2020**, indiferent dacă au fost primite înainte de 24 decembrie 2020 sau începând cu 24



decembrie 2020, **ambii contribuabili vor fi în 2021 plătitori de impozit pe veniturile microîntreprinderilor;**

- dacă la calculul “veniturilor” realizate în exercițiul fiscal 2020 care se compară cu plafonul echivalentului în lei a 1.000.000 euro se scad numai veniturile din dividendele **primite** de la o persoană juridică română **începând cu data de 24 decembrie 2020**, contribuabilul **A va fi plătitor de impozit pe profit în anul 2021**, în timp ce contribuabilul **B va fi plătitor de impozit pe veniturile microîntreprinderilor în anul 2021.**

Solicitare

Având în vedere cadrul legal invocat și aspectele mai sus detaliate, vă rugăm să aveți amabilitatea de a ne preciza dacă, în interpretarea dumneavoastră, pentru verificarea condițiilor privind încadrarea ca microîntreprindere în exercițiul fiscal 2021, la calculul “veniturilor” realizate în exercițiul fiscal 2020 care se compară cu plafonul echivalentului în lei a 1.000.000 euro se scad:

1. veniturile din dividendele **primite** de la o persoană juridică română **în anul 2020**, indiferent dacă au fost primite înainte de 24 decembrie 2020 sau începând cu 24 decembrie 2020 sau
2. numai veniturile din dividendele **primite** de la o persoană juridică română **începând cu data de 24 decembrie 2020.**

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

Cu deosebită considerație,

Dan Manolescu

Președinte CCF