

Clarificări privind impozitarea veniturilor microîntreprinderilor în contextul modificării Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal

Prof. univ. dr. Lucian CERNUȘCA

Universitatea „Aurel Vlaicu” din Arad

Abstract

The Methodological Norms for the application of the Fiscal Code have recently been adjusted by Government Decision No. 1393/2024, in force since November 11, 2024, in order to clarify some issues that professional accountants face in their practical activity. Among these are clarifications related to the taxation of microenterprise income, which will be discussed in this article. The changes occurred in the norms for the application of the Fiscal Code come in the context of Law No. 296/2023 and Government Emergency Ordinance No. 115/2023. They define the concept of indirect holding in microenterprises and provide clarifications regarding the activity carried out as an authorized natural person/individual enterprise/family enterprise with regard to the verification of related enterprises for the application or nonapplication of microenterprise income tax. The norms also clarify the condition regarding the timely submission of annual financial statements and present a list of legal persons that are not subject to the microenterprise income tax system.

Keywords: microenterprise, indirect holding, related enterprise, natural/legal person, Government Decision No. 1393/2024

Termeni-cheie: microîntreprindere, deținere indirectă, întreprindere legată, persoană fizică/juridică, Hotărârea Guvernului nr. 1.393/2024

Clasificare JEL: K34, M41, M49

To cite this article: Lucian Cernușca, *Clarificări privind impozitarea veniturilor microîntreprinderilor în contextul modificării Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal*, *CECCAR Business Review*, N° 11/2024, pp. 36-46, <http://dx.doi.org/10.37945/cbr.2024.11.05>

Prin Hotărârea Guvernului nr. 1.393/2024 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016, normalizatorii au adus ajustări normelor de aplicare a Codului fiscal în vederea clarificării unor aspecte întâlnite în activitatea practică a profesioniștilor contabili. Printre acestea se numără și clarificări legate de impozitarea veniturilor microîntreprinderilor, care urmează să fie dezbătute în cuprinsul acestui articol. Noutățile apărute în Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal vin în contextul Legii nr. 296/2023 privind unele măsuri fiscal-bugetare pentru asigurarea sustenabilității financiare a României pe termen lung, cu modificările și completările ulterioare, și al Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 115/2023 privind unele măsuri fiscal-bugetare în domeniul cheltuielilor publice, pentru consolidare fiscală, combaterea evaziunii fiscale, pentru modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru prorogarea unor termene, cu modificările și completările ulterioare.

➤ Reguli de verificare pentru societățile cu asociați/acționari care dețin, în mod direct sau indirect, 25% sau mai puțin din valoarea/numărul titlurilor lor de participare sau a/al drepturilor de vot

În vederea aplicării regimului de impozitare pe veniturile microîntreprinderilor, noile modificări aduse Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal prin HG nr. 1.393/2024 prevăd faptul că o persoană juridică română cu asociați/acționari care dețin, direct sau indirect, 25% sau mai puțin din valoarea/numărul titlurilor sale de participare sau a/al drepturilor de vot verifică la data de 31 decembrie a anului fiscal precedent doar următoarele condiții:

- realizarea de venituri care nu au depășit echivalentul în lei a 500.000 euro (dacă este cazul, trebuie făcută o coroborare cu regulile referitoare la cumulul cu veniturile întreprinderilor legate, așa cum este prevăzut la art. 47 alin. (1¹) din Codul fiscal);
- deținerea capitalului social de către alte persoane decât statul și unitățile administrativ-teritoriale;
- inexistența situației de dizolvare urmată de lichidare înregistrată la registrul comerțului sau la instanțele judecătorești, potrivit legii;
- realizarea de 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;
- existența cel puțin a unui salariat, cu excepția situației prevăzute la art. 48 alin. (3) din Codul fiscal;
- depunerea la termenul legal a situațiilor financiare anuale, dacă există această obligație potrivit legii.

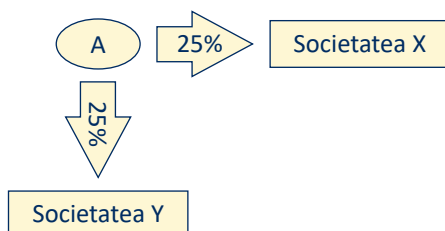
Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal recent modificate prevăd că, pentru asociații/acționarii persoanei juridice care verifică regulile de mai sus, procentul de deținere din valoarea/numărul titlurilor de participare sau a/al drepturilor de vot se calculează în baza deținerilor existente la data de 31 decembrie a anului fiscal precedent.

Exemplul 1

La data de 31.12.2024, persoana fizică română A deține 25% din părțile sociale atât ale societății X, cât și ale societății Y. La finalul anului 2024, situația companiei X, persoană juridică română, se prezintă astfel:

- baza de impozitare potrivit dispozițiilor art. 53 din Codul fiscal este de 325.000 euro (presupunem că la închiderea exercițiului financiar 2024 cursul de schimb valutar este de 5 lei/euro);
- a realizat venituri din consultanță/management sub 20% din veniturile totale;
- are doi salariați angajați cu contract individual de muncă de 8 ore/zi;
- a depus situațiile financiare la termen;
- capitalul său social nu este deținut de stat sau de unități administrativ-teritoriale.

Ne propunem să stabilim ce sistem de impozitare aplică societatea X începând cu data de 01.01.2025.



Societatea X continuă să aplice și în anul 2025 regimul de impozitare pe veniturile microîntreprinderilor întrucât:

- persoana fizică A nu deține în mod direct sau indirect peste 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau a/al drepturilor de vot la nici una dintre cele două societăți;
- îndeplinește la data de 31 decembrie a anului fiscal precedent condițiile prevăzute la art. 47 alin. (1) lit. c)-g) și i) din Codul fiscal, coroborate, după caz, cu cele stipulate la alin. (1¹) al aceluiași articol (baza de impozitare potrivit dispozițiilor art. 53 din Codul fiscal nu se cumulează la cele două societăți în vederea verificării plafonului de 500.000 euro).

Exemplul 2

La data de 31.12.2024, persoana fizică română A deține 25% din capitalul societății X și 75% din capitalul societății Y. Ambele companii sunt persoane juridice române și îndeplinesc la finalul anului 2024 condițiile prevăzute la art. 47 alin. (1) din Codul fiscal pentru microîntreprinderi (baza de impozitare conform art. 53 din Codul fiscal este sub 500.000 euro la fiecare, veniturile din consultanță/management sunt mai mici de 20% din veniturile totale, au cel puțin câte un salariat angajat cu contract individual de muncă de 8 ore/zi, situațiile financiare sunt depuse la termen, capitalul social nu este deținut de stat sau de unități administrativ-teritoriale; de asemenea, cele două societăți nu se află în dizolvare urmată de lichidare înregistrată la registrul comerțului sau la instanțele judecătorești, potrivit legii).

La data de 31.03.2025, societatea X, plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor, are trei salariați cu următoarele contracte individuale de muncă:

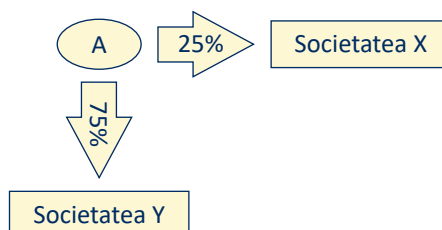
- un contract de muncă cu timp parțial de 4 ore/zi;
- un contract de muncă cu timp parțial de 2 ore/zi;
- un contract de muncă cu normă întreagă suspendat începând cu 10 martie, angajata fiind în concediu de creștere a copilului în vârstă de până la doi ani.

Societatea X înregistrează în primul trimestru al anului 2025 următoarele venituri și cheltuieli:

- venituri din vânzarea produselor finite (contul 7015) – 350.000 lei;
- venituri aferente costurilor stocurilor de produse (contul 711) – 40.000 lei;
- venituri din subvenții pentru investiții (contul 7584) – 5.000 lei;
- diferențe favorabile de curs valutar legate de elementele monetare exprimate în valută (contul 7651) – 1.000 lei;
- diferențe nefavorabile de curs valutar legate de elementele monetare exprimate în valută (contul 6651) – 800 lei;
- reduceri comerciale acordate ulterior facturării (contul 709) – 500 lei;
- reduceri comerciale primite ulterior facturării (contul 609) – 600 lei;
- venituri din despăgubiri obținute în urma producerii cazului asigurat cu poliță CASCO pentru un automobil al societății utilizat de un agent de vânzări pentru livrarea comenzilor (contul 7581) – 50.000 lei.

Presupunem că la închiderea exercițiului financiar 2024 cursul de schimb valutar este de 5 lei/euro.

Ne propunem să stabilim ce sistem de impozitare aplică societatea X în primul trimestru al anului 2025.



În tabelul de mai jos verificăm condițiile privind aplicarea sistemului de impozitare pe veniturile microîntreprinderilor de către întreprinderile legate, conform art. 47 alin. (1) din Codul fiscal coroborat cu alin. (1¹) al aceluiași articol.

Condiție	Îndeplinită/ neîndeplinită	Observație
A realizat venituri care nu au depășit plafonul de 500.000 euro (cursul valutar este de 5 lei/euro).	Îndeplinită	Întrucât persoana fizică A deține în mod direct peste 25% doar la o singură societate (Y), X și Y nu reprezintă societăți legate în acord cu art. 47 alin. (1 ¹) lit. c) din Codul fiscal și astfel nu se cumulează veniturile în vederea verificării plafonului de 500.000 euro. Baza de impozitare la societatea A = 350.000 lei – 500 lei + 600 lei = 350.100 lei (nu depășește 500.000 euro)
Nu se află în dizolvare urmată de lichidare înregistrată la registrul comerțului sau la instanțele judecătorești, potrivit legii.	Îndeplinită	-
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.	Îndeplinită	-
Are cel puțin un salariat.	Neîndeplinită	Însumând cele două fracțiuni de normă ale angajaților cu 4 ore/zi și 2 ore/zi, rezultă 6 ore/zi, ceea ce înseamnă că societatea nu îndeplinește condiția privind numărul de salariați. Dacă totuși la finalul trimestrului I din 2025 aceasta ar mai fi angajat o persoană cu contract de muncă cu timp parțial de cel puțin 2 ore/zi, atunci fracțiunile de normă însumate ar fi reprezentat 8 ore/zi, iar condiția ar fi fost îndeplinită.
Are asociați/acționari care dețin, în mod direct sau indirect, peste 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot și este singura persoană juridică stabilită de către asociați/acționari să aplice prevederile privind impozitul pe veniturile microîntreprinderilor.	Îndeplinită	Persoana fizică A deține în mod direct peste 25% doar la o societate.
A deșus la termen situațiile financiare anuale.	Îndeplinită	-

Concluzie: Întrucât societatea X nu îndeplinește condiția legată de salariat prevăzută la art. 47 alin. (1) lit. g) din Codul fiscal, aceasta datorează impozit pe profit începând cu data de 01.01.2025.

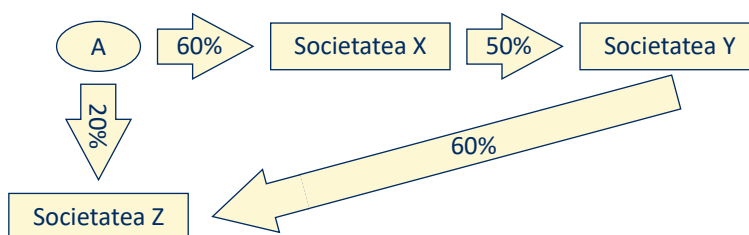
➔ Clarificarea conceptului de *deținere indirectă la microîntreprinderi*

Modificările la Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aduse de HG nr. 1.393/2024 clarifică noțiunea de *deținere indirectă la microîntreprinderi*, în sensul că aceasta se referă la situația în care o persoană deține o cotă-parte din capitalul social sau din totalul drepturilor de vot la o persoană juridică, prin intermediul unei alte persoane juridice la care persoana respectivă deține titluri de participare sau drepturi de vot. Deținerea indirectă se calculează prin înmulțirea procentelor deținerilor, începând cu procentul deținerii sale directe la prima persoană juridică română deținută și continuând cu procentele de deținere, pe lanțul de persoane juridice, până la cea pentru care se verifică statutul de microîntreprindere.

Prevederile legate de cumularea cu veniturile întreprinderilor legate, așa cum sunt stipulate la art. 47 alin. (1¹) din Codul fiscal, sunt aplicabile dacă procentul deținerii indirecte astfel calculat este de peste 25% sau dacă rezultatul însumării procentelor de deținere directă și indirectă este de peste 25%.

Exemplul 3

La sfârșitul primului trimestru din 2025, persoana fizică română A prezintă dețineri directe și/sau indirecte la trei persoane juridice române, X, Y și Z, conform figurii de mai jos.



Ne propunem să redăm procentul pe care persoana fizică A îl deține direct și/sau indirect la cele trei persoane juridice.

Persoana fizică A:

- deține direct 60% din valoarea acțiunilor societății X.
- deține indirect 30% din valoarea acțiunilor societății Y, respectiv $60\% \times 50\%$.
- are o deținere totală de 38% în societatea Z, formată din deținerea directă, de 20%, și din cea indirectă, de 18%, respectiv $60\% \times 50\% \times 60\%$.

Exemplul 4

La sfârșitul exercițiului financiar 2024, persoana fizică română A prezintă dețineri directe și/sau indirecte la trei persoane juridice române, X, Y și Z, conform figurii de mai jos.



Veniturile cumulate ale celor trei societăți nu depășesc plafonul de 500.000 euro la data de 31.12.2024.

Ne propunem să analizăm dacă începând cu data de 01.01.2025 societatea Z poate fi microîntreprindere în raport cu persoana fizică A.

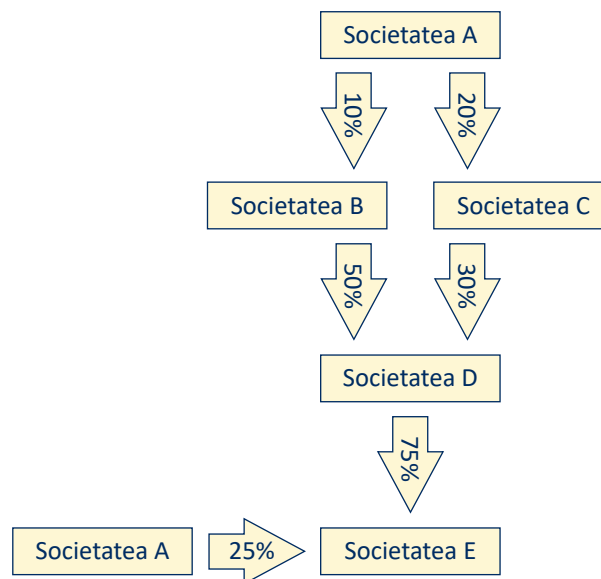
Persoana fizică A deține:

- direct 55% din valoarea acțiunilor societății X.
- indirect 27,5% (peste 25%) din valoarea acțiunilor societății Y, adică $55\% \times 50\%$.
- indirect 9,625% (sub 25%) din valoarea acțiunilor societății Z, respectiv $55\% \times 50\% \times 35\%$.

Întrucât persoana fizică A deține în mod indirect sub 25% din valoarea acțiunilor societății Z, cea din urmă poate fi microîntreprindere în raport cu această persoană fizică. Mai trebuie îndeplinite la data de 31 decembrie a anului fiscal precedent și condițiile prevăzute la art. 47 alin. (1) lit. c)-g) și i) din Codul fiscal, coroborate, după caz, cu cele stipulate la alin. (1¹) al aceluiași articol. Este necesar însă să ținem seama și de restul de dețineri din capitalul societăților X, Y și Z, precum și dacă acestea mai dețin participații în alte companii.

Exemplul 5

La sfârșitul anului 2024, persoana juridică română A prezintă dețineri directe și/sau indirecte la alte patru persoane juridice române, B, C, D și E, conform figurii de mai jos.



Ne propunem să prezentăm procentul din valoarea acțiunilor pe care societatea A îl deține direct și/sau indirect la societatea E.

Persoana juridică A deține:

- direct 25% din valoarea acțiunilor societății E.
- indirect 8,25% din valoarea acțiunilor societății E, respectiv $(10\% \times 50\% \times 75\%) + (20\% \times 30\% \times 75\%)$.

➔ Clarificări privind întreprinderile legate și persoanele fizice autorizate/întreprinderile individuale/întreprinderile familiale/alte forme de organizare a unei activități economice fără personalitate juridică

Una dintre regulile privind întreprinderile legate prevăzute la art. 47 alin. (1¹) din Codul fiscal face referire la acționarii/asociații unei microîntreprinderi care dețin, direct și/sau indirect, peste 25% din valoarea/numărul

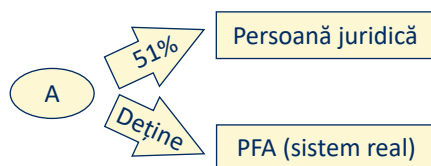
titlurilor de participare sau a/al drepturilor de vot ale unui societăți și care derulează în același timp activitate economică prin intermediul unei persoane fizice autorizate/întreprinderi individuale/întreprinderi familiale/alte forme de organizare a unei activități economice fără personalitate juridică, autorizată potrivit legilor în vigoare. Pentru această situație, normele de aplicare a Codului fiscal modificate prin HG nr. 1.393/2024 detaliază următoarele:

- activitățile economice desfășurate de persoane fizice autorizate/întreprinderi individuale/întreprinderi familiale/alte forme de organizare fără personalitate juridică, autorizate potrivit legilor în vigoare, includ activități de comerț, prestări de servicii, activități specifice profesiilor liberale, realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere, precum și activități adiacente, vizate de titlul IV din Codul fiscal;
- veniturile persoanei fizice autorizate/întreprinderii individuale/întreprinderii familiale/alte forme de organizare a unei activități economice fără personalitate juridică, autorizată potrivit legilor în vigoare, care se cumulează cu cele realizate de persoana juridică română/alte întreprinderi legate sunt cele prevăzute la art. 53 din Codul fiscal, încasate și înregistrate în Registrul-jurnal de încasări și plăți, potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

Referitor la baza impozabilă asupra căreia sunt aplicate cotele de impozitare stipulate la art. 51 alin. (1) din Codul fiscal, normele sale de aplicare modificate prin HG nr. 1.393/2024 prevăd că aceasta este reprezentată de totalul veniturilor trimestriale, care sunt înregistrate în creditul conturilor din clasa a 7-a „Conturi de venituri”, potrivit reglementărilor contabile aplicabile, din care se scad categoriile de venituri prevăzute la art. 53 alin. (1) din Codul fiscal și la care se adaugă elementele prevăzute la alin. (2) al aceluiași articol.

Exemplul 6

La sfârșitul anului fiscal 2024, persoana fizică A deține 51% din valoarea acțiunilor unei persoane juridice române și desfășoară activitate prin intermediul unei persoane fizice autorizate impozitate în sistem real.



La data de 31.12.2024, situația veniturilor celor două persoane se prezintă astfel:

- Persoana juridică a obținut venituri de 1.770.000 lei, potrivit reglementărilor contabile aplicabile.
- PFA a realizat venituri încasate, înregistrate în Registrul-jurnal de încasări și plăți, potrivit reglementărilor contabile aplicabile, de 490.000 lei.

Aceste venituri sunt din categoriile care constituie baza impozabilă potrivit dispozițiilor art. 53 din Codul fiscal.

Persoana juridică a realizat în anul 2025 următoarele venituri care constituie baza impozabilă potrivit dispozițiilor art. 53 din Codul fiscal, sumele fiind stabilite cumulativ de la începutul anului 2025:

- lei -

Trimestrul I	Trimestrul II	Trimestrul III	Trimestrul IV
925.000	1.623.000	2.323.000	3.000.400

PFA a realizat în anul 2025 următoarele venituri încasate, înregistrate în Registrul-jurnal de încasări și plăți, potrivit reglementărilor contabile aplicabile, sumele fiind stabilite cumulativ de la începutul anului 2025:

- lei -

Trimestrul I	Trimestrul II	Trimestrul III	Trimestrul IV
100.000	215.000	300.000	392.000

Veniturile încasate de PFA în anul 2025 sunt din categoriile care constituie baza impozabilă potrivit dispozițiilor art. 53 din Codul fiscal.

Presupunem că la închiderea exercițiului financiar 2024 cursul de schimb valutar este de 5 lei/euro.

Ne propunem să verificăm din punctul de vedere al persoanei juridice condiția referitoare la întreprinderi legate, potrivit prevederilor art. 47 alin. (1¹) lit. d) din Codul fiscal.

Analizarea situației la 31.12.2024:

Persoana juridică este întreprindere legată cu PFA prin intermediul deținerii persoanei fizice, de peste 25% din capitalul acesteia. Persoana juridică va calcula valoarea totală a veniturilor prin însumarea veniturilor celor două persoane, respectiv ale sale și ale persoanei fizice autorizate. Având în vedere că suma totală a veniturilor este de 2.260.000 lei (1.770.000 lei + 490.000 lei), nedepășind echivalentul în lei al plafonului de 500.000 euro la un curs de schimb valutar de 5 lei/euro, în anul fiscal următor, persoana juridică poate aplica sistemul de impozitare pe veniturile microîntreprinderilor dacă la finalul anului 2024 îndeplinește și celelalte condiții prevăzute la art. 47 din Codul fiscal.

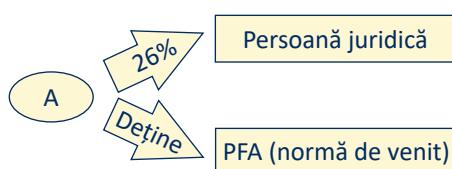
Analizarea situației în anul 2025:

În primele două trimestre ale anului 2025, persoana juridică și PFA îndeplinesc condițiile pentru a fi considerate întreprinderi legate în conformitate cu art. 47 alin. (1¹) lit. d) din Codul fiscal. La data de 31.03.2025, veniturile cumulate realizate de întreprinderile legate sunt de 1.025.000 lei (925.000 lei + 100.000 lei), deci nu depășesc 500.000 euro la un curs de schimb valutar de 5 lei/euro. Nici la 30.06.2025 plafonul nu este devansat, întrucât veniturile cumulate de la începutul anului obținute de întreprinderile legate sunt de 1.838.000 lei (1.623.000 lei + 215.000 lei). În situația în care în primele două trimestre ale anului 2025 se îndeplinesc cumulativ condițiile stipulate la art. 47 alin. (1) din Codul fiscal, persoana juridică aplică sistemul de impozitare pe veniturile microîntreprinderilor.

Ținând seama de faptul că la data de 30.09.2025 veniturile cumulate de la începutul anului realizate de întreprinderile legate sunt de 2.623.000 lei (2.323.000 lei + 300.000 lei), depășind plafonul de 500.000 euro, persoana juridică trebuie să modifice sistemul de impozitare, datorând din trimestrul III impozit pe profit.

Exemplul 7

La sfârșitul anului fiscal 2024, persoana fizică A deține 26% din valoarea acțiunilor unei persoane juridice române și desfășoară activitate prin intermediul unei persoane fizice autorizate impozitate la norma anuală de venit.



Persoana juridică română îndeplinește la data de 31.12.2024 condițiile prevăzute la art. 47 alin. (1) din Codul fiscal pentru microîntreprinderi. În anul 2025, norma anuală de venit pentru PFA este de 80.000 lei. În primul trimestru din 2025, veniturile înregistrate în contabilitate, care constituie baza impozabilă potrivit dispozițiilor art. 53 din Codul fiscal, sunt de 1.450.000 lei.

Presupunem că la închiderea exercițiului financiar 2024 cursul de schimb valutar este de 5 lei/euro.

Ne propunem să verificăm din punctul de vedere al persoanei juridice condiția referitoare la întreprinderi legate pentru primul trimestru din 2025, potrivit prevederilor art. 47 alin. (1¹) lit. d) din Codul fiscal.

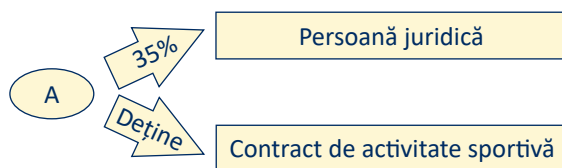
În cazul persoanelor fizice autorizate care aplică sistemul de impozitare la norma de venit, potrivit dispozițiilor art. 52 alin. (5²) din Codul fiscal, se cumulează și o pătrime din norma anuală de venit stabilită/ajustată/redușă pentru anul fiscal curent a persoanelor fizice autorizate/întreprinderilor individuale/întreprinderilor familiale/altei forme de organizare a unei activități economice fără personalitate juridică, autorizată conform legilor în vigoare.

Ținând cont de faptul că la data de 31.03.2025 veniturile cumulate realizate de întreprinderile legate (persoana juridică și persoana fizică autorizată) sunt de 1.470.000 lei (1.450.000 lei + 80.000 lei x 1/4), inferioare plafonului de 500.000 euro, persoana juridică îndeplinește condiția de a plăti impozit pe veniturile microîntreprinderilor în primul trimestru din 2025 dacă toate celelalte condiții prevăzute la art. 47 alin. (1) din Codul fiscal sunt îndeplinite.

Pentru persoana juridică analizată, încadrarea în plafonul cumulat de 500.000 euro trebuie să se verifice și pe parcursul următoarelor trimestre ale anului 2025.

Exemplul 8

La sfârșitul anului fiscal 2024, persoana fizică A deține 35% din valoarea acțiunilor unei persoane juridice române și desfășoară o activitate sportivă în baza unui contract de activitate sportivă încheiat cu un club de fotbal, potrivit Legii educației fizice și sportului nr. 69/2000, cu modificările și completările ulterioare, în care este prevăzută o plată brută lunară de 10.000 lei. Persoana fizică este un sportiv de performanță rezident în România.



La data de 31.12.2024, situația veniturilor celor două persoane se prezintă astfel:

- Persoana juridică a realizat venituri de 2.000.000 lei, potrivit reglementărilor contabile aplicabile.
- Persoana fizică a obținut un venit brut anual de 120.000 lei (10.000 lei/lună x 12 luni) din derularea contractului de activitate sportivă.

Aceste venituri sunt din categoriile care constituie baza impozabilă potrivit dispozițiilor art. 53 din Codul fiscal.

Presupunem că la închiderea exercițiului financiar 2024 cursul de schimb valutar este de 5 lei/euro.

Ne propunem să verificăm din punctul de vedere al persoanei juridice condiția referitoare la întreprinderi legate, potrivit prevederilor art. 47 alin. (1¹) lit. d) din Codul fiscal.

Persoana juridică română care trebuie să verifice condiția are un asociat ce deține direct peste 25% din valoarea acțiunilor sale, acesta desfășurând și activitate economică prin intermediul contractului de activitate sportivă. În această situație, venitul brut anual obținut din contractul de activitate sportivă se cumulează cu veniturile realizate de persoana juridică română. Având în vedere că suma totală a veniturilor este de 2.120.000 lei (2.000.000 lei + 120.000 lei), nedepășind echivalentul în lei al plafonului de 500.000 euro la un curs de schimb valutar de 5 lei/euro, persoana juridică poate aplica și în anul fiscal următor sistemul de impozitare pe veniturile microîntreprinderilor dacă îndeplinește la 31.12.2024 și celelalte condiții prevăzute la art. 47 alin. (1) din Codul fiscal.

Pentru persoana juridică română analizată, încadrarea în plafonul cumulat de 500.000 euro trebuie să se verifice și pe parcursul anului 2025.

➔ Clarificări referitoare la condiția privind depunerea la termen a situațiilor financiare anuale

În conformitate cu art. 52 alin. (2) din Codul fiscal, în situația în care în cursul unui an fiscal o societate care aplică impozitul pe veniturile microîntreprinderilor nu a depus la termen situațiile financiare anuale pentru exercițiul financiar precedent, regimul de impozitare se modifică, în sensul că aceasta datorează impozit pe profit începând cu trimestrul în care nu mai este îndeplinită condiția sus-amintită. Pentru această prevedere, în normele de aplicare a Codului fiscal modificate prin HG nr. 1.393/2024, normalizatorii români au venit cu o clarificare în sensul că, în cursul anului fiscal N, prevederea de la art. 52 alin. (2) din Codul fiscal se aplică prin referință la situațiile financiare anuale pentru exercițiul financiar N-1 și la termenul de depunere la organele fiscale competente, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Exemplul 9

În anul 2025, societatea X îndeplinește condiția de aplicare a regimului de impozitare pe veniturile microîntreprinderilor începând cu data de 1 ianuarie în situația în care a depus la termen situațiile financiare pentru anul 2023. Ulterior, aceasta are obligația să transmită situațiile financiare aferente anului 2024 în termenul legal de la încheierea exercițiului financiar pentru a-și păstra calitatea de microîntreprindere.

➔ Lista persoanelor juridice care nu intră sub incidența sistemului de impunere pe veniturile microîntreprinderilor

Art. 47 alin. (3) lit. f)-i) din Codul fiscal prezintă o serie de persoane juridice care nu intră sub incidența sistemului de impunere pe veniturile microîntreprinderilor. Astfel, Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal modificate prin HG nr. 1.393/2024 introduc o listă cu persoanele juridice care nu pot aplica impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, respectiv persoanele juridice:

- instituții de credit, definite potrivit legilor speciale de organizare și funcționare din domeniul bancar (băncile, organizațiile cooperatiste de credit, băncile de economisire și creditare în domeniul locativ și băncile de credit ipotecar);
- care se organizează și funcționează potrivit legilor speciale din domeniul asigurărilor și reasigurărilor, respectiv din domeniul pieței de capital (societățile de asigurare, societățile de reasigurare, cele de asigurare-reasigurare, bursele de valori sau de mărfuri, societățile de servicii de investiții financiare, societățile de registru, cele de depozitare);

- care desfășoară activități de intermediere/distribuție în domeniul asigurărilor și reasigurărilor, respectiv al pieței de capital, cu excepția intermediarilor secundari de asigurări și/sau reasigurări care au realizat venituri din activitatea de distribuție de asigurări/reasigurări în proporție de până la 15% inclusiv din veniturile totale;
- care derulează activități în domeniul jocurilor de noroc, potrivit legii speciale de organizare și funcționare;
- care desfășoară activități de explorare, dezvoltare, exploatare a zăcămintelor petroliere și gazelor naturale, potrivit legilor speciale de organizare și funcționare.

➔ Concluzie

În acest articol am prezentat o serie de clarificări legate de impozitarea veniturilor microîntreprinderilor aduse Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal prin HG nr. 1.393/2024, în vigoare de la 11 noiembrie 2024. Noutățile apărute în normele de aplicare a Codului fiscal definesc conceptul de *deținere indirectă* la microîntreprinderi și oferă lămuriri privind activitatea derulată ca persoană fizică autorizată/întreprindere individuală/întreprindere familială vizând verificarea întreprinderilor legate pentru aplicarea sau nu a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor. De asemenea, normele aduc clarificări referitoare la condiția privind depunerea la termen a situațiilor financiare anuale și prezintă o listă cu persoanele juridice care nu intră sub incidența sistemului de impunere pe veniturile microîntreprinderilor.

Bibliografie

1. Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr. 22/13.01.2016, cu modificările și completările ulterioare.
2. Hotărârea Guvernului nr. 1.393/2024 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016, precum și pentru modificarea art. 9 alin. (1) din Hotărârea Guvernului nr. 1.342/2024 privind aprobarea schemei „Ajutor *de minimis* pentru aplicarea Programului de susținere a producției de legume cultivate în spații protejate”, pentru perioada 2024-2025, publicată în Monitorul Oficial nr. 1.125/11.11.2024.
3. Legea educației fizice și sportului nr. 69/2000, publicată în Monitorul Oficial nr. 200/09.05.2000, cu modificările și completările ulterioare.
4. Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr. 688/10.09.2015, cu modificările și completările ulterioare.
5. Legea nr. 296/2023 privind unele măsuri fiscal-bugetare pentru asigurarea sustenabilității financiare a României pe termen lung, publicată în Monitorul Oficial nr. 977/27.10.2023, cu modificările și completările ulterioare.
6. Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 115/2023 privind unele măsuri fiscal-bugetare în domeniul cheltuielilor publice, pentru consolidare fiscală, combaterea evaziunii fiscale, pentru modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru prorogarea unor termene, publicată în Monitorul Oficial nr. 1.139/15.12.2023, cu modificările și completările ulterioare.
7. Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 31/2024 privind reglementarea unor măsuri fiscal-bugetare și pentru modificarea și completarea unor acte normative, publicată în Monitorul Oficial nr. 274/29.03.2024, cu modificările ulterioare.