

## Redirecționarea impozitului pe profit/impozitului pe veniturile microîntreprinderilor pentru efectuarea de sponsorizări

Prof. univ. dr. Lucian CERNUȘCA

Universitatea „Aurel Vlaicu” din Arad

### Abstract

*Starting this year, we are witnessing a significant modified tax regime for corporate tax paying microenterprises/companies that want to obtain tax credit for the sponsorships made. For the sponsorships granted starting from 2022 there is no longer the possibility of reporting the amounts undeducted from the enterprises' income tax/corporate tax. By exception, Law No. 322/2021 provides transitional provisions, in so far as the carryovers are still possible until 2028 inclusively for the sponsorships granted until the end of 2021. If the companies provide sponsorships, and their amount is lower than the available tax credit, the remaining difference may be redirected in maximum six months from the legal term for submitting the annual corporate tax statement/the microenterprises income tax statement corresponding to the fourth quarter. The option to redirect the remaining difference can be made by the taxpayer by filling in and submitting Form 177, and this redirection is also made for sponsorships. With some exceptions provided by the Order of the Chairman of the National Agency of Fiscal Administration No. 1679/2022, the beneficiaries of the amount redirected from the tax must be enrolled on its payment date in the Register of entities/units of worship for which tax deductions are granted.*

**Key terms:** sponsorship, tax credit, carryover, Form 177, microenterprise, corporate tax payer

**Termeni-cheie:** sponsorizare, credit fiscal, raportare, formularul 177, microîntreprindere, plătitor de impozit pe profit

**Clasificare JEL:** K34

**To cite this article:** Lucian Cernușca, *Redirecționarea impozitului pe profit/impozitului pe veniturile microîntreprinderilor pentru efectuarea de sponsorizări*, *CECCAR Business Review*, N° 11/2022, pp. 39-50, DOI: <http://dx.doi.org/10.37945/cbr.2022.11.05>

Începând cu anul 2022, regimul fiscal privind acordarea de facilități în cazul sponsorizărilor efectuate de societățile plătitoare de impozit pe profit și de microîntreprinderi a suferit modificări semnificative. Astfel, dacă valoarea maximă ce poate fi scăzută din impozitul pe profit/impozitul pe veniturile microîntreprinderilor pentru sponsorizări nu este fructificată, societățile au posibilitatea să redirecționeze diferența rămasă în maximum șase luni de la termenul legal de depunere a declarației anuale de impozit pe profit/declarației de impozit pe veniturile microîntreprinderilor aferente trimestrului IV. Procedura și cererea de redirecționare (formularul 177 „Cerere privind redirecționarea impozitului pe profit/impozitului pe veniturile microîntreprinderilor”) au fost oficializate

prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1.679/2022 pentru aprobarea Procedurii privind redirecționarea impozitului pe profit/impozitului pe veniturile microîntreprinderilor, potrivit legii, pentru efectuarea de sponsorizări și/sau acte de mecenat sau acordarea de burse private, precum și a modelului și conținutului unor formulare. Redirecționarea diferenței rămase prin formularul 177 se face tot pentru sponsorizări.

În conformitate cu prevederile Legii nr. 322/2021 pentru completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, începând cu luna ianuarie 2022, microîntreprinderile și societățile plătitoare de impozit pe profit nu mai au posibilitatea să raporteze pentru următorii șapte ani consecutivi sumele rămase după scăderea din impozit a sponsorizărilor. Prin excepție, pentru sponsorizările efectuate până la finalul anului 2021, reportările mai sunt posibile până în 2028 inclusiv.

Opțiunea de redirecționare a impozitului pe profit/impozitului pe veniturile microîntreprinderilor se poate realiza prin completarea și depunerea de către contribuabil a formularului 177. Această opțiune poate fi exercitată pentru una sau mai multe entități beneficiare a/ale sponsorizării. În cazul contribuabililor membri ai unui grup fiscal, redirecționarea poate fi dispusă doar de către persoana juridică responsabilă.

Soluționarea cererilor transmise de contribuabili privind redirecționarea impozitului se realizează de către compartimentul de specialitate din cadrul ANAF în baza procedurii stabilite prin Ordinul președintelui ANAF nr. 1.679/2022.

Obligația plății sumei redirecționate din impozitul datorat bugetului de stat pentru sponsorizări îi revine organului fiscal competent, care are prevăzut un termen de 45 de zile pentru soluționarea cererilor efectuate prin depunerea formularului 177. În sensul procedurii stabilite prin ordinul menționat anterior, entitatea beneficiară a sponsorizării poate fi:

- persoană juridică fără scop patrimonial;
- unitate de cult;
- Fondul Națiunilor Unite pentru Copii – UNICEF;
- orice organizație internațională care își desfășoară activitatea potrivit prevederilor unor acorduri speciale la care România este parte;
- alt beneficiar prevăzut de Legea nr. 32/1994 privind sponsorizarea, cu modificările și completările ulterioare, Legea bibliotecilor nr. 334/2002, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și de art. 25 alin. (4) lit. c) din Legea educației naționale nr. 1/2011, cu modificările și completările ulterioare, precum și beneficiarul unei burse private, potrivit legii.

La data plății sumei redirecționate din impozitul pe profit/impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, beneficiarii sumei respective trebuie să fie înscrși în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale. În situația în care redirecționarea se face către UNICEF sau către alte organizații internaționale care își desfășoară activitatea potrivit prevederilor unor acorduri speciale la care România este parte, nu există obligația înscrierii entității beneficiare în acest registru.

### ➔ **Societățile plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor**

Începând cu luna ianuarie 2022, regimul fiscal privind acordarea de facilități în cazul sponsorizărilor efectuate de microîntreprinderi a suferit modificări semnificative.

Valoarea impozitului pe veniturile microîntreprinderilor sau valoarea diferenței de impozit pe veniturile microîntreprinderilor care poate fi redirecționată se calculează prin scăderea din valoarea stabilită potrivit art. 56 alin. (1<sup>1</sup>) din Codul fiscal, calculată pentru întregul an fiscal, a sumelor acordate entităților beneficiare în anul respectiv, conform art. 56 alin. (1<sup>1</sup>), (1<sup>5</sup>) și (2<sup>2</sup>) din Codul fiscal, și a sumelor reportate, conform pct. 1 alin. (3) din Procedura prevăzută de Ordinul președintelui ANAF nr. 1.679/2022.

În conformitate cu art. 56 alin. (1<sup>1</sup>) din Codul fiscal, „microîntreprinderile care efectuează sponsorizări, potrivit prevederilor Legii nr. 32/1994, cu modificările și completările ulterioare, pentru susținerea entităților nonprofit și a unităților de cult, care la data încheierii contractului sunt înscrise în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale potrivit art. 25 alin. (4<sup>1</sup>) (...), scad sumele aferente din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor până la nivelul valorii reprezentând 20% din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor datorat pentru trimestrul în care au înregistrat cheltuielile respective”.

Potrivit reglementărilor legale în vigoare, sumele aferente sponsorizărilor efectuate de microîntreprinderi se pot deduce doar dacă la data încheierii contractului de sponsorizare beneficiarul sponsorizării este înscris în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale.

Ordonanța Guvernului nr. 16/2022 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, abrogarea unor acte normative și alte măsuri financiar-fiscale stabilește ordinea de scădere din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor a facilităților fiscale. Astfel, microîntreprinderile care fac sponsorizări și pun în funcțiune aparate de marcat electronice fiscale scad aceste sume din impozitul pe venit în următoarea ordine:

- sumele aferente sponsorizărilor efectuate, precum și sumele reportate, după caz;
- costul de achiziție al aparatelor de marcat electronice fiscale și sumele reportate, după caz.

Reducerea de impozit în baza 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 se aplică asupra impozitului pe veniturile microîntreprinderilor după scăderea sumelor menționate mai sus.

### Exemplul 1

O persoană juridică plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor își începe activitatea la data de 01.01.2022. Situația veniturilor realizate în trimestrul IV al anului 2022, conform bilanței de verificare, se prezintă după cum urmează:

- lei -

Tipul veniturilor	Contul	Trimestrul IV
Venituri din vânzarea produselor finite	7015	870.000
Venituri din activități diverse	708	49.500
Venituri din servicii prestate	704	40.000
Reduceri comerciale acordate (rulaj debitor)	709	(7.000)
Venituri aferente costurilor stocurilor de produse	711	40.000
Venituri din subvenții pentru investiții	7584	10.000
Venituri din vânzarea activelor și alte operațiuni de capital	7583	35.000
Venituri din dobânzi	766	500
Diferențe favorabile de curs valutar legate de elementele monetare exprimate în valută	7651	350
Venituri din despăgubiri, amenzi și penalități	7581	5.000
Venituri din dividende primite de la o persoană juridică română	761	10.000
<b>Total</b>		<b>1.053.350</b>

Capitalul social al entității este deținut de alte persoane decât statul și unitățile administrativ-teritoriale. Aceasta nu se află în dizolvare, urmată de lichidare, înregistrată la registrul comerțului sau la instanțele judecătorești, potrivit legii.

În luna noiembrie 2022 se înregistrează în contabilitate cheltuieli cu sponsorizarea în sumă de 1.500 lei, aceasta fiind acordată unei unități de cult înregistrate în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale. În primele 3 trimestre ale anului 2022 nu au fost făcute alte sponsorizări.

Reducerile comerciale primite (rulaj creditor) sunt în sumă de 3.000 lei în trimestrul IV.

Societatea are 3 angajați cu contract individual de muncă de 8 ore/zi.

*Ne propunem să prezentăm tratamentul fiscal al sponsorizării efectuate în trimestrul IV al anului 2022 și modalitatea de redirectionare a diferenței de sponsorizare „neutilizate” prin intermediul formularului 177.*

În tabelul de mai jos redăm pașii urmați în vederea determinării creditului fiscal.

- lei -

Tipul veniturilor	Contul	Trimestrul IV
Venituri din orice sursă	Clasa 7	1.053.350
Venituri aferente costurilor stocurilor de produse	711	(40.000)
Venituri din subvenții pentru investiții	7584	(10.000)
Diferențe favorabile de curs valutar legate de elementele monetare exprimate în valută	7651	(350)
Venituri din despăgubiri, amenzi și penalități	7581	(5.000)
Venituri din dividende primite de la o persoană juridică română	761	(10.000)
Reduceri comerciale acordate (rulaj debitor)	709	7.000
Reduceri comerciale primite (rulaj creditor)	609	3.000
Total venituri impozabile		998.000
Impozit pe venit înainte de scăderea cheltuielilor cu sponsorizarea (1%)		9.980
Credit fiscal pentru sponsorizare (Impozit pe venit x 20%)		1.996
Impozit pe venit după sponsorizare		8.480 (9.980 – 1.500)
Sumă posibil de redirectionat la sfârșitul anului		În termen de 6 luni de la data depunerii formularului 100 „Declarație privind obligațiile de plată la bugetul de stat” pe trimestrul IV, contribuabilul poate opta să redirectioneze diferența de sponsorizare „neutilizată” în sumă de 496 lei (1.996 – 1.500).

Prezentăm mai jos un extras din formularul 177 completat de contribuabil.

D177	CERERE PRIVIND REDIRECȚIONAREA IMPOZITULUI PE PROFIT/ IMPOZITULUI PE VENITURILE MICROÎNTRERINDERILOR	Anul	2022
<b>I. Date de identificare a contribuabilului</b>			
Plătitor de impozit pe profit <input type="checkbox"/>		Plătitor de impozit pe veniturile microîntreprinderilor <input checked="" type="checkbox"/>	
Cod de identificare fiscală		2263777	
Denumire		W	
<b>II. Redirecționarea impozitului pe profit/impozitului pe veniturile microîntreprinderilor</b>			
Suma maximă care poate fi redirecționată potrivit legii (lei)		496	
Suma redirecționată prin formularele 177 depuse anterior (lei)		<input type="checkbox"/>	
Suma rămasă de redirecționat (lei)		<input type="checkbox"/>	
1. Sponsorizare către entități persoane juridice fără scop lucrativ, inclusiv unități de cult		<input checked="" type="checkbox"/>	
2. Sponsorizare către beneficiari, alții decât cei de la punctul 1, potrivit legii		<input type="checkbox"/>	
3. Acte de mecenat		<input type="checkbox"/>	
4. Bursa privată		<input type="checkbox"/>	
5. Fondul Națiunilor Unite pentru Copii (UNICEF) și alte organizații internaționale care își desfășoară activitatea potrivit prevederilor unor acorduri speciale la care România este parte		<input type="checkbox"/>	
Date de identificare a beneficiarului:			
Cod de identificare fiscală		2152666	
Denumire		Z	
Date despre sumă:			
Contract nr. și dată		2/2022	
Cont bancar (IBAN)		ROXXX43YYY	
Suma de redirecționat (lei)		496	

### Exemplul 2

O persoană juridică plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor își începe activitatea la data de 01.04.2022. În fiecare trimestru, societatea sponsorizează cu suma de 500 lei un ONG înregistrat în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale. Bazele de impozitare aferente trimestrelor II, III și IV ale anului 2022 sunt evidențiate în tabelul de mai jos.

- lei -

	Trimestrul II	Trimestrul III	Trimestrul IV
Baza de impozitare	100.000	250.000	420.000

Ne propunem să prezentăm tratamentul fiscal al sponsorizărilor efectuate în trimestrele II, III și IV ale anului 2022.

- lei -

Indicatori	Trimestrul II	Trimestrul III	Trimestrul IV
Cheltuieli cu sponsorizarea	500	500	500
Baza de impozitare	100.000	250.000	420.000
Impozit pe venit înainte de scăderea cheltuielilor cu sponsorizarea (1%)	1.000	2.500	4.200
Credit fiscal pentru sponsorizare (Impozit pe venit x 20%)	200	500	840
Sponsorizarea de scăzut din impozitul pe venit	200	500	500
Sumă posibil de redirecționat la sfârșitul anului	Nu există sumă posibil de redirecționat la finalul anului. Diferența de sponsorizare de 300 lei (500 – 200) nu poate fi reportată în viitor.	Nu există sumă posibil de redirecționat la finalul anului, toată sponsorizarea fiind utilizată.	Contribuabilul poate opta să redirecționeze diferența de sponsorizare „neutilizată” în sumă de 340 lei (840 – 500).

### ➔ Societățile plătitoare de impozit pe profit

Din luna ianuarie 2022, regimul fiscal privind acordarea de facilități în cazul sponsorizărilor efectuate de societățile plătitoare de impozit pe profit a suferit modificări semnificative. Astfel, putem avea în vedere perioada fiscală începând cu ianuarie 2022, precum și pe cea încheiată la finalul anului precedent.

Valoarea impozitului pe profit sau a diferenței de impozit pe profit care poate fi redirecționată se calculează prin scăderea din valoarea minimă stabilită potrivit art. 25 alin. (4) lit. i) din Codul fiscal a sumelor reprezentând sponsorizare și/sau mecenat, burse private, acordate entităților beneficiare în anul pentru care s-a depus declarația anuală de impozit pe profit, conform art. 25 alin. (4) lit. i) și Ț) din Codul fiscal, și a sumelor reportate, astfel cum au fost înscrise în formularul 101 „Declarație privind impozitul pe profit” aferent anului respectiv.

Pentru stabilirea limitei impozitului pe profit prevăzute la art. 25 alin. (4) lit. i) pct. 2 din Codul fiscal se va avea în vedere și scăderea din acesta a sumelor aferente creditului fiscal și a impozitului pe profit scutit/reduc, în conformitate cu prevederile Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.386/2016 pentru aprobarea modelului și conținutului formularelor 101 „Declarație privind impozitul pe profit” și 120 „Decont privind accizele”, cu modificările și completările ulterioare, potrivit pct. 1 alin. (2) din Procedura prevăzută de Ordinul președintelui ANAF nr. 1.679/2022.

Cheltuielile de sponsorizare sunt nedeductibile la calculul rezultatului impozabil. Societățile plătitoare de impozit pe profit care efectuează sponsorizări și/sau acte de mecenat potrivit Legii sponsorizării scad în conformitate cu art. 25 alin. (4) lit. i) „sume aferente din impozitul pe profit datorat la nivelul valorii minime dintre următoarele:

1. 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;
2. valoarea reprezentând 20% din impozitul pe profit datorat”.

Conform reglementărilor în vigoare, în cazul sponsorizărilor efectuate de societățile plătitoare de impozit pe profit către entități persoane juridice fără scop lucrativ, inclusiv unități de cult, sumele aferente acestora se

scad din impozitul pe profit datorat, în limitele menționate mai sus, doar dacă la data încheierii contractului de sponsorizare beneficiarul sponsorizării este înscris în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale.

Potrivit art. 6 din Legea nr. 32/1994 privind sponsorizarea, facilitățile prevăzute în acest act normativ nu se acordă în cazul sponsorizării:

- reciproce între persoane fizice sau juridice;
- efectuate de rude ori afini până la gradul al patrulea inclusiv;
- unei persoane juridice fără scop lucrativ de către o altă persoană juridică ce conduce sau controlează direct persoana juridică sponsorizată.

OUG nr. 153/2020 stabilește ordinea de scădere din impozitul pe profit a facilităților fiscale. Impozitul pe profit anual este cel calculat după aplicarea cotei de impozitare asupra bazei impozabile din care se scad:

- creditul fiscal (creditul fiscal extern, impozitul pe profit scutit sau redus);
- sumele reprezentând sponsorizare și/sau mecenat, burse private, în limita prevăzută de lege;
- costul de achiziție al aparatelor de marcat electronice fiscale.

Reducerea de impozit în baza prevederilor acestei ordonanțe de urgență se aplică asupra impozitului pe profit anual, iar valoarea reducerii rezultate se scade din acesta.

### Exemplul 3

În anul 2021, entitatea X, plătitoare de impozit pe profit, încheie cu un ONG, în calitate de sponsor, un contract de sponsorizare care are ca obiect plata sumei de 50.000 lei. În anul 2022, aceasta sponsorizează o unitate de cult, cheltuiala fiind de 15.000 lei. Beneficiarul sponsorizării este înregistrat în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale.

La calculul rezultatului contabil și al celui fiscal din 2021 și 2022, societatea raportează următoarele valori:

- lei -

Indicatori	2021	2022
Venituri, din care:	6.200.000	7.900.000
Cifra de afaceri	5.500.000	7.500.000
Cheltuieli, din care:	4.130.000	4.735.000
Cheltuieli nedeductibile	180.000	190.000

*Ne propunem să prezentăm tratamentul fiscal privind sponsorizările în anii 2021 și 2022.*

În tabelul de mai jos redăm pașii urmați în vederea determinării creditului fiscal.

- lei -

Indicatori	2021	2022
Venituri, din care:	6.200.000	7.900.000
Cifra de afaceri	5.500.000	7.500.000
Cheltuieli	4.130.000	4.735.000
Rezultat contabil	2.070.000	3.165.000
Cheltuieli nedeductibile	180.000	190.000
Rezultat fiscal	2.250.000	3.355.000
Impozit pe profit înainte de scăderea cheltuielilor cu sponsorizarea (16%)	360.000	536.800



Indicatori	2021	2022
Credit fiscal pentru sponsorizare	Limita 1: $5.500.000 \times 0,75\% = 41.250$ Limita 2: $360.000 \times 20\% = 72.000$ Maximul pentru care se poate beneficia de deducere = min (41.250; 72.000) = 41.250	Limita 1: $7.500.000 \times 0,75\% = 56.250$ Limita 2: $536.800 \times 20\% = 107.360$ Maximul pentru care se poate beneficia de deducere = min (56.250; 107.360) = 56.250
Sumă reprezentând sponsorizarea de scăzut din impozitul pe profit	Min (50.000; 41.250; 72.000) = 41.250	Cheltuieli de sponsorizare din perioada curentă = 15.000 Sume de natura sponsorizării reportate din 2021 = $50.000 - 41.250 = 8.750$ Total sume de natura sponsorizării = $15.000 + 8.750 = 23.750$ Min (23.750; 56.250; 107.360) = 23.750
Impozit pe profit după deducerea sponsorizării	318.750	513.050

Pentru anul 2022 se vor reporta 8.750 lei (50.000 lei – 41.250 lei) reprezentând o sumă de natura sponsorizării. În termen de 6 luni de la depunerea declarației de impozit pe profit aferente anului 2022, contribuabilul poate opta să redirecționeze diferența de sponsorizare „neutilizată” de 32.500 lei (56.250 lei – 23.750 lei). Pentru anul 2023 nu vor mai exista sume care să se reporteze.

#### Exemplul 4

În anul 2022, entitatea X, plătitoare de impozit pe profit, încheie în calitate de sponsor un contract de sponsorizare care are ca obiect plata sumei de 100.000 lei. Pentru acest an se reportează suma de 10.000 lei reprezentând sponsorizare din anul precedent. Beneficiarul sponsorizării este înregistrat în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale.

La calculul rezultatului contabil și al celui fiscal din 2022, societatea raportează următoarele valori:

- lei -

Indicatori	2022
Venituri, din care:	10.000.000
Cifra de afaceri	9.200.000
Cheltuieli, din care:	6.720.000
Cheltuieli nedeductibile	270.000

*Ne propunem să prezentăm tratamentul fiscal privind sponsorizarea în anul 2022.*

În tabelul de mai jos redăm pașii urmați în vederea determinării creditului fiscal.

- lei -

Indicatori	2022
Venituri, din care:	10.000.000
Cifra de afaceri	9.200.000
Cheltuieli	6.720.000
Rezultat contabil	3.280.000



Indicatori	2022
Cheltuieli nedeductibile	270.000
Rezultat fiscal	3.550.000
Impozit pe profit înainte de scăderea cheltuielilor cu sponsorizarea (16%)	568.000
Credit fiscal pentru sponsorizare	Limita 1: $9.200.000 \times 0,75\% = 69.000$ Limita 2: $568.000 \times 20\% = 113.600$ Maximul pentru care se poate beneficia de deducere = $\min(69.000; 113.600) = 69.000$
Sumă reprezentând sponsorizarea de scăzut din impozitul pe profit	$\min(100.000; 69.000; 113.600) = 69.000$
Impozit pe profit după deducerea sponsorizării	499.000

Societatea nu are o valoare pozitivă care poate fi redirecționată în termen de 6 luni de la depunerea declarației de impozit pe profit în 2023. Diferența de sponsorizare din 2022, în sumă de 31.000 lei (100.000 lei – 69.000 lei), nu se poate reporta. Cea din anul 2021, în sumă de 10.000 lei, poate fi raportată până în 2028.

### Exemplul 5

În anul 2022, entitatea X, plătitoare de impozit pe profit, încheie în calitate de sponsor un contract de sponsorizare care are ca obiect plata sumei de: cazul a) 10.000 lei și cazul b) 20.000 lei. Beneficiarul sponsorizării este înregistrat în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale.

La calculul rezultatului contabil și al celui fiscal din 2022, societatea raportează următoarele valori:

- lei -

Indicatori	2022
Venituri, din care:	2.000.000
Cifra de afaceri, din care:	1.900.000
Dividende primite de la o persoană juridică română	52.000
Cheltuieli, din care:	1.300.000
Cheltuieli nedeductibile	265.000
Deducere fiscală	20.000
Pierdere fiscală	20.000

*Ne propunem să prezentăm tratamentul fiscal privind sponsorizarea în anul 2022 în cele două cazuri.*

În tabelul de mai jos redăm pașii urmăți în vederea determinării creditului fiscal.

- lei -

Indicatori	2022
Venituri, din care:	2.000.000
Cifra de afaceri	1.900.000
Cheltuieli	1.300.000
Rezultat contabil	700.000
Deducere fiscală	20.000
Venituri neimpozabile	52.000

Indicatori	2022	
Cheltuieli nedeductibile	265.000	
Rezultat fiscal	893.000	
Pierdere fiscală	20.000	
Rezultat fiscal după pierderea fiscală	873.000	
Impozit pe profit înainte de scăderea cheltuielilor cu sponsorizarea (16%)	139.680	
Credit fiscal pentru sponsorizare	Limita 1: $1.900.000 \times 0,75\% = 14.250$ Limita 2: $139.680 \times 20\% = 27.936$ Maximul pentru care se poate beneficia de deducere = $\min(14.250; 27.936) = 14.250$	
Sumă reprezentând sponsorizarea de scăzut din impozitul pe profit	<b>Cazul a)</b>	<b>Cazul b)</b>
	Min (10.000; 14.250; 27.936) = 10.000	Min (20.000; 14.250; 27.936) = 14.250
Impozit pe profit după deducerea sponsorizării	129.680	125.430

✓ **Cazul a).** În termen de 6 luni de la depunerea declarației de impozit pe profit aferente anului 2022, contribuabilul poate opta să redirecționeze diferența de sponsorizare „neutilizată” în sumă de 4.250 lei (14.250 lei – 10.000 lei).

✓ **Cazul b).** Contribuabilul nu va putea să raporteze în viitor diferența de sponsorizare.

### Exemplul 6

În trimestrul III din 2022, societatea W înregistrează cheltuieli cu sponsorizarea unei unități de cult în sumă de 2.000 lei, iar în trimestrul IV, cu sponsorizarea unui ONG în sumă de 20.000 lei. Cei doi beneficiari sunt înregistrați în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale. În primele 3 trimestre din 2022, entitatea W plătește impozit pe veniturile microîntreprinderilor, iar în ultimul trimestru trece la plata de impozit pe profit prin opțiune (la 1 octombrie are un capital social de 45.000 lei și 3 salariați cu normă întreagă). În primele 2 trimestre din 2022 nu au fost înregistrare cheltuieli cu sponsorizarea. Baza de impozitare aferentă trimestrului III din 2022 în vederea calculării impozitului pe veniturile microîntreprinderilor este de 1.500.000 lei.

La calculul rezultatului contabil și al celui fiscal aferente trimestrului IV din 2022, societatea raportează următoarele valori:

- lei -

Indicatori	Trimestrul IV
Venituri, din care:	7.700.000
Cifra de afaceri	7.000.000
Cheltuieli, din care:	5.125.600
Cheltuieli nedeductibile	132.000

*Ne propunem să prezentăm tratamentul fiscal privind sponsorizările în anul 2022 și modalitatea de redirecționare a diferenței de sponsorizare „neutilizate” prin intermediul formularului 177.*

În tabelele de mai jos redăm pașii urmăți în vederea determinării creditului fiscal.

- lei -

Indicatori	Trimestrul III
Cheltuieli cu sponsorizarea	2.000
Baza de impozitare	1.500.000
Impozit pe venit înainte de scăderea cheltuielilor cu sponsorizarea (1%)	15.000
Credit fiscal pentru sponsorizare (Impozit pe venit x 20%)	3.000
Sumă reprezentând sponsorizarea de scăzut din impozitul pe venit	2.000
Sumă posibil de redirecționat la sfârșitul anului	Se poate opta pentru redirecționarea diferenței de sponsorizare „neutilizate” de 1.000 lei (3.000 – 2.000).

- lei -

Indicatori	Trimestrul IV
Venituri, din care:	7.700.000
Cifra de afaceri	7.000.000
Cheltuieli	5.125.600
Rezultat contabil	2.574.400
Cheltuieli nedeductibile	132.000
Rezultat fiscal	2.706.400
Impozit pe profit înainte de scăderea cheltuielilor cu sponsorizarea (16%)	433.024
Credit fiscal pentru sponsorizare	Limita 1: 7.000.000 x 0,75% = 52.500 Limita 2: 433.024 x 20% = 86.604,8 Maximul pentru care se poate beneficia de deducere = min (52.500; 86.604,8) = 52.500
Sumă reprezentând sponsorizarea de scăzut din impozitul pe profit	Min (20.000; 52.500; 86.604,8) = 20.000
Impozit pe profit după deducerea sponsorizării	413.024
Sumă posibil de redirecționat la sfârșitul anului	Se poate opta pentru redirecționarea diferenței de sponsorizare „neutilizate” de 32.500 lei (52.500 – 20.000).

În termen de 6 luni de la data depunerii declarației 101, contribuabilul poate opta pentru redirecționarea diferenței de sponsorizare „neutilizate” în sumă de 33.500 lei (1.000 lei + 32.500 lei).

Prezentăm mai jos un extras din formularul 177 completat de contribuabil.

D177	CERERE PRIVIND REDIRECȚIONAREA IMPOZITULUI PE PROFIT/ IMPOZITULUI PE VENITURILE MICROÎNTRINDERILOR	Anul	2022
<b>I. Date de identificare a contribuabilului</b>			
Plătitor de impozit pe profit	<input checked="" type="checkbox"/>	Plătitor de impozit pe veniturile microîntreprinderilor	<input type="checkbox"/>
Cod de identificare fiscală	<input type="text" value="2263777"/>		
Denumire	<input type="text" value="W"/>		
<b>II. Redirecționarea impozitului pe profit/impozitului pe veniturile microîntreprinderilor</b>			
Suma maximă care poate fi redirecționată potrivit legii (lei)	<input type="text" value="33.500"/>		

Suma redirecționată prin formularele 177 depuse anterior (lei)

Suma rămasă de redirecționat (lei)

1. Sponsorizare către entități persoane juridice fără scop lucrativ, inclusiv unități de cult
2. Sponsorizare către beneficiari, alții decât cei de la punctul 1, potrivit legii
3. Acte de mecenat
4. Bursa privată
5. Fondul Națiunilor Unite pentru Copii (UNICEF) și alte organizații internaționale care își desfășoară activitatea potrivit prevederilor unor acorduri speciale la care România este parte

Date de identificare a beneficiarului:

Cod de identificare fiscală

Denumire

Date despre sumă:

Contract nr. și dată

Cont bancar (IBAN)

Suma de redirecționat (lei)

## Bibliografie

1. Popa, A.F., Păunescu, M., Ciobanu, R. (2022), *Fiscalitate*, ediția a V-a, Editura CECCAR, București.
2. Hotărârea Guvernului nr. 1/2006 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.
3. Legea nr. 32/1994 privind sponsorizarea, publicată în Monitorul Oficial nr. 129/25.05.1994, 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. 322/2021 pentru completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr. 1.245/30.12.2021.
6. Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1.679/2022 pentru aprobarea Procedurii privind redirecționarea impozitului pe profit/impozitului pe veniturile microîntreprinderilor, potrivit legii, pentru efectuarea de sponsorizări și/sau acte de mecenat sau acordarea de burse private, precum și a modelului și conținutului unor formulare, publicat în Monitorul Oficial nr. 923/21.09.2022.
7. Ordonanța 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, publicată în Monitorul Oficial nr. 817/04.09.2020.
8. Ordonanța Guvernului nr. 16/2022 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, abrogarea unor acte normative și alte măsuri financiar-fiscale, publicată în Monitorul Oficial nr. 716/15.07.2022.