

Taxarea activităților din domeniul IT

Prof. univ. dr. Lucian CERNUȘCA

Universitatea „Aurel Vlaicu” din Arad

Abstract

The Law No. 296/2023 regarding certain fiscal-budgetary measures for ensuring Romania's financial sustainability on the long term brings a series of important modifications with regard to the taxation of activities in the IT field, which are applied partially from November 2023 and partially from January 2024. The article discusses a series of conceptual and practical issues regarding the taxation of these activities according to the provider's status: employee within a company, certified natural person or micro-enterprise. Thus, starting with the 1st of November 2023, in accordance with the provisions of Law No. 296/2023, the employees carrying out this type of activities based on an employment contract within a company, at the place where there is the main employment, are tax-exempt for the gross monthly incomes from salaries and assimilated to salaries of up to 10,000 Lei included, and the part exceeding this amount does not benefit from facilities. From the 1st of January 2024 we witness the modification of the taxation method both for the certified natural persons providing services in the IT sector and for the persons who own a micro-enterprise with an object of activity specific to the information technology field. Likewise, the certified natural persons providing services in the IT field can use only the real taxation system, based on the accounting data, starting with the income for 2024. The practical examples highlight the taxation methods of these activities according to the status of the provider.

Keywords: IT field, employee, certified natural person, micro-enterprise, single return, income tax, social contributions, Law No. 296/2023

Termeni-cheie: domeniul IT, salariat, PFA, microîntreprindere, declarația unică, impozit pe venit, contribuții sociale, Legea nr. 296/2023

Clasificare JEL: K34

To cite this article: Lucian Cernușca, *Taxarea activităților din domeniul IT*, *CECCAR Business Review*, N° 11/2023, pp. 31-39, <http://dx.doi.org/10.37945/cbr.2023.11.04>

Legea nr. 296/2023 privind unele măsuri fiscal-bugetare pentru asigurarea sustenabilității financiare a României pe termen lung aduce o serie de schimbări importante în ceea ce privește taxarea activităților din domeniul IT, ele aplicându-se parțial din noiembrie 2023 și parțial din ianuarie 2024. În baza modificărilor legislative prevăzute de Legea nr. 296/2023, ne propunem să prezentăm o serie de aspecte legate de impozitarea acestor activități în funcție de statutul prestatorului: salariat în cadrul unei societăți, PFA sau microîntreprindere.

1. Persoana fizică desfășoară activități în domeniul IT în baza unui contract individual de muncă

Angajații companiilor care își desfășoară activitatea pe teritoriul României în conformitate cu legislația în vigoare și al căror obiect de activitate include crearea de programe pentru calculator (coduri CAEN 5821 „Activități de editare a jocurilor de calculator”, 5829 „Activități de editare a altor produse software”, 6201 „Activități

de realizare a softului la comandă (software orientat client)”, 6202 „Activități de consultanță în tehnologia informației”, 6209 „Alte activități de servicii privind tehnologia informației”) beneficiază de scutirea de impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, prevăzută la art. 60 pct. 2 din Codul fiscal, dacă sunt îndeplinite cumulativ condițiile stipulate la art. 1 din Ordinul comun al ministrului cercetării, inovării și digitalizării, al ministrului educației, al ministrului muncii și solidarității sociale și al ministrului finanțelor nr. 20.463/3.964/967/1.415/2023 privind încadrarea în activitatea de creare de programe pentru calculator.

Începând cu veniturile aferente lunii noiembrie 2023, scutirea de la plata impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor ca urmare a desfășurării activității de creare de programe pentru calculator se aplică doar în următoarele condiții:

- venitul brut lunar să fie de până la 10.000 lei inclusiv, partea care depășește acest plafon nebeneficiind de facilități fiscale;
- scutirea se aplică la locul unde se află funcția de bază, respectiv în temeiul unui singur contract individual de muncă, raport de serviciu, act de delegare sau detașare ori al unui statut special prevăzut de lege.

Această scutire este valabilă până la data de 31 decembrie 2028.

Legiuitorul introduce prin intermediul 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 reguli speciale privind aplicarea scutirii de la plata impozitului pe venit. Astfel, prin acest act normativ este introdus un nou articol în Codul fiscal, 60¹, care prevede că „în situația în care, în cursul aceleiași luni, persoana fizică realizează venituri din salarii și asimilate salariilor pentru o fracție din lună, la funcția de bază, la unul sau, după caz, la mai mulți angajatori succesiv, pentru aplicarea scutirii, fiecare angajator stabilește partea din plafonul de 10.000 lei lunar corespunzătoare acestei perioade și acordă scutirea pentru venitul brut lunar realizat, în limita fracției din plafon astfel stabilită”.

Impozitul lunar pe veniturile realizate din salarii și asimilate salariilor, prevăzute la art. 76 alin. (1)-(3) din Codul fiscal, ca urmare a desfășurării activității de creare de programe pentru calculator se stabilește prin aplicarea cotei de 10% asupra bazei de calcul determinate ca diferență între venitul net din salarii calculat prin deducerea din venitul brut a contribuțiilor sociale obligatorii aferente unei luni, datorate potrivit legii în România sau în conformitate cu instrumentele juridice internaționale la care țara noastră este parte, precum și, după caz, a contribuției individuale la bugetul de stat datorate potrivit legii și elementele prevăzute la art. 78 alin. (2) lit. a) pct. (i)-(v) din Codul fiscal.

Ghidul elaborat de ANAF (2023) privind modalitatea de aplicare a facilităților fiscale acordate persoanelor fizice care desfășoară activități de creare de programe pentru calculator, începând cu veniturile aferente lunii noiembrie 2023 prezintă modalitatea de determinare a impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale obligatorii pentru un venit brut lunar ce depășește 10.000 lei. Acest mod de calcul este reflectat în tabelul de mai jos.

A	Venit brut din salarii și asimilate salariilor > 10.000 lei
B	CAS
C	CASS
D	Baza impozabilă pentru impozitul pe venit = A – B – C – Deduceri conform art. 78 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal
E	Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor = D x 10%
F	Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor scutit = E x 10.000 lei/A
G	Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor de plată = E – F

În situația în care persoana fizică prevăzută la art. 60 pct. 2 din Codul fiscal se mută în cursul aceleiași luni la alt angajator, aceasta beneficiază de facilitățile fiscale pentru fiecare loc de realizare (sursă 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.

Sursa: ANAF, 2023.

Art. 138⁴ alin. (1) din Codul fiscal stipulează că, începând cu veniturile aferente lunii noiembrie 2023, pentru persoanele fizice prevăzute la art. 60 pct. 2, care realizează venituri din salarii și asimilate salariilor ca urmare a desfășurării activității de creare de programe pentru calculator, în condițiile menționate anterior, cota contribuției de asigurări sociale precizată la art. 138 lit. a) se reduce cu punctele procentuale corespunzătoare cotei de contribuție la fondul de pensii administrat privat prevăzute în Legea nr. 411/2004, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Astfel, pentru veniturile brute lunare de până la 10.000 lei inclusiv, la locul unde se află funcția de bază, acești angajați nu vor mai fi obligați să contribuie lunar cu 25% la sistemul de pensii, ci vor putea beneficia de o cotă redusă cu contribuția la Pilonul II, care până la finalul anului 2023 este de 3,75%. Începând cu data de 1 ianuarie 2024, aceasta va fi de 4,75%. Prin urmare, pentru veniturile salariale din domeniul IT se va aplica cota de CAS de 20,25%. Pentru partea din venitul brut care depășește 10.000 lei nu se va beneficia de facilități fiscale. În situația în care angajații doresc să contribuie în continuare la Pilonul II, ei au posibilitatea să își exprime opțiunea în scris, solicitându-i în acest fel angajatorului reținerea integrală a CAS, în cotă de 25%, începând cu veniturile lunii următoare celei în care s-a înregistrat opțiunea.

OUG nr. 115/2023 reglementează posibilitatea renunțării la opțiunea privind plata integrală a CAS și revenirea la facilitatea fiscală, respectiv cota redusă cu punctele procentuale corespunzătoare cotei de contribuție la fondul de pensii administrat privat prevăzute în Legea nr. 411/2004. Regulile referitoare la exercitarea opțiunii/renunțarea la opțiune se stabilesc de angajator prin regulamentul intern sau, după caz, prin alt document intern emis de el. Această prevedere se aplică începând cu 1 ianuarie 2024.

Sistemul fondurilor de pensii administrate privat (Pilonul II) a fost introdus în anul 2008, prin Legea nr. 411/2004, în scopul asigurării unei pensii suplimentare salariaților din mediul privat.

Exemplul 1

O persoană fizică este angajată cu contract individual de muncă cu normă întreagă la o societate cu obiect de activitate specific domeniului IT (cod CAEN 6201). Ea are funcția de bază la această companie și un salariu de încadrare de 13.000 lei/lună. Angajatul primește tichete de masă cu valoarea de 30 lei fiecare. Acesta are în întreținere doi copii minori, școlarizați într-o unitate de învățământ preuniversitar acreditată. Luna decembrie 2023 are 18 zile lucrătoare, iar luna ianuarie 2024, 20 de zile lucrătoare.

Ne propunem să calculăm salariul net pe lunile decembrie 2023 și ianuarie 2024 în următoarele două situații:

a) angajatul nu optează pentru plata CAS la fondul de pensii administrat privat;

b) angajatul optează în scris la angajator pentru plata CAS la fondul de pensii administrat privat.

Calculul salariului angajatului pe luna decembrie 2023 în cele două situații:

- lei -

Elemente	Situația a)	Situația b)
Salariu de încadrare	13.000	13.000
Tichete de masă	18 tichete x 30 = 540	18 tichete x 30 = 540
CASS (10%)	13.000 x 10% = 1.300	13.000 x 10% = 1.300
CAS (25%)	3.000 x 25% = 750	13.000 x 25% = 3.250
CAS (21,25%)	10.000 x 21,25% = 2.125	-
Deducere pentru 2 copii minori	200	200
Total bază impozabilă	13.000 + 540 – 1.300 – 750 – 2.125 – 200 = 9.165	13.000 + 540 – 1.300 – 3.250 – 200 = 8.790
Impozit pe salarii total (10%)	9.165 x 10% = 917	8.790 x 10% = 879
Impozit pe salarii nescutit	(3.000/13.000) x 917 = 212	3.000/13.000 x 879 = 203
Impozit pe salarii scutit	917 – 212 = 705	879 – 203 = 676
Salariu net	13.000 – 1.300 – 750 – 2.125 – 212 = 8.613	13.000 – 1.300 – 3.250 – 203 = 8.247

Calculul salariului angajatului pe luna ianuarie 2024 în cele două situații:

- lei -

Elemente	Situația a)	Situația b)
Salariu de încadrare	13.000	13.000
Tichete de masă	20 tichete x 30 = 600	20 tichete x 30 = 600
CASS (10%)	13.600 x 10% = 1.360	13.600 x 10% = 1.360
CAS (25%)	3.000 x 25% = 750	13.000 x 25% = 3.250
CAS (20,25%)	10.000 x 20,25% = 2.025	-
Deducere pentru 2 copii minori	200	200
Total bază impozabilă	13.000 + 600 – 1.360 – 750 – 2.025 – 200 = 9.265	13.000 + 600 – 1.360 – 3.250 – 200 = 8.790
Impozit pe salarii total (10%)	9.265 x 10% = 927	8.790 x 10% = 879
Impozit pe salarii nescutit	3.000/13.000 x 927 = 214	3.000/13.000 x 879 = 203
Impozit pe salarii scutit	927 – 214 = 713	879 – 203 = 676
Salariu net	13.000 – 1.360 – 750 – 2.025 – 214 = 8.651	13.000 – 1.360 – 3.250 – 203 = 8.187

2. Persoana fizică autorizată prestează servicii în domeniul IT

În cazul contribuabililor care dețin un PFA cu obiect de activitate specific domeniului IT, venitul net anual se poate determina în sistem real, potrivit datelor din contabilitate, sau pe baza normelor de venit până la finalul anului 2023. Ordinul ministrului finanțelor nr. 5.308/2023 exclude, începând cu veniturile aferente anului 2024, activitățile IT din Nomenclatorul activităților independente pentru care venitul net se poate determina pe baza normelor anuale de venit. Astfel, se abrogă poziția 120 din nomenclator, la care figurează serviciile executate în domeniul informaticii, altele decât cele care generează drepturi de autor sau drepturi conexe drepturilor de autor, cu referire la codurile CAEN 6202 „Activități de consultanță în tehnologia informației” și 6203 „Activități de management (gestiune și exploatare) a mijloacelor de calcul”. Codul CAEN 6202 cuprinde planificarea și proiectarea sistemelor de calculatoare ce integrează hardware, software și tehnologii de comunicații, serviciile de consultanță putând include și activitatea de pregătire a utilizatorilor, iar codul CAEN 6203 cuprinde activități de management și exploatare, în locație, a sistemelor de calculatoare ale clienților și/sau a facilităților de prelucrare a datelor, precum și serviciile anexe pentru acestea. **Concluzionând, începând cu veniturile aferente anului 2024, PFA-urile care prestează servicii în domeniul informaticii pot utiliza doar sistemul real de impunere.**

În timp ce angajații companiilor al căror obiect de activitate include crearea de programe pentru calculator beneficiază de scutirea de impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, prevăzută la art. 60 pct. 2 din Codul fiscal, facilitatea nu se aplică pentru veniturile din activități independente specifice sectorului IT obținute în calitate de titular al unei persoane fizice autorizate/întreprinderi individuale/întreprinderi familiale.

Ca element de noutate, începând cu data de 1 ianuarie 2024, pentru veniturile din activități independente desfășurate în domeniul IT, CASS devine cheltuielă deductibilă la calculul impozitului pe venit. Așadar, pentru aceste venituri, impozitul se calculează prin aplicarea cotei de 10% asupra venitului net anual impozabil, din care se deduc CAS și CASS. De asemenea, începând cu aceeași dată, în vederea stabilirii obligației de plată la sistemul public de sănătate, veniturile din activități independente desfășurate în domeniul IT sunt separate și nu se vor mai cumula cu alte venituri extrasalariale prevăzute la art. 155 alin. (1) lit. c)-h) din Codul fiscal. Astfel, CASS se va calcula prin aplicarea cotei de 10% la venitul net impozabil, baza de calcul fiind dublu plafonată:

- inferior, la nivelul de șase salarii minime brute în vigoare la termenul de depunere a declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, doar dacă în anul fiscal precedent persoana fizică nu a obținut peste acest nivel și venituri din salarii și asimilate salariilor sau alte venituri dintre cele prevăzute la art. 155 alin. (1) lit. c)-h), pentru care datorează CASS;
- superior, la nivelul de 60 de salarii minime brute în vigoare la termenul de depunere a declarației unice.

Contribuabilii care dețin un PFA cu obiect de activitate specific domeniului IT, pentru care venitul net anual se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, au următoarele obligații:

- să estimeze venitul net pentru anul fiscal curent, pe baza declarației unice, în vederea stabilirii impozitului anual estimat;
- să calculeze impozitul anual estimat prin aplicarea cotei de 10% asupra veniturii nete anuale estimate considerate venit impozabil;
- să determine în anumite situații obligațiile estimate de plată privind contribuțiile sociale (CAS și CASS), pe baza declarației unice;
- să completeze și să depună în termenul legal declarația unică;
- să definitiveze în anul fiscal următor venitul realizat care stă la baza stabilirii obligației finale în materie de CAS și CASS;
- să achite la bugetul de stat obligațiile de plată până la data de 25 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a veniturii;
- să completeze Registrul de evidență fiscală, în vederea stabilirii veniturii nete anuale.

În cazul persoanelor fizice care obțin venituri dintre cele prevăzute la art. 155 alin. (1) lit. b)-h) din Codul fiscal și care în cursul anului 2023 au început să desfășoare activitate și/sau să realizeze venituri, după caz, pentru care aveau obligația să depună declarația unică în termen de 30 zile de la producerea evenimentului, și care au transmis formularul ulterior datei de 1 octombrie 2023, nivelul salariului minim aplicabil este cel în vigoare la data depunerii declarației, adică 3.300 lei.

Exemplul 2

Începând cu data de 01.10.2023, un contribuabil din Timișoara desfășoară o activitate impusă pe baza normelor de venit, respectiv consultanță în tehnologia informației (cod CAEN 6202), norma anuală de venit fiind de 86.000 lei. Persoana fizică depune declarația unică online la 20.10.2023. Conform OMF nr. 5.308/2023, din 01.01.2024, aceasta trece la sistemul real de impunere, pe baza datelor din contabilitate. Ea depune declarația unică online la 25.01.2024, în cuprinsul căreia estimează un venit brut de 30.000 lei și cheltuieli deductibile de 10.000 lei. De asemenea, în capitolul II din formular, aceasta optează pentru plata CAS la nivelul salariului minim brut. În anul 2024 obține un venit brut de 180.000 lei și cheltuieli deductibile de 30.000 lei. Presupunem că salariul minim în anul 2024 este de 3.300 lei. Persoana fizică nu este exceptată de la plata contribuțiilor sociale.

Ne propunem:

- a) să determinăm obligațiile fiscale estimate ale contribuabilului pentru anul 2023;
- b) să prezentăm datele informative privind obligațiile fiscale estimate și datorate pentru anul 2024, stabilite prin declarația unică.

a) Determinarea obligațiilor fiscale estimate ale contribuabilului pentru anul 2023:

Contribuabilul completează capitolul II din declarația unică parcurgând următorii pași:

CAPITOLUL II. DATE PRIVIND IMPOZITUL PE VENITURILE ESTIMATE/NORMA DE VENIT A SE REALIZA ÎN ROMÂNIA ȘI CONTRIBUȚIILE SOCIALE DATORATE PENTRU ANUL 2023

SECȚIUNEA II.1. DATE PRIVIND IMPOZITUL PE VENITURILE ESTIMATE DIN ROMÂNIA

SUBSECȚIUNEA II.1.2. Date privind impozitul pe veniturile independente din România, impuse pe bază de norme de venit

II.1.2.A. DATE PRIVIND ACTIVITATEA DESFĂȘURATĂ

II.1.2.A.1. Forma de organizare

II.1.2.A.2. Obiectul principal de activitate

Cod CAEN

II.1.2.A.3. Sediul

II.1.2.A.4. Documentul de autorizare

II.1.2.A.5. Data începerii activității

II.1.2.B. DATE PRIVIND IMPOZITUL ANUAL DATORAT

1. Norma de venit	86.000 lei
2. Norma ajustată potrivit Codului fiscal	21.677 lei*
3. Venit net anual, din care:	21.677 lei
3.1. Venit impozabil	21.677 lei
4. Impozit anual (rd. 3.1 x 10%)	2.168 lei

* În conformitate cu art. 69 alin. (5) din Codul fiscal, „în cazul în care un contribuabil desfășoară o activitate care generează venituri din activități independente, altele decât veniturile din profesii liberale, definite la art. 67 alin. (2), pe perioade mai mici decât anul calendaristic, norma de venit aferentă acelei activități se reduce proporțional, astfel încât să reflecte perioada de an calendaristic în care a fost desfășurată activitatea respectivă”.

Întrucât contribuabilul își exercită activitatea o parte din anul fiscal de raportare, respectiv în perioada 01.10-31.12.2023, suma de la rd. 2 se determină prin raportarea sumei de la rd. 1 la 365 de zile și înmulțirea rezultatului cu numărul zilelor de activitate din 2023. Prin urmare, venitul net anual este de 21.676,71 lei (86.000 lei/365 zile x 92 zile).

În cazul contribuabililor care își încep activitatea în cursul anului fiscal, CAS se recalculează pentru numărul de luni în care și-au desfășurat activitatea. Persoana fizică verifică dacă datorează contribuția de asigurări sociale pentru anul 2023 parcurgând următorii pași:

i) Stabilește plafonul anual corespunzător numărului de luni de activitate:

$$(3.300 \text{ lei/lună} \times 24 \text{ luni}) / 365 \text{ zile} \times 92 \text{ zile de activitate} = 19.962,73 \text{ lei}$$

ii) Verifică încadrarea în plafonul stabilit anterior a venitului net estimat pentru lunile de activitate până la sfârșitul anului:

Întrucât venitul net estimat, în sumă de 21.677 lei, depășește plafonul recalculat, de 19.962,73 lei, contribuabilul este obligat la plata contribuției de asigurări sociale.

$$\text{CAS} = [(3.300 \text{ lei/lună} \times 24 \text{ luni}) / 12 \text{ luni} \times 3 \text{ luni}] \times 25\% = 4.950 \text{ lei}$$

În cazul contribuabililor care își încep activitatea în cursul anului fiscal, CASS nu se recalculează pentru numărul de luni în care și-au desfășurat activitatea.

Întrucât venitul net estimat, în sumă de 21.677 lei, este situat între 6 și 12 salarii minime brute, contribuabilul este obligat la plata contribuției de asigurări sociale de sănătate.

$$\text{CASS} = (3.300 \text{ lei/lună} \times 6 \text{ luni}) \times 10\% = 1.980 \text{ lei}$$

SECȚIUNEA II.2. DATE PRIVIND CONTRIBUȚIA DE ASIGURĂRI SOCIALE ȘI CONTRIBUȚIA DE ASIGURĂRI SOCIALE DE SĂNĂTATE ESTIMATE

SUBSECȚIUNEA II.2.1. Date privind contribuția de asigurări sociale estimată

Total venit estimat pentru încadrarea ca plătitor de CAS	21.677 lei
A. Obțin venituri peste plafonul minim	
A.3. Obțin venituri peste plafonul minim recalculat	
1. Venit anual ales pentru plata CAS	19.800 lei
2. CAS datorată (rd. 1 x 25%)	4.950 lei

SUBSECȚIUNEA II.2.2. Date privind contribuția de asigurări sociale de sănătate estimată

Total venit estimat pentru încadrarea ca plătitor de CASS 21.677 lei

A.1. Obțin venituri între 6 salarii minime brute inclusiv și 12 salarii minime brute

CASS = 10% x 6 salarii minime brute 1.980 lei

SECȚIUNEA II.3. SUMARUL OBLIGAȚIILOR PRIVIND IMPOZITUL PE VENITUL ESTIMAT ȘI CONTRIBUȚIILE SOCIALE ESTIMATE DATORATE, STABILITE PRIN DECLARAȚIA CURENTĂ

1. Impozitul pe venitul estimat, stabilit prin declarația curentă 2.168 lei

2. Contribuția de asigurări sociale estimată, stabilită prin declarația curentă 4.950 lei

3. Contribuția de asigurări sociale de sănătate estimată, stabilită prin declarația curentă 1.980 lei

b) Prezentarea datelor informative privind obligațiile fiscale estimate și datorate pentru anul 2024, stabilite prin declarația unică:

– Date privind impozitul pe veniturile estimate și contribuțiile sociale estimate pentru anul 2024:

- lei -

Nr. crt.	Elemente (estimate)	Sume
1	Venit brut	30.000
2	Cheltuieli deductibile	10.000
3	Venit net anual estimat	20.000
4	Impozit anual estimat (rd. 3 x 10%)	20.000 x 10% = 2.000
5	CAS estimat (25%)	(3.300 x 12 luni) x 25% = 9.900
6	CASS estimat (rd. 3 x 10%)	20.000 x 10% = 2.000

– Date privind impozitul pe veniturile realizate și contribuțiile sociale datorate pentru anul 2024:

- lei -

Nr. crt.	Elemente (realizate)	Sume
1	Venit brut	180.000
2	Cheltuieli deductibile	30.000
3	Venit net din activități independente impus în sistem real	150.000
4	CAS datorat (25%)	(3.300 x 24 luni) x 25% = 19.800
5	CASS datorat (rd. 3 x 10%)	150.000 x 10% = 15.000
6	Venit net anual impozabil (rd. 3 – rd. 4 – rd. 5)	150.000 – 19.800 – 15.000 = 115.200
7	Impozit anual datorat (rd. 6 x 10%)	115.200 x 10% = 11.520

3. Persoana deține o microîntreprindere cu obiect de activitate specific domeniului IT

Ca element de noutate, începând cu data de 1 ianuarie 2024, în cazul microîntreprinderilor cu obiect de activitate specific domeniului IT, cota de impozit pe venit va fi de 3% dacă acestea:

- realizează venituri care nu au depășit echivalentul în lei a 500.000 euro. Această limită fiscală se calculează pe baza veniturilor înregistrate de la începutul anului fiscal, iar cursul de schimb pentru determinarea echivalentului în euro este cel valabil la închiderea exercițiului financiar în care s-au înregistrat veniturile;
- desfășoară activități, principale sau secundare, corespunzătoare codurilor CAEN 5821, 5829, 6201 sau 6209.

Pentru microîntreprinderile care derulează activități, principale sau secundare, corespunzătoare codurilor CAEN 6202 și 6203, cotele de impozit pe veniturile microîntreprinderilor sunt:

- 1% pentru cele care realizează venituri ce nu depășesc 60.000 euro inclusiv;
- 3% pentru cele care obțin venituri de peste 60.000 euro.

În cazul în care în cursul unui an fiscal o microîntreprindere obține venituri care depășesc echivalentul în lei a 500.000 euro sau ponderea veniturilor realizate de ea din consultanță și/sau management, cu excepția celor din consultanță fiscală, potrivit 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, prin modificarea vectorului fiscal în sensul trecerii de la impozitul pe veniturile microîntreprinderilor la cel pe profit. Analiza se va efectua pe baza contractelor, rapoartelor de lucru, comenzilor etc. din care se poate stabili natura veniturilor realizate.

Exemplul 3

O microîntreprindere cu obiect de activitate specific domeniului IT (cod CAEN 6201) sponsorizează un ONG cu 1.500 lei în trimestrul II și cu 500 lei în trimestrul III din 2023. Beneficiarul sponsorizării este înregistrat în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale. Baza de calcul al impozitului pe veniturile microîntreprinderilor datorat pentru anii 2023 și 2024 se prezintă în tabelul de mai jos:

- lei -

	Trimestrul I	Trimestrul II	Trimestrul III	Trimestrul IV
Baza de impozitare în 2023	480.000	660.000	400.000	200.000
Baza de impozitare în 2024	380.000	520.000	240.000	320.000

Alte informații:

- În luna ianuarie 2023, societatea achiziționează o casă de marcat în valoare de 1.500 lei, pe care o pune în funcțiune în aceeași lună.
- Sponsorizarea efectuată înainte de 01.01.2022 și raportată este de 1.200 lei.
- În trimestrul I din 2024, microîntreprinderea sponsorizează cu 1.000 lei o unitate de cult.

Ne propunem să determinăm impozitul pe veniturile microîntreprinderilor datorat la bugetul de stat în anii 2023 și 2024.

Calculul impozitului pe venit pentru anul 2023:

- lei -

Elemente	Trimestrul I	Trimestrul II	Trimestrul III	Trimestrul IV
Baza de impozitare	480.000	660.000	400.000	200.000
Impozit pe venit (1%)	4.800	6.600	4.000	2.000
Credit fiscal pentru sponsorizare (Impozit pe venit x 20%)	960	1.320	800	400
Cheltuieli cu sponsorizarea care pot fi scăzute:				
- sponsorizare în 2023	0	1.320	500	0
- suma raportată	960	0	240	0
Cheltuieli cu casa de marcat	1.500	-	-	-
Total cheltuieli care pot fi scăzute din impozit	960 + 1.500 = 2.460	1.320	740	0
Impozit pe venit datorat bugetului de stat	4.800 – 2.460 = 2.340	6.600 – 1.320 = 5.280	4.000 – 740 = 3.260	2.000

Elemente	Trimestrul I	Trimestrul II	Trimestrul III	Trimestrul IV
	240 lei (1.200 – 960) – sumă rămasă de reportat din sponsorizarea efectuată înainte de 01.01.2022	240 lei – sumă rămasă de reportat din sponsorizarea efectuată înainte de 01.01.2022 Suma de 180 lei (1.500 – 1.320) din sponsorizarea făcută în trimestrul II nu se reportează.	60 lei (800 – 500 – 240) – sumă neutilizată rămasă de redirectionat	400 – sumă neutilizată rămasă de redirectionat

Suma de 460 lei (60 lei + 400 lei) neutilizată din trimestrele III și IV din 2023 poate fi redirectionată în anul 2024, prin transmiterea formularului 177 în termen de 6 luni de la depunerea declarației de impozit pe venit în trimestrul IV.

Calculul impozitului pe venit pentru anul 2024:

- lei -

Elemente	Trimestrul I	Trimestrul II	Trimestrul III	Trimestrul IV
Baza de impozitare	380.000	520.000	240.000	320.000
Impozit pe venit (3%)	11.400	15.600	7.200	9.600

Bibliografie

- Cernușca, L. (2021), *Impozitarea veniturilor obținute din activitatea de consultanță în tehnologia informației*, CECCAR Business Review, nr. 5, pp. 49-57, <http://dx.doi.org/10.37945/cbr.2021.05.06>.
- ANAF (2023), *Ghid privind modalitatea de aplicare a facilităților fiscale acordate persoanelor fizice care desfășoară activități de creare de programe pentru calculator, începând cu veniturile aferente lunii noiembrie 2023*, https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/AsistentaContribuabili_r/GHID_facilitati_fiscale_IT.pdf.
- 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.
- Legea nr. 411/2004 privind fondurile de pensii administrate privat, republicată în Monitorul Oficial nr. 482/18.07.2007, cu modificările și completările ulterioare.
- Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr. 688/10.09.2015, cu modificările și completările ulterioare.
- 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.
- Ordinul ministrului cercetării, inovării și digitalizării, al ministrului educației, al ministrului muncii și solidarității sociale și al ministrului finanțelor nr. 20.463/3.964/967/1.415/2023 privind încadrarea în activitatea de creare de programe pentru calculator, publicat în Monitorul Oficial nr. 370/02.05.2023.
- Ordinul ministrului finanțelor nr. 5.308/2023 pentru abrogarea nr. crt. 120 din anexa la Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 925/2017 privind aprobarea Nomenclatorului activităților independente pentru care venitul net se poate determina pe baza normelor anuale de venit, activități desfășurate de contribuabilii care realizează venituri din activități de producție, comerț, prestări de servicii, publicat în Monitorul Oficial nr. 1.105/08.12.2023.
- 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.
- www.anaf.ro