

## Regimul de impozitare al societăților: impozitul pe profit versus impozitul pe venituri

Dr. ec. Elena STĂNCIULESCU

București

### Abstract

*In the present article, we aim to highlight the application conditions of the enforcement system, as well as the elements that are included in the basis for the calculation of the income tax compared to the elements considered for the tax revenue specific to micro-enterprises, so that there is no confusion regarding the correct determination of the taxes owed by enterprises. Also, we present the method of calculating the income tax, as well the advantages and disadvantages of the two types of taxation.*

**Key terms:** enforcement system, income tax, tax revenue specific to micro-enterprises, tax base, allowance

**Termeni-cheie:** sistem de impunere, impozit pe profit, impozit pe veniturile microîntreprinderilor, bază impozabilă, deducere

**Clasificare JEL:** K34

**To cite this article:** Elena Stănciulescu, *Regimul de impozitare al societăților: impozitul pe profit versus impozitul pe venituri*, *CECCAR Business Review*, N° 8/2021, pp. 37-44, DOI: <http://dx.doi.org/10.37945/cbr.2021.08.05>

### ➔ Aspecte generale

În prezent, în România există două forme de impozitare a rezultatelor financiare realizate de o persoană juridică, respectiv 3% pe venituri și 16% pe profit. Impozitul pe venituri este aplicat de acele persoane juridice care îndeplinesc condițiile pentru a fi considerate microîntreprinderi, caz în care cota de impozitare poate fi redusă la 1% dacă acestea au un angajat cu normă întreagă.

Codul fiscal precizează că, potrivit Legii nr. 53/2003 – Codul muncii, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin salariat se înțelege persoana angajată cu contract individual de muncă cu normă întreagă. Condiția se consideră îndeplinită și în cazul microîntreprinderilor care:

- au persoane angajate cu contract individual de muncă cu timp parțial dacă fracțiunile de normă prevăzute în astfel de contracte, însumate, reprezintă echivalentul unei norme întregi;
- au încheiate contracte de administrare sau mandat, potrivit legii, în cazul în care remunerația lor este cel puțin la nivelul salariului de bază minim brut pe țară garantat în plată.

Conform Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, „pentru stabilirea numărului de salariați se iau în considerare și contractele individuale de muncă/convențiile individuale de muncă, încheiate potrivit legilor speciale, precum și contractele suspendate, potrivit legii”.

În cazul în care în cursul anului fiscal numărul de salariați suferă modificări, cotele de impozitare se aplică în mod corespunzător, începând cu trimestrul în care s-a făcut schimbarea.

Dacă o microîntreprindere care nu are niciun salariat angajează unul, în scopul modificării cotelor de impozitare, acesta trebuie angajat cu contract individual de muncă pe durată nedeterminată sau pe o durată determinată de cel puțin 12 luni.

## ➤ Reguli privind condițiile de aplicare a sistemului de impunere

Stabilirea sistemului de impunere se realizează în funcție de condițiile prezentate mai jos:

Condiții de aplicare a sistemului de impunere	Tipul impozitului	Momentul din care se aplică
Persoana juridică română este nou-înființată.	Impozit pe veniturile microîntreprinderilor	✓ <b>Începând cu primul an fiscal</b> , dacă la data înregistrării în registrul comerțului capitalul social al acesteia este deținut de alte persoane decât statul și unitățile administrativ-teritoriale
Persoana juridică se încadrează în categoria microîntreprinderilor.	Impozit pe veniturile microîntreprinderilor	✓ <b>Începând cu anul fiscal următor</b> celui în care îndeplinește condițiile pentru a fi considerată microîntreprindere
Microîntreprinderea a subscris un capital social de cel puțin 45.000 lei și are minimum doi salariați. <sup>1</sup>	Impozit pe profit (prin opțiune)	✓ <b>Începând cu trimestrul în care aceste condiții sunt îndeplinite cumulativ</b> , putând opta o singură dată și opțiunea fiind definitivă Calculul și plata impozitului pe profit se fac luând în considerare veniturile și cheltuielile realizate începând cu trimestrul respectiv.
Microîntreprinderea nu mai respectă condițiile prezentate în cazul anterior.	Impozit pe veniturile microîntreprinderilor	✓ <b>Începând cu anul fiscal următor</b> celui în care capitalul social este redus sub valoarea de 45.000 lei și/sau numărul salariaților scade sub doi
Microîntreprinderea realizează venituri mai mari de 1.000.000 euro. <sup>2</sup>	Impozit pe profit	✓ <b>Începând cu trimestrul în care s-a depășit această limită</b> Calculul și plata impozitului pe profit se fac luând în considerare veniturile și cheltuielile realizate începând cu trimestrul respectiv.

<sup>1</sup> Dacă în perioada în care persoana juridică aplică prevederile privind impozitul pe profit numărul de salariați variază în cursul anului în sensul scăderii sub doi, condiția trebuie preîndeplinită în termen de 60 de zile, termen care se prelungește și în anul fiscal următor.

<sup>2</sup> Limita fiscală a veniturilor se verifică pe baza veniturilor înregistrate cumulativ de la începutul anului fiscal.

## ➤ Determinarea bazei impozabile

**Baza impozabilă pentru calculul impozitului pe veniturile microîntreprinderilor** se determină astfel:

- (+) Totalul veniturilor trimestriale care sunt înregistrate în creditul conturilor din clasa 7 „Conturi de venituri”, potrivit reglementărilor contabile aplicabile
- (-) Categoriile de venituri menționate la art. 53 alin. (1) din Codul fiscal
- (+) Elementele menționate la art. 53 alin. (2) din Codul fiscal

**Baza impozabilă pentru calculul impozitului pe profit (rezultatul fiscal)** se determină astfel:

- (+) Diferența dintre veniturile și cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile aplicabile
- (-) Veniturile neimpozabile
- (-) Deducerile fiscale (de exemplu, amortizarea fiscală)
- (+) Cheltuielile nedeductibile, așa cum sunt prezentate la art. 25 alin. (4) din Codul fiscal

La stabilirea rezultatului fiscal se iau în calcul și elementele similare veniturilor și cheltuielilor, potrivit normelor metodologice, precum și pierderile fiscale.

Pierderea anuală, stabilită prin declarația de impozit pe profit, se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii șapte ani consecutivi. Recuperarea pierderilor se efectuează în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale în vigoare din anul înregistrării lor.

Rezultatul fiscal se calculează trimestrial/anual, cumulat de la începutul anului fiscal.

Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor se determină și se plătește trimestrial până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului pentru care se calculează.

**Elementele de calcul al bazei impozabile** sunt următoarele:

Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor		Impozitul pe profit	
(+)	<b>Totalul veniturilor</b> trimestriale care sunt înregistrate în creditul conturilor din clasa 7 „Conturi de venituri”	(+)	<b>Totalul veniturilor</b>
(-)	<b>Categoriile de venituri menționate la art. 53 alin. (1) din Codul fiscal:</b>	(-)	<b>Totalul cheltuielilor</b> înregistrate conform reglementărilor contabile aplicabile
(-)	<u>Dividendele primite:</u> <ul style="list-style-type: none"> <li>de la o persoană juridică română.</li> </ul>	(-)	<b>Veniturile neimpozabile:</b>
(-)	<u>Titlurile de plată:</u> <ul style="list-style-type: none"> <li>veniturile aferente titlurilor de plată obținute de persoanele îndreptățite, potrivit legii, titulari inițiali aflați în evidența Comisiei Centrale pentru Stabilirea Despăgubirilor sau moștenitorii legali ai acestora.</li> </ul>	(-)	<u>Dividendele primite:</u> <ul style="list-style-type: none"> <li>de la o persoană juridică română;</li> <li>de la o persoană juridică străină plătitoare de impozit pe profit sau a unui impozit similar impozitului pe profit, situată într-un stat terț cu care România are încheiată o convenție de evitare a dublei impuneri.<sup>1</sup></li> </ul>
(-)	<u>Veniturile din anularea unor dobânzi, a unor provizioane și ajustări pentru depreciere etc. care au fost cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil:</u> <ul style="list-style-type: none"> <li>veniturile din restituirea ori anularea unor dobânzi și/sau penalități de întârziere;</li> <li>veniturile din provizioane, ajustări pentru depreciere sau pentru pierdere de valoare;</li> <li>veniturile din ajustări pentru pierderi așteptate aferente activelor financiare constituite de persoanele juridice române care desfășoară activități în domeniul bancar, al asigurărilor și reasigurărilor, al pieței de capital.</li> </ul>	(-)	<u>Titlurile de plată:</u> <ul style="list-style-type: none"> <li>veniturile aferente titlurilor de plată obținute de persoanele îndreptățite, potrivit legii, titulari inițiali aflați în evidența Comisiei Centrale pentru Stabilirea Despăgubirilor sau moștenitorii legali ai acestora.</li> </ul>
(-)	<u>Veniturile din despăgubiri:</u> <ul style="list-style-type: none"> <li>despăgubirile primite în baza hotărârilor Curții Europene a Drepturilor Omului;</li> <li>veniturile realizate din despăgubiri, de la societățile de asigurare/reasigurare, pentru pagubele produse bunurilor de natura stocurilor sau a activelor corporale proprii.</li> </ul>	(-)	<u>Veniturile din anularea unor dobânzi, a unor provizioane și ajustări pentru depreciere etc. pentru care nu s-au acordat deduceri:</u> <ul style="list-style-type: none"> <li>veniturile din restituirea ori anularea unor dobânzi și/sau penalități;</li> <li>veniturile din anularea, recuperarea, inclusiv refacturarea cheltuielilor;</li> <li>veniturile din reducerea sau anularea provizioanelor.</li> </ul>
		(-)	<u>Veniturile din despăgubiri:</u> <ul style="list-style-type: none"> <li>despăgubirile primite în baza hotărârilor Curții Europene a Drepturilor Omului.</li> </ul>

Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor	Impozitul pe profit
<p>(-) <u>Veniturile dintr-un stat străin, dacă există o convenție de evitare a dublei impunerii:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• veniturile obținute dintr-un stat străin cu care România are încheiată o convenție de evitare a dublei impunerii, dacă acestea au fost impozitate în statul străin.</li> </ul> <p>(-) <u>Alte venituri:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• veniturile aferente costurilor stocurilor de produse;</li> <li>• veniturile aferente costurilor serviciilor în curs de execuție;</li> <li>• veniturile din producția de imobilizări corporale și necorporale;</li> <li>• veniturile din subvenții;</li> <li>• veniturile din diferențe de curs valutar;</li> <li>• veniturile financiare aferente creanțelor și datoriilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea sau decontarea acestora;</li> <li>• valoarea reducerilor comerciale acordate ulterior facturării, înregistrate în contul 709 „Reduceri comerciale acordate”, potrivit reglementărilor contabile aplicabile.</li> </ul>	<p>(-) <u>Veniturile dintr-un stat străin, dacă există o convenție de evitare a dublei impunerii:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• veniturile înregistrate printr-un sediu permanent dintr-un stat străin, în condițiile în care se aplică prevederile convenției de evitare a dublei impunerii.</li> </ul> <p>(-) <u>Alte venituri:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• veniturile reprezentând creșteri de valoare rezultate din reevaluarea mijloacelor fixe, terenurilor, imobilizărilor necorporale, după caz, care compensează cheltuielile cu descreșterile anterioare aferente aceleiași imobilizări;</li> <li>• veniturile din evaluarea/reevaluarea/vânzarea/cesionarea titlurilor de participare deținute la o persoană juridică română sau la una străină situată într-un stat cu care România are încheiată o convenție de evitare a dublei impunerii, precum și cele din lichidare;<sup>2</sup></li> <li>• veniturile prevăzute expres în acorduri și memorandumuri ca fiind neimpozabile aprobate prin acte normative;</li> <li>• valoarea titlurilor de participare noi sau sumele reprezentând majorarea valorii nominale a titlurilor de participare existente;</li> <li>• veniturile din impozitul pe profit amânat, precum și cele reprezentând modificarea valorii juste a investițiilor imobiliare/activelor biologice ca urmare a evaluării ulterioare;<sup>3</sup></li> <li>• veniturile reprezentând anularea rezervei înregistrate ca urmare a participării în natură la capitalul altor persoane juridice sau a majorării capitalului social;</li> <li>• sumele primite ca urmare a restituirii cotei-părți din aporturile acționarilor/asociaților cu ocazia reducerii capitalului social, potrivit legii.</li> </ul>
<p>(+) <b>Elementele menționate la art. 53 alin. (2) din Codul fiscal:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• valoarea reducerilor comerciale primite ulterior facturării, înregistrate în contul 609 „Reduceri comerciale primite”, potrivit reglementărilor contabile aplicabile;</li> <li>• în cazul contribuabililor care își încetează existența, diferența favorabilă dintre veniturile din diferențe de curs valutar/veniturile financiare aferente creanțelor și datoriilor și cheltuielile din diferențe de curs valutar/cheltuielile financiare aferente, înregistrate cumulativ de la începutul anului;<sup>4</sup></li> </ul>	<p>(+) <b>Elementele similare veniturilor:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• diferențele favorabile de curs valutar rezultate în urma evaluării creanțelor și datoriilor în valută, înregistrate în evidența contabilă în rezultatul reportat, ca urmare a retratării sau transpunerii, potrivit reglementărilor contabile aplicabile;</li> <li>• rezervele din reevaluarea mijloacelor fixe și a imobilizărilor necorporale;<sup>5</sup></li> </ul>

Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor	Impozitul pe profit
<ul style="list-style-type: none"> <li>rezervele, cu excepția celor reprezentând facilități fiscale, reduse sau anulate, reprezentând rezerva legală, rezerve din reevaluarea mijloacelor fixe, inclusiv a terenurilor, care au fost deduse la calculul profitului impozabil și nu au fost impozitate în perioada în care microîntreprinderile au fost și plătitoare de impozit pe profit;</li> <li>rezervele reprezentând facilități fiscale, constituite în perioada în care microîntreprinderile au fost și plătitoare de impozit pe profit, care sunt utilizate pentru majorarea capitalului social, pentru distribuire către participanți sub orice formă, pentru acoperirea pierderilor sau pentru oricare alt motiv.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>rezerva legală și rezervele reprezentând facilități fiscale;<sup>6</sup></li> <li>sumele înregistrate în soldul creditor al contului „Rezultatul reportat din provizioane specifice”;<sup>7</sup></li> <li>sumele înregistrate în rezultatul reportat care se impozitează potrivit art. 21 din Codul fiscal;</li> <li>sumele reprezentând reducerea sau anularea filtrelor prudențiale care au fost deductibile la determinarea profitului impozabil înregistrate de instituțiile de credit;</li> <li>câștigurile legate de vânzarea sau anularea titlurilor de participare proprii dobândite/răscumpărate.</li> </ul>

<sup>1</sup> Aceste sume sunt considerate venituri neimpozabile dacă persoana juridică română care primește dividendele deține la persoana juridică străină din statul terț care le distribuie, la data înregistrării acestora, pe o perioadă neîntreruptă de un an, minimum 10% din capitalul social.

<sup>2</sup> În cazul în care contribuabilul deține pe o perioadă neîntreruptă de un an minimum 10% din capitalul social al persoanei juridice la care are titlurile de participare sau al celei supuse operațiunii de lichidare.

<sup>3</sup> Pentru contribuabilii care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele Internaționale de Raportare Financiară.

<sup>4</sup> În cazul microîntreprinderilor care devin plătitoare de impozit pe profit, această diferență reprezintă elemente similare veniturilor în primul trimestru pentru care datorează impozit pe profit. În cazul celor care exercită opțiunea de a plăti impozit pe profit sau depășesc limita de 1.000.000 euro a veniturilor în primul trimestru al anului fiscal, diferența respectivă nu constituie elemente similare veniturilor în acest prim trimestru.

<sup>5</sup> Rezervele din reevaluarea mijloacelor fixe, inclusiv a terenurilor, precum și a imobilizărilor necorporale care sunt deduse la calculul profitului impozabil prin intermediul amortizării fiscale sau al cheltuielilor privind activele cedate și/sau casate, respectiv al cheltuielilor cu cedarea imobilizărilor necorporale se impozitează concomitent cu deducerea amortizării fiscale, adică la momentul scăderii din gestiune a acestora.

<sup>6</sup> În cazul în care nivelul capitalului social subscris și vărsat sau al patrimoniului a fost diminuat, partea din rezerva legală corespunzătoare reducerii, care a fost anterior dedusă, constituie elemente similare veniturilor. Rezervele reprezentând facilități fiscale nu pot fi utilizate pentru majorarea capitalului social, pentru distribuire sau pentru acoperirea pierderilor. În cazul în care nu sunt respectate aceste prevederi, sumele respective se impozitează ca elemente similare veniturilor în perioada fiscală în care sunt utilizate.

<sup>7</sup> Pentru contribuabilii instituții de credit care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele Internaționale de Raportare Financiară.

**Elementele similare cheltuielilor luate în calcul la stabilirea bazei impozabile pentru determinarea impozitului pe profit** sunt următoarele:

- sumele înregistrate în rezultatul reportat care se deduc la calculul rezultatului fiscal pentru contribuabilii care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele Internaționale de Raportare Financiară;
- diferențele nefavorabile de curs valutar rezultate în urma evaluării creanțelor și datoriiilor în valută, înregistrate în evidența contabilă în rezultatul reportat;
- valoarea neamortizată a cheltuielilor de dezvoltare care a fost înregistrată în rezultatul reportat. În acest caz, valoarea respectivă este deductibilă fiscal pe perioada rămasă de amortizat a acestor imobilizări, și anume durata inițială stabilită conform legii, mai puțin perioada pentru care s-a calculat amortizarea;
- pierderea înregistrată la data vânzării titlurilor de participare proprii reprezentând diferența dintre prețul de vânzare al titlurilor de participare proprii și valoarea lor de dobândire/răscumpărare.

#### Cheltuielile deductibile limitat includ:

- cheltuielile de sponsorizare, mecenat, precum și pentru acordarea de burse private, efectuate conform legii, în limita unei cote de 5% din diferența dintre venitul brut și cheltuielile deductibile, altele decât cele de sponsorizare, mecenat, pentru acordarea de burse private și de protocol;
  - cheltuielile de protocol, în limita unei cote de 2% din diferența dintre venitul brut și cheltuielile deductibile, altele decât cele de sponsorizare, mecenat, pentru acordarea de burse private și de protocol;
  - cheltuielile sociale, în limita sumei obținute prin aplicarea unei cote de până la 5% asupra valorii anuale a cheltuielilor efectuate cu salariile personalului;
    - scăzămintele, perisabilitățile, pierderile rezultate din manipulare/depozitare, potrivit legislației în materie, inclusiv cheltuielile cu bunuri cu termen de valabilitate depășit;
    - cheltuielile reprezentând tichetele de masă acordate de angajatori;
    - cheltuielile reprezentând voucherele de vacanță acordate de angajatori;
    - contribuțiile la fonduri de pensii facultative;
    - primele de asigurare voluntară de sănătate, precum și serviciile medicale furnizate sub formă de abonament, plătite în scopul personal al contribuabilului, indiferent dacă activitatea se desfășoară individual sau într-o formă de asociere, în limita echivalentului în lei a 400 euro anual pentru fiecare persoană;
      - cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente autoturismelor folosite de contribuabil;
      - cheltuielile reprezentând contribuții sociale obligatorii datorate în calitate de angajatori;
      - cheltuielile pentru asigurarea securității și sănătății în muncă;
      - dobânzile aferente împrumuturilor de la persoane fizice și juridice, altele decât instituțiile care desfășoară activitatea de creditare cu titlu profesional, utilizate în desfășurarea activității, pe baza contractului încheiat între părți, în limita nivelului dobânzii de referință a Băncii Naționale a României;
        - cheltuielile efectuate de utilizator reprezentând chiria – rata de leasing – în cazul contractelor de leasing operațional, respectiv cheltuielile cu amortizarea și dobânzile pentru contractele de leasing financiar;
        - cotizațiile plătite la asociațiile profesionale în limita a 4.000 euro anual;
        - cheltuielile reprezentând contribuțiile profesionale obligatorii datorate organizațiilor profesionale din care fac parte contribuabilii, în limita a 5% din venitul brut realizat.

#### ➔ Deduceri din impozitul pe profit/impozitul pe veniturile microîntreprinderilor

Sume care se scad din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor		Sume care se scad din impozitul pe profit	
(-)	<p><u>Cheltuielile cu sponsorizările și bursele acordate elevilor școlarizați</u></p> <p>Suma care poate fi scăzută din impozitul pe venituri<sup>1</sup> va fi până la nivelul valorii reprezentând 20% din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor datorat pentru trimestrul în care s-au înregistrat cheltuielile respective. Sponsorizările sunt scăzute din impozitul pe venituri dacă sunt efectuate pentru susținerea unor entități nonprofit și a unor unități de cult care la data încheierii contractului sunt înscrise în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale.</p>	(-)	<p><u>Cheltuielile de sponsorizare și/sau mecenat și pentru acordarea de burse private</u></p> <p>Suma care poate fi scăzută din impozitul pe profit<sup>2</sup> va fi până la nivelul valorii minime dintre:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>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;</li> <li>2. valoarea reprezentând 20% din impozitul pe profit datorat.</li> </ol> <p>Sponsorizările efectuate către entități persoane juridice fără scop lucrativ, inclusiv unități de cult, se scad din impozitul pe profit datorat doar dacă la data încheierii contractului beneficiarul este înscris în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale.</p>

Sume care se scad din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor		Sume care se scad din impozitul pe profit	
(-)	<u>Costul de achiziție al aparatelor de marcat</u> Microîntreprinderile care achiziționează aparate de marcat electronice fiscale scad costul lor de achiziție din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor în trimestrul în care au fost puse în funcțiune, în limita impozitului datorat pentru trimestrul respectiv. <sup>1</sup>	(-)	<u>Costul de achiziție al aparatelor de marcat</u> Contribuabilii care achiziționează aparate de marcat electronice fiscale scad costul lor de achiziție din impozitul pe profit datorat în trimestrul în care au fost puse în funcțiune, în cazul în care aceștia datorează impozit pe profit trimestrial, sau din impozitul pe profit anual, dacă aplică sistemul anual de declarare și plată a impozitului pe profit. <sup>2</sup>

<sup>1</sup> Sumele care nu sunt scăzute din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor se reportează în trimestrele următoare, pe o perioadă de 28 de trimestre consecutive. Scăderea acestora se face în ordinea înregistrării lor, în aceleași condiții, la fiecare termen de plată a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor.

<sup>2</sup> Sumele care nu sunt scăzute din impozitul pe profit se reportează în următorii șapte ani consecutivi. Recuperarea acestora se face în ordinea înregistrării lor, în aceleași condiții, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit.

### Exemplu de calcul al impozitului pe profit

În cursul anului 2020, societatea Expert SA înregistrează următoarele venituri și cheltuieli:

- Venituri totale – 450.000 lei, din care:
  - venituri din vânzarea mărfurilor – 100.000 lei;
  - venituri din servicii prestate – 300.000 lei;
  - venituri din dobânzi – 250 lei;
  - venituri din imobilizări financiare (dividende primite de la o altă persoană juridică română) – 10.000 lei;
  - alte venituri din exploatare – 39.750 lei.
- Cheltuieli totale – 150.000 lei, din care:
  - cheltuieli de protocol – 10.000 lei;
  - cheltuieli cu sumele sau bunurile acordate ca sponsorizări – 12.500 lei;
  - cheltuieli sociale (tichete cadou oferite salariaților și copiilor minori ai acestora) – 500 lei;
  - cheltuieli privind dobânzile – 2.500 lei;
  - cheltuieli cu despăgubiri, amenzi, penalități (majorări de întârziere pentru impozitele neplătite) – 50 lei;
  - majorări de întârziere pentru neplata la timp a furnizorilor – 150 lei;
  - cheltuieli cu salariile personalului – 7.500 lei;
  - cheltuieli cu serviciile executate de terți – 10.800 lei;
  - cheltuieli privind mărfurile – 70.000 lei;
  - cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar (achiziția unei case de marcat) – 1.000 lei;
  - cheltuieli cu impozitul pe profit calculat în cursul anului – 35.000 lei.

Societatea are o pierdere reportată din anii precedenți în valoare de 10.000 lei.

Profit impozabil = Venituri totale – Cheltuieli totale – Venituri neimpozabile + Cheltuieli nedeductibile

#### Venituri neimpozabile:

Venituri din imobilizări financiare (dividende primite de la o altă persoană juridică română) = 10.000 lei

#### Cheltuieli nedeductibile:

Cheltuieli cu sumele sau bunurile acordate ca sponsorizări = 12.500 lei

Cheltuieli cu despăgubiri, amenzi, penalități (majorări de întârziere pentru impozitele neplătite) = 50 lei

Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar (achiziția unei case de marcat) = 1.000 lei

Cheltuieli cu impozitul pe profit calculat în cursul anului = 35.000 lei

### Cheltuieli deductibile limitat:

Cheltuieli de protocol deductibile =  $(450.000 \text{ lei} - 150.000 \text{ lei} + 10.000 \text{ lei} + 35.000 \text{ lei}) \times 2\% = 6.900 \text{ lei}$

Cheltuieli de protocol nedeductibile =  $10.000 \text{ lei} - 6.900 \text{ lei} = 3.100 \text{ lei}$

Cheltuieli sociale deductibile =  $7.500 \text{ lei} \times 5\% = 375 \text{ lei}$

Cheltuieli sociale nedeductibile =  $500 \text{ lei} - 375 \text{ lei} = 125 \text{ lei}$

Cheltuieli nedeductibile totale =  $12.500 \text{ lei} + 50 \text{ lei} + 1.000 \text{ lei} + 35.000 \text{ lei} + 3.100 \text{ lei} + 125 \text{ lei} = 51.775 \text{ lei}$

Profit impozabil =  $450.000 \text{ lei} - 150.000 \text{ lei} - 10.000 \text{ lei} + 51.775 \text{ lei} = 341.775 \text{ lei}$

Pierdere reportată din anii precedenți =  $10.000 \text{ lei}$

Impozit pe profit =  $(341.775 \text{ lei} - 10.000 \text{ lei}) \times 16\% = 53.084 \text{ lei}$

Din impozitul pe profit datorat se scad:

- Cheltuielile de sponsorizare, dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:
  1. sunt în limita a 0,75% din cifra de afaceri ( $400.000 \text{ lei} \times 0,75\% = 3.000 \text{ lei}$ )
  2. nu reprezintă mai mult de 20% din impozitul pe profit ( $53.084 \text{ lei} \times 20\% = 10.617 \text{ lei}$ )
 Astfel, cheltuielile de sponsorizare care se deduc din impozitul pe profit sunt de 3.000 lei.
- Costul de achiziție al casei de marcat, de 1.000 lei

Impozit pe profit după deducerea acestor cheltuieli =  $53.084 \text{ lei} - 3.000 \text{ lei} - 1.000 \text{ lei} = 49.084 \text{ lei}$  (din care 35.000 lei s-au achitat în cursul anului)

Impozit pe profit rămas de plată =  $49.084 \text{ lei} - 35.000 \text{ lei} = 14.084 \text{ lei}$

### ➔ Avantaje și dezavantaje privind impozitul pe profit versus impozitul pe veniturile microîntreprinderilor

Tipul impozitului	Avantaje	Dezavantaje
Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Minimizează impozitul atunci când societatea are profitabilitate mare.</li> <li>✓ Costul serviciilor contabile este mai mic.</li> <li>✓ Se poate trece oricând la impozitul pe profit (prin opțiune).</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Compania datorează impozit chiar dacă înregistrează pierdere.</li> <li>✓ Dacă în anii anteriori societatea a înregistrat pierderi, acestea nu se pot utiliza pentru a diminua impozitul datorat.</li> </ul>
Impozitul pe profit	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Minimizează impozitul dacă societatea are profitabilitate mică.</li> <li>✓ Dacă entitatea nu realizează profit, aceasta nu plătește impozit.</li> <li>✓ Profitul impozabil se poate reduce cu pierderile din anii anteriori, diminuând astfel impozitul.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Costul serviciilor contabile este mai mare întrucât necesită mai mult efort și mai multe cunoștințe.</li> <li>✓ Odată aleasă această opțiune nu se mai poate trece la impozitul pe venituri.</li> </ul>

### 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. Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr. 688/10.09.2015, cu modificările și completările ulterioare.