

Reguli de trecere de la sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor la impozitul pe profit

Lect. univ. dr. Diana-Gabriela POHAȚĂ

Universitatea din București

Abstract

As a result of the adoption of Law No. 296/2023 regarding some fiscal-budgetary measures to ensure Romania's long-term financial sustainability and Government Emergency Ordinance No. 115/2023 regarding some fiscal-budgetary measures in the field of public expenditures, for fiscal consolidation, combating fiscal evasion, for the modification and completion of some normative acts, as well as for the extension of some deadlines, this article aims to present a series of theoretical and practical situations regarding the new fiscal changes from the point of view of the transition from the income taxation system of micro-enterprises to the profit tax, applicable starting in fiscal year 2024.

Keywords: Law No. 296/2023, Government Emergency Ordinance No. 115/2023, micro-enterprise income tax system, profit tax, new fiscal year, quarter

Termeni-cheie: Legea nr. 296/2023, Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 115/2023, sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor, impozit pe profit, an fiscal următor, trimestru

Clasificare JEL: K34, M41

To cite this article: Diana-Gabriela Pohață, *Reguli de trecere de la sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor la impozitul pe profit*, *CECCAR Business Review*, Nº 3/2024, pp. 50-61, <http://dx.doi.org/10.37945/cbr.2024.03.06>

➔ Introducere

Ca urmare a adoptării Legii nr. 296/2023 privind unele măsuri fiscal-bugetare pentru asigurarea sustenabilității financiare a României pe termen lung și a 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, acest articol își propune să prezinte o serie de situații teoretice și practice privind noile modificări fiscale din punctul de vedere al trecerii de la sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor la impozitul pe profit, aplicabile începând cu anul fiscal 2024.

1. Reguli de trecere de la sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor la impozitul pe profit în cursul anului fiscal 2024, începând cu trimestrul în care s-a încălcat una dintre condițiile prevăzute în Codul fiscal

1.1. Societatea plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor care realizează venituri ce depășesc echivalentul în lei al pragului de 500.000 euro (art. 47 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal) datorează impozit pe profit începând cu trimestrul în care a depășit această limită.

Nerespectarea condiției prevăzute la art. 47 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal	Obligativitatea notificării organului fiscal competent	Când se efectuează trecerea la impozitul pe profit?	Temeiul legal pentru trecerea la impozitul pe profit
Societatea plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor a realizat venituri care au depășit echivalentul în lei a 500.000 euro. Precizare: Cursul de schimb pentru determinarea echivalentului în euro este cel valabil la închiderea exercițiului financiar.	În 15 zile de la producerea evenimentului , prin intermediul formularului 700 „Declarație pentru înregistrarea/modificarea în mediu electronic a mențiunilor ulterioare înregistrării fiscale, precum și pentru radierea înregistrării fiscale” (art. 55 alin. (1) din Codul fiscal)	Începând cu trimestrul respectiv , fără posibilitatea de a mai opta în perioada următoare pentru aplicarea prevederilor titlului III „Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor” din Codul fiscal.	Art. 52 alin. (1) din Codul fiscal

Exemplu 1

Alpha SRL este o societate plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor începând cu data de 01.01.2023, iar activitatea sa principală se încadrează la codul CAEN 1071 „Fabricarea pâinii; fabricarea prăjiturilor și a produselor proaspete de patiserie”.

Potrivit bilanței de verificare, în trimestrele I și II din 2024, aceasta prezintă următoarele date financiare:

- lei -

Elemente	Trimestrul I	Trimestrul II
Cont 704 „Venituri din servicii prestate”	1.330.017	2.970.020
Cont 707 „Venituri din vânzarea mărfurilor”	217.000	517.017
Cont 711 „Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”	28.080	18.090
Cont 712 „Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuție”	33.180	17.290
Cont 7651 „Diferențe favorabile de curs valutar legate de elementele monetare exprimate în valută”	1.000	750
Cont 7583 „Venituri din vânzarea activelor și alte operațiuni de capital”	11.800	11.300
Cont 766 „Venituri din dobânzi”	13.750	10.444
Cont 709 „Reduceri comerciale acordate”	(12.111)	(11.090)
Total venituri	1.622.716	3.533.821
Cont 6022 „Cheltuieli privind combustibilii” (utilizați mixt)	1.800	1.900
Cont 603 „Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar” (casa de marcat)	2.000	1.800
Cont 607 „Cheltuieli privind mărfurile”	110.000	210.000
Cont 614 „Cheltuieli cu studiile și cercetările”	10.000	20.000
Cont 6231 „Cheltuieli de protocol”	3.580	4.500
Cont 641 „Cheltuieli cu salariile personalului”	16.500	17.000
Cont 645 „Cheltuieli privind asigurările și protecția socială”	2.395	3.590
Cont 6581 „Despăgubiri, amenzi și penalități”	1.500	1.800
Cont 6584 „Cheltuieli cu sumele sau bunurile acordate ca sponsorizări”	8.000	3.000
Cont 6811.01 „Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor” (autoturism)	-	5.540
Cont 6811.02 „Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor” (echipamente)	25.000	27.000
Total cheltuieli	180.775	296.130

Despre societatea de panificație se mai cunosc următoarele informații:

- La data de 31.12.2023, aceasta îndeplinea toate condițiile pentru a rămâne plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor și nu are venituri din întreprinderi legate.
- Capitalul social este de 100.000 lei. Soldul inițial al rezervei legale (cont 1061) are o valoare de 9.000 lei.
- Alpha SRL are 2 salariați încadrați cu contract individual de muncă de 8 ore/zi.
- Aceasta achiziționează un autoturism în valoare de 110.760 lei pentru transportul mărfurilor, pe care îl amortizează în 5 ani potrivit Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, cu modificările și completările ulterioare. Autovehiculul este pus în funcțiune în luna aprilie 2024 și se utilizează în scop mixt.

La data de 31.12.2023, cursul de schimb valutar a fost de 4,9746 lei/euro.

Ne propunem să determinăm impozitul pe veniturile microîntreprinderilor/impozitul pe profit aferente trimestrelor I și II din 2024 datorate de Alpha SRL.

Calculul impozitului pe veniturile microîntreprinderilor aferent trimestrului I din 2024:

- lei -

Elemente	Valori
Total venituri din orice sursă	1.622.716
Cont 711 „Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”	(28.080)
Cont 712 „Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuție”	(33.180)
Cont 7651 „Diferențe favorabile de curs valutar legate de elementele monetare exprimate în valută”	(1.000)
Bază impozabilă	1.622.716 – 28.080 – 33.180 – 1.000 = 1.560.456
i) Analiza încadrării în plafonul de 500.000 euro (art. 47 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal)	
Echivalentul în lei al pragului de 500.000 euro	500.000 euro x 4,9746 lei/euro = 2.487.300
1.560.456 lei (baza impozabilă) < 2.487.300 lei (echivalentul în lei al pragului de 500.000 euro) Prin urmare, societatea va rămâne plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor în trimestrul I din 2024 (potrivit titlului III din Codul fiscal).	
ii) Analiza cotei de impozitare (art. 51 alin. (1) lit. a) sau b) pct. 1 și 2 din Codul fiscal)	
Plafon pentru aplicarea cotei de 1% în cazul veniturilor care nu provin din activitățile prevăzute la art. 51 alin. (1) lit. b) pct. 2 din Codul fiscal	60.000 euro
Echivalentul în lei al pragului de 60.000 euro	60.000 euro x 4,9746 lei/euro = 298.476
1.560.456 lei (baza impozabilă) > 298.476 lei (echivalentul în lei al pragului de 60.000 euro) Prin urmare, societatea va trebui să aplice cota de 3%.	
Sumă reprezentând sponsorizarea de scăzut din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor datorat pe trimestrul I din 2024	0 (art. 56 alin. (2 ⁵) din Codul fiscal)
Sumă reprezentând achiziția casei de marcat de scăzut din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor datorat pe trimestrul I din 2024	0 (art. 56 alin. (2 ⁵) din Codul fiscal)
Impozit pe veniturile microîntreprinderilor datorat pe trimestrul I din 2024	1.560.456 lei x 3% = 46.814 lei

Termenul de declarare și plată este 25.04.2024 inclusiv, formularul utilizat fiind D100 „Declarație privind obligațiile de plată la bugetul de stat”.

■ Situația microîntreprinderilor care efectuează sponsorizări, precum și a celor care achiziționează case de marcat electronice fiscale

În anii fiscali 2022 și 2023, o microîntreprindere care efectua sponsorizări și cheltuieli cu casa de marcat electronică putea să-și reducă din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor următoarele valori, conform art. 56 alin. (1⁸) din Codul fiscal:

- minimul dintre suma reprezentând 20% din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor și cheltuiala cu sponsorizarea;
- valoarea casei de marcat, în trimestrul în care aceasta era pusă în funcțiune.

Potrivit OUG nr. 115/2023, 2023 este ultimul an fiscal în care sumele reprezentând sponsorizări/burse și cele privind achiziția de case de marcat electronice fiscale pot să diminueze impozitul pe veniturile microîntreprinderilor.

■ Situația redirecționării sponsorizării neutilizate prin intermediul formularului 177

În perioada de dinainte de anul fiscal 2022, sumele reprezentând sponsorizare și/sau acte de mecenat sau acordarea de burse private care nu erau scăzute din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor se puteau reporta în trimestrele următoare, pentru o perioadă de 28 de trimestre consecutive. Deducerea acestor sume din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor se efectua în ordinea înregistrării lor, la fiecare termen de plată a impozitului.

În anii fiscali 2022 și 2023, din valoarea maximă deductibilă din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, pentru efectuarea de sponsorizări și/sau acte de mecenat sau acordarea de burse private, aceste entități puteau să redirecționeze sumele rămase prin intermediul formularului 177 „Cerere privind redirecționarea impozitului pe profit/impozitului pe veniturile microîntreprinderilor”, în termen de șase luni de la data depunerii declarației de impozit pe veniturile microîntreprinderilor aferente trimestrului IV, redirecționarea fiind introdusă din anul 2022 prin Legea nr. 322/2021 pentru completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Potrivit OUG nr. 115/2023, 2023 este ultimul an fiscal în care sumele reprezentând diferențe care nu acoperă în totalitate limita ce putea fi scăzută din cheltuiala cu sponsorizarea se pot redirecționa cu ajutorul formularului 177.

Verificarea încadrării în plafonul de 500.000 euro în trimestrul II din 2024:

- lei -

Elemente	Valori
Total venituri din orice sursă	$1.622.716 + 3.533.821 = 5.156.537$
Cont 711 „Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”	$28.080 + 18.090 = 46.170$
Cont 712 „Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuție”	$33.180 + 17.290 = 50.470$
Cont 7651 „Diferențe favorabile de curs valutar legate de elementele monetare exprimate în valută”	$1.000 + 750 = 1.750$
Bază impozabilă	$5.156.537 - 46.170 - 50.470 - 1.750 = 5.058.147$
Analiza încadrării în plafonul de 500.000 euro (art. 47 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal)	
Echivalentul în lei al pragului de 500.000 euro	$500.000 \text{ euro} \times 4,9746 \text{ lei/euro} = 2.487.300$
5.058.147 lei (baza impozabilă) > 2.487.300 lei (echivalentul în lei al pragului de 500.000 euro) Prin urmare, societatea va deveni plătitoare de impozit pe profit începând cu trimestrul II din 2024.	

Calculul impozitului pe profit aferent trimestrului II din 2024:

- lei -

Elemente	Valori
Total venituri în trimestrul II din 2024	3.533.821
Total cheltuieli în trimestrul II din 2024	296.130
Rezultat contabil	3.533.821 – 296.130 = 3.237.691
Venituri neimpozabile	-
+ Elemente similare veniturilor	-
– Elemente similare cheltuielilor	-
– Deduceri fiscale	(52.500)
Rezerva legală	11.000 ¹
Amortizarea fiscală a autoturismului	1.500 x 3 luni = 4.500 (art. 28 alin. (14) din Codul fiscal)
Amortizarea fiscală a echipamentelor	27.000
Cheltuieli de cercetare-dezvoltare	20.000 x 50% = 10.000
+ Cheltuieli nedeductibile	41.030
Cont 645 „Cheltuieli privind asigurările și protecția socială”	2.740 ²
Cont 6584 „Cheltuieli cu sumele sau bunurile acordate ca sponsorizări”	3.000
Cont 6811.01 „Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor” (autoturism)	5.540
Cont 6811.02 „Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor” (echipamente)	27.000
Cont 6022 „Cheltuieli privind combustibilii” (utilizați mixt)	1.900 x 50% = 950
Cont 6231 „Cheltuieli de protocol”	0 ³
Cont 6581 „Despăgubiri, amenzi și penalități”	1.800
Rezultat fiscal	3.237.691 – 52.500 + 41.030 = 3.226.221
Impozit pe profit înainte de scăderea cheltuielilor cu sponsorizarea	3.226.221 x 16% = 516.195
Sumă posibil de scăzut din sponsorizare	3.000 ⁴
Impozit pe profit după scăderea cheltuielilor cu sponsorizarea	516.195 – 3.000 = 513.195
Impozit pe profit datorat în trimestrul II din 2024	513.195

Termenul de declarare și plată este 25.07.2024 inclusiv, formularul utilizat fiind D100 „Declarație privind obligațiile de plată la bugetul de stat”.

¹ Rezerva legală

Valoarea maximă a rezervei legale care poate fi dedusă = 100.000 lei (capitalul social existent) x 20% = 20.000 lei

Valoarea maximă ce poate fi suplimentată în 2024 = (Rezultat contabil + Cont 691) x 5% = (3.237.691 lei + 0 lei) x 5% = 161.885 lei

Minimum (20.000 lei; 161.885 lei) = 20.000 lei

Soldul inițial al rezervei legale (cont 1061) = 9.000 lei (informație prezentată în bilanța de verificare)

Astfel, rezerva legală poate fi suplimentată cu diferența dintre valoarea maximă care poate fi dedusă și soldul inițial al rezervei legale (20.000 lei – 9.000 lei = 11.000 lei).

² Cheltuieli sociale

Limită cheltuieli sociale deductibile = Cheltuieli cu salariile (art. 25 alin. (3) lit. b) din Codul fiscal) x 5% = 17.000 lei x 5% = 850 lei

Cheltuieli cu salariile pe trimestrul II din 2024 = 17.000 lei (informație prezentată în bilanța de verificare)

Cheltuieli sociale = 3.590 lei (informație prezentată în bilanța de verificare)

Cheltuieli sociale nedeductibile = 3.590 lei – 850 lei = 2.740 lei

³ Cheltuieli de protocol

Limită cheltuieli de protocol deductibile = (Rezultat contabil + Cont 691 (art. 25 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal) + Cheltuieli de protocol) x 2% = (3.237.691 lei + 0 lei + 4.500 lei) x 2% = 64.844 lei

Rezultat contabil în trimestrul II din 2024 = 3.237.691 lei

Cheltuieli cu protocol (cont 6231) = 4.500 lei (informație prezentată în bilanța de verificare)

Prin urmare, cheltuielile de protocol, în cuantum de 4.500 lei, sunt integral deductibile.

⁴ Sumă posibil de scăzut din sponsorizare

Limita nr. 1 = Cifra de afaceri x 0,75% = 3.487.037 lei x 0,75% = 26.153 lei

Cifra de afaceri în trimestrul II din 2024 = 2.970.020 lei + 517.017 lei = 3.487.037 lei

Limita nr. 2 = Impozit pe profit înainte de scăderea creditului fiscal pentru sponsorizare x 20% = 516.195 lei x 20% = 103.239 lei

Suma maximă ce poate beneficia de reducerea impozitului pe profit = Minimum (26.153 lei; 103.239 lei) = 26.153 lei (art. 25 alin. (4) lit. i) din Codul fiscal)

Prin urmare, cheltuiala cu sponsorizarea efectuată în trimestrul II din 2024 poate fi scăzută în totalitate la calculul impozitului pe profit, respectiv în cuantum de 3.000 lei.

Se observă că societatea Alpha SRL nu are sume ce pot fi redirecționate prin intermediul formularului 177, care trebuie depus în 6 luni de la termenul legal de transmitere a formularului 101 „Declarație privind impozitul pe profit”.

Începând cu anul fiscal 2024, art. 25 alin. (4) lit. i) din Codul fiscal a fost modificat prin OUG nr. 115/2023. Astfel, din acest an se pot deduce doar cheltuielile cu sponsorizarea și/sau mecenatul, eliminându-se cele privind bursele private, însă pentru această categorie de cheltuieli s-a introdus art. 25 alin. (13). Acesta prevede că, la determinarea rezultatului fiscal, contribuabilii care efectuează cheltuieli cu bursele private însumează aceste cheltuieli în limita a 1.500 lei/fiecare bursă acordată cu cele prevăzute la art. 25 alin. (3) lit. b), iar suma rezultată se deduce în limita stipulată la art. 25 alin. (3) lit. b).

Exemplul 2

Gama SRL este o societate plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor începând cu data de 01.01.2020, iar activitatea sa principală se încadrează la codul CAEN 1812 „Alte activități de tipărire n.c.a.”.

Despre Gama SRL se mai cunosc următoarele informații:

- La data de 31.12.2023, aceasta îndeplinea toate condițiile pentru a rămâne plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor și nu are venituri din întreprinderi legate.
 - Capitalul propriu contabil este mai mare de 0 și reprezintă cel puțin jumătate din capitalul social subscris.
 - Societatea are 2 salariați încadrați cu contract individual de muncă de 8 ore/zi.
 - În cursul anului fiscal 2024, aceasta a avut de plată următoarele sume de impozit pe veniturile microîntreprinderilor, potrivit rd. 3 din formularul 100 „Declarație privind obligațiile de plată la bugetul de stat”: în trimestrul I – 29.312 lei, în trimestrul II – 30.299 lei, în trimestrul III – 31.301 și în trimestrul IV – 43.909 lei.
- La data de 31.12.2023, cursul de schimb valutar a fost de 4,9746 lei/euro.

Ne propunem să calculăm procentul de reducere aplicat potrivit 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, cunoscându-se elementele de mai jos privind capitalul propriu contabil și capitalul propriu ajustat.

- lei -

Anul fiscal	Capital propriu și capital ajustat	Valori
2020	Capital propriu contabil	98.000
	Capital propriu ajustat	100.000
2021	Capital propriu contabil	350.000
	Capital propriu ajustat	380.000
2022	Capital propriu contabil	150.000
	Capital propriu ajustat	190.000
2023	Capital propriu contabil	130.000
	Capital propriu ajustat	110.000
2024	Capital propriu contabil	300.000
	Capital propriu ajustat	150.000

✓ **Aplicarea reducerii nr. 1:**

Deoarece capitalul propriu contabil este mai mare de 0 și reprezintă cel puțin jumătate din capitalul social subscris, societatea Gama SRL poate aplica în anul 2024 reducerea nr. 1, în valoare de 2%.

✓ **Aplicarea reducerii nr. 2:**

În funcție de procentul de creștere anuală a capitalului propriu ajustat, se va aplica următorul procent de reducere:

Calculul creșterii anuale a capitalului propriu ajustat în 2024 față de 2023 = $[(CPA\ 2024 - CPA\ 2023) \times 100] / CPA\ 2023 = [(150.000\ lei - 110.000\ lei) \times 100] / 110.000\ lei = 36,36\%$

Așadar, în anul fiscal 2024, Gama SRL se află într-o situație de creștere a capitalului propriu ajustat comparativ cu anul 2023 cu peste 25%. Prin urmare, potrivit OUG nr. 153/2020, reducerea nr. 2 acordată este de 10%.

✓ **Aplicarea reducerii nr. 3:**

În funcție de procentul de creștere a capitalului propriu ajustat în 2024 față de 2020, se va aplica următorul procent de reducere:

Calculul creșterii capitalului propriu ajustat în 2024 față de 2020 = $[(CPA\ 2024 - CPA\ 2020) \times 100] / CPA\ 2020 = [(150.000\ lei - 100.000\ lei) \times 100] / 100.000\ lei = 50\%$

Așadar, în anul fiscal 2024, Gama SRL se află într-o situație de creștere a capitalului propriu ajustat comparativ cu anul 2020 cu peste 15%. Prin urmare, potrivit OUG nr. 153/2020, reducerea nr. 3 acordată este de 3%.

Total reduceri cumulate în 2024 potrivit OUG nr. 153/2020 = 2% + 10% + 3% = 15%

Facilitate fiscală potrivit OUG nr. 153/2020 = Impozit pe veniturile microîntreprinderilor în trimestrele I-IV din 2024 x 15% = (29.312 lei + 30.299 lei + 31.301 lei + 43.909 lei) x 15% = 20.223 lei

1.2. Societatea plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor care realizează venituri din activități de consultanță și management, cu excepția celor din consultanță fiscală, corespunzătoare codului CAEN 6920 „Activități de contabilitate și audit financiar; consultanță în domeniul fiscal”, mai mari de 20% inclusiv din veniturile totale (art. 47 alin. (1) lit. f) din Codul fiscal) datorează impozit pe profit începând cu trimestrul în care a depășit această limită.

Nerespectarea condiției prevăzute la art. 47 alin. (1) lit. f) din Codul fiscal	Obligativitatea notificării organului fiscal competent	Când se efectuează trecerea la impozitul pe profit?	Temeiul legal pentru trecerea la impozitul pe profit
Societatea plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor a realizat venituri, altele decât cele din consultanță și/sau management, cu excepția veniturilor din consultanță fiscală, corespunzătoare codului CAEN 6920, în proporție de sub 80% din veniturile totale. Acest articol a fost introdus prin 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, cu aplicabilitate de la data de 1 ianuarie 2023, și se menține și în anul fiscal 2024.	În 15 zile de la producerea evenimentului , prin intermediul formularului 700 (art. 55 alin. (1) din Codul fiscal)	Începând cu trimestrul respectiv	Art. 52 alin. (1) din Codul fiscal

Exemplu 3

Beta SRL este o societate plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor, iar activitatea sa principală se încadrează la codul CAEN 1411 „Fabricarea articolelor de îmbrăcăminte din piele”. Compania Beta SRL își deschide activitatea, iar în trimestrele II și III din 2024, Beta SRL îi oferă acestora servicii de consultanță în afaceri.

Potrivit bilanțului de verificare, în trimestrele II și III din 2024, societatea Beta SRL prezintă următoarele date financiare:

- lei -

Elemente	Trimestrul II	Trimestrul III
Cont 704 „Venituri din servicii prestate”	1.380.000	2.784.936
Cont 704.01 „Venituri din servicii prestate” – consultanță și management	380.000	850.000
Cont 707 „Venituri din vânzarea mărfurilor”	217.000	517.017
Total venituri	1.977.000	4.151.953

Despre Beta SRL se mai cunosc următoarele informații:

- La data de 31.12.2023, aceasta îndeplinea toate condițiile pentru a rămâne plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor.

- Societatea are 2 salariați încadrați cu contract individual de muncă de 8 ore/zi.

La data de 31.12.2023, cursul de schimb valutar a fost de 4,9746 lei/euro.

Ne propunem să determinăm dacă Beta SRL poate să aplice în continuare regimul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor în trimestrul III din 2024.

Verificarea dacă societatea Beta SRL poate să aplice regimul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor în trimestrul III din 2024 sub aspectul ponderii veniturilor realizate din servicii de consultanță și management în totalul veniturilor obținute:

Total venituri în trimestrul III din 2024 = 4.151.953 lei (informație prezentată în bilanța de verificare)

Total venituri din servicii de consultanță și management în trimestrul III din 2024 = 850.000 lei

Ponderea veniturilor din servicii de consultanță și management în totalul veniturilor din trimestrul III din 2024 = $(850.000 \text{ lei} / 4.151.953 \text{ lei}) \times 100 = 20,47\%$

Varianta 1: Verificarea condiției referitoare la cota de 20% a veniturilor din activitatea de consultanță și management: $20,47\% > 20\%$ inclusiv \Rightarrow condiția nu mai este îndeplinită

sau

Varianta 2: Verificarea condiției referitoare la cota de peste 80% a veniturilor realizate, altele decât cele din consultanță și management: $79,53\% < 80\%$ \Rightarrow condiția nu mai este îndeplinită

Prin urmare, societatea Beta SRL va deveni plătitoare de impozit pe profit începând cu trimestrul III din 2024, deoarece a realizat venituri din activitatea de consultanță și management într-o cotă mai mare de 20% din totalul veniturilor obținute. Astfel, compania a încălcat condiția prevăzută la art. 47 alin. (1) lit. f) din Codul fiscal pentru microîntreprinderi.

1.3. Societatea plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor care nu mai îndeplinește condiția de a avea cel puțin un salariat (art. 47 alin. (1) lit. g) din Codul fiscal) datorează impozit pe profit începând cu trimestrul respectiv.

Nerespectarea condiției prevăzute la art. 47 alin. (1) lit. g) din Codul fiscal	Obligativitatea notificării organului fiscal competent	Când se efectuează trecerea la impozitul pe profit?	Temeiul legal pentru trecerea la impozitul pe profit
Societatea plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor nu mai figurează cu niciun angajat . Acest articol a fost introdus prin OUG nr. 16/2022, cu aplicabilitate de la data de 1 ianuarie 2023, și se menține și în anul fiscal 2024.	În 15 zile de la producerea evenimentului , prin intermediul formularului 700 (art. 55 alin. (1) din Codul fiscal)	Începând cu trimestrul respectiv	Art. 52 alin. (2) din Codul fiscal

1.4. Societatea plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor care are asociați/acționari ce dețin în mod direct sau indirect peste 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la mai mult de o persoană juridică (art. 47 alin. (1) lit. h) din Codul fiscal) datorează impozit pe profit începând cu trimestrul respectiv.

Nerespectarea condiției prevăzute la art. 47 alin. (1) lit. h) din Codul fiscal	Obligativitatea notificării organului fiscal competent	Când se efectuează trecerea la impozitul pe profit?	Temeiul legal pentru trecerea la impozitul pe profit
Societatea plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor are asociați/acționari care dețin, în mod direct sau indirect, peste 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot și nu mai este singura persoană juridică stabilită de asociați/acționari să aplice prevederile titlului III din Codul fiscal. Acest articol a fost introdus prin OUG nr. 115/2023, cu aplicabilitate de la data de 1 ianuarie 2024.	În 15 zile de la producerea evenimentului , prin intermediul formularului 700 (art. 55 alin. (1) din Codul fiscal)	Începând cu trimestrul respectiv	Art. 52 alin. (7) din Codul fiscal

Exemplul 4

Teta SRL este o societate plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor, iar activitatea sa principală se încadrează la codul CAEN 5920 „Activități de realizare a înregistrărilor audio și activități de editare muzicală”, Ionel Popescu fiind unicul asociat al acesteia. Începând cu trimestrul II din 2024, dl Popescu deține în mod direct peste 30% din numărul titlurilor de participare la o altă entitate plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor. Astfel, el decide să nu mai aplice prevederile titlului III din Codul fiscal începând cu acest trimestru.

Despre companie se mai cunosc următoarele informații:

- La data de 31.12.2023, aceasta îndeplinea toate condițiile pentru a rămâne plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor.
- Societatea are 2 salariați încadrați cu contract individual de muncă de 8 ore/zi.

Ne propunem să determinăm dacă Teta SRL poate să aplice în continuare regimul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor în trimestrul II din 2024.

Întrucât în trimestrul II din 2024 asociatul Ionel Popescu deține în mod direct peste 25% din numărul titlurilor de participare la două microîntreprinderi, el decide ca Teta SRL să devină plătitoare de impozit pe profit începând cu trimestrul respectiv.

1.5. Societatea plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor care nu a depus la termen situațiile financiare anuale, deși avea această obligație potrivit legii (art. 47 alin. (1) lit. i) din Codul fiscal), datorează impozit pe profit începând cu trimestrul respectiv.

Nerespectarea condiției prevăzute la art. 47 alin. (1) lit. i) din Codul fiscal	Obligativitatea notificării organului fiscal competent	Când se efectuează trecerea la impozitul pe profit?	Temeiul legal pentru trecerea la impozitul pe profit
Societatea plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor nu a depus la termen situațiile financiare anuale , deși are această obligație potrivit legii.	În 15 zile de la producerea evenimentului , prin intermediul formularului 700 (art. 55 alin. (1) din Codul fiscal)	Începând cu trimestrul respectiv	Art. 52 alin. (2) din Codul fiscal

1.6. Societatea plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor care începe să desfășoare activități din cele patru categorii de domenii reglementate la art. 47 alin. (3) lit. f)-i) din Codul fiscal datorează impozit pe profit începând cu trimestrul respectiv.

Nerespectarea condiției prevăzute la art. 47 alin. (3) lit. f)-i) din Codul fiscal	Obligativitatea notificării organului fiscal competent	Când se efectuează trecerea la impozitul pe profit?	Temeiul legal pentru trecerea la impozitul pe profit
Societatea plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor începe să desfășoare activități în domenii precum cel bancar, al asigurărilor/reasigurărilor, al pieței de capital, al jocurilor de noroc, de explorare, dezvoltare și exploatare a zăcămintelor de petrol și gaze naturale.	În 15 zile de la producerea evenimentului , prin intermediul formularului 700 (art. 55 alin. (1) din Codul fiscal)	Începând cu trimestrul respectiv	Art. 52 alin. (4) din Codul fiscal

2. Reguli de trecere de la sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor la impozitul pe profit începând cu anul fiscal următor celui în care s-a încălcat una dintre condițiile prevăzute în Codul fiscal

2.1. Societatea plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor care are capitalul social deținut de stat și/sau de unități administrativ-teritoriale (art. 47 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal) datorează impozit pe profit începând cu anul fiscal următor.

Nerespectarea condiției prevăzute la art. 47 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal	Obligativitatea notificării organului fiscal competent	Când se efectuează trecerea la impozitul pe profit?	Temeiul legal pentru trecerea la impozitul pe profit
Societatea plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor are capitalul social deținut de stat și/sau de unități administrativ-teritoriale.	Până la data de 31 martie inclusiv a anului fiscal următor , prin intermediul formularului 700 (art. 55 alin. (3) din Codul fiscal)	Începând cu anul fiscal următor	Art. 55 alin. (3) din Codul fiscal

2.2. Societatea plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor care se află în dizolvare urmată de lichidare, înregistrată la registrul comerțului sau la instanțele judecătorești (art. 47 alin. (1) lit. e) din Codul fiscal), datorează impozit pe profit începând cu anul fiscal următor.

Nerespectarea condiției prevăzute la art. 47 alin. (1) lit. e) din Codul fiscal	Obligativitatea notificării organului fiscal competent	Când se efectuează trecerea la impozitul pe profit?	Temeiul legal pentru trecerea la impozitul pe profit
Societatea plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor se află în dizolvare urmată de lichidare, înregistrată la registrul comerțului sau la instanțele judecătorești, potrivit legii.	Până la data de 31 martie inclusiv a anului fiscal următor , prin intermediul formularului 700 (art. 55 alin. (3) din Codul fiscal)	Începând cu anul fiscal următor	Art. 55 alin. (3) din Codul fiscal

2.3. Societatea care nu mai dorește să aplice sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor poate să treacă, prin exercitarea opțiunii, la impozitul pe profit începând cu anul fiscal următor.

Exercitarea opțiunii	Obligativitatea notificării organului fiscal competent	Când se efectuează trecerea la impozitul pe profit?	Temeiul legal pentru trecerea la impozitul pe profit
Societatea dorește să treacă, prin exercitarea opțiunii, de la sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor la impozitul pe profit.	Până la data de 31 martie inclusiv a anului fiscal următor , prin intermediul formularului 700 (art. 55 alin. (5) din Codul fiscal)	Începând cu anul fiscal următor	Art. 55 alin. (5) din Codul fiscal

Bibliografie

1. Legea contabilității nr. 82/1991, republicată în Monitorul Oficial nr. 454/18.06.2008, cu modificările și completările ulterioare.
2. Legea nr. 346/2004 privind stimularea înființării și dezvoltării întreprinderilor mici și mijlocii, publicată în Monitorul Oficial nr. 681/29.07.2004, cu modificările și completările ulterioare.
3. Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr. 688/10.09.2015, cu modificările și completările ulterioare.
4. 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.
5. Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, publicat în Monitorul Oficial nr. 963/30.12.2014, cu modificările și completările ulterioare.
6. Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1.699/2021 pentru aprobarea formularelor de înregistrare fiscală a contribuabililor și a tipurilor de obligații fiscale care formează vectorul fiscal, publicat în Monitorul Oficial nr. 1.056 bis/04.11.2021, cu modificările și completările ulterioare.
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 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.
9. 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, cu modificările și completările ulterioare.