

Reguli privind ieșirea din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor în cursul anului fiscal

Prof. univ. dr. Lucian CERNUȘCA

Universitatea „Aurel Vlaicu” din Arad

Abstract

Once the Government Ordinance No. 16/2022 occurred, the Tax Code underwent a series of important changes, among them the microenterprises income taxation regime being also aimed. In order to emphasize the changes occurred since 1 January 2023, this article aims to present a series of theoretical and practical situations that may take place during the tax year regarding the exit from the microenterprises income taxation system.

Key terms: microenterprise/income taxpayer, ceiling of 500,000 Euro, consultancy and/or management, value/number of securities, voting right, Government Ordinance No. 16/2022

Termeni-cheie: microîntreprindere/plătitor de impozit pe profit, plafon de 500.000 euro, consultanță și/sau management, valoarea/numărul titlurilor de participare, drept de vot, OG nr. 16/2022

Clasificare JEL: K34

To cite this article: Lucian Cernușca, *Reguli privind ieșirea din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor în cursul anului fiscal*, *CECCAR Business Review*, N° 6/2023, pp. 37-46, DOI: <http://dx.doi.org/10.37945/cbr.2023.06.05>

➔ Introducere

Pe parcursul unui an fiscal apar situații în care societățile plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor își pot schimba forma de impunere, trecând în categoria celor plătitoare de impozit pe profit. În 2023 asistăm la noi reguli de ieșire din regimul de impozitare a veniturilor microîntreprinderilor în cursul anului fiscal, acestea fiind stabilite 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 și ajustate ușor ulterior prin legea de aprobare a acestei ordonanțe.

Dacă în timpul anului nu mai sunt îndeplinite cerințele pentru a rămâne la regimul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor, anunțarea organelor fiscale se realizează în termen de 15 zile de la modificare, trecându-se la impozitul pe profit începând cu trimestrul în care a intervenit aceasta.

Ne vom referi mai jos la o serie de situații care pot apărea în cursul anului fiscal privitoare la ieșirea din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor.

➔ Microîntreprinderea realizează în cursul anului fiscal venituri care depășesc echivalentul în lei a 500.000 euro

Dacă în cursul anului fiscal o microîntreprindere realizează venituri care depășesc echivalentul în lei a 500.000 euro, ea devine obligatoriu plătitoare de impozit pe profit începând cu trimestrul depășirii, fără posibilitatea de a mai opta pentru perioada următoare pentru aplicarea prevederilor titlului III din Codul fiscal.

Calculul impozitului pe profit se efectuează luând în considerare veniturile și cheltuielile realizate începând cu trimestrul respectiv, iar cursul de schimb valutar pentru determinarea echivalentului în lei al sumei de 500.000 euro este cel valabil la închiderea exercițiului financiar în care s-au înregistrat veniturile.

În vederea încadrării în sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor în anul 2023, condiția referitoare la plafonul menționat se verifică luând în calcul veniturile cumulate de la începutul anului fiscal care constituie baza impozabilă prevăzută la art. 53 din Codul fiscal.

Exemplul 1

Societatea X SRL prezintă următorul extras din bilanța de verificare pentru trimestrele III și IV din 2023:

- lei -

| Elemente | Trimestrul III | Trimestrul IV |
|--|------------------|------------------|
| Venituri din vânzarea mărfurilor | 1.372.000 | 2.830.000 |
| Venituri din prestări servicii | 950.000 | 1.170.000 |
| Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuție | 58.000 | 39.000 |
| Venituri din dividende primite de la o persoană juridică română | - | 5.000 |
| Venituri din subvenții | 20.000 | - |
| Total venituri | 2.400.000 | 4.044.000 |
| Cheltuieli cu mărfurile | 642.000 | 980.000 |
| Cheltuieli cu serviciile prestate de terți | 638.000 | 675.000 |
| Cheltuieli cu materialele consumabile | 4.315 | 9.015 |
| Cheltuieli sociale | 2.600 | 20.000 |
| Cheltuieli cu salariile | 290.000 | 465.000 |
| Cheltuieli cu contribuția asiguratorie pentru muncă | 6.525 | 10.463 |
| Cheltuieli cu sponsorizarea unei unități de cult înregistrate în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale | 2.500 | 10.000 |
| Cheltuieli de exploatare privind amortizarea echipamentelor | 30.000 | 30.000 |
| Cheltuieli de exploatare privind amortizarea autoturismului | - | 6.000 |
| Cheltuieli de protocol | 1.500 | 17.000 |
| Cheltuieli cu combustibilul | - | 8.630 |
| Cheltuieli cu casa de marcat | 1.500 | - |
| Cheltuieli cu amenzile datorate autorităților fiscale | - | 5.000 |
| Total cheltuieli | 1.618.940 | 2.236.108 |

Informații suplimentare:

- Societatea se înființează la data de 01.07.2023 și optează pentru plata impozitului pe veniturile microîntreprinderilor.
- Capitalul social este de 10.000 lei. Capitalul propriu contabil este pozitiv și se află la nivelul a peste 50% din capitalul social subscris. Compania repartizează la rezerva legală suma maximă admisă.
- Firma are 3 salariați cu normă întreagă.
- La 20.09.2023, aceasta achiziționează un autoturism din categoria M1 cu valoarea de 120.000 lei, care se amortizează liniar în 5 ani. Activul este pus în funcțiune în luna septembrie, iar politica societății este de a-l utiliza în scop mixt.
- Cursul valutar de închidere de la data de 31.12.2022 este de 4,9474 lei/euro.

Ne propunem să determinăm impozitul pe veniturile microîntreprinderilor/pe profit datorat de societate pentru ultimele două trimestre ale anului 2023.

Calculul impozitului pe veniturile microîntreprinderilor aferent trimestrului III:

- lei -

| Elemente | Trimestrul III |
|---|---|
| Total venituri din orice sursă | 2.400.000 |
| Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuție | (58.000) |
| Venituri din subvenții | (20.000) |
| Baza impozabilă | 2.322.000 |
| Impozit pe venit înainte de scăderea cheltuielilor cu sponsorizarea | 23.220 (2.322.000 x 1%) |
| Credit fiscal pentru sponsorizare | 4.644 (23.220 x 20%) |
| Sumă reprezentând sponsorizarea de scăzut din impozitul pe venit | 2.500 |
| Cheltuieli cu casa de marcat | 1.500 |
| Impozit pe veniturile microîntreprinderilor datorat | 19.220 (23.220 – 2.500 – 1.500) |

Termenul de declarare și plată a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor aferent trimestrului III este 25.10.2023, formularul utilizat în acest sens fiind „Declarație privind obligațiile de plată la bugetul de stat” (100).

Suma de 2.144 lei (4.644 lei – 2.500 lei) se poate redirecționa prin intermediul formularului 177 „Cerere privind redirecționarea impozitului pe profit/impozitului pe veniturile microîntreprinderilor”.

Analiza încadrării în plafonul de 500.000 euro:

- lei -

| Elemente | Sume |
|---|---|
| Total venituri | 6.444.000 |
| – Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuție | (97.000) |
| – Venituri din dividende primite de la o persoană juridică română | (5.000) |
| – Venituri din subvenții | (20.000) |
| = Baza impozabilă | 6.322.000 |
| Plafon | 2.473.700 (500.000 euro x 4,9474 lei/euro) |

Deoarece baza impozabilă depășește plafonul, din trimestrul IV societatea devine plătitoare de impozit pe profit.

Calculul impozitului pe profit aferent trimestrului IV:

- lei -

| Elemente | Trimestrul IV |
|---|------------------|
| Total venituri | 4.044.000 |
| Total cheltuieli | 2.236.108 |
| Rezultat contabil | 1.807.892 |
| Venituri neimpozabile | (5.000) |
| – Venituri din dividende primite de la o persoană juridică română | 5.000 |
| Cheltuieli nedeductibile | 55.315 |
| – Cheltuieli cu sponsorizarea | 10.000 |
| – Cheltuieli de exploatare privind amortizarea echipamentelor | 30.000 |
| – Cheltuieli de exploatare privind amortizarea autoturismului | 6.000 |

| Elemente | Trimestrul IV |
|--|------------------------------|
| – Cheltuieli cu combustibilul | 4.315 (8.630 x 50%) |
| – Cheltuieli cu amenzile datorate autorităților fiscale | 5.000 |
| Deduceri fiscale | (36.500) |
| Rezerva legală | 2.000 ¹ |
| Amortizarea fiscală a echipamentelor | 30.000 |
| Amortizarea fiscală a autoturismului | 4.500 ² |
| Rezultat fiscal | 1.821.707 |
| Impozit pe profit înainte de scăderea cheltuielilor cu sponsorizarea | 291.473 (1.821.707 x 16%) |
| Credit fiscal pentru sponsorizare | 10.000 ³ |
| Impozit pe profit după scăderea cheltuielilor cu sponsorizarea | 281.473 |
| Reduceri conform OUG nr. 153/2020 | 6.014 ⁴ |
| Impozit pe profit datorat | 275.459 |

¹ Rezerva legală:

Rezerva legală maximă care poate fi dedusă = 10.000 lei (capital social) x 20% = 2.000 lei

Rezerva deja existentă în sold = 0 lei

Suma maximă care poate fi suplimentată în 2023 = 1.807.892 lei (rezultat contabil) x 5% = 90.394,6 lei

Rezerva legală poate fi suplimentată cu doar 2.000 lei.

² Amortizarea fiscală a autoturismului:

Limita maximă a amortizării fiscale = 1.500 lei/lună x 3 luni = 4.500 lei

Amortizare calculată = 6.000 lei

Deducere fiscală = 4.500 lei

³ Credit fiscal pentru sponsorizare:

Limita 1 = 4.000.000 lei (cifra de afaceri) x 0,75% = 30.000 lei

Limita 2 = 291.473 lei (impozit pe profit înainte de scăderea sponsorizării) x 20% = 58.294,6 lei

Suma maximă pentru care se poate beneficia de deducere = min (30.000 lei; 58.294,6 lei) = 30.000 lei

Suma care poate fi scăzută din impozitul pe profit = 10.000 lei

Suma de 20.000 lei (30.000 lei – 10.000 lei) se poate redirecționa prin intermediul formularului 177.

Societatea poate dispune redirecționarea a 22.144 lei (20.000 lei + 2.144 lei) în 6 luni de la termenul legal de depunere a declarației anuale de impozit pe profit.

⁴ Reduceri conform 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:

Capital propriu > 0

Capital propriu > 1/2 din capitalul social

Se poate aplica reducerea de 2%.

Reducere = (19.220 lei + 281.473 lei) x 2% = 6.014 lei

Verificarea deductibilității cheltuielilor sociale:

Cheltuieli sociale deductibile = 465.000 lei (cheltuieli cu salariile) x 5% = 23.250 lei

Prin urmare, cheltuielile sociale, în sumă de 20.000 lei, sunt integral deductibile.

Verificarea deductibilității cheltuielilor de protocol:

Cheltuieli de protocol deductibile = (1.807.892 lei (rezultat contabil) + 17.000 lei) x 2% = 36.497,84 lei

Prin urmare, cheltuielile de protocol, în sumă de 17.000 lei, sunt integral deductibile.

Termenul de declarare și plată a impozitului pe profit aferent trimestrului IV este 25.06.2024, formularul utilizat în acest sens fiind „Declarație privind impozitul pe profit” (101).

➔ Limitarea veniturilor realizate din consultanță și/sau management

Începând cu data de 1 ianuarie 2023, OG nr. 16/2022 vine cu o restricție privitoare la aplicarea regimului de impunere pe veniturile microîntreprinderilor care ține de activitățile de consultanță și/sau management, dar legiuitorii au prevăzut și o excepție în acest sens. Astfel, societăților care optează pentru aplicarea regimului de impunere pe veniturile microîntreprinderilor le este permis să obțină venituri din activități de consultanță și/sau management de maximum 20% din veniturile totale. În cazul în care se depășește acest plafon, microîntreprinderea devine obligatoriu plătitoare de impozit pe profit începând cu trimestrul depășirii, fără posibilitatea de a mai opta pentru perioada următoare pentru aplicarea prevederilor titlului III din Codul fiscal.

Încadrarea în categoria veniturilor din consultanță și management se verifică prin analiza contractelor încheiate și a altor documente care justifică natura veniturilor (<https://confiscal.ro/activitati-care-sunt-excluse-de-la-impozitarea-pe-venitul-microintreprinderilor/>).

Art. 52 alin. (1) din OG nr. 16/2022 prevede o excepție, în sensul că firmele care obțin venituri din consultanță fiscală, corespunzătoare codului CAEN 6920 „Activități de contabilitate și audit financiar; consultanță în domeniul fiscal”, pot aplica regimul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor indiferent de ponderea veniturilor obținute din astfel de activități în cele totale.

Exemplul 2

Societatea Y SRL, plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor, care desfășoară activități conform codului CAEN 6920, prezintă următoarea situație a veniturilor realizate în primele două trimestre ale anului 2023, conform balanței de verificare:

- lei -

| Venituri | Trimestrul I | Trimestrul II |
|---|----------------|----------------|
| Venituri din servicii prestate | 109.000 | 42.000 |
| Venituri din servicii de consultanță | 10.000 | 81.000 |
| Venituri din dividende primite de la o persoană juridică română | 8.000 | - |
| Total venituri | 127.000 | 123.000 |

Informații suplimentare:

- În luna martie, entitatea sponsorizează o unitate de cult cu suma de 1.000 lei.
- În trimestrul II, cheltuielile realizate sunt de 19.400 lei și includ o sponsorizare efectuată în aprilie către un ONG în sumă de 2.000 lei și cheltuieli de protocol de 3.000 lei.

Beneficiarii sponsorizărilor sunt înscriși în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale.

- Societatea are 2 angajați cu normă întreagă.

Ne propunem să determinăm obligațiile de plată sub formă de impozit pentru primele două trimestre ale anului 2023 în următoarele două cazuri:

1. Veniturile din serviciile de consultanță nu provin din consultanță fiscală.
2. Veniturile din serviciile de consultanță provin din consultanță fiscală.

✓ **Cazul 1**

Analiza încadrării în regimul de impozitare pe veniturile microîntreprinderilor/pe profit:

- lei -

| Elemente | Trimestrul I | Trimestrul II |
|---|---|-------------------|
| Venituri din orice sursă | 127.000 | 123.000 |
| Venituri din dividende primite de la o persoană juridică română | (8.000) | - |
| Total venituri impozabile | 119.000 | 123.000 |
| Venituri din consultanță/Total venituri < 20%? | Da | Nu |
| Tipul de impozit datorat | Impozit pe veniturile microîntreprinderilor | Impozit pe profit |

Calculul impozitului pe veniturile microîntreprinderilor aferent trimestrului I:

- lei -

| Elemente | Trimestrul I |
|---|-------------------------|
| Venituri din orice sursă | 127.000 |
| Venituri din dividende primite de la o persoană juridică română | (8.000) |
| Baza impozabilă | 119.000 |
| Impozit pe venit înainte de scăderea cheltuielilor cu sponsorizarea | 1.190 (119.000 x 1%) |
| Credit fiscal pentru sponsorizare | 238 (1.190 x 20%) |
| Sumă reprezentând sponsorizarea de scăzut din impozitul pe venit | 238 |
| Impozit pe veniturile microîntreprinderilor datorat | 952 |

Termenul de declarare și plată a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor aferent trimestrului I este 25.04.2023, formularul utilizat în acest sens fiind Declarația 100.

Calculul impozitului pe profit aferent trimestrului II:

- lei -

| Elemente | Trimestrul II |
|---|---|
| Venituri | 123.000 |
| Cheltuieli | 19.400 |
| Rezultat contabil | 103.600 |
| Cheltuieli nedeductibile | 2.868 (2.000 + 868 ¹) |
| Rezultat fiscal | 106.468 |
| Impozit pe profit înainte de scăderea cheltuielilor cu sponsorizarea | 17.035 (106.468 x 16%) |
| Credit fiscal pentru sponsorizare | 923 ² |
| Impozit pe profit datorat după scăderea cheltuielilor cu sponsorizarea | 16.112 |

¹ Cheltuieli de protocol:

Cheltuieli de protocol deductibile = (103.600 lei + 3.000 lei) x 2% = 2.132 lei

Cheltuieli de protocol deductibile = 3.000 lei – 2.132 lei = 868 lei

² Credit fiscal pentru sponsorizare:

Limita 1: 123.000 lei (cifra de afaceri) x 0,75% = 923 lei

Limita 2: 17.035 lei (impozit pe profit înainte de scăderea sponsorizării) x 20% = 3.407 lei
Suma maximă pentru care se poate beneficia de deducere = min (923 lei; 3.407 lei) = 923 lei

✓ **Cazul 2**

Analiza încadrării în regimul de impozitare pe veniturile microîntreprinderilor/pe profit:

- lei -

| Elemente | Trimestrul I | Trimestrul II |
|---|---|---|
| Venituri din orice sursă | 127.000 | 123.000 |
| Venituri din dividende primite de la o persoană juridică română | (8.000) | - |
| Total venituri impozabile | 119.000 | 123.000 |
| Venituri din consultanță/Total venituri < 20%? | Da | Potrivit art. 52 alin. (1) din Codul fiscal, nu contează. |
| Tipul de impozit datorat | Impozit pe veniturile microîntreprinderilor | Impozit pe veniturile microîntreprinderilor |

Calculul impozitului pe veniturile microîntreprinderilor aferent trimestrului I este identic cu cel de la Cazul 1.

Calculul impozitului pe veniturile microîntreprinderilor aferent trimestrului II:

- lei -

| Elemente | Trimestrul II |
|---|-------------------------|
| Venituri din orice sursă | 123.000 |
| Baza impozabilă | 123.000 |
| Impozit pe venit înainte de scăderea cheltuielilor cu sponsorizarea | 1.230 (123.000 x 1%) |
| Credit fiscal pentru sponsorizare | 246 (1.230 x 20%) |
| Sumă reprezentând sponsorizarea de scăzut din impozitul pe venit | 246 |
| Impozit pe veniturile microîntreprinderilor datorat | 984 |

Termenul de declarare și plată a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor aferent trimestrului II este 25.07.2023, formularul utilizat în acest sens fiind Declarația 100.

⇒ **Condiția de a avea cel puțin un salariat nu mai este îndeplinită**

Începând cu anul 2023, societățile care nu au salariați nu vor mai putea aplica regimul de impozitare pentru microîntreprinderi. Totuși, constatăm existența unor excepții, prezentate mai jos:

| | |
|---|--|
| Societatea nou-înființată fără salariați poate opta pentru regimul de impozitare pentru microîntreprinderi. | Chiar și în acest caz, în termen de 30 de zile inclusiv de la data înregistrării persoanei juridice respective la registrul comerțului, ea trebuie să angajeze cel puțin un salariat. |
| Raportul de muncă al singurului angajat este suspendat. | Condiția referitoare la deținerea unui salariat se consideră îndeplinită dacă perioada de suspendare este mai mică de 30 de zile și situația este înregistrată pentru prima dată în anul fiscal respectiv. |
| Microîntreprinderea are un singur angajat, al cărui raport de muncă încetează. | În termen de 30 de zile de la încetarea raportului de muncă trebuie angajat un nou salariat cu contract individual de muncă pe perioadă nedeterminată sau pe durată determinată pe un interval de timp de cel puțin 12 luni. |

Sursa: Cernușca, 2022, p. 36.

➤ Limitarea numărului de microîntreprinderi deținute de același acționar/asociat

Ca element de noutate, OG nr. 16/2022 prevede faptul că, dacă în cursul anului fiscal oricare dintre asociații/acționarii unei microîntreprinderi deține peste 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la mai mult de trei microîntreprinderi, aceștia trebuie să stabilească cele trei persoane juridice române care aplică regimul de impozitare pe veniturile microîntreprinderilor, pentru restul urmând să fie aplicabile dispozițiile privind impozitarea profitului.

Exemplul 3

Societatea Z SRL, plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor, prezintă următoarea situație a veniturilor și cheltuielilor aferente anului 2023:

- lei -

| Elemente | Trimestrul I | Trimestrul II | Trimestrul III | Trimestrul IV |
|--|----------------|----------------|----------------|----------------|
| Total venituri | 405.000 | 424.200 | 471.300 | 456.500 |
| Venituri din vânzarea mărfurilor | 397.000 | 415.000 | 450.000 | 437.000 |
| Venituri din activități diverse | 8.000 | 9.200 | 10.000 | 12.400 |
| Diferențe favorabile de curs valutar legate de elementele monetare exprimate în valută | - | - | 500 | 400 |
| Reduceri comerciale acordate (rulaj debitor cont 709) | - | - | (3.000) | (2.500) |
| Venituri din dividende primite de la o filială a microîntreprinderii, persoană juridică situată într-un alt stat membru al UE (ambele entități îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 24 din Codul fiscal) | - | - | 13.800 | 9.200 |
| Total cheltuieli, din care: | 265.000 | 246.000 | 294.000 | 282.000 |
| Cheltuieli cu sponsorizarea | 500 | - | 1.000 | - |
| Diferențe nefavorabile de curs valutar legate de elementele monetare exprimate în valută | - | - | 400 | 300 |
| Reduceri comerciale primite (rulaj creditor cont 609) | - | - | 1.000 | 1.000 |
| Cheltuieli cu provizioanele pentru litigii | - | - | - | 5.000 |
| Cheltuieli cu amenzile datorate autorităților fiscale | - | - | - | 5.000 |
| Cheltuieli cu casa de marcat | 1.600 | - | - | - |

Informații suplimentare:

- În ianuarie 2023, societatea achiziționează și pune în funcțiune o casă de marcat în valoare de 1.600 lei.
- Firma are 2 angajați cu normă întreagă.
- Beneficiarul sponsorizării este înscris în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale.
 - Începând cu data de 01.10.2023, asociatul majoritar al societății deține peste 25% din valoarea titlurilor de participare la patru microîntreprinderi. Asociații companiei decid ca societatea Z SRL să treacă începând din trimestrul IV de la regimul de impozitare pe veniturile microîntreprinderilor la cel pe profit.
 - Capitalul social este de 10.000 lei. Capitalul propriu contabil este pozitiv și se află la nivelul a peste 50% din capitalul social subscris.
 - În perioada 2020-2023, Z SRL are următoarea structură a capitalului propriu:

- lei -

| Anul | Capital propriu | Capital propriu ajustat |
|------|-----------------|-------------------------|
| 2020 | 100.000 | 80.000 |
| 2021 | 140.000 | 90.000 |
| 2022 | 150.000 | 92.000 |
| 2023 | 170.000 | 100.000 |

Ne propunem să determinăm impozitul aferent fiecărui trimestru din 2023.

Calculul impozitului pe veniturile microîntreprinderilor aferent primelor trei trimestre:

- lei -

| Elemente | Trimestrul I | Trimestrul II | Trimestrul III |
|---|----------------------|---------------|----------------------|
| Venituri din orice sursă | 405.000 | 424.200 | 471.300 |
| Diferențe favorabile de curs valutar legate de elementele monetare exprimate în valută | - | - | (500) |
| Reduceri comerciale acordate (rulaj debitor cont 709) | - | - | 3.000 |
| Reduceri comerciale primite (rulaj creditor cont 609) | - | - | 1.000 |
| Venituri din dividende primite de la o filială a microîntreprinderii, persoană juridică situată într-un alt stat membru al UE | - | - | (13.800) |
| Baza impozabilă | 405.000 | 424.200 | 461.000 |
| Impozit pe venit înainte de scăderea cheltuielilor cu sponsorizarea | 4.050 | 4.242 | 4.610 |
| Credit fiscal pentru sponsorizare | 810 (4.050 x 20%) | - | 922 (4.610 x 20%) |
| Sumă reprezentând sponsorizarea de scăzut din impozitul pe venit | 500 | - | 922 |
| Impozit pe venit după scăderea cheltuielilor cu sponsorizarea | 3.550 | - | 3.688 |
| Cheltuieli cu casa de marcat | 1.600 | - | - |
| Impozit pe veniturile microîntreprinderilor datorat | 1.950 | 4.242 | 3.688 |

Termenele de declarare și plată a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor sunt 25.04.2023 pentru trimestrul I, 25.07.2023 pentru trimestrul II și 25.10.2023 pentru trimestrul III, formularul utilizat în acest sens fiind Declarația 100.

Suma de 310 lei (810 lei – 500 lei) din trimestrul I se poate redirecționa la finalul anului prin intermediul formularului 177.

În trimestrul III nu există sumă de redirecționat la finalul anului. Diferența de sponsorizare de 78 lei (1.000 lei – 922 lei) nu poate fi raportată în viitor.

Calculul impozitului pe profit aferent trimestrului IV:

- lei -

| Elemente | Trimestrul IV |
|---|--|
| Venituri | 456.500 |
| Cheltuieli | 282.000 |
| Rezultat contabil | 174.500 |
| Venituri neimpozabile | (9.200) |
| – Venituri din dividende primite de la o filială a microîntreprinderii, persoană juridică situată într-un alt stat membru al UE | 9.200 |
| Cheltuieli nedeductibile | 10.000 |
| – Cheltuieli cu provizioanele pentru litigii | 5.000 |
| – Cheltuieli cu amenzile datorate autorităților fiscale | 5.000 |
| Elemente similare veniturilor | 100 |
| – Diferență pozitivă de curs valutar de la sfârșitul trimestrului III (Sold total cont 765 – Sold total cont 665) | 100 (500 – 400) |
| Rezultat fiscal | 175.400 (174.500 – 9.200 + 10.000 + 100) |

| Elemente | Trimestrul IV |
|-----------------------------------|---------------------------|
| Impozit pe profit | 28.064 (175.400 x 16%) |
| Reduceri conform OUG nr. 153/2020 | 4.174 ¹ |
| Impozit pe profit datorat | 23.890 |

¹ Determinarea procentului de reducere a impozitului pe venit aplicabil în anul 2023:

a) Capitalul propriu este pozitiv și mai mare de 50% din capitalul social → reducere de 2%

b) Creșterea capitalului propriu ajustat (CCPA) față de anul 2022:

$$CCPA_{2023/2022} = \frac{CPA_{2023} - CPA_{2022}}{CPA_{2022}} \times 100 = \frac{100.000 \text{ lei} - 92.000 \text{ lei}}{92.000 \text{ lei}} \times 100 = 8,69\% \rightarrow \text{reducere de } 6\%$$

c) Creșterea capitalului propriu ajustat față de anul 2020:

$$CCPA_{2023/2020} = \frac{CPA_{2023} - CPA_{2020}}{CPA_{2020}} \times 100 = \frac{100.000 \text{ lei} - 80.000 \text{ lei}}{80.000 \text{ lei}} \times 100 = 25\% \rightarrow \text{reducere de } 3\%$$

Total reducere = 2% + 6% + 3% = 11%

Aplicarea procentului de reducere = (1.950 lei + 4.242 lei + 3.688 lei + 28.064 lei) x 11% = 4.174 lei

Termenul de declarare și plată a impozitului pe profit este 25.06.2024, formularul utilizat în acest sens fiind Declarația 101.

➔ Microîntreprinderea începe să desfășoare în cursul anului anumite activități

Societățile plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor își schimbă forma de impunere, devenind plătitoare de impozit pe profit, din trimestrul în care încep să desfășoare activități în domeniul bancar, în domeniile asigurărilor și reasigurărilor, al pieței de capital, inclusiv activități de intermediere în aceste domenii, în domeniul jocurilor de noroc ori activități de explorare, dezvoltare și exploatare a zăcămintelor de petrol și gaze naturale.

Bibliografie

1. Cernușca, L. (2022), *Noi reglementări privind impozitarea veniturilor microîntreprinderilor începând cu anul 2023*, CECCAR Business Review, nr. 8, pp. 34-44, <http://dx.doi.org/10.37945/cbr.2022.08.04>.
2. Popa, A.F., Păunescu, M., Ciobanu, R. (2022), *Fiscalitate*, ediția a V-a, Editura CECCAR, București.
3. 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.
4. Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr. 688/10.09.2015, cu modificările și completările ulterioare.
5. 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.
6. 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.
7. <https://contfiscal.ro/activitati-care-sunt-excluse-de-la-impozitarea-pe-venitul-microintreprinderilor/>