

Tratamentul fiscal al cheltuielilor cu achiziționarea aparatelor de marcat electronice fiscale cu jurnal electronic

Prof. univ. dr. Lucian CERNUȘCA

Universitatea „Aurel Vlaicu” din Arad

Abstract

The present article discusses a series of theoretical and practical aspects regarding the fiscal treatment of the acquisition of electronic cash registers in the case of entities paying income taxes (including micro-entities and registered freelancers) and taxes specific to certain activities. Starting August 2020, according to the provisions of the Law No. 153/2020, entities paying income taxes (including micro-enterprises and registered freelancers) have the possibility to reduce the taxes owed by the acquisition cost of the electronic cash registers, including the cost of those purchased and put into service in 2018 and 2019. This measure regarding the electronic cash registers purchased and put into service starting January 1st, 2020 is also applicable to entities paying taxes specific to certain activities.

Key terms: fiscal treatment, electronic cash registers, measure, acquisition cost, tax, Law No. 153/2020

Termeni-cheie: tratament fiscal, aparate de marcat electronice fiscale, facilitate, cost de achiziție, impozit, Legea nr. 153/2020

Clasificare JEL: K34

To cite this article: Lucian Cernușca, *Tratamentul fiscal al cheltuielilor cu achiziționarea aparatelor de marcat electronice fiscale cu jurnal electronic*, CECCAR Business Review, N° 10/2020, pp. 27-37, DOI: <http://dx.doi.org/10.37945/cbr.2020.10.04>

➔ Introducere

În Monitorul Oficial nr. 659 din 24 iulie 2020 a fost publicată Legea nr. 153/2020 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, precum și pentru completarea Legii nr. 170/2016 privind impozitul specific unor activități.

Legea nr. 153/2020 aduce modificări și completări Codului fiscal și Legii nr. 170/2016, care se aplică din luna august 2020, referitoare la modalitatea de calcul al impozitului pe profit/pe veniturile microîntreprinderilor, impozitului pe venit (pentru persoanele fizice care obțin venituri din activități independente și din drepturi de proprietate intelectuală) și al impozitului specific (restaurante, terase, hoteluri) pentru anul 2020.

Această lege le dă dreptul contribuabililor să deducă din impozitul datorat la bugetul de stat costul de achiziție al aparatelor de marcat electronice fiscale, astfel cum sunt definite la art. 3 alin. (2) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999, republicată, cu modificările și completările ulterioare, inclusiv al acelor achiziționate și puse în funcțiune în anii 2018 și 2019. Folosirea aparatelor de marcat electronice fiscale este obligatorie pentru acei contribuabili care vând produse sau prestează servicii direct către populație.

➔ Plătitorii de impozit pe profit

Cheltuielile reprezentând costul de achiziție al aparatelor de marcat electronice fiscale sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil, dar vor putea fi scăzute din impozitul pe profit datorat pentru trimestrul în care au fost puse în funcțiune, dacă aceștia datorează impozit pe profit trimestrial, sau din impozitul pe profit anual, în cazul contribuabililor care aplică sistemul anual de declarare și plată a impozitului pe profit. În situația în care impozitul este mai mic decât costul de achiziție al casei de marcat, sumele care nu sunt scăzute din impozitul pe profit se reportează în următorii șapte ani consecutivi. Recuperarea acestor sume se face în ordinea înregistrării lor, în aceleași condiții, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit.

La data determinării impozitului pe profit pentru anul 2020, Legea nr. 153/2020 dă dreptul contribuabililor să scadă din impozitul pe profit și costul de achiziție al aparatelor de marcat electronice fiscale achiziționate și puse în funcțiune în anii 2018 și 2019, precum și al celor puse în funcțiune în anul 2020 înainte intrării în vigoare a acestui act normativ, cu condiția ca, la data achiziției acestora, contribuabilii să fi fost plătitori de impozit pe profit indiferent de sistemul de declarare și plată prevăzut de Codul fiscal. Costul de achiziție al aparatelor de marcat respective va reprezenta sume asimilate cheltuielilor nedeductibile la calculul impozitului pe profit, dar care se scad din impozitul pe profit aferent anului 2020. Sumele care nu pot fi scăzute din impozitul pe profit, impozitul fiind mai mic decât costul caselor de marcat, se reportează în următorii șapte ani consecutivi.

Exemplul 1

O societate care declară și plătește trimestrial impozit pe profit prezintă următoarele venituri și cheltuieli cumulat pentru primele trei trimestre ale anului 2020:

- lei -

	Trimestrul I	Trimestrul II	Trimestrul III
Venituri, din care:	17.400	25.300	38.200
- dividende primite de la o persoană juridică română	5.000	-	-
Cheltuieli, din care:	6.200	8.930	12.500
- cheltuieli cu amenzi	-	1.000	-
- cheltuieli cu impozitul pe profit înregistrat	-	893	2.719 (893 + 1.826)

În anul 2019, entitatea a achiziționat și a pus în funcțiune o casă de marcat cu jurnal electronic. Cheltuielile cu materialele de natura obiectelor de inventar (casa de marcat cu jurnal electronic) înregistrate în anul 2019 sunt în sumă de 900 lei. În acel an, societatea era plătitoare de impozit pe profit.

Ne propunem să determinăm impozitul pe profit aferent primelor trei trimestre ale anului 2020.

Determinarea impozitului pe profit la 31.03.2020:

Rezultat contabil = Venituri – Cheltuieli = 17.400 lei – 6.200 lei = 11.200 lei

Rezultat fiscal = Rezultat contabil – Venituri neimpozabile + Cheltuieli nedeductibile = 11.200 lei – 5.000 lei = 6.200 lei

Impozit pe profit aferent trimestrului I = 6.200 lei x 16% = 992 lei

Impozit pe profit aferent trimestrului I după aplicarea bonificației de 10% = 992 lei – (992 lei x 10%) = 893 lei

Data plății: 24.04.2020

Determinarea impozitului pe profit la 30.06.2020:

Rezultat contabil = Venituri – Cheltuieli = 25.300 lei – 8.930 lei = 16.370 lei

Rezultat fiscal = Rezultat contabil – Venituri neimpozabile + Cheltuieli nedeductibile = 16.370 lei + 1.000 lei + 893 lei = 18.263 lei

Impozit pe profit cumulat (01.01-30.06.2020) = 18.263 lei x 16% = 2.922 lei

Impozit pe profit aferent trimestrului II = 2.922 lei – 893 lei = 2.029 lei

Impozit pe profit aferent trimestrului II după aplicarea bonificației de 10% = 2.029 lei – (2.029 lei x 10%) = 1.826 lei

Data plății: 24.07.2020

Determinarea impozitului pe profit la 30.09.2020:

Rezultat contabil = Venituri – Cheltuieli = 38.200 lei – 12.500 lei = 25.700 lei

Rezultat fiscal = Rezultat contabil – Venituri neimpozabile + Cheltuieli nedeductibile = 25.700 lei – 0 lei + (893 lei + 1.826 lei + **900 lei**) = 29.319 lei

Cheltuiala în sumă de 900 lei evidențiată în soldul contului 603 „Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar” (casa de marcat pusă în funcțiune în anul 2019) reprezintă o sumă asimilată cheltuielilor nedeductibile.

Impozit pe profit cumulat (01.01-30.09.2020) = 29.319 lei x 16% = 4.691 lei

Impozit pe profit aferent trimestrului III = 4.691 lei – 893 lei – 1.826 lei – **900 lei** = 1.072 lei

Impozit pe profit aferent trimestrului III după aplicarea bonificației de 10% = 1.072 lei – (1.072 lei x 10%) = 965 lei

Data plății: 24.10.2020

Exemplul 2

Entitatea X, plătitoare de impozit pe profit, începe să funcționeze la data de 01.10.2020 și înregistrează în perioada 01.10-31.12.2020 următoarele venituri și cheltuieli:

- lei -

Venituri înregistrate în perioada 01.10-31.12.2020		Cheltuieli înregistrate în perioada 01.10-31.12.2020	
Venituri din servicii prestate	70.200	Cheltuieli cu materiile prime	17.200
Venituri din lucrări executate	19.700	Cheltuieli cu materialele consumabile	2.900
Venituri din vânzarea mărfurilor	195.230	Cheltuieli privind mărfurile	79.800
Venituri din vânzarea produselor finite	39.300	Cheltuieli de protocol	5.000

Venituri înregistrate în perioada 01.10-31.12.2020		Cheltuieli înregistrate în perioada 01.10-31.12.2020	
		Cheltuieli de sponsorizare	5.000
		Cheltuieli cu salariile personalului	13.000
		Cheltuieli cu materialele de natura obiectelor de inventar (o casă de marcat cu jurnal electronic)	700
		Alte cheltuieli deductibile	8.420
		Amenzi pentru nerespectarea unor reglementări legale	1.000
Total venituri	324.430	Total cheltuieli	133.020

Ne propunem să determinăm impozitul pe profit aferent trimestrului IV al anului 2020.

Determinarea cheltuielilor nedeductibile:

✓ Cheltuieli de protocol:

În conformitate cu art. 25 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, au deductibilitate limitată la calculul impozitului pe profit *cheltuielile de protocol, în limita unei cote de 2% aplicate asupra profitului contabil, la care se adaugă cheltuielile cu impozitul pe profit și cheltuielile de protocol. În cadrul cheltuielilor de protocol se includ și cheltuielile înregistrate cu taxa pe valoarea adăugată colectată potrivit prevederilor titlului VII, pentru cadourile oferite de contribuabil, cu valoare mai mare de 100 lei.*

Cheltuieli de protocol deductibile = [(70.200 lei + 19.700 lei + 195.230 lei + 39.300 lei) – (17.200 lei + 2.900 lei + 79.800 lei + 5.000 lei + 5.000 lei + 13.000 lei + 700 lei + 8.420 lei + 1.000 lei) + 5.000 lei] x 2% = 196.410 lei x 2% = 3.928 lei

Cheltuieli de protocol nedeductibile = 5.000 lei – 3.928 lei = 1.072 lei

✓ Cheltuieli cu amenzi:

Potrivit art. 25 alin. (4) lit. b) din Codul fiscal, sunt cheltuieli nedeductibile *dobânzile/majorările de întârziere, amenzi, confiscările și penalitățile, datorate către autoritățile române/străine, potrivit prevederilor legale, cu excepția celor aferente contractelor încheiate cu aceste autorități.*

Cheltuielile cu amenzi înregistrate în contabilitate sunt în sumă de 1.000 lei.

✓ Cheltuieli de sponsorizare:

Conform art. 25 alin. (4) lit. i) din Codul fiscal, sunt nedeductibile *cheltuielile de sponsorizare și/sau mecenat și cheltuielile privind bursele private, acordate potrivit legii.*

Cheltuielile de sponsorizare înregistrate în contabilitate sunt în sumă de 5.000 lei.

✓ Cheltuieli cu costul de achiziție al aparatelor de marcat electronice fiscale:

Conform art. 25 alin. (4) lit. t) din Codul fiscal, sunt nedeductibile *cheltuielile reprezentând costul de achiziție al aparatelor de marcat electronice fiscale, astfel cum sunt definite la art. 3 alin. (2) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat*

electronice fiscale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la data punerii în funcțiune, potrivit legii.

Total cheltuieli nedeductibile = 1.072 lei + 1.000 lei + 5.000 lei + **700 lei** = 7.772 lei

Determinarea impozitului pe profit datorat la 31.12.2020:

Rezultat fiscal = Total venituri – Total cheltuieli – Venituri neimpozabile + Cheltuieli nedeductibile – Deduceri fiscale – Pierderi de recuperat = 324.430 lei – 133.020 lei + 7.772 lei = 199.182 lei

Impozit pe profit = 199.182 lei x 16% = 31.869 lei

Sponsorizare dedusă din impozit = min [(324.430 lei x 0,75%); (31.869 lei x 20%)] = min (2.433 lei; 6.374 lei) = 2.433 lei

Impozit pe profit aferent trimestrului IV = 31.869 lei – 2.433 lei – **700 lei** = 28.736 lei

➔ Plătitorii de impozit pe veniturile microîntreprinderilor

Entitățile plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor care achiziționează aparate de marcat electronice fiscale scad costul acestora din impozit în trimestrul în care au fost puse în funcțiune, în limita impozitului datorat pentru trimestrul respectiv. În situația în care impozitul este mai mic decât costul de achiziție al casei de marcat, sumele care nu sunt scăzute se reportează în trimestrele următoare, pe o perioadă de 28 de trimestre consecutive.

Totodată, la data determinării impozitului pe veniturile microîntreprinderilor pentru trimestrul IV al anului 2020, Legea nr. 153/2020 dă dreptul contribuabililor să scadă din impozit și costul de achiziție al aparatelor de marcat electronice fiscale achiziționate și puse în funcțiune în anii 2018 și 2019, precum și al celor puse în funcțiune în anul 2020 înaintea intrării în vigoare a acestui act normativ, cu condiția ca, la data achiziției acestora, contribuabilii să fi fost plătitori de impozit pe veniturile microîntreprinderilor. Costul de achiziție al aparatelor de marcat respective se va adăuga la baza impozabilă pentru trimestrul IV al anului 2020, iar sumele care nu sunt scăzute din impozit se reportează în următoarele 28 de trimestre consecutive. Recuperarea acestor sume se face la fiecare termen de plată a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor.

Începând cu data de 1 august 2020, valoarea de achiziție a aparatelor de marcat electronice fiscale puse în funcțiune nu se mai deduce din baza impozabilă a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor.

Exemplul 3

O entitate plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor realizează următoarele venituri și cheltuieli, conform bilanței de verificare:

Extras rulaje cumulate la 31.03.2020:

- 704 „Venituri din servicii prestate” – 60.000 lei
- 707 „Venituri din vânzarea mărfurilor” – 45.000 lei

Extras rulaje cumulate la 30.06.2020:

- 704 „Venituri din servicii prestate” – 72.000 lei
- 707 „Venituri din vânzarea mărfurilor” – 50.000 lei

Extras rulaje cumulate la 30.09.2020:

- 704 „Venituri din servicii prestate” – 93.000 lei
- 705 „Venituri din studii și cercetări” – 20.000 lei
- 707 „Venituri din vânzarea mărfurilor” – 62.000 lei

Extras rulaje cumulate la 31.12.2020:

- 704 „Venituri din servicii prestate” – 160.000 lei
- 705 „Venituri din studii și cercetări” – 35.000 lei
- 707 „Venituri din vânzarea mărfurilor” – 110.000 lei
- 603 „Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar” (o casă de marcat pusă în funcțiune în anul 2019) – 800 lei

La data achiziției casei de marcat, entitatea era plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor. Aceasta nu realizează venituri nesupuse impozitului pe veniturile microîntreprinderilor și are doi angajați cu normă întreagă, care se mențin până la sfârșitul anului 2020.

Ne propunem să determinăm impozitul pe veniturile microîntreprinderilor aferent anului 2020.

Determinarea impozitului pe venit la 31.03.2020:

Venituri cumulate = 105.000 lei

Bază de impozitare = 105.000 lei

Impozit pe veniturile microîntreprinderilor = 105.000 lei x 1% = 1.050 lei

Impozit pe veniturile microîntreprinderilor după aplicarea bonificației de 10% = 1.050 lei – (1.050 lei x 10%) = 945 lei

Data plății: 24.04.2020

Determinarea impozitului pe venit la 30.06.2020:

Venituri cumulate = 122.000 lei

Bază de impozitare = 122.000 lei – 105.000 lei = 17.000 lei

Impozit pe veniturile microîntreprinderilor = 17.000 lei x 1% = 170 lei

Impozit pe veniturile microîntreprinderilor după aplicarea bonificației de 10% = 170 lei – (170 lei x 10%) = 153 lei

Data plății: 24.07.2020

Determinarea impozitului pe venit la 30.09.2020:

Venituri cumulate = 175.000 lei

Bază de impozitare = 175.000 lei – 122.000 lei = 53.000 lei

Impozit pe veniturile microîntreprinderilor = 53.000 lei x 1% = 530 lei

Impozit pe veniturile microîntreprinderilor după aplicarea bonificației de 10% = 530 lei – (530 lei x 10%) = 477 lei

Data plății: 24.10.2020

Determinarea impozitului pe venit la 31.12.2020:

Venituri cumulate = 305.000 lei

Bază de impozitare = 305.000 lei – 175.000 lei + **800 lei** (casa de marcat) = 130.800 lei

Impozit pe veniturile microîntreprinderilor = 130.800 lei x 1% – **800 lei** = 508 lei

Data plății: 24.01.2021

Exemplul 4

O entitate plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor își începe activitatea la data de 01.08.2020. Aceasta are doi salariați încadrați cu contract individual de muncă cu 8 ore/zi. La data de 20.08.2020, microîntreprinderea încheie, în calitate de sponsor, un contract de sponsorizare care are ca obiect plata sumei de 2.000 lei în aceeași lună. La 30.09.2020, ea are un venit impozabil de 300.000 lei. Entitatea achiziționează și pune în funcțiune o casă de marcat în luna august 2020, soldul contului 603 „Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar” (casa de marcat) fiind de 800 lei. Entitatea achită impozitul pe trimestrul III la data de 24.10.2020.

Ne propunem să determinăm impozitul pe veniturile microîntreprinderilor aferent trimestrului III al anului 2020.

Determinarea impozitului pe veniturile microîntreprinderilor aferent trimestrului III din 2020:

Impozit pe veniturile microîntreprinderilor = 300.000 lei x 1% = 3.000 lei

Sumă eligibilă pentru creditul fiscal = 20% din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor datorat pentru trimestrul în care s-au înregistrat cheltuielile de sponsorizare = 3.000 lei x 20% = 600 lei

Suma de 1.400 lei (2.000 lei – 600 lei), care nu este scăzută din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor aferent trimestrului III, se reportează pe o perioadă de 28 de trimestre consecutive.

Impozit pe veniturile microîntreprinderilor aferent trimestrului III = 3.000 lei – 600 lei – **800 lei** (casa de marcat) = 1.600 lei

Impozit pe veniturile microîntreprinderilor aferent trimestrului III după aplicarea bonificației de 10% = 1.600 lei – (1.600 lei x 10%) = 1.440 lei

⇒ Plătitorii de impozit specific unor activități (restaurante, terase, hoteluri)

Contribuabilii obligați la plata impozitului specific care achiziționează aparate de marcat electronice fiscale scad costul de achiziție aferent acestora din impozitul specific în anul în care sunt puse în funcțiune, în limita impozitului specific datorat pentru anul respectiv. Sumele care nu sunt scăzute din impozitul specific se reportează în următorii șapte ani consecutivi.

Facilitatea retroactivă, pentru aparatele de marcat electronice fiscale cumpărate și puse în funcțiune în anii 2018 și 2019, nu se aplică plătitorilor de impozit specific unor activități.

Contribuabilii care intră sub incidența Legii nr. 170/2016, pentru impozitul pe profit aferent anului 2020, determinat pentru alte activități desfășurate decât cele corespunzătoare codurilor CAEN prevăzute de lege, aplică dispozițiile tranzitorii de la impozitul pe profit.

Exemplul 5

Un contribuabil își desfășoară activitatea prin intermediul unui hotel de 5 stele situat în stațiunea turistică Brașov, cu o capacitate de cazare de 200 de locuri. Entitatea achiziționează și pune în funcțiune în anul 2020 o casă de marcat cu jurnal electronic, prețul de achiziție fiind de 1.000 lei.

Ne propunem să determinăm impozitul specific aferent anului 2020.

Conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 99/2020 privind unele măsuri fiscale, modificarea unor acte normative și prorogarea unor termene, pentru anul 2020 nu se datorează impozit specific pentru o perioadă de 90 de zile calculată de la data intrării în vigoare a acesteia.

În baza art. I alin. (2) din acest act normativ, calculul impozitului specific se face prin împărțirea impozitului la 365 de zile calendaristice și înmulțirea valorii rezultate cu 275 de zile.

Contribuabilii care și-au întrerupt activitatea total sau parțial pe perioada stării de urgență (16.03-14.05.2020), pentru stabilirea impozitului specific aferent anului 2020, scad și perioada în care și-au întrerupt activitatea, în care au fost scutiți de impozit specific, în următoarele condiții cumulative:

- întreruperea activității total sau parțial;
- deținerea certificatului pentru situații de urgență emis de Ministerul Economiei, Energiei și Mediului de Afaceri;
- nu se află în insolvență conform informațiilor disponibile pe pagina web a Oficiului Național al Registrului Comerțului.

Extras din anexa nr. 3 la Legea nr. 170/2016

Lei/loc de cazare/an	Hotel 5*
Stațiuni turistice de interes național	448 lei

Impozit specific anual/unitate = [(448 lei/loc de cazare/an x 200 locuri de cazare)/365 zile x 275 zile] –
1.000 lei = 66.507 lei

➤ Plătitorii de impozit pe venit (persoane fizice care obțin venituri din activități independente și din drepturi de proprietate intelectuală)

Conform art. 118 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal, pentru veniturile din activități independente și din drepturi de proprietate intelectuală, definite potrivit art. 67 și 70 din Cod, venitul net anual impozabil se determină prin însumarea tuturor veniturilor nete anuale, recalculate, din care se deduce contribuția de asigurări sociale datorată și la care se adaugă costul de achiziție al aparatelor de marcat electronice fiscale puse în funcțiune în anul respectiv. Acești contribuabili pot scădea din impozitul datorat costul de achiziție al aparatelor de marcat electronice fiscale puse în funcțiune în anul respectiv.

Contribuabilii care datorează impozit pe veniturile din activități independente, la data determinării impozitului pe venit aferent anului 2020, adaugă la venitul net anual impozabil costul de achiziție al aparatelor de marcat electronice fiscale achiziționate și puse în funcțiune în anii 2018 și 2019, care se scade din impozitul pe venit determinat în conformitate cu prevederile art. 123 alin. (1) din Codul fiscal, iar sumele care nu sunt scăzute din impozit se reportează în următorii șapte ani consecutivi. Recuperarea acestor sume se face la fiecare termen de plată a impozitului pe venit.

Exemplul 6

O persoană fizică autorizată obține venituri din activități de comerț cu amănuntul al legumelor și fructelor proaspete în magazine specializate. Acesta își începe activitatea la 01.01.2019. În cuprinsul declarației unice depuse la data de 28.01.2020 prin mijloace electronice de transmitere la distanță, respectiv prin intermediul serviciului „Spațiul privat virtual” (SPV), el estimează pentru anul 2020 venituri brute de 10.000 lei și cheltuieli deductibile de 3.000 lei. Contribuabilul nu este exceptat de la plata contribuțiilor sociale. În anul 2019, acesta a achiziționat și a pus în funcțiune o casă de marcat cu jurnal electronic, prețul de achiziție fiind de 500 lei, TVA inclusă. Contribuabilul nu este plătitor de TVA.

Ne propunem să calculăm obligațiile contribuabilului pentru anul 2020.

Determinarea venitului net estimat și a impozitului pe venitul estimat pentru anul 2020:

În cuprinsul declarației unice depuse la data de 28.01.2020, contribuabilul estimează un venit net și un impozit pe venit pentru anul 2020 după cum urmează:

Venit net estimat pentru anul 2020 = 10.000 lei – 3.000 lei = 7.000 lei

Impozit pe venitul estimat pentru anul 2020 = 7.000 lei x 10% = 700 lei

Întrucât venitul net este sub plafonul de 26.760 lei, contribuabilul nu este obligat la plata contribuțiilor sociale, dar optează pentru asigurarea în sistemul public de pensii și în cel de sănătate.

CAS estimată pentru anul 2020 = 26.760 lei x 25% = 6.690 lei

CASS estimată pentru anul 2020 = 2.230 lei/lună x 6 luni x 10% = 1.338 lei

La data de 31.12.2020, situația financiară a contribuabilului se prezintă după cum urmează:

- lei -

Venituri		Cheltuieli	
Venituri din vânzarea mărfurilor	97.230	Cheltuieli privind mărfurile	62.400
		Cheltuieli cu serviciile executate de terți	1.500
		Cheltuieli cu utilitățile	7.200
		Cheltuieli de sponsorizare	1.500
		Cheltuieli de protocol	550
		Alte cheltuieli deductibile	700
		Amenzi pentru nerespectarea unor reglementări legale	1.000
Total venituri	97.230	Total cheltuieli	74.850

✓ Cheltuieli cu deductibilitate limitată:

Conform art. 68 alin. (5) lit. b) din Codul fiscal, cheltuielile de protocol sunt deductibile în limita unei cote de 2% din baza de calcul determinată potrivit alin. (6) al aceluiași articol, ca diferență între venitul brut și cheltuielile deductibile, altele decât cheltuielile de sponsorizare, mecenat, pentru acordarea de burse private și cele de protocol.

Cheltuieli de protocol deductibile = $(97.230 \text{ lei} - 62.400 \text{ lei} - 1.500 \text{ lei} - 7.200 \text{ lei} - 700 \text{ lei}) \times 2\% = 25.430 \text{ lei} \times 2\% = 508,6 \text{ lei}$

Cheltuieli de protocol nedeductibile = $550 \text{ lei} - 508,6 \text{ lei} = 41,4 \text{ lei}$

Conform art. 68 alin. (5) lit. a) din Codul fiscal, cheltuielile de sponsorizare sunt deductibile în limita unei cote de 5% din baza de calcul menționată anterior.

Cheltuieli de sponsorizare deductibile = $(97.230 \text{ lei} - 62.400 \text{ lei} - 1.500 \text{ lei} - 7.200 \text{ lei} - 700 \text{ lei}) \times 5\% = 25.430 \text{ lei} \times 5\% = 1.271,5 \text{ lei}$

Cheltuieli de sponsorizare nedeductibile = $1.500 \text{ lei} - 1.271,5 \text{ lei} = 228,5 \text{ lei}$

✓ **Cheltuieli nedeductibile:**

Potrivit art. 68 alin. (7) lit. f) din Codul fiscal, nu sunt cheltuieli deductibile dobânzile/majorările de întârziere, amenzile, sumele sau valoarea bunurilor confiscate ca urmare a încălcării dispozițiilor legale în vigoare și penalitățile, datorate autorităților române/străine, potrivit prevederilor legale, cu excepția celor plătite conform clauzelor din contractele comerciale încheiate cu aceste autorități.

Cheltuieli nedeductibile = $1.000 \text{ lei (amenzi)} + 41,4 \text{ lei (partea de cheltuieli de protocol nedeductibile)} + 228,5 \text{ lei (partea de cheltuieli de sponsorizare nedeductibile)} = 1.269,9 \text{ lei}$

✓ **Cheltuieli deductibile:**

Cheltuieli deductibile = $62.400 \text{ lei} + 1.500 \text{ lei} + 7.200 \text{ lei} + 508,6 \text{ lei} + 1.271,5 \text{ lei} + 700 \text{ lei} = 73.580,1 \text{ lei}$

Determinarea impozitului pe venit aferent anului 2020:

Venit net = $(\text{Venit brut} - \text{Cheltuieli deductibile}) - \text{CAS} + \text{Costul de achiziție al casei de marcat} = (97.230 \text{ lei} - 73.580,1 \text{ lei}) - 6.690 \text{ lei} + 500 \text{ lei} = 17.459,9 \text{ lei}$

Impozit pe venit = $(\text{Venit net} - \text{Costul de achiziție al casei de marcat}) \times 10\% = (17.459,9 \text{ lei} - 500 \text{ lei}) \times 10\% = 1.696 \text{ lei}$

Bibliografie

1. Păunescu, M., Popa, A.F. (2020), *Monografie contabilă și precizări de natură fiscală. Înregistrările specifice bonificației primite pentru plata până la data de 25 aprilie 2020 a impozitului pe profit și a celui pe veniturile microîntreprinderilor*, CECCAR Business Magazine, nr. 17-18, <https://www.ceccarbusinessmagazine.ro/monografie-contabila-si-precizari-de-natura-fiscala-inregistrarile-specifice-bonificatiei-primite-pentru-plata-pana-la-data-de-25-aprilie-2020-a-impozitului-pe-profit-si-a-celui-pe-veniturile-microintreprinderilor-a6236/>.
2. Vulpoi, M. (2020), *Legea nr. 153/2020: Contribuabilii scad din impozitul datorat costul de achiziție al aparatelor de marcat electronice fiscale*, CECCAR Business Magazine, nr. 29-30, <https://www.ceccarbusinessmagazine.ro/legea-nr-153-2020-contribuabilii-scad-din-impozitul-datorat-costul-de-achizitie-al-aparatelor-de-marcate-electronice-fiscale-a6563/>.
3. Decretul Președintelui României nr. 195/2020 privind instituirea stării de urgență pe teritoriul României, publicat în Monitorul Oficial nr. 212/16.03.2020.

4. 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.
5. Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr. 688/10.09.2015, cu modificările și completările ulterioare.
6. Legea nr. 170/2016 privind impozitul specific unor activități, publicată în Monitorul Oficial nr. 812/14.10.2016, cu modificările și completările ulterioare.
7. Legea nr. 153/2020 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, precum și pentru completarea Legii nr. 170/2016 privind impozitul specific unor activități, publicată în Monitorul Oficial nr. 659/24.07.2020.
8. Ordinul ministrului turismului și al ministrului finanțelor publice nr. 264/464/2017 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 170/2016 privind impozitul specific unor activități, publicat în Monitorul Oficial nr. 266/14.04.2017.
9. Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată în Monitorul Oficial nr. 75/21.01.2005, cu modificările și completările ulterioare.
10. Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 29/2020 privind unele măsuri economice și fiscal-bugetare, publicată în Monitorul Oficial nr. 230/21.03.2020, cu modificările și completările ulterioare.
11. Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 33/2020 privind unele măsuri fiscale și modificarea unor acte normative, publicată în Monitorul Oficial nr. 260/30.03.2020, cu modificările și completările ulterioare.
12. Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 99/2020 privind unele măsuri fiscale, modificarea unor acte normative și prorogarea unor termene, publicată în Monitorul Oficial nr. 551/25.06.2020.
13. https://static.anaf.ro/static/10/Brasov/Brasov/achizitionare_case_marcat.pdf
14. https://static.anaf.ro/static/10/Brasov/Brasov/imp_profit_stare_urgenta.pdf
15. https://static.anaf.ro/static/10/Brasov/Brasov/impozit_micro_stare_urgenta.pdf
16. https://static.anaf.ro/static/10/Brasov/Brasov/impozit_specific.pdf
17. https://static.anaf.ro/static/10/Brasov/Brasov/OUG_28_1999.pdf