

## Impozitarea veniturilor obținute din activități de consultanță în accesarea și implementarea proiectelor finanțate din fonduri europene

Prof. univ. dr. Ramona LILE, conf. univ. dr. Teodor-Florin CILAN, lect. univ. dr. Grigorie SANDA, conf. univ. dr. Robert Cristian ALMAȘI, lect. univ. dr. Silviu Ilie SĂPLĂCAN

Universitatea „Aurel Vlaicu” din Arad

### Abstract

*The present article aims to emphasize a number of conceptual and practical issues related to the taxation mechanism concerning the income tax and the social contributions related to taxpayers who conduct consultancy activities in the field of projects funded by European funds.*

**Key terms:** European funds, the single tax return, income tax, social contributions, Virtual private space, discount, estimated annual income

**Termeni-cheie:** fonduri europene, declarația unică, impozit pe venit, contribuții sociale, Spațiul privat virtual, bonificație, venit anual estimat

**Clasificare JEL:** K34, H29

**To cite this article:** Ramona Lile, Teodor-Florin Cilan, Grigorie Sanda, Robert Cristian Almași, Silviu Ilie Săplăcan, *Impozitarea veniturilor obținute din activități de consultanță în accesarea și implementarea proiectelor finanțate din fonduri europene*, *CECCAR Business Review*, N° 12/2020, pp. 29-36, DOI: <http://dx.doi.org/10.37945/cbr.2020.12.04>

Fondurile europene constau în totalitatea instrumentelor de finanțare nerambursabilă care sunt alocate statelor membre ale UE în vederea reducerii diferențelor economice și de dezvoltare socială dintre acestea. Accesarea fondurilor europene constituie o oportunitate pentru mediul de afaceri și o șansă fie de a iniția o afacere, fie de a dezvolta una existentă. Există programe de finanțare din fonduri europene nerambursabile pentru o serie de investiții, cum ar fi cele din agricultură, construcții, energie, tehnologia informației, învățământ, cercetare etc. Strățulă (2018) afirmă că „există persoane care merg la consultant cu dorința de a obține fonduri, dar așteaptă ca acesta să le dea idei de afaceri profitabile, după cum există oameni care doresc să facă un anumit lucru și ei sunt cei care îi propun consultantului proiectul, iar nu invers. În acest din urmă caz, consultantul analizează ideea de afaceri și stabilește dacă și în ce program de finanțare s-ar putea încadra”.

În România, principala sursă de finanțare a programelor operaționale este reprezentată de Fondurile Europene Structurale și de Investiții (fondurile ESI), care au ca principal obiectiv implementarea politicii de coeziune economică și socială la nivel național. Colesnic (2020) precizează că „din această categorie de fonduri fac parte:

- Fondul European de Dezvoltare Regională (FEDR);
- Fondul de Coeziune (FC);
- Fondul Social European (FSE);
- Fondul European Agricol pentru Dezvoltare Rurală (FEADR);
- Fondul European pentru Pescuit și Afaceri Maritime (FEPAM)”.

Activitatea de consultanță vizând accesarea de fonduri europene, precum și implementarea ulterioară a proiectelor finanțate din fonduri europene intră, de regulă, în domeniul de activitate al consultanților specializați în fonduri europene. Aceștia își pot desfășura activitatea de consultanță prin intermediul unei societăți ori ca persoane fizice autorizate sau întreprinderi individuale.

Ne propunem să prezentăm în continuare o serie de exemplificări privind mecanismul fiscal al impozitării veniturilor obținute din activități de consultanță în implementarea proiectelor finanțate din fonduri europene.

### Exemplul 1

O persoană fizică din Arad obține venituri din activități de consultanță în implementarea proiectelor finanțate din fonduri europene. Contribuabilul își începe activitatea ca PFA la data de 01.01.2020 și depune declarația unică online, prin intermediul serviciului „Spațiul privat virtual” (SPV), la 29.01.2020, în cuprinsul căreia estimează venitul net pentru anul în curs. Astfel, pentru 2020, el estimează un venit brut de 8.000 lei și cheltuieli deductibile de 3.500 lei. Contribuabilul nu este exceptat de la plata CAS și CASS.

La sfârșitul anului 2020, situația veniturilor și cheltuielilor efective se prezintă după cum urmează:

- Venituri:
  - din prestarea activității de consultanță în implementarea proiectelor finanțate din fonduri europene – 22.500 lei;
  - din sponsorizări – 1.800 lei.
- Cheltuieli:
  - cu materialele consumabile – 2.230 lei;
  - cu utilitățile – 3.175 lei;
  - de sponsorizare – 2.500 lei;
  - de protocol – 700 lei;
  - alte cheltuieli deductibile – 1.060 lei.

*Ne propunem să stabilim obligațiile contribuabilului privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale pentru anul 2020.*

#### a) Determinarea obligațiilor fiscale estimate pentru anul 2020:

Venitul brut, cheltuielile deductibile și venitul net estimate pentru anul în curs se înscriu în declarația unică la capitolul II, după cum urmează:

1. Venit brut	8.000 lei
2. Cheltuieli deductibile	3.500 lei
3. Venit net anual estimat (rd. 1 – rd. 2), din care:	4.500 lei
3.1. Venit impozabil	4.500 lei
4. Impozit anual estimat (rd. 3.1 x 10%)	450 lei

Întrucât venitul net estimat, de 4.500 lei, nu depășește plafonul de 26.760 lei (2.230 lei/lună x 12 luni), contribuabilul nu este obligat la plata contribuțiilor sociale. Totuși, acesta optează pentru asigurarea în sistemele publice de pensii și sănătate.

- CAS estimată pentru anul 2020:

Total venit brut în vederea încadrării la plata CAS	4.500 lei
Venitul ales pentru plata CAS	26.760 lei
CAS estimată pentru anul 2020 (26.760 lei x 25%)	6.690 lei

- CASS estimată pentru anul 2020:

Total venit brut în vederea încadrării la plata CASS	4.500 lei
CASS estimată pentru anul 2020 (26.760 lei/2 x 10%)	1.338 lei

**Obligațiile fiscale estimate pentru anul 2020** se prezintă după cum urmează:

Impozit pe venitul estimat	450 lei
Contribuția de asigurări sociale estimată	6.690 lei
Contribuția de asigurări sociale de sănătate estimată	1.338 lei
<b>Total obligații fiscale estimate</b>	<b>8.478 lei</b>

În cuprinsul capitolului II din declarația unică depusă la data de 29.01.2020, contribuabilul își estimează venitul brut și cheltuielile deductibile pe anul 2020:

**CAPITOLUL II. DATE PRIVIND IMPOZITUL PE VENITURILE ESTIMATE/NORMA DE VENIT A SE REALIZA ÎN ROMÂNIA ȘI CONTRIBUȚIILE SOCIALE DATORATE PENTRU ANUL 2020**

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

**SUBSECȚIUNEA II.1.1. Date privind impozitul pe veniturile estimate din România, impuse în sistem real/pe baza cotelor forfetare de cheltuieli**

**II.1.1.A. DATE PRIVIND ACTIVITATEA DESFĂȘURATĂ**

II.1.1.A.1. Categoria de venit

II.1.1.A.2. Determinarea venitului net

II.1.1.A.3. Forma de organizare

II.1.1.A.4. Obiectul principal de activitate  Cod CAEN

II.1.1.A.5. Sediul

II.1.1.A.6. Documentul de autorizare

II.1.1.A.7. Data începerii activității

**II.1.1.B. DATE PRIVIND IMPOZITUL ANUAL DATORAT**

1. Venit brut	8.000 lei
2. Cheltuieli deductibile	3.500 lei
3. Venit net anual estimat (rd. 1 – rd. 2), din care:	4.500 lei
3.1. Venit impozabil	4.500 lei
4. Impozit anual estimat (rd. 3.1 x 10%)	450 lei

Contribuabilul optează pentru plata CAS și CASS, parcurgând în cuprinsul declarației unice următorii pași:

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

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

<b>Total venit estimat pentru încadrarea ca plătitor de CAS</b>	4.500 lei
B. Obțin venituri sub plafonul minim și optez pentru plata CAS	
1. Venit anual ales pentru plata CAS	26.760 lei
2. CAS datorată (rd. 1 x 25%)	6.690 lei

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

<b>Total venit estimat pentru încadrarea ca plătitor de CASS</b>	4.500 lei
B. Obțin venituri sub plafonul minim și optez pentru plata CASS	
B.1. CASS = 10% x nr. luni x salariul minim	1.338 lei

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

### II.3.1. Obligații privind impozitul pe venitul estimat

1. Suma stabilită prin declarația curentă	450 lei
2. Bonificația pentru plata integrală a impozitului, potrivit legii	0 lei

### II.3.2. Obligații privind contribuția de asigurări sociale estimată

3. Suma stabilită prin declarația curentă	6.690 lei
4. Bonificația pentru plata integrală a CAS, potrivit legii	0 lei

### II.3.3. Obligații privind contribuția de asigurări sociale de sănătate estimată

5. Suma stabilită prin declarația curentă	1.338 lei
6. Bonificația pentru plata integrală a CASS, potrivit legii	0 lei

### b) Determinarea obligațiilor fiscale aferente veniturii efectiv realizat în anul 2020:

$$\text{Venit net}_{2020} = \text{Venit brut}_{2020} - \text{Cheltuieli deductibile}_{2020}$$

$$\text{Venit brut}_{2020} = 22.500 \text{ lei (nu sunt incluse veniturile din sponsorizări)}$$

Cheltuielile de protocol sunt deductibile în limita unei cote de 2% aplicate asupra diferenței dintre venitul brut, în sumă de 22.500 lei, și cheltuielile deductibile, în sumă de 6.465 lei (fără cheltuielile de sponsorizare și cele de protocol).

$$\text{Cheltuieli de protocol deductibile} = (22.500 \text{ lei} - 6.465 \text{ lei}) \times 2\% = 320,70 \text{ lei}$$

Cheltuielile de sponsorizare sunt deductibile în limita unei cote de 5% aplicate asupra diferenței dintre venitul brut, în sumă de 22.500 lei, și cheltuielile deductibile, în sumă de 6.465 lei (fără cheltuielile de sponsorizare și cele de protocol).

$$\text{Cheltuieli de sponsorizare deductibile} = (22.500 \text{ lei} - 6.465 \text{ lei}) \times 5\% = 801,75 \text{ lei}$$

$$\text{Cheltuieli deductibile}_{2020} = 2.230 \text{ lei} + 3.175 \text{ lei} + 1.060 \text{ lei} + 320,70 \text{ lei} + 801,75 \text{ lei} = 7.587,45 \text{ lei}$$



Venit net<sub>2020</sub> = 22.500 lei – 7.587,45 lei = 14.912,55 lei

Venit net impozabil<sub>2020</sub> = 14.912,55 lei – 6.690 lei = 8.222,55 lei

Impozit pe venit<sub>2020</sub> = Venit net impozabil<sub>2020</sub> x 10% = 8.222,55 lei x 10% = 822,25 lei

**Obligațiile fiscale efective pentru anul 2020** se prezintă după cum urmează:

Impozit pe venitul efectiv realizat	822 lei
Contribuția de asigurări sociale	6.690 lei
Contribuția de asigurări sociale de sănătate	1.338 lei
<b>Total obligații fiscale</b>	<b>8.850 lei</b>

În anul următor, contribuabilul depune declarația unică, în cuprinsul căreia își stabilește prin autoimpunere obligațiile fiscale efective pentru 2020.

## Exemplul 2

O persoană fizică din Arad obține venituri din activități de consultanță în implementarea proiectelor finanțate din fonduri europene. Contribuabilul își începe activitatea ca PFA la data de 01.06.2020 și depune declarația unică online, prin intermediul SPV, la 10.06.2020, în cuprinsul căreia estimează venitul net pentru anul în curs.

Situația venitului brut și a cheltuielilor deductibile estimate și efectiv realizate în perioada 01.06-31.12.2020 se prezintă astfel:

Estimate		Realizate	
Venit brut	Cheltuieli deductibile	Venit brut	Cheltuieli deductibile
6.000 lei	1.800 lei	18.800 lei	3.915 lei

Persoana fizică nu este exceptată de la plata CAS și CASS.

*Ne propunem să stabilim obligațiile contribuabilului privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale pentru anul 2020.*

### a) Determinarea obligațiilor fiscale estimate pentru anul 2020:

Venitul brut, cheltuielile deductibile și venitul net estimate pentru anul în curs se înscriu în declarația unică la capitolul II, după cum urmează:

1. Venit brut	6.000 lei
2. Cheltuieli deductibile	1.800 lei
3. Venit net anual estimat (rd. 1 – rd. 2), din care:	4.200 lei
3.1. Venit impozabil	4.200 lei
4. Impozit anual estimat (rd. 3.1 x 10%)	420 lei

Persoana fizică verifică dacă datorează contribuții sociale pentru anul 2020 parcurgând următorii pași:

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

26.760 lei/12 luni x 7 luni de activitate = 15.610 lei

ii) Stabilește dacă venitul net estimat pentru lunile de activitate până la sfârșitul anului se încadrează în plafonul prevăzut de Codul fiscal:

Întrucât venitul net estimat, de 4.200 lei, este sub plafonul recalculat, de 15.610 lei, contribuabilul nu datorează CAS și CASS. Acesta nici nu optează pentru plata contribuțiilor sociale.

**Obligațiile fiscale estimate pentru anul 2020** se prezintă după cum urmează:

Impozit pe venitul estimat	420 lei
Contribuția de asigurări sociale estimată	0 lei
Contribuția de asigurări sociale de sănătate estimată	0 lei
<b>Total obligații fiscale estimate</b>	<b>420 lei</b>

În cuprinsul capitolului II din declarația unică depusă la data de 10.06.2020, contribuabilul își estimează venitul brut și cheltuielile deductibile pe anul 2020:

## CAPITOLUL II. DATE PRIVIND IMPOZITUL PE VENITURILE ESTIMATE/NORMA DE VENIT A SE REALIZA ÎN ROMÂNIA ȘI CONTRIBUȚIILE SOCIALE DATORATE PENTRU ANUL 2020

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

#### SUBSECȚIUNEA II.1.1. Date privind impozitul pe veniturile estimate din România, impuse în sistem real/pe baza cotelor forfetare de cheltuieli

##### II.1.1.A. DATE PRIVIND ACTIVITATEA DESFĂȘURATĂ

II.1.1.A.1. Categoria de venit

II.1.1.A.2. Determinarea veniturii net

II.1.1.A.3. Forma de organizare

II.1.1.A.4. Obiectul principal de activitate  Cod CAEN

II.1.1.A.5. Sediul

II.1.1.A.6. Documentul de autorizare

II.1.1.A.7. Data începerii activității

##### II.1.1.B. DATE PRIVIND IMPOZITUL ANUAL DATORAT

1. Venit brut	6.000 lei
2. Cheltuieli deductibile	1.800 lei
3. Venit net anual estimat (rd. 1 – rd. 2), din care:	4.200 lei
3.1. Venit impozabil	4.200 lei
4. Impozit anual estimat (rd. 3.1 x 10%)	420 lei

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

### II.3.1. Obligații privind impozitul pe venitul estimat

1. Suma stabilită prin declarația curentă	420 lei
2. Bonificația pentru plata integrală a impozitului, potrivit legii	0 lei

#### b) Determinarea obligațiilor fiscale aferente venitului efectiv realizat în anul 2020:

Venit net impozabil<sub>2020</sub> = Venit brut<sub>2020</sub> – Cheltuieli deductibile<sub>2020</sub> = 18.800 lei – 3.915 lei = 14.885 lei

Impozit pe venit<sub>2020</sub> = Venit net impozabil<sub>2020</sub> x 10% = 14.885 lei x 10% = 1.488,50 lei

Întrucât venitul net efectiv realizat, de 14.885 lei, este sub plafonul recalculat anterior, de 15.610 lei, contribuabilul nu datorează CAS și CASS. Acesta nici nu optează pentru plata contribuțiilor sociale.

**Obligațiile fiscale efective pentru anul 2020** se prezintă după cum urmează:

Impozit pe venitul efectiv realizat	1.489 lei
Contribuția de asigurări sociale	0 lei
Contribuția de asigurări sociale de sănătate	0 lei
<b>Total obligații fiscale</b>	<b>1.489 lei</b>

În anul următor, contribuabilul depune declarația unică, în cuprinsul căreia își stabilește prin autoimpunere obligațiile fiscale efective pentru 2020.

Activitatea de consultanță poate fi prestată și prin intermediul unei societăți. Exemplificăm modul de calcul al impozitului în cazul în care această societate se încadrează în regimul microîntreprinderilor.

### Exemplul 3

O entitate plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor realizează în anul 2020 următoarele venituri, conform bilanțului de verificare:

Venituri	Trimestrul I	Trimestrul II	Trimestrul III	Trimestrul IV
Venituri din prestarea activității de consultanță în implementarea proiectelor finanțate din fonduri europene	8.000 lei	12.000 lei	12.000 lei	11.000 lei
Venituri din studii și cercetări	-	7.500 lei	6.500 lei	4.000 lei

Entitatea 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 stabilim impozitul pe veniturile microîntreprinderilor aferent anului 2020.*

#### Determinarea impozitului pe venit la finalul trimestrului I:

Bază de impozitare = 8.000 lei

Impozit pe veniturile microîntreprinderilor = 8.000 lei x 1% = 80 lei

Impozit pe veniturile microîntreprinderilor după aplicarea bonificației de 10% = 80 lei – (80 lei x 10%) = 72 lei

Data plății: 24.04.2020

**Determinarea impozitului pe venit la finalul trimestrului II:**

Bază de impozitare = 19.500 lei

Impozit pe veniturile microîntreprinderilor = 19.500 lei x 1% = 195 lei

Impozit pe veniturile microîntreprinderilor după aplicarea bonificației de 10% = 195 lei – (195 lei x 10%) = 176 lei

Data plății: 24.07.2020

**Determinarea impozitului pe venit la finalul trimestrului III:**

Bază de impozitare = 18.500 lei

Impozit pe veniturile microîntreprinderilor = 18.500 lei x 1% = 185 lei

Impozit pe veniturile microîntreprinderilor după aplicarea bonificației de 10% = 185 lei – (185 lei x 10%) = 167 lei

Data plății: 24.10.2020

**Determinarea impozitului pe venit la finalul trimestrului IV:**

Bază de impozitare = 15.000 lei

Impozit pe veniturile microîntreprinderilor = 15.000 lei x 1% = 150 lei

Asociații pot decide distribuirea profitului realizat de societate. Presupunând că aceștia sunt persoane fizice, veniturile din dividende sunt impozitate cu 5%. În plus, ei trebuie să aibă în vedere cumularea veniturilor nete obținute cu celelalte care intră în baza de calcul al CASS și să stabilească o eventuală obligație de depunere a declarației unice și de plată a contribuției.

**Bibliografie**

1. Colesnic, M. (2020), *Fonduri europene nerambursabile: beneficiari eligibili și modalități prin care pot fi accesate. Activități finanțate și Ghidul solicitantului*, <https://www.calculatorvenituri.ro/fonduri-europene-nerambursabile-beneficiari-eligibili-si-modalitati-prin-care-pot-fi-accesate>.
2. Strățulă, O. (2018), *Accesarea fondurilor europene din perspectiva unui avocat*, Tribuna Economică, nr. 34, <https://www.stratula.com/accesarea-fondurilor-europene-din-perspectiva-unui-avocat-interviu-cu-oana-stratula-avocat-partener-in-cadrul-societatii-civile-de-avocati-stratula-mocanu-si-asociatii-si-coordonator-al-domeniului-d/>.
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. Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 139/2020 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a Declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, publicat în Monitorul Oficial nr. 47/23.01.2020, cu modificările și completările ulterioare.
6. Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1.107/2020 privind modificarea și completarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 139/2020 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a Declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, publicat în Monitorul Oficial nr. 468/03.06.2020.