

FISCALITATE

Stagiul CECCAR
Anul II



CECCAR

*Contați pe Noi. Contați, cu Noi.
Întotdeauna!*



IMPOZITAREA DIRECTĂ A COMPANIEI

SUPORT DE CURS ÎNTÂLNIREA 1
ANUL II SEMESTRU I

IMPOZITUL PE PROFIT

Titlul II Cod fiscal



Agenda

Contribuabili

Anul fiscal

Cota de impozit pe profit

Metodologia de calcul al impozitului pe profit

- Determinarea rezultatul impozabil
- Reguli specifice de impozitare (art. 15)
- Veniturile impozabile și neimpozabile la determinarea impozitului pe profit
- Cheltuieli ce pot fi considerate deductibile la determinarea impozitului pe profit
- Cheltuieli ce sunt nedeductibile sau cu deductibilitate limitată
- Determinarea impozitului pe profit
- Deduceri fiscale
- Scutiri de la calculul impozitului pe profit
- Creditul fiscal



CONTRIBUABILI

Contribuabili	Sfera de cuprindere
• PJ române • PJ străine cu locul de exercitare a conducerii efective în România • PJ cu sediul social în România, înființate potrivit legislației europene	Profitul impozabil obținut din orice sursă, atât din România, cât și din străinătate
• PJ străine cu sediu permanent/mai multe sedii permanente în România • Entitati transparente fiscal, in ce priveste situatiile ce implica existent unor tratamente neuniforme ale elementelor hibride inversate, cu sunt reglementate la art. 40⁷	Profitul impozabil atribuibil sediului permanent/ la nivelul sediului permanent desemnat să îndeplinească obligațiile fiscale

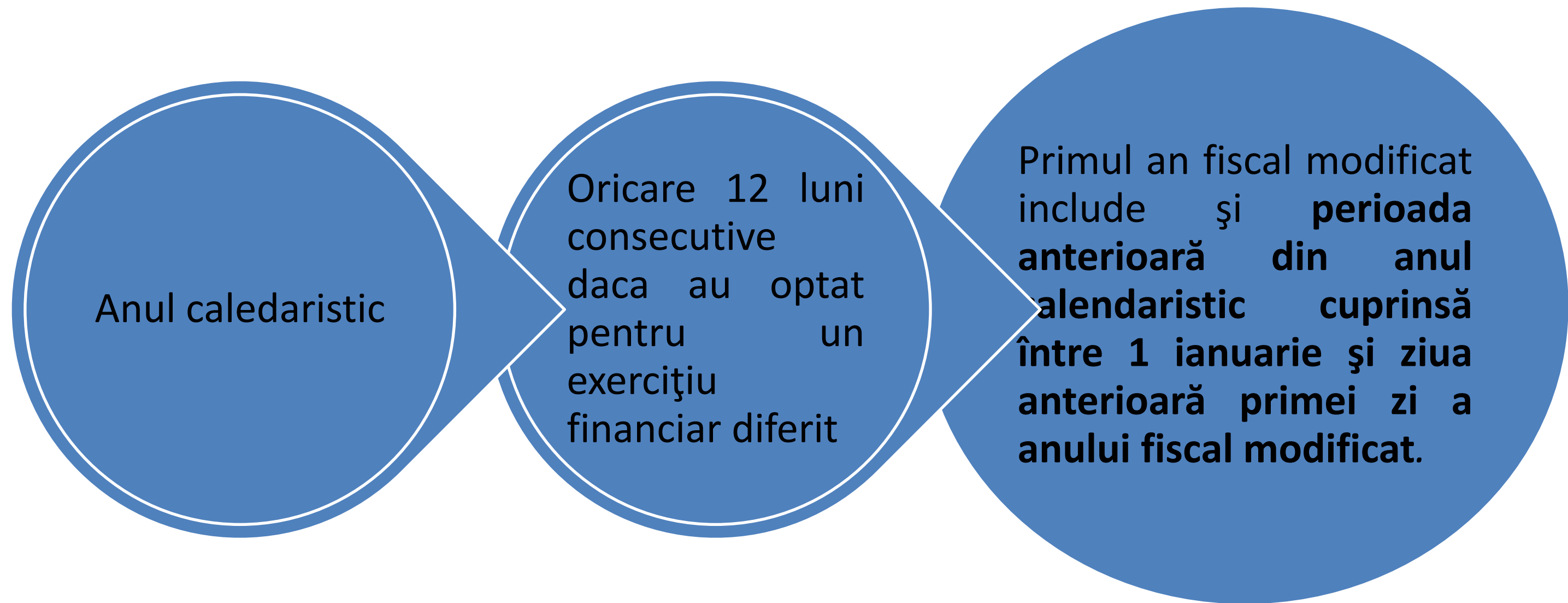


CONTRIBUABILI

Contribuabili	Sfera de cuprindere
PJ străine ce obtin venituri din: •transfer proprietăți imobiliare situate în RO sau al oricăror drepturi legate de ele, inclusiv închirierea sau cedarea folosinței lor, • exploatarea resurselor naturale situate în RO, •vânzarea-cesionarea titlurilor de participare deținute la o PJ română	•venituri obținute din transferul proprietăților imobiliare situate în RO sau al oricăror drepturi legate de ele, inclusiv închirierea sau cedarea folosinței lor • venituri din exploatarea resurselor naturale situate în RO • veniturile din vânzarea-cesionarea titlurilor de participare deținute la o PJ română



Anul fiscal



Anul fiscal – data de început

- de la data înregistrării în Registrul comerțului;
 - de la data înregistrării în registrul ținut de instanțele judecătorești sau alte autorități competente;
 - de la data la care PJ străină începe să își desfășoare, integral sau parțial, activitatea în RO;
 - la data înregistrării în registrul comerțului - pentru sediul care se înregistrează în registrul comerțului.
-
- de la data înregistrării la organul fiscal central, pentru PJ straine care au locul de exercitare a conducerii efective în RO



Anul fiscal – data de sfârșit

1. In cazul fuziunilor/divizărilor cu efect juridic încetarea existenței PJ absorbite/divizate prin dizolvare fără lichidare:

- | | |
|--|---|
| ▪ în cazul constituirii uneia sau mai multor PJ noi | ▪ la data înregistrării în RC/registrul ținut de instanțele judecătorești competente a noii PJ sau a ultimei dintre ele |
| ▪ dacă se stipulează că operațiunea va avea efect la o altă dată | ▪ la data înregistrării ultimei hotărâri AGA care a aprobat operațiunea sau cea stabilită prin acordul părților |
| ▪ prin fuziune se constituie PJ înființate potrivit legislației europene | ▪ la data înmatriculării PJ |



Anul fiscal – data de sfârșit

- | | |
|---|---|
| 2. În cazul dizolvării urmate de lichidarea contribuabilului | ■ la data încheierii operațiunilor de lichidare, dar nu mai târziu de data depunerii situațiilor financiare la organul fiscal competent |
| 3. În cazul încetării existenței unui sediu permanent | ■ la data radierii înregistrării fiscale |

Contribuabilii care se dizolvă cu lichidare:

- Perioada cuprinsă între **prima zi a anului fiscal următor celui în care a fost deschisă procedura lichidării și data închiderii procedurii de lichidare** se consideră **un singur an fiscal**.



Metodologia de calcul a impozitului pe profit

Rezultatul fiscal

±	Rezultat brut
+	Elemente similare veniturilor
–	Elemente similare cheltuielilor
–	Deduceri fiscale
–	Venituri neimpozabile
+	Cheltuieli nedeductibile
–	<u>Pierdere fiscală reportată</u>
=	Rezultat fiscal



Cota de impozit

16%

Excepții:

1. Activități de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor, cazinourilor sau pariurilor sportive

Max (16% * Rezultatul fiscal,
5% * Venituri aferente
activităților respective)

2. Impozitul minim pe
cifra de afaceri



Reguli speciale de impozitare (art. 15 CF)

**Scutire de
impozit
pentru
anumite
venituri (art.
15 alin. 1):**

pentru cultele
religioase

pentru
unitățile de
învățământ
preuniversitar
și instituțiile
de învățământ
superior,
particulare,
acreditate,
precum și cele
autorizate

pentru
asociațiile de
proprietari

pentru
Societatea
Națională de
Cruce Roșie
din România

*Conditie:
Veniturile
obținute sunt
utilizate, în
anul curent
sau în anii
următori în
scopul non
profit.*



Organizații nonprofit, organizații sindicale, organizații patronale

Venituri neimpozabile (art 15 alin 2):

- cotizațiile și taxele de înscriere ale membrilor
- contribuțiile bănești/în natură ale membrilor și simpatizanților
- donațiile, precum și banii sau bunurile primite prin sponsorizare/mecenat;
- resursele obținute din fonduri publice sau din finanțări nerambursabile;
- veniturile realizate din acțiuni ocazionale precum: evenimente de strângere de fonduri cu taxă de participare, serbări, tombola, conferințe, utilizate în scop social sau profesional, potrivit statutului acestora;
- veniturile rezultate din cedarea activelor corporale aflate în proprietatea organizațiilor nonprofit, altele decât cele care sunt sau au fost folosite într-o activitate economică etc.

Venituri neimpozabile:

alte venituri realizate, până la nivelul echivalentului în lei a 15.000 euro, într-un an fiscal, dar nu mai mult de 10% din veniturile totale neimpozabile



Venituri neimpozabile

dividendele primite de la o PJ română /străină plăitoare de impozit pe profit/impozit similar impozitului pe profit

veniturile din vânzarea/cesionarea titlurilor de participare deținute la o PJ română sau la o PJ străină

veniturile din lichidarea unei PJ române sau străine



Venituri neimpozabile

Conditii PJ straina:

- ✓ PJ straina este dintr-un într-un stat cu care România are încheiată o CEDI,
- ✓ la data inregistrării/vânzării/cesionării inclusiv contribuabilul deține pe o perioadă neîntreruptă de 1 an minimum 10% din capitalul social al PJ la care are titlurile de participare/supuse operațiunii de lichidare

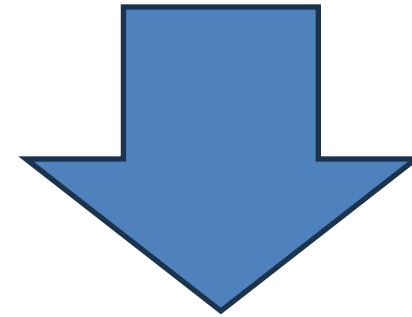
Conditii PJ română care primește dividendele - trebuie să dețină:

- a)certificatul de atestare a rezidenței fiscale a PJ străine, emis de autoritatea competentă din statul de rezidenta;
- b)declarația pe propria răspundere din care să rezulte că este plătitoare de impozit pe profit/impozit similar impozitului pe profit în statul terț;
- c)documente prin care să facă dovada îndeplinirii condiției de deținere, pe o perioadă neîntreruptă de 1 an, a minimum 10% din capitalul social al PJ care distribuie dividende.



Venituri neimpozabile

Valoarea titlurilor de participare noi sau sumele reprezentând majorarea valorii nominale a titlurilor de participare existente înregistrate ca urmare a încorporării rezervelor, beneficiilor sau primelor de emisiune la PJ la care se detin titluri de participare,



- impozabile la data transmiterii cu titlu gratuit, a cesionarii, a retragerii capitalului social sau lichidării persoanei juridice la care se detin titlurile de participare



Venituri neimpozabile

VENITURI DIN:

anularea cheltuielilor pentru care nu s-a acordat deducere,

reducerea sau anularea provizioanelor pentru care nu s-a acordat deducere,

recuperarea cheltuielilor nedeductibile,

restituirea sau anularea unor dobanzi si/sau penalitati de intarziere pentru care nu s-a acordat deducere.

anularea, recuperarea, inclusiv refacturarea cheltuielilor pentru care nu s-a acordat deducere



Venituri neimpozabile

- veniturile reprezentând creșteri de valoare rezultate din reevaluarea mijloacelor fixe, terenurilor, imobilizărilor necorporale, după caz, care compensează cheltuielile cu descreșterile anterioare aferente aceleiași imobilizări etc.
- despăgubirile primite în baza hotărârilor CEDO;
- veniturile înregistrate printr-un SP dintr-un stat străin, în condițiile în care se aplică prevederile CEDI încheiate între România și statul străin respectiv, iar convenția respectivă prevede ca metodă de evitare a dublei impuneri *metoda scutirii*;
- sumele primite ca urmare a restituirii cotei-părți din aporturile acționarilor/asociaților, cu ocazia reducerii capitalului social.
- veniturile din reversarea ajustării creanțelor rezultate din operațiuni legate de capitalul social subscris și nevărsat, înregistrate ca active financiare potrivit reglementărilor contabile conforme cu IFRS aplicabile instituțiilor de credit persoane juridice române constituite în conformitate cu prevederile legii 207/2022 (băncile de dezvoltare din România)



Clasificarea cheltuielilor

CHELTUIELI DEDUCTIBILE cele efectuate în scopul desfășurării activității economice

- *Exemple in normele de aplicare a art. 25*

CHELTUIELI CU DEDUCTIBILITATE LIMITATA

CHELTUIELI NEDEDUCTIBILE



Cheltuieli cu deductibilitate limitata

Cheltuielile de protocol deductibile limitat

Limita = 2% * (Rezultat contabil + Cheltuieli de protocol + Cheltuieli cu impozitul pe profit + TVA cadouri oferite care depasesc 100 lei)

Cheltuielile sociale

Limita = 5% * Cheltuieli cu salariile personalului

Costurile sociale pe care societatile trebuie sa le suporte conform contractului colectiv la nivel național, de ramură, grup de unități și unități

Din 2024 sunt incluse si cheltuielile cu educația timpurie in limita de 1.500 lei/luna/copil si cheltuielile cu bursele private in aceeași limită



Cheltuieli cu deductibilitate limitata

cheltuielile reprezentând **tichetele de masă și vouchere de vacanță acordate de angajatori**, potrivit legii;

scăzămintele, perisabilitățile, pierderile rezultate din manipulare/depozitare, potrivit legii (HG 831/2004)

50% din cheltuielile aferente vehiculelor rutiere motorizate care nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice:

cu o masă totală maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și

care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului,

aflate în proprietatea sau în folosința contribuabilului.



Cheltuieli cu deductibilitate limitata

- Cheltuielile pentru funcționarea, întreținerea și repararea spațiilor

Regula	Regim fiscal
Locuințe de serviciu	Deductibile in limita corespunzătoare suprafețelor construite prevăzute de Legea locuinței nr. 114/1996 (s-a eliminat majorarea cu 10%)
Spatiul in care se afla sediul apartine unei PF si este folosit și în scop personal.	50% Deducerea este proportională cu spațiul utilizat pentru sediu .



Cheltuieli cu deductibilitate limitata

- Cheltuielile pentru funcționarea, întreținerea și repararea spațiilor

Regula	Regim fiscal
Spatiul in care este sediul social este achiziționat în clădiri de locuințe sau în clădiri individuale de locuit, din ansambluri rezidențiale și nu este utilizat exclusiv în scopul activității economice.	50%

În cazul în care sediul social, aflat în patrimoniul Cheltuielile nedeductibile - sunt considerate contribuabilului, este utilizat în scop personal de către ca fiind efectuate în favoarea acestora acționari sau asociați



Cheltuieli cu deductibilitate limitata

- **cheltuielile reprezentând valoarea creanțelor înstrăinate, potrivit legii, în limita unui plafon de 30% din valoarea creanțelor înstrăinate**

Motivatie:

Aduce același regim fiscal, aplicabil în prezent pentru creanțele scose din gestiunea contribuabililor, plători de impozit pe profit, ca urmare a neîncasării.

- **cheltuielile cu provizioane/ajustări pentru depreciere și rezerve, în limita prevăzută la [art. 26](#) (garantii, clienti incerti)**



Cheltuieli cu deductibilitate limitata

Deductibilitate 30% din valoarea ajustării (de la 01.01.2024) pentru creanțele reprezentând sume datorate de clienții interni și externi

1. sunt neîncasate într-o perioadă ce depășește 270 de zile de la data scadenței;

2. nu sunt garantate de altă persoană;

3. sunt datorate de o persoană care nu este persoană afiliată contribuabilului



Cheltuieli cu deductibilitate limitata

Deductibilitate 100% din valoarea creantei

1. sunt deținute la o PJ asupra căreia este declarată procedura de deschidere a falimentului (prin HJ), sau la o PF asupra căreia este deschisă procedura de insolvență pe bază de:

- plan de rambursare a datoriilor;
- lichidare de active;
- procedură simplificată;

2. nu sunt garantate de altă persoană;

3. sunt datorate de o persoană care nu este persoană afiliată contribuabilului;



Cheltuieli cu deductibilitate limitata

Costurile excedentare ale îndatorării

- Contribuabili vizați: Societăți ce fac parte dintr-un grup

*Costurile excedentare ale îndatorării = Costurile îndatorării –
Veniturile din dobânzi și alte venituri echivalente din punct de vedere economic*

- **Dobanda deductibila – pana la 1.000.000 euro anual**
- Totusi, costurile excedentare ale îndatorării rezultate din operațiuni care nu finanțează achiziția/producția imobilizărilor în curs de execuție/activelor eligibile și care sunt efectuate cu persoane afiliate, se deduc până la echivalentul în lei al sumei de 500.000 euro.
- **Ce depaseste 1.000.000 euro - deductibila limitat** în perioada fiscală în care sunt suportate, până la nivelul a 30% din baza de calcul.

Baza de calcul = Venituri - Cheltuieli înregistrate cf reglementări contabile - Venituri neimpozabile
+ Cheltuieli cu impozitul pe profit + Costurile excedentare + Amortizarea fiscală



Exemplu

Societățile A și B sunt asociate: A deține peste 25% din capitalul lui B.
A acordă un împrumut societății B, în sumă de 10.000.000 lei.
Societatea B calculează, declară și plătește impozitul pe profit trimestrial.
Cursul de schimb este 4,6 lei/euro.

Veniturile totale:	=	20.000.000
- Venituri din dobânzi		15.000
Cheltuielile totale:	=	18.000.000
- Cheltuieli cu dobânzile		5.015.000
Veniturile neimpozabile	=	20.000
Cheltuiala cu impozitul pe profit	=	320.000
Cost excedentar al îndatorării (5.015.000-15.000)	=	5.000.000
Amortizare fiscală	=	300.000



Exemplu

Costul excedentar al îndatorării de 5.000.000 lei este deductibil până la plafonul de 1.000.000 euro (4.600.000 lei utilizând cursul de schimb de 4,6 lei/euro).

Suma ce depășește plafonul = $5.000.000 - 4.600.000 = 400.000$ lei

Baza de calcul = Venituri - Cheltuieli - Venituri neimpozabile + Cheltuielile cu impozitul pe profit + Costurile excedentare ale îndatorării + Amortizare fiscală

Baza de calcul = $20.000.000 - 18.000.000 - 20.000 + 320.000 + 5.000.000 + 300.000 = 7.600.000$ lei

Limita deductibilitate = $30\% * 7.600.000 = 2.280.0000$ lei

Cheltuiala este integral deductibila.



Cheltuieli nedeductibile

dobanzile/majorările de întârziere, amenzile, confiscările și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române/straine;

Excepție: Dobânzile, penalitățile și majorările de întârziere datorate în cadrul contractelor economice încheiate cu persoane rezidente

impozitul pe profit, inclusiv cel plătit în străinătate și impozitul cu reținere la sursă pe venitul nerezidentilor suportat de beneficiarul român;

cheltuielile aferente veniturilor neimpozabile.

Cheltuielile de sponsorizare și/sau mecenat efectuate potrivit legii



Cheltuieli nedeductibile

asigurari ce nu privesc activele firmei sau nu sunt aferente obiectului de activitate (mai puțin asigurările ce se impozitează la venit global);

cheltuieli în favoarea acționarilor sau asociaților;

cheltuielile cu taxele și cotizațiile către organizabilități neguvernamentale sau asociațiile profesionale peste limita echivalentului în lei a 4.000 euro anual;

cheltuieli înregistrate în evidența contabilă, pe baza unui document emis de un contribuabil inactiv* conform prevederilor Codului de procedură fiscală;



Situatii de declarare ca inactiv (Art 92 alin. (1) din CFP:

- * nu își îndeplinește, pe parcursul unui semestru calendaristic, nicio obligație declarativă prevăzută de lege;
- se sustrage controalelor efectuate de organul fiscal central prin declararea unor date de identificare a domiciliului fiscal care nu permit organului fiscal identificarea acestuia;
- organul fiscal central constată că nu funcționează la domiciliul fiscal declarat;
- inactivitatea temporară înscrisă la registrul comerțului;
- durata de funcționare a societății este expirată;
- societatea nu mai are organe statutare;
- durata deținerii spațiului cu destinația de sediu social este expirată.

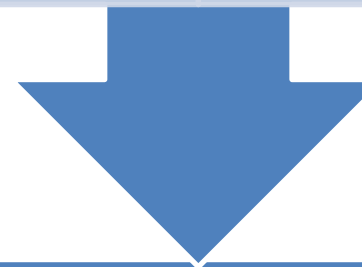


Art. 11

Cheltuielile înregistrate de contribuabilii inactivi și de beneficiarii acestora, vor fi luate în calcul la determinarea rezultatului fiscal privind impozitul pe profit, la reactivarea potrivit CPF:

în perioada fiscală din anul în curs, *începând cu trimestrul reactivării*, sau

prin rectificarea declarației 101 a anului fiscal precedent.



Observatie: Contribuabilii, declarați inactivi conform CPF, care desfășoară activități economice în perioada de inactivitate, sunt supuși obligațiilor privind plata impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale obligatorii prevăzute de prezentul cod, dar, în perioada respectivă, nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a TVA aferente achizițiilor efectuate.



Cheltuieli nedeductibile

- cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și TVA aferentă.

EXCEPTII:

- bunurile/mijloacele fixe amortizabile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră/pentru care au fost încheiate contracte de asigurare/ degradate calitativ, dacă se face dovada distrugerii;
- alimentele destinate consumului uman, cu data-limită de consum aproape de expirare, subprodusele de origine animală, nedestinate consumului uman, produsele agroalimentare, devenite improprii consumului uman sau animal - dacă eliminarea acestora este efectuată potrivit prevederilor legale privind diminuarea risipei alimentare;
- alte bunuri decât cele aflate în situațiile/condițiile prevăzute la pct. 1-6, dacă termenul de valabilitate/expirare este depășit, potrivit legii



Cheltuieli nedeductibile

pierderile înregistrate la scoaterea din evidență a creanțelor neîncasate,

Sunt deductibile în următoarele cazuri:

- punerea în aplicare a unui plan de reorganizare confirmat printr-o sentință judecătorească cf. Legii nr. 85/2014;
- procedura de faliment - închisă pe baza hotărârii judecătorești;
- debitorul a decedat și creanța nu poate fi recuperată;
- debitorul este dizolvat, în cazul SRL cu asociat unic, sau lichidat, fără succesor;
- debitorul înregistrează dificultăți financiare majore care îi afectează întreg patrimoniul;
- au fost încheiate contracte de asigurare
- **partea acoperita de ajustare;**



Rezerve si provizioane

Reducerea sau anularea oricărui provizion ori a rezervei care a fost anterior dedusă se include în veniturile impozabile, indiferent dacă reducerea sau anularea este datorată modificării:

- destinației provizionului sau a rezervei,
- distribuirii rezervei către participanți sub orice formă,
- lichidării,
- divizării,
- fuziunii contribuabilului etc.

În cazul în care rezerva legală este utilizată pentru acoperirea pierderilor sau este distribuită sub orice formă, rezerva reconstituită ulterior acestei utilizări în aceeași limită nu mai este deductibilă la calculul profitului impozabil.



Deduceri la calculul impozitului pe profit

Rezerva legala

Rezervele legale - in limita a:

- $20\% \times \text{Capitalul social}$
- $5\% \times \text{Baza de calcul}$

Baza de calcul rezerva legala:
 $5\% \times (\text{Rezultat contabil} + \text{ct. 691})$



Deduceri la calculul impozitului pe profit

Amortizarea fiscală

Amortizarea fiscală vs. amortizarea contabilă

- **amortizarea fiscală** este calculată pe baza regulilor fiscale și constituie deducere fiscală. Evidența amortizării fiscale se ține extracontabil cu ajutorul registrului de evidență fiscală.
- (cod fiscal, Catalog m.f. HG 2139/2004, legea 15/2004, HG 276/2013)
- **amortizarea contabilă** este tratată ca o cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil
- (OMFP 1802/2014³⁹, legea 15/2004)

Cheltuielile cu amortizarea mijloacelor de transport (categoria M1, max 9 scaune de pasageri) ≤ 1.500 lei/lună



Deducerile pentru cheltuielile de cercetare-dezvoltare

Efecte:

Reducerea rezultatului fiscal printr-o deducere suplimentara = $50\% \times \text{Cheltuieli efectuate in anul fiscal respectiv}$

Aplicarea metodei de amortizare accelerata in cazul aparaturii si echipamentelor destinate activitatilor de cercetare-dezvoltare.

Conditii de acordare:

pentru activitatile care conduc la obținerea de rezultate ale cercetării, valorificabile de către contribuabili, atat în folos propriu cat si catre terti, în scopul creșterii veniturilor.

Deducerile nu se recalculează în caz de eșec al proiectului de cercetare-dezvoltare.



Deducerile pentru cheltuielile de cercetare-dezvoltare

Sfera de aplicare

- **Activitățile de cercetare-dezvoltare eligibile** - din categoriile activităților de **cercetare aplicativă** și/sau de **dezvoltare experimentală**, relevante pentru activitatea desfășurată de către contribuabili.

Legislație:

OG 57/2002 privind cercetarea științifică și dezvoltarea tehnologică, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 324/2003

Facilitățile fiscale pentru cheltuielile de cercetare- dezvoltare au fost extinse prin OUG 115/2023 pentru a acoperi și societățile obligate la plata impozitului minim pe cifra de afaceri (IMCA).



Elemente similare veniturilor

Exemple de elemente similare veniturilor (se aduna la rezultatul fiscal):

- diferențele favorabile de curs valutar, din evaluarea creanțelor și datoriilor în valută, înregistrate în evidența contabilă în rezultatul reportat, ca urmare a retratării, cf. reglementărilor contabile aplicabile;
- rezervele din reevaluare – cf. art. 26 alin. (6) și (7);
- rezerva legală și rezervele reprezentând facilități fiscale cf. art. 26 alin. (8) și (9);
- sumele înregistrate în rezultatul reportat care se impozitează cf. art. 21 CF;
- câștigurile legate de vânzarea sau anularea titlurilor de participare proprii dobândite/răscumpărate.



Elemente similare cheltuielilor

Exemple (se scad din rezultatul fiscal):

- Sumele înregistrate în rezultatul reportat care se deduc la calculul rezultatului fiscal în conformitate cu prevederile art. 21 CF;
- diferențele nefavorabile de curs valutar, rezultate în urma evaluării creanțelor și datoriilor în valută, înregistrate în evidența contabilă în rezultatul reportat, ca urmare a retratării sau transpunerii, cf. reglementărilor contabile aplicabile
- valoarea neamortizată a cheltuielilor de dezvoltare care a fost înregistrată în rezultatul reportat.
- pierderi legate de vânzarea titlurilor de participare proprii dobândite/răscumpărate (nu și cele legate de anularea)



Pierderi fiscale – art. 31 CF

Pierderile fiscale anuale stabilite prin D101, începând cu anul 2024/anul fiscal modificat care începe în anul 2024, se recuperează din profiturile impozabile realizate, **în limita a 70% inclusiv din profiturile impozabile realizate**, în următorii **5 ani consecutivi**.

Reguli revizuite pentru utilizarea pierderilor în operațiuni de restructurare (fuziuni, divizări)

Restricții similare și pentru grupurile fiscale

Pierderile fiscale anuale stabilite prin D101, aferente anilor precedenți anului 2024/anului care începe în 2024, rămase de recuperat la data de 31 decembrie 2023, se recuperează din profiturile impozabile realizate începând cu anul 2024, în limita a 70% din profiturile impozabile respective, pe perioada rămasă de recuperat din cei 7 ani consecutivi ulteriori anului înregistrării pierderilor respective.



Reguli generale

Definitivare si ordine de aplicare

Impozit pe profit ($16\% \times \text{Rezultatul fiscal}$)

- Credit fiscal extern
- Impozit pe profit scutit sau redus (reinvestirea profitului)
- Sume reprezentând sponsorizare și/sau mecenat
- Alte sume care se scad din impozitul pe profit, potrivit legislației

= Impozitul pe profit aferent anului fiscal

- Reduceri de impozit*

= Impozit pe profit aferent anului fiscal prin declarația anuală privind impozitul pe profit

*Reduceri de impozit în condițiile facilităților fiscale pentru societățile cu capital propriu pozitiv și în creștere în baza OUG 153/2020



Credit fiscal extern

Evitarea dublei impuneri (*Art. 39 Cod Fiscal*)

Impozitul plătit unui stat străin se scade din impozitul pe profit, dacă se aplică prevederile convenției de evitare a dublei impuneri (CEDI) încheiate între România și statul străin.

Conventii (anaf.ro)

Se aplică pentru:

- Profiturile unui sediu permanent din străinătate al PJ române
- Venituri din străinătate, supuse impozitului cu reținere la sursă

Condiții:

- Să existe o CEDI încheiată între România și țara sursă a venitului
- CEDI să menționeze creditul fiscal ca metodă de evitare a dublei impuneri



Credit fiscal extern

Limite:

<= impozitul pe profit calculate astfel:

16% x Profitul impozabil obținut în statul străin, determinat cf regulile CF, sau la venitul obținut din statul strain

Când se acordă creditul fiscal extern?

✍ Se acordă **din impozitul pe profit calculat pentru anul în care impozitul a fost plătit statului străin.**

Cum dovedim plata impozitului în străinătate?

✍ Reținere la sursă: **document justificativ, eliberat de autoritatea competentă a statului străin sau de către plătitorul de venit.**

✍ Autodeclarare: **document justificativ, eliberat de autoritatea competentă a statului străin sau prin copia declarației fiscale** depusă la autoritatea competentă străină, însoțită de **documentația care atestă plata acestuia.**



Credit fiscal extern

Exemplu

O PJ straina rezidentă într-un SM al UE/ stat din Spațiul Economic European își desfășoară activitatea în România printr-un sediu permanent

+ acel sediu permanent obține venituri dintr-un alt SM al UE sau dintr-un alt stat din Spațiul Economic European,

+ acele venituri sunt impozitate atât în România, cât și în statul unde au fost obținute veniturile,

=> impozitul plătit în statul sursa direct sau indirect prin reținerea și virarea de o altă persoană se deduce din impozitul pe profit (Titlul II CF) – credit fiscal



Scutirea de impozit a profitului reinvestit

Investițiile eligibile:

- mașini, utilaje și instalații de lucru (subgrupa 2.1)
- calculatoare și periferice, mașini și aparate de casă, de control și de facturare (subgrupa 2.2.9 din Catalog)
- programe informatice
- dreptul de utilizare a programelor informatice
- activele utilizate în activitatea de producție, procesare
- activele reprezentând rețehnologizare.

↳ provenite din:

- **achiziții** (active considerate noi, respectiv *cele care nu au fost utilizate anterior datei achiziției*).
- **producție**, respectiv realizarea acestora în regie proprie;
- **contracte de leasing financiar**



Scutirea de impozit a profitului reinvestit

Conditii:

- Folosirea echipamentelor in scopul desfasurarii activitatii economice.
- păstrarea în patrimoniu o perioadă de cel puțin ½ din durata normată de utilizare economică, maxim 5 ani.
- Scutirea se calculeaza trimestrial sau anual;
- Se acorda in limita impozitului pe profit datorat pentru perioada respective.
- Nu se poate utiliza metoda de amortizare accelerată pentru activele respective.



Scutirea de impozit a profitului reinvestit

↳ **Profitul investit = SC 121**

Norme:

Profit contabil brut cumulat = Profit contabil + Cheltuieli cu impozitul pe profit

↳ înregistrat în trimestrul/anul punerii în funcțiune a echipamentelor tehnologice, fără a lua în considerare sursele proprii sau atrase de finanțare

- Suma profitului pentru care s-a beneficiat de scutire mai puțin partea aferentă rezervei legale, se repartizează la sfârșitul exercitiului financiar la rezerve:

129 = 1068



Sponsorizarea si/sau actele de mecenat

In plus:

Contribuabilii care efectueaza sponsorizari si/sau acte de mecenat scad din impozitul pe profit datorat sumele aferente, daca sunt îndeplinite cumulativ urmatoarele conditii:

- sunt în limita a 0,75% din cifra de afaceri;
- nu depasesc mai mult de 20% din impozitul pe profit datorat.

Atentie!

- Nivelul cifrei de afaceri – rândul 01, formularul cod 20 din contul de profit si pierdere (cifra de afaceri neta)



Redirecționare impozitului pe profit

- **Contribuabilii pot dispune redirecționarea impozitului pe profit**, în limita valorii sponsorizării care nu a fost utilizată integral **în termenul de depunere a declarației anuale de impozit pe profit** - prin depunerea unui formular de redirecționare D177.
- **Termen:** Termenul de depunere a declarației D 101 (2024: **25 iunie 2025-termen introdus temporar prin OUG 153/2020**)
- Obligația plății sumei redirecționate din impozitul pe profit revine organului fiscal competent.



Exemplu

O societate plătitoare de impozit pe profit încheie la 02.02.N un contract de sponsorizare în calitate de sponsor, în valoare de 12.000 lei.

La 31.03.N situația se prezintă astfel:

- Venituri din vânzarea mărfurilor 230.000 lei
- Venituri din dobânzi 20.000 lei
- Total cifra de afaceri 230.000 lei
- Total venituri 250.000 lei
- Cheltuieli privind mărfurile 90.000 lei
- Cheltuieli cu personalul 25.000 lei
- Alte cheltuieli de exploatare 45.000 lei, din care: sponsorizare 12.000 lei
- Total cheltuieli 160.000 lei



Exemplu

Rezultat fiscal trimestru I = $250.000 - 160.000 + 12.000 = 102.000$ lei.

Impozit pe profit înainte de scăderea sponsorizării = $102.000 * 16\% = 16.328$ lei.

Condiții:

- 0,75% din CA = $(7.5/1000) * 230.000 = 1.725$ lei.
- 20% din impozitul pe profit înainte de deducerea cheltuielilor de sponsorizare = $20\% * 16.328 = 3.266$ lei

Suma de scăzut din impozitul pe profit este de 1.725 lei.

Impozitul datorat este de $16.328 - 1.725 = 14.603$ lei

$12.000 - 1.725 = 10.275$ lei

*se reporteaza pt sponsorizari efectuate
inainte de 01.01.2022, fara a depasi anul
2028*



Facilitati fiscale OUG 153/2020

Scop: stimularea capitalizării societăților

Reducerea 1: 2% în cazul în care **capitalul propriu contabil este pozitiv si cel puțin 1/2 din capitalul social subscris** (conditii de baza si pentru aplicarea reducerilor ce urmeaza, detaliate in continuare)

Reducerea 2: un procent situat intre 5-10, conform **urmatorului tabel:**

Intervale de creștere anuală capital propriu ajustat	Procent de reducere
până la 5% inclusiv	5%
peste 5% și până la 10% inclusiv	6%
peste 10% și până la 15% inclusiv	7%
peste 15% și până la 20% inclusiv	8%
peste 20% și până la 25% inclusiv	9%
peste 25%	10%



Facilitati fiscale OUG 153/2020

Reducerea 3: 3% pentru **creșterea capitalului propriu ajustat** în anul curent, față de anul de referință 2020, incepand cu anul 2022, dacă procentul minim de creștere a capitalului propriu ajustat se încadrează în valorile din tabelul urmator:

Anul pentru care datorează impozitul	Procentul minim de creștere a capitalului propriu ajustat
2022	5%
2023	10%
2024	15%
2025	20%



Facilitati fiscale OUG 153/2020

Capitalul propriu ajustat cuprinde conturile: 1012 + 104 + 106+ 1015 + 1016 + 1017 + 1018 + soldul creditor al contului 117

Capitalul propriu contabil cuprinde conturile: 1011 + 1012 + 1031 + 104 + 105 + 106 + 109 (-) + 141 sau 149 + 1015 + 1016 + 1017 + 1018 + 117 + 121 -129

Formula reducerea 2:

- $CCPA_{an/an\ precedent} = ((CPA_{al\ anului\ pentru\ care\ datoreaza\ impozitul} - CPA_{inregistrat\ in\ anul\ precedent}) \times 100) / CPA_{inregistrat\ in\ anul\ precedent}$

Formula reducerea 3:

$CCPA_{an/2020} = ((CPA_{al\ anului\ pentru\ care\ datoreaza\ impozitul} - CPA_{inregistrat\ in\ anul\ 2020}) \times 100) / CPA_{inregistrat\ in\ anul\ 2020}$



Sisteme de calcul

Sistemul trimestrial de declarare și plată a impozitului pe profit

Sistemul anual de declarare și plată a impozitului pe profit cu plăți anticipate efectuate trimestrial:

- în sumă de 1/4 din impozitul datorat pentru anul precedent, actualizat cu indicele prețurilor de consum;
- plătite până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului. Plata anticipata aferentă tr IV se declară și plătește $\leq$ 25 decembrie /25 a ultimei luni din anul fiscal modificat.



Sisteme de calcul

Nu aplică **sistemul anual cu plăți anticipate** contribuabilii care:

- sunt nou-înființați;
- au înregistrat pierdere fiscală la sfârșitul anului fiscal precedent;
- sunt în inactivitate temporară sau au declarat pe propria răspundere că nu desfășoară activități la sediul social/sediile secundare
- au fost plătitori de impozit pe veniturile microîntreprinderilor în anul pentru care se datorează impozitul pe profit.



Exemplu

Impozit pe profit N = 24.000 lei

Plata anticipata trimestrială (1/4 din impozit) in anul N+1:
 $24.000 / 4 = 6.000$ lei

Indicele preturilor de consum = 3%

Plata anticipata trimestrială actualizată = $6.000 * 103\% = 6.180$ lei



Reguli de declarare si plata (D 101)

Regula generala	≤ 25 martie anul următor celui pentru care se calculează impozitul Derogare: ≤ 25 iunie (OUG 153/2020)
• Organizațiile nonprofit • Contribuabilii care obtin venituri majoritar din cultura cerealelor si a plantelor tehnice, pomicultură si viticultură	≤ 25 februarie anul următor Derogare: ≤ 25 iunie (OUG 153/2020)
PJ care se dizolvă cu lichidare în cursul anului fiscal	$\leq$ data depunerii situațiilor financiare la ANAF
PJ care se dizolvă fără lichidare în cursul anului fiscal	$\leq$ închiderea perioadei impozabile



Impozitul minim pe cifra de afaceri

Data intrării în vigoare: 01.01.2024

Cine este vizat?

□ societățile comerciale plătitoare de impozit pe profit dacă $CA (VT - Vs) * \geq 50$ milioane euro în anul precedent celui de calcul

Excepție:

- operatorii economici care desfășoară exclusiv activități de distribuție/furnizare/transport de energie electrică și gaze naturale reglementați/licențiați de ANRDE
- instituțiile de credit – PJ române și sucursalele din România ale instituțiilor de credit – PJ străine
- organizațiile nonprofit, organizațiile sindicale, organizațiile patronale, unitățile de învățământ preuniversitar și superior, cultele religioase și asociațiile de proprietari/locatari.



Impozitul minim pe cifra de afaceri

Mod de calcul

Impozitul minim (IMCA) = 1% x (VT – Vs – I - A),

VT = venituri totale

Vs = venituri care se scad din veniturile totale reprezentând:

- (i) veniturile neimpozabile prevăzute la art. 23 și 24;
- (ii) veniturile aferente costurilor stocurilor de produse;
- (iii) veniturile aferente costurilor serviciilor în curs de execuție;
- (iv) veniturile din producția de imobilizări corporale și necorporale;
- (v) veniturile din subvenții;
- (vi) veniturile realizate din despăgubiri, de la societățile de asigurare/reasigurare, pentru pagubele produse bunurilor de natura stocurilor sau a activelor corporale proprii;
- (vii) veniturile reprezentând accizele care au fost reflectate concomitent în conturile de cheltuieli;

Veniturile sunt determinate cumulativ de la începutul anului fiscal/anului fiscal modificat până la sfârșitul trimestrului/anului de calcul.



Impozitul minim pe cifra de afaceri

Mod de calcul

I = valoarea imobilizărilor în curs de execuție ocazionate de achiziția/producția de active, înregistrate în evidența contabilă începând cu data de 1 ianuarie 2024, respectiv cu anul modificat care începe în anul 2024

A = amortizarea contabilă la nivelul costului istoric aferentă activelor achiziționate/produse începând cu data de 1 ianuarie 2024, respectiv prima zi a anului fiscal modificat care începe în anul 2024. (**fără cele incluse în I**)

Ordin MF nr. 10/2024

- Activele eligibile trebuie să fie utilizate în activitatea economică a contribuabilului și conexe obiectului de activitate al contribuabilului.
- În cazul achiziției activelor eligibile, în valoarea indicatorului A se includ doar **achizițiile de active noi**, în sensul că nu au mai fost utilizate anterior datei achiziției.



Impozitul minim pe cifra de afaceri

Comparație: *Maxim* dintre: IMCA și Impozitul pe profit trimestrial/anual

Impozitul pe profit	
-	Sumele reprezentând sponsorizare/mecenat
-	Alte sume care se scad din impozitul pe profit, potrivit legislației în vigoare
-	Reducerea conform prevederilor OUG nr. 153/2020
=	Impozitul pe profit trimestrial/anual

Nu se scad creditul fiscal extern si impozitul pe profit scutit.



Impozitul minim pe cifra de afaceri

Dacă se datorează impozitul minim **nu se deduc:**

- impozitul pe profit scutit sau redus,
- alte sume care se scad din impozitul pe profit,
- bonificațiile pentru capitalizarea companiei și orice alte reduceri/deduceri

Se scad sumele aferente sponsorizării și/sau actelor de mecenat din impozitul minim datorat la nivelul valorii minime ($0,75\% \times CA$: $20\% \times \text{Impozitul pe profit}$).

Se scade creditul fiscal extern

Se scade $16\% \times 50\%$ din valoarea cheltuielilor de R&D pentru care se aplica facilitatea pentru domeniul R&D

Impozitul minim (IMCA) reprezintă **cheltuiala nedeductibila.**



Impozitul pe dividende

Titlul II Cod fiscal



Impozitul pe dividende

Termen declarare si plata dividendele distribuite si neplătite până la sfârșitul anului în care s-a aprobat distribuirea acestora: **25 ianuarie a anului următor/25 a primei luni a anului fiscal modificat următor**

Majorarea cotei de impozitare de la 8% la 10% pentru dividendele distribuite după data de 1 ianuarie 2025. Măsura se aplică indiferent din ce an anterior se face distribuirea de dividende.

Regulă tranzitorie: în cazul dividendelor distribuite în baza situațiilor financiare interimare întocmite în cursul anului 2024, cota de impozit pe dividende este de 8%, fără recalcularea impozitului pe dividendele respective, după regularizarea acestora pe baza situațiilor financiare anuale aferente exercițiului financiar 2024.



Bonificație de 3% pentru contribuabilii buni platnici

OUG 107/2024



Bonificație de 3% pentru contribuabilii buni platnici (impozitul pe profit)

Plătitorii de impozit pe profit (si micro) beneficiază de o bonificație de 3% din impozitul datorat anului 2024, iar aceasta se acordă dacă sunt îndeplinite următoarele condiții:

- ☐ contribuabilul a depus toate declarațiile conform vectorului fiscal;
- ☐ impozitul pe profit anual aferent anului 2024 /anului fiscal modificat care începe în 2024 , după caz, este stins integral și la termen;
- ☐ nu se înregistrează nicio altă obligație fiscală sau bugetară restantă la termenul legal pentru depunerea declarațiilor prin care se declară impozitul pe profit anual aferent anului 2024 /anului fiscal modificat care începe în 2024.

Îndeplinirea condițiilor pentru acordarea bonificației se constată din oficiu de către Fisc , care emite o decizie în acest sens. Sumele care fac obiectul bonificației nu se restituie în numerar, ci se compensează cu obligații fiscale viitoare (conform art.167 CPF).



Impozite suplimentare

Titlul II¹ Cod fiscal



Impozit suplimentar pentru instituțiile de credit

Cine este vizat?

Instituțiile de credit - persoane juridice române și sucursalele din România ale instituțiilor de credit - persoane juridice străine

Obligație:

Datorează suplimentar impozitului pe profit un impozit pe cifra de afaceri calculat prin aplicarea asupra cifrei de afaceri a următoarelor cote de impozitare:

- ❑ **2%**, pentru perioada 1 ianuarie 2024 – 31 decembrie 2025 inclusiv;
- ❑ **1%**, începând cu data de 1 ianuarie 2026.



Impozit suplimentar pentru instituțiile de credit

Consecinta:

Instituțiile de credit ***vor datora simultan cele 2 impozite*** :

Impozit pe profit + Impozit pe CA **(2% (1%) x Cifra de afaceri)**

- Nu contează dacă CA este mai mică sau mai mare de 50 mil euro.
- Se va datora:
 - pe **25 ale lunii următoare unui trimestru**,
 - iar pentru ultimul trimestru până în data de **25 martie inclusiv a anului următor**.
- Cheltuiala cu impozitul pe cifra de afaceri **nu este deductibilă** la calculul profitului impozabil



Impozit suplimentar pentru instituțiile de credit

Baza de calcul

Cifra de afaceri cuprinde:

- venituri din dobânzi;
- venituri din dividende;
- venituri din taxe și comisioane;
- câștiguri (pierderi) din derecunoașterea activelor și datoriilor financiare care nu sunt evaluate la valoarea justă prin profit sau pierdere, net;
- câștiguri sau pierderi aferente activelor și datoriilor financiare deținute în vederea tranzacționării, net;
- câștiguri sau pierderi aferente activelor financiare nedestinate tranzacționării, evaluate obligatoriu la valoarea justă prin profit sau pierdere, net;
- câștiguri sau pierderi aferente activelor și datoriilor financiare desemnate ca fiind evaluate la valoarea justă prin profit sau pierdere, net;
- câștiguri sau pierderi din contabilitatea de acoperire, net;
- diferențe de curs de schimb (câștig sau pierdere), net;
- câștiguri sau pierderi din derecunoașterea activelor nefinanciare, net;
- alte venituri din exploatare.



Impozit suplimentar pentru PJ care desfășoară activități în sectoarele petrol și gaze naturale

Cine este vizat?

Persoanele juridice care:

- desfășoară activități în sectoarele petrol și gaze naturale, stabilite prin ordin al ministrului finanțelor

Obligație: Datorează suplimentar impozitului pe profit un impozit specific pe cifra de afaceri.

Calcul impozit suplimentar:

$$\text{ICAS} = 0,5\% \times (\text{VT} - \text{Vs} - \text{I} - \text{A})$$



Impozit suplimentar pentru PJ care desfășoară activități în sectoarele petrol și gaze naturale

- Pentru determinarea rezultatului fiscal, impozitul specific pe cifra de afaceri reprezintă **cheltuială nedeductibilă**.
- **Impozitul specific pe cifra de afaceri datorat trimestrial = Impozitul specific pe cifra de afaceri calculat cumulat de la începutul anului fiscal - Impozitul specific pe cifra de afaceri datorat pentru perioada anterioară celei de calcul**
- Impozitul specific pe cifra de afaceri se calculează, declară și plătește trimestrial, astfel:
 - pentru trimestrele I - III, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului pentru care se efectuează plata;
 - pentru trimestrul IV, până la data depunerii declarației anuale privind impozitul pe profit.



Perioada de aplicare si excluderi

- ❑ Impozitul suplimentar se datoreaza pentru perioada 1 ianuarie 2024 – 31 decembrie 2025 / pentru perioada cuprinsă între anul fiscal modificat care începe în anul 2024 și anul fiscal modificat care se încheie în anul 2026. **În anul 2025 și persoanele juridice străine care desfășoară activități în sectoarele petrol și gaze naturale, stabilite prin ordin MF, datorează suplimentar impozitului pe profit un impozit specific pe cifra de afaceri.**
- ❑ Începând cu 1 ianuarie 2026/ anul fiscal modificat care începe în anul 2026 PJ care desfășoară activități în sectoarele petrol și gaze naturale **datorează impozitul minim pe cifra de afaceri.**
- ❑ Nu intră sub incidența prezentului articol operatorii economici care desfășoară exclusiv activități de distribuție/furnizare/transport de energie electrică și gaze naturale și care sunt reglementați/licențiați de Autoritatea Națională de Reglementare în Domeniul Energiei.



Impozitul pe venitul microîntreprinderilor

Titlul III Cod fiscal



Agenda

Conditii

Categorii exceptate

Cota de impozitare

Baza de impozitare

Reguli privind intrarea/ ieșirea din sistem



Schimbare de abordare:

Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor este opțional.



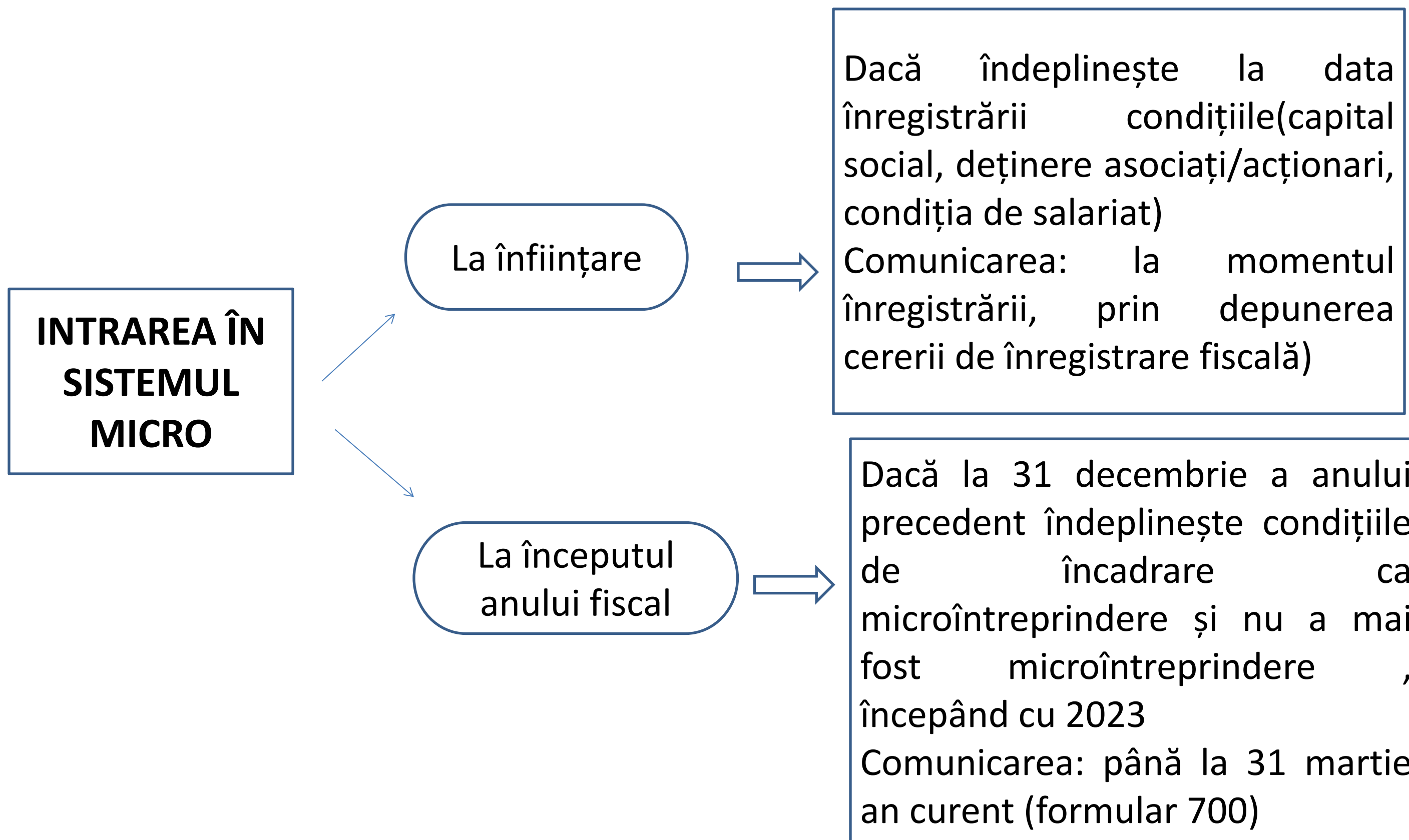
Nu exista conceptul de pierdere fiscala – atentie la termenul de 5 ani report pentru pierderea fiscala inregistrata pe cand erati platitori de impozit pe profit



Nu exista conceptul de cheltuieli nedeductibile sau cu deductibilitate limitata;



Intrarea în sistemul micro



Condiții pentru încadrarea în sistemul micro

Cumulativ la data de **31 decembrie a anului fiscal** precedent:

- a realizat venituri ≤ 250.000 euro, luând în calcul și veniturile întreprinderilor legate; (100.000 euro din 2026)
- capitalul social privat
- nu se află în dizolvare urmată de lichidare, înregistrată în ONRC sau la instanțele judecătorești
- are cel puțin un salariat;
- o deținere, în mod direct sau indirect, $> 25\%$ din valoarea/nr titlurilor de participare sau al drepturilor de vot, într-o singură microîntreprindere.
- depune în termen situațiile financiare anuale



Condiții pentru încadrarea în sistemul micro

Precizări utile:

- ❑ Cursul de schimb pentru determinarea echivalentului în euro a sumei de 250.000 este cel valabil la închiderea exercițiului financiar în care s-au înregistrat veniturile.
- ❑ În situația unei microîntreprinderi, care în cursul anului, se găsește în situația de a avea întreprinderi legate, plafonul de 250.000 euro /100.000 euro (în 2026) se verifică luând în calcul veniturile acesteia cumulate cu veniturile întreprinderilor legate.
- ❑ O persoană juridică română cu asociați/acționari care dețin, direct sau indirect, 25% sau mai puțin din valoarea/numărul titlurilor sale de participare sau a/al drepturilor de vot verifică la data de 31 decembrie a anului fiscal precedent condițiile prevzute la art.47 alin.(1) lit.c), d), e) , g) și i) din Codul fiscal ;



Condiții pentru încadrarea în sistemul micro

Precizări utile:

- ❑ Depunerea în termen a situațiilor financiare anuale, dacă are această obligație potrivit legii (se referă la depunerea în termen a situațiilor financiare aferente anului 2023 și a anilor anteriori deoarece termenul pentru depunerea situațiilor financiare aferente anului 2024 este 2 iunie 2025).
- ❑ Persoanele juridice române plătitoare de impozit pe profit, pot opta să aplice impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, doar începând cu anul fiscal următor:
 - ✓ dacă îndeplinesc cumulativ, la 31 decembrie a anului anterior, condițiile de microîntreprindere prevăzute la art.47 alin.(1) și (1 indice 1) Cod fiscal;
 - ✓ dacă începând cu 1 ianuarie 2023 nu au mai fost plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor (entitățile din domeniul HORECA verifică această condiție începând cu 1 ianuarie 2024).



Interdicții

Nu poate aplica regimul micro PJ română care desfășoară activități:

- în domeniul bancar
- în domeniul jocurilor de noroc
- de exploatare, dezvoltare, exploatare zăcăminte de petrol și gaze naturale
- în domeniul asigurărilor și reasigurărilor, al pieței de capital, inclusiv activități de intermediere/distribuție în aceste domenii

Excepție: Intermediarii secundari de asigurări și/sau reasigurări care au realizat venituri din activitatea de distribuție de asigurări/reasigurări **<= 15% inclusiv din veniturile totale.**

Nu intră sub incidența aplicării impozitului micro:

- Fondul de compensare a investitorilor/de garantare a pensiilor private/de garantare asigurațiilor
- Entitatea transparentă fiscal cu personalitate juridică



Clarificarea conceptului de deținere indirectă

Deținerea indirectă la
micro

se referă la situația în care o persoană deține o cotă-parte din capitalul social sau din totalul drepturilor de vot la o persoană juridică, prin intermediul unei alte persoane juridice la care persoana respectivă deține titluri de participare sau drepturi de vot.

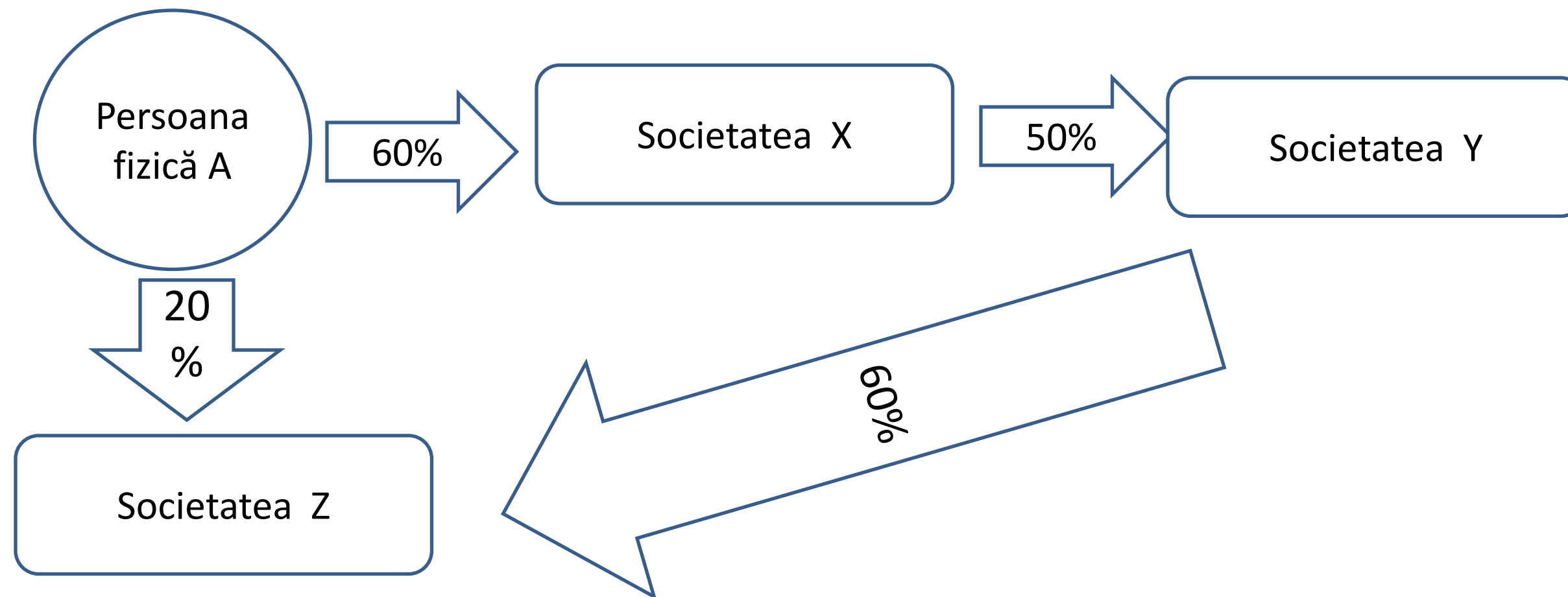
Deținerea indirectă se
calculează

prin înmulțirea procentelor deținerilor, începând cu procentul deținerii sale directe la prima persoană juridică română deținută și continuând cu procentele de deținere, pe lanțul de persoane juridice, până la cea pentru care se verifică statutul de microîntreprindere.



Analiză condiție deținere directă/indirectă

Exemplu



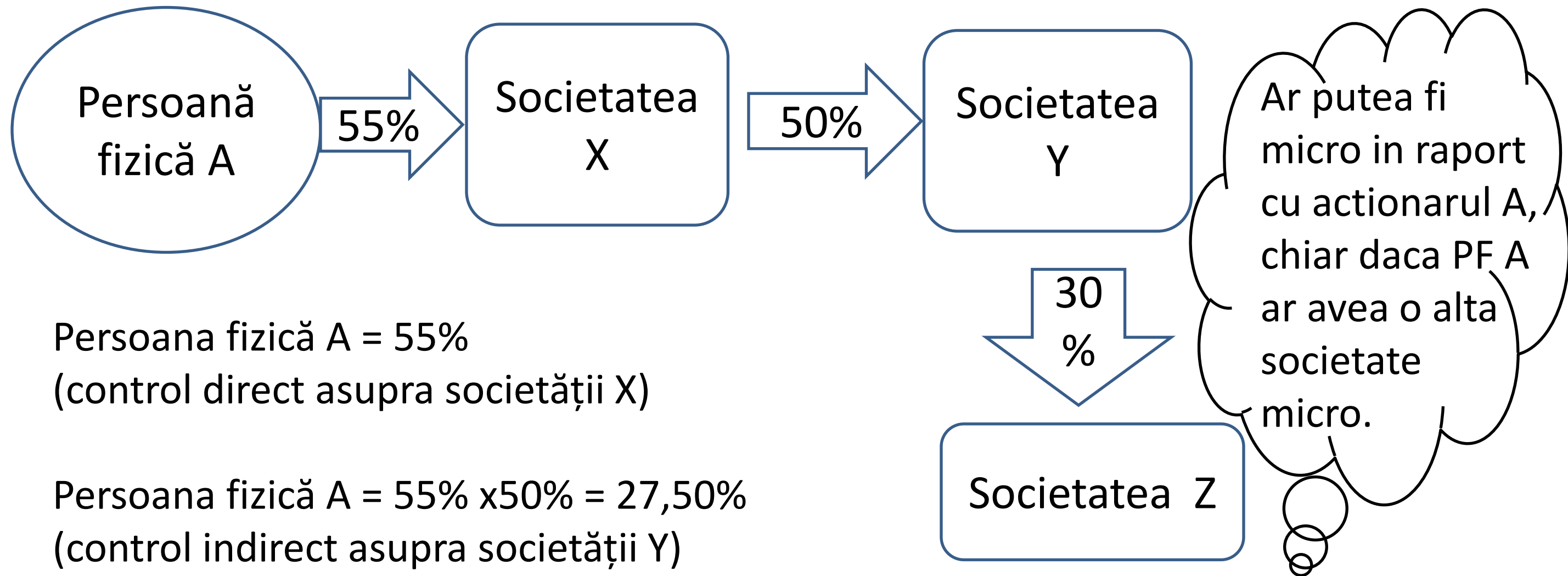
Persoana fizică A:

- deține direct 60% din valoarea acțiunilor societății X
- deține indirect 30% din valoarea acțiunilor societății Y ($60\% \times 50\%$)
- are o deținere totală de 38% la societatea Z, formată din deținerea directă de 20% și din cea indirectă de 18% ($60\% \times 50\% \times 60\%$)



Analiză condiție deținere directă/indirectă

Exemplu



Persoana fizică A = 55%
(control direct asupra societății X)

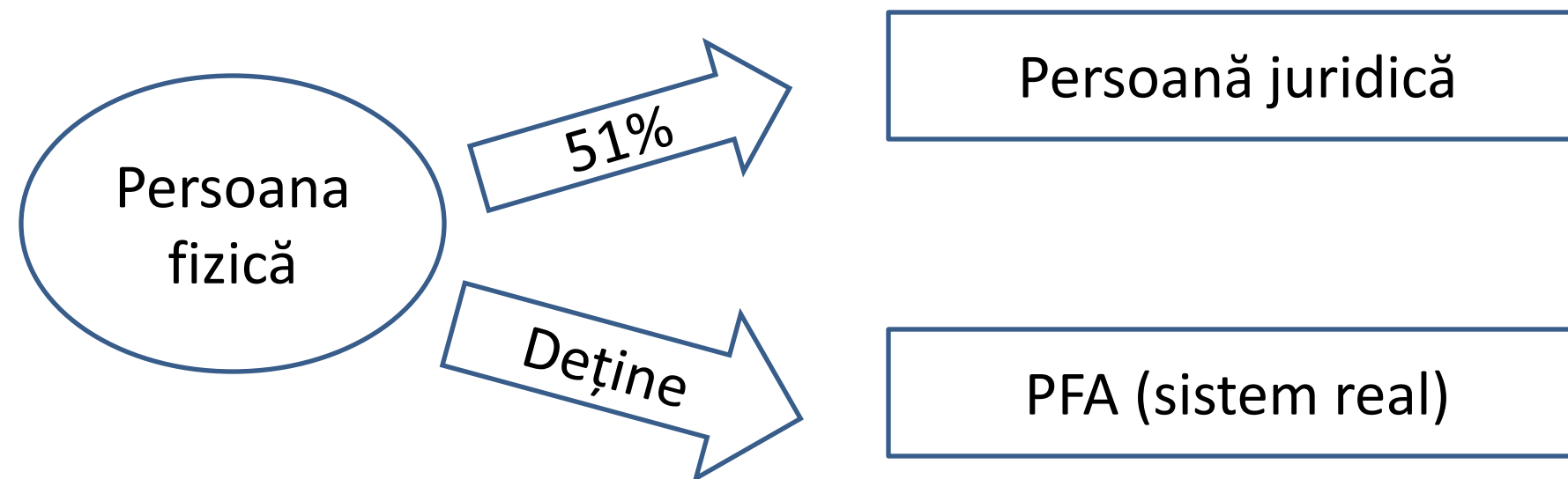
Persoana fizică A = 55% x 50% = 27,50%
(control indirect asupra societății Y)

Persoana fizică A = 55% x 50% x 30% = 8,25%
(control indirect asupra societății Z)



Clarificări privind întreprinderile legate și PFA/II/IF /alte forme de organizarea a unei activități economice fără personalitate juridică

Exemplu: La sfârșitul exercițiului 2024 , o persoană fizică deține 51% din valoarea acțiunilor unei persoane juridice române și desfășoară activitate prin intermediul unei PFA (sistem real).



Persoana juridică este întreprindere legată cu PFA prin intermediul deținerii persoanei fizice, de peste 25% din capitalul acesteia.



Clarificări privind întreprinderile legate și PFA/II/IF /alte forme de organizarea a unei activități economice fără personalitate juridică

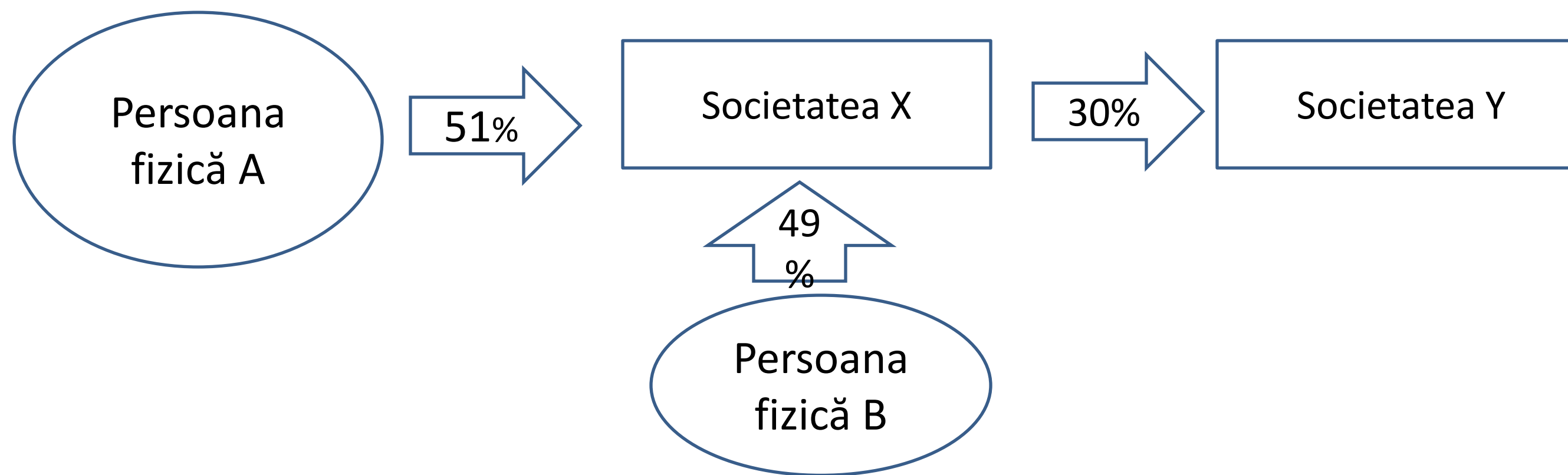
Clarificări la regulile întreprinderilor legate prevăzute la art.47 alin.(1 indice 1) lit.d) din Codul fiscal:

- Activitățile economice desfășurate de persoane fizice autorizate/întreprinderi individuale/întreprinderi familiale/alte forme de organizare fără personalitate juridică, autorizate potrivit legilor în vigoare, includ activități de comerț, prestări de servicii, activități specifice profesiilor libere, realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere, precum și activități adiacente, vizate de titlul IV din Codul fiscal;
- veniturile persoanei fizice autorizate/întreprinderii individuale/întreprinderii familiale/altei forme de organizare a unei activități economice fără personalitate juridică, autorizată potrivit legilor în vigoare, care se cumulează cu cele realizate de persoana juridică română/alte întreprinderi legate sunt cele prevăzute la art. 53 din Codul fiscal, încasate și înregistrate în Registrul-jurnal de încasări și plăți, potrivit reglementărilor contabile aplicabile.



Condiție suplimentară la calculul plafonului de 250.000 euro – Intreprinderi legate

Exemplul 1 (art.47 alin1 indice 1 lit.a) Cod fiscal)



Întrucât persoana juridică română X deține peste 25% la persoana juridică română Y, acestea reprezintă întreprinderi legate conform art. 47 alin. (1 indice1) lit. a) din Codul fiscal, iar veniturile lor se vor cumula pentru a se verifica dacă se depășește plafonul de 250.000 euro la 31.12.2024.

Persoanele fizice române A și B pot deține o singură microîntreprindere începând cu data de 01.01.2025.

Condiție suplimentară la calculul plafonului de 250.000 euro – Intreprinderi legate

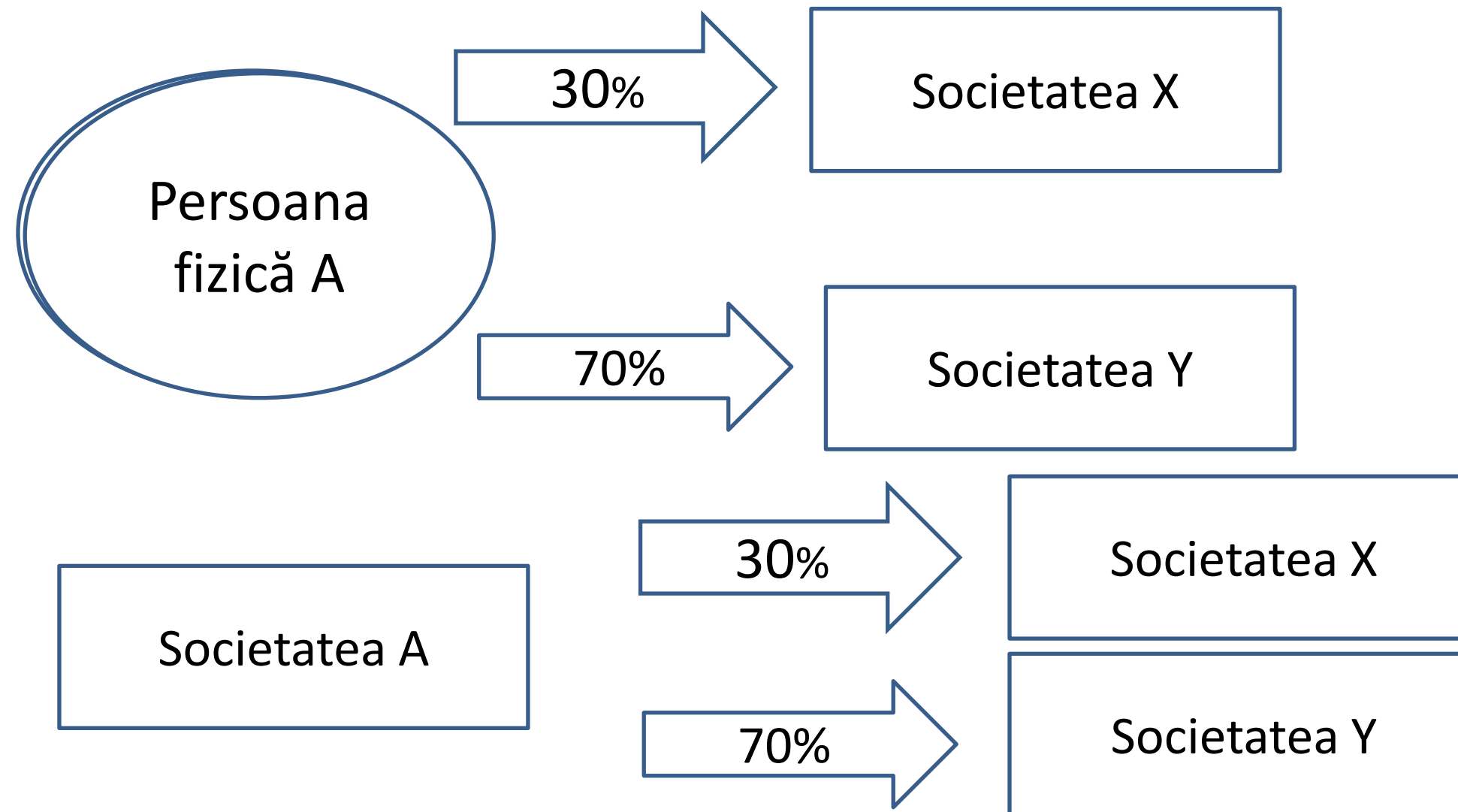
Exemplul 2 (art.47 alin1 indice 1 lit.b) Cod fiscal)



Întrucât persoana juridică română X este deținută peste 25% de societatea Y persoană juridică română, acestea reprezintă întreprinderi legate potrivit art. 47 alin. (1indice1) lit. b) din Codul fiscal, iar veniturile lor se vor cumula pentru a se verifica dacă se depășește plafonul de 250.000 euro la 31.12.2024.

Condiție suplimentară la calculul plafonului de 250.000 euro – Intreprinderi legate

Exemplul 3 (art.47 alin1 indice 1 lit.c) Cod fiscal)

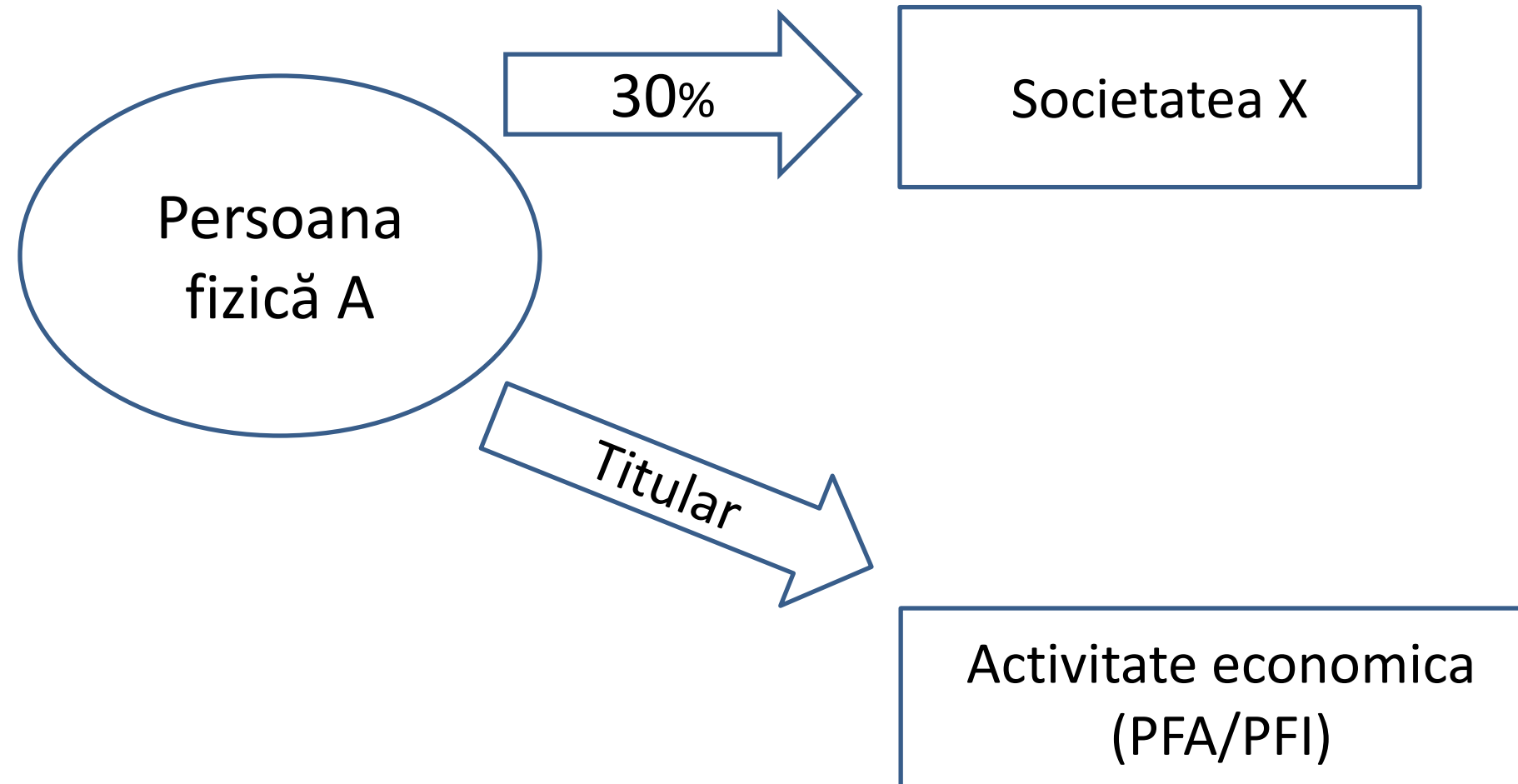


Întrucât persoana fizică / societatea A dețin în mod direct peste 25% din părțile sociale ale celor două entități, acestea reprezintă întreprinderi legate potrivit art. 47 alin. (1indice1) lit. c) din Codul fiscal, iar veniturile lor se vor cumula pentru a se verifica dacă se depășește plafonul de 250.000 euro la 31.12.2024.



Condiție suplimentară la calculul plafonului de 250.000 euro – Intreprinderi legate

Exemplul 3 (art.47 alin1 indice 1 lit. d) Cod fiscal)



Veniturile PFA si societatii se vor cumula pentru a se verifica dacă se depășește plafonul de 250.000 euro la 31.12.2024.



Conditia referitoare la un salariat

au persoane angajate cu **contract individual de munca** cu timp partial daca fractiunile de norma prevazute in acestea, insumate, reprezinta echivalentul unei norme intregi.

au incheiate **contracte de administrare sau mandat**, potrivit legii, in cazul in care remuneratia acestora este cel putin la nivelul salariului de baza minim brut pe tara garantat in plata. -



Asemanari si deosebiri între contractele de muncă și cele de administrare/mandat

Contract de munca	Contract de mandat
De declara in D112 Se datoreaza: CAS, CASS, impozit si CAM	
Codul muncii	Codul civil
Revisal	Fara Revisal
Obligatorii prevederile referitoare la dosarul de personal, programul de munca, fisa postului, regulament intern, etc.	Nu sunt obligatorii prevederile care reglementeaza relatiile de munca in baza CIM



Excepții

Societate 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, societatea 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 zile și situația este înregistrată pentru prima dată în anul fiscal respectiv
Microîntreprindere cu un singur angajat al cărui raport de muncă încetează	În termen de 30 zile de la încetarea raportului de muncă, este angajat un nou salariat cu contract individual de muncă pe perioadă nedeterminată sau pe durată determinată pe o perioadă de cel puțin 12 luni.



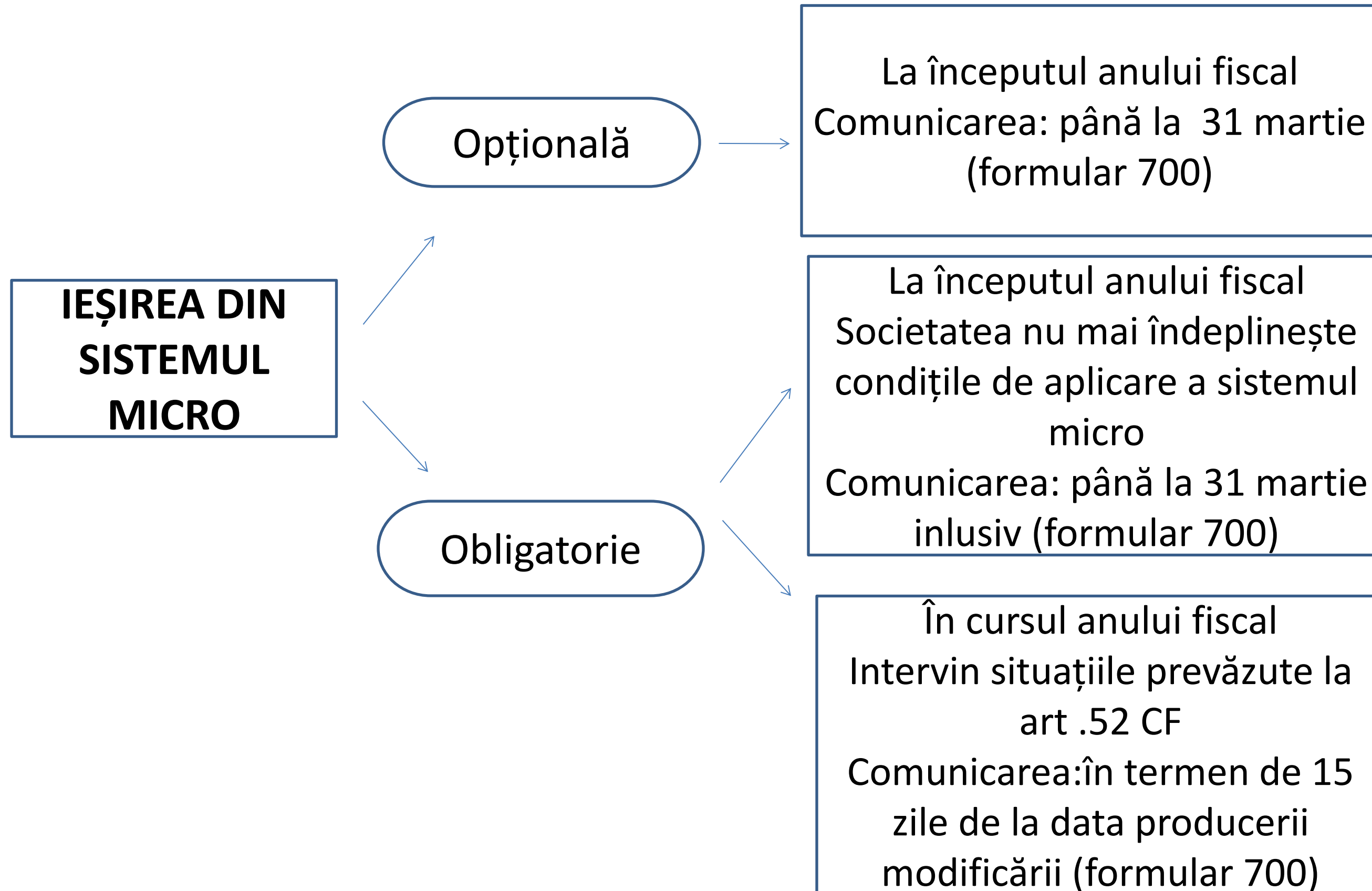
Cota de impozitare

Conditie cifra de afaceri	Cota incepand cu 2024
Venituri < 250.000 euro (100.000 euro din 2026)	-
Venituri < 60.000 euro	1%
Venituri > 60.000 euro	3%
Anumite coduri CAEN (IT, HORECA, medical si juridic)	3%

În cazul în care, entitățile care desfășoară activități corespunzătoare codurilor CAEN (IT, HORECA, medical și juridic) obțin venituri și din alte activități în afara celor corespunzătoare acestor coduri CAEN, cota de impozitare de 3% se aplică și pentru veniturile din aceste alte activități.



Ieșirea din sistemul de impunere micro



iesire din regimul micro (analiza in timpul anului)

Situatie	De cand datorează impozit pe profit	Termen depunere D700
Venituri impozabile > 250.000 euro (150.000 euro din 2026) [microintreprinderea + toate intreprinderile legate]	Începând cu trimestrul în care s-a depășit limita	< 15 zile de la producerea evenimentului - art. 88 (1) CFP
Venituri din management si consultanta >20% x CA (abrogat prin HG 1.393/2024)		
Nu are minim un salariat sau echivalentul unui salariat.	Începând cu trimestrul în care nu mai este îndeplinită această condiție	
Nu a depus în termen situațiile financiare anuale restante		
Încep să desfășoare activități “interzise”.	Începând cu trimestrul respectiv	
Asociati/actionari cu peste 25% din capital sau din drepturile de vot - incepand cu a doua micro	Începând cu trimestrul în care se înregistrează situația respectivă	



Iesire din regimul micro (analiza in timpul anului)

Situatie	De cand datorează impozit pe profit	Termen depunere D700
Capital social de stat/mixt Se află în dizolvare, urmată de lichidare, înregistrată în registru comerțului sau la instanțele judecătorești	Începand cu 1 ianuarie anul urmator	< 31 martie inclusiv a anului fiscal următor - art. 55(3)
Opțiune		

Excepție:

Microîntreprinderea care se află în inactivitate temporară înscrisă în registrul comerțului, potrivit prevederilor legale, continuă să fie plătitoare de impozit pe veniturile micro pentru întreaga perioadă în care înregistrează această situație.



Eliminarea condiției de a nu avea venituri din consultanta și/sau management mai mult de 20% din veniturile totale

Condiția referitoare la ponderea **veniturilor din consultanță și/sau management** în veniturile totale, de la data de 31 decembrie 2024, nu se aplică pentru calculul limitei de 250.000 euro.

Atât la verificarea încadrării de la 1 ianuarie 2025, dar și în cursul anului 2025, entitatea nu va mai verifica această condiție privind procentul veniturilor din consultanță/management deoarece este abrogată în baza OUG nr. 156/2024.



Baza de impozitare

Venituri din orice sursa (Clasa 7):

Ce se elimina?

- Venituri aferente costurilor de producție (711, 712, 721, 722)
- Venituri din subvenții (741, 7584)
- Venituri din provizioane, ajustări pentru deprecieri/pierdere de valoare (gr. 78) – dacă provizioanele sau ajustările au fost nedeductibile la calculul impozitului pe profit (întreprinderea era plătitoare de IP) sau au fost constituite când firma era plătitoare de IVM).
- venituri din restituirea sau anularea unor dobânzi și/sau penalități de întârziere, care au fost cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil (758);
- venituri realizate din despăgubiri, de la societățile de asigurare/reasigurare, pentru pagubele produse bunurilor de natura stocurilor sau a activelor corporale proprii (758);
- venituri din diferențe de curs valutar (765);
- venituri financiare aferente creanțelor și datoriilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea sau decontarea acestora (768);



Baza de impozitare

Ce se elimina? - continuare

- valoarea reducerilor comerciale acordate ulterior facturării, înregistrate în contul "709";
- Venituri din despăgubiri conform legii/hotărâri CEDO
- Veniturile obținute dintr-un stat străin cu care România are încheiată CEDI, dacă acestea au fost impozitate în statul străin.
- dividendele primite de la o persoană juridică română (761)
- dividendele primite de la o filială a microîntreprinderii, persoană juridică situată într-un alt stat membru al UE, în măsura în care atât microîntreprinderea, cât și filiala îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 24 CF (formă de organizare, participație de min. 10%, perioadă de deținere > 1 an)



Baza de impozitare

Ce se adauga?

- ☑ valoarea reducerilor comerciale primite ulterior facturării, înregistrate în contul "609";
- ☑ Trim IV/ ultimul trimestru al perioadei impozabile - diferența favorabilă dintre veniturile din diferențe de curs valutar și cheltuielile din diferențe de curs valutar ($RC\ 765 + RC\ 768 - RD\ 665 - RD\ 668$).
- ☑ Rezervele reduse sau anulate (rezerva legală, din reevaluare), care au fost deduse la calculul profitului impozabil și nu au fost impozitate în perioada în care microîntreprinderile au fost și plătitoare de impozit pe profit, indiferent de motiv.
- ☑ Rezervele reprezentând facilități fiscale, constituite în perioada în care microîntreprinderile au fost și plătitoare de impozit pe profit, utilizate pentru majorarea capitalului social, pentru distribuire către participanți sub orice formă, pentru acoperirea pierderilor sau pentru oricare alt motiv.

Nota: În situația în care rezervele fiscale sunt menținute până la lichidare, acestea nu sunt luate în calcul pentru determinarea bazei impozabile ca urmare a lichidării!



Definitivare si ordine de scădere a sumelor din impozit

=	Impozitul pe venitul microîntreprinderilor aferent trimestrului IV
	Suma impozit pe venit aferent trimestrelor I, II, III, IV
-	Reduceri de impozit*

*Reduceri de impozit în condițiile facilităților fiscale pentru societățile cu capital propriu pozitiv și în creștere în baza OUG 153/2020



Facilitati fiscale OUG 153/2020

Tratament similar platitorilor de impozit pe profit

Pentru microintreprinderi care devin platitoare de impozit pe profit

- Procentul aferent reducerii de impozit se aplică asupra impozitului pe veniturile microîntreprinderilor însumat cu impozitul pe profit, iar valoarea reducerii rezultate se scade din impozitul pe profit, potrivit prevederilor aplicabile platitorilor de impozit pe profit
- În cazul în care valoarea reducerii este mai mare decât impozitul pe profit, diferența care nu a fost scăzută din impozitul pe profit se scade din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, prin depunerea unei declarații rectificative
- Termenul pentru depunerea declarației aferente trimestrului IV și plata impozitului pe veniturile microîntreprinderilor aferent acestui trimestru este până la data de 25 iunie inclusiv a anului următor; - termenul pentru depunerea declarației aferente semestrului II și plata impozitului specific aferent acestui semestru este până la data de 25 iunie inclusiv a anului următor



Calculul și plata impozitului pe veniturile microîntreprinderilor

- Trimestrial, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului

Declarație privind obligațiile de plată la
bugetul de stat D 100

- Pentru impozitul micro pe trim IV, termenul-limită va fi 25 iunie a anului următor.



Bonificație de 3% pentru contribuabilii buni platnici (impozit micro)

Plătitorii de impozit pe veniturile micro beneficiază de o bonificație de 3% din impozitul datorat anului 2024, iar aceasta se acordă dacă sunt îndeplinite următoarele condiții:

- ☐ contribuabilul a depus toate declarațiile conform vectorului fiscal;
- ☐ impozitul pe veniturile micro aferent anului 2024 este stins integral și la termen;
- ☐ nu se înregistrează nicio altă obligație fiscală sau bugetară restantă la termenul legal pentru depunerea declarațiilor prin care se declară impozitul pe veniturile micro aferent trim IV 2024.

Îndeplinirea condițiilor pentru acordarea bonificației se constată din oficiu de către Fisc , care emite o decizie în acest sens. Sumele care fac obiectul bonificației nu se restituie în numerar, ci se compensează cu obligații fiscale viitoare (conform art.167 CPF).



Vă mulțumim!

Stagiul CECCAR
Anul II



CECCAR

*Contați pe Noi. Contați, cu Noi.
Întotdeauna!*

