

ROXANA IONESCU

DANIELA PENU

**FISCALITATE
ȘI
FINANȚELE ÎNTREPRINDERII**

**APLICAȚII, STUDII DE CAZ
ȘI TESTE GRILĂ**

**EDIȚIA A II-A
REVIZUITĂ ȘI ADĂUGITĂ**



Copyright © 2008, **Editura Pro Universitaria**

Toate drepturile asupra prezentei ediții aparțin

Editurii Pro Universitaria

Nici o parte din acest volum nu poate fi copiată fără acordul scris al

Editurii Pro Universitaria

Descrierea CIP a Bibliotecii Naționale a României

IONESCU, ROXANA

**Fiscalitate și finanțele întreprinderii : aplicații, studii
de caz și teste grilă / Roxana Ionescu, Daniela Penu. – Ed. a 2-a,
rev. și adăug. – București : Pro Universitaria, 2008**

Bibliogr.

ISBN 978-973-129-246-5

I. Penu, Daniela

336.22:334.7(075.8) (076.2) (079.1)

CAPITOLUL 1

IMPOZITUL PE PROFIT

1.1. NOȚIUNI INTRODUCATIVE

❖ *Impozitul pe profit este plătit de către:*

- persoanele juridice române;
- persoanele juridice străine care desfășoară activitate prin intermediul unui sediu permanent în România;
- persoanele juridice străine și persoanele fizice nerezidente care desfășoară activitate în România printr-o asocieră fără personalitate juridică;
- persoanele juridice străine care realizează venituri din/sau în legătură cu proprietăți imobiliare situate în România sau din vânzarea/cesionarea titlurilor de participare deținute la o persoană juridică română;
- persoanele fizice rezidente asociate cu persoane juridice române, pentru veniturile realizate atât în România, cât și în străinătate din asocieri fără personalitate juridică [art. 13].

❖ *Cotele de impunere:*

- ☺ cota de impozit pe profit aplicată asupra profitului impozabil este de 16% [art. 17];
- ☺ contribuabilii care desfășoară activități de natura barurilor de noapte, discotecilor, cazinourilor sau pariurilor sportive, inclusiv persoanele juridice care realizează aceste venituri în baza unui contract de asocieră, și la care impozitul pe profit datorat este mai mic decât 5% din veniturile respective sunt obligați la plata unui impozit de 5% aplicat asupra veniturilor realizate din activitățile mai sus menționate [art. 18¹].

¹ Modificat prin O.G. nr. 83/2004

❖ *Formule de calcul:*

$$\text{Profit contabil} = \text{venituri totale} - \text{cheltuieli totale}$$

$$\text{Impozitul pe profit} = \text{cota de impozit pe profit} * \text{profit impozabil}$$

$$\text{Profit impozabil} = \text{venituri totale} - \text{cheltuieli totale} - \text{venituri neimpozabile} + \\ + \text{cheltuieli nedeductibile}$$

$$\text{Profitul net} = \text{profit contabil} - \text{impozit pe profit}$$

$$\text{Baza de calcul} = \text{venituri impozabile} - (\text{cheltuieli aferente veniturilor} \\ \text{pentru determinarea} \quad \text{impozabile} - \text{cheltuieli de protocol} - \text{cheltuieli cu} \\ \text{cheltuielilor de protocol} \quad \text{impozitul pe profit})$$

$$\text{Cheltuieli de protocol} = 2\% * \text{Baza de calcul pentru determinarea} \\ \text{deductibile} \quad \text{cheltuielilor de protocol}$$

$$\text{Cheltuieli sociale deductibile} = 2\% * \text{cheltuielile de personal}$$

$$\text{Grad de îndatorare a capitalului} = \frac{\frac{CI_0 + CI_1}{2}}{\frac{CP_0 + CP_1}{2}}$$

CI_0 = capital împrumutat la începutul anului;
 CI_1 = capital împrumutat la sfârșitul anului;
 CP_0 = capital propriu la începutul anului;
 CP_1 = capital propriu la sfârșitul anului.

❖ *Venituri impozabile:*

- *venituri din exploatare:* venituri din vânzarea mărfurilor; venituri din vânzarea produselor finite; venituri din vânzarea semifabricatelor; venituri din vânzarea produselor reziduale; venituri din lucrări executate și servicii prestate; venituri din studii și cercetări; venituri din redevențe, locații de gestiune și chirii; venituri din vânzarea mărfurilor, etc.
- *venituri financiare:* venituri din imobilizări financiare; venituri financiare pe termen scurt; venituri din creanțe imobilizate; venituri din diferențe de curs valutar; venituri din dobânzi, etc.
- *venituri extraordinare:* venituri din subvenții pentru evenimente extraordinare și altele similare.

❖ *Venituri neimpozabile:*

- dividende primite de la o persoană juridică română;
- diferențe favorabile de valoare a titlurilor de participare, înregistrate ca urmare a încorporării rezervelor, beneficiilor sau primelor de emisiune la persoanele juridice la care se dețin titluri de participare, precum și diferențele de valoare a investițiilor financiare pe termen lung, reprezentând acțiuni deținute la societăți afiliate, titluri de participare și investiții deținute ca imobilizări, înregistrate astfel potrivit reglementărilor contabile;
- veniturile din anularea cheltuielilor pentru care nu s-a acordat deducere, veniturile din reducerea sau anularea provizioanelor pentru care nu s-a acordat deducere, precum și veniturile din recuperarea cheltuielilor nedeductibile;
- veniturile impozabile, prevăzute expres în acorduri sau memorandumuri aprobate prin acte normative [art. 20²].

❖ *Cheltuieli deductibile:*

- *cheltuieli de exploatare:* cheltuieli cu materii prime; cheltuieli cu materiale consumabile; cheltuieli cu materiale auxiliare; cheltuieli privind mărfurile; cheltuieli privind energia și apa; cheltuieli cu personalul; etc;
- *cheltuieli financiare:* cheltuieli din diferențe de curs valutar; cheltuieli privind dobânzile; etc;
- *cheltuieli extraordinare:* cheltuieli privind calamitățile și alte evenimente extraordinare.

² Modificat prin Legea nr. 343/2006

❖ *Cheltuieli nedeductibile:*

- cheltuieli proprii ale contribuabilului cu impozitul pe profit datorat, inclusiv cele reprezentând diferențe din anii precedenți sau din anul curent;
- dobânzile sau majorările de întârziere, amenzile, confiscările și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române;
- cheltuieli înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;
- cheltuieli cu taxa pe valoare adăugată aferentă bunurilor acordate salariaților sub forma unor avantaje în natură, dacă valoarea acestora nu a fost impozitată prin reținere la sursă;
- cheltuieli cu primele de asigurare plătite de angajator, în numele angajatului, care nu sunt incluse în veniturile salariale ale angajatului;
- cheltuieli aferente veniturilor neimpozabile, cu excepția veniturilor din anularea cheltuielilor pentru care nu s-a acordat deducere, veniturile din reducerea sau anularea provizioanelor pentru care nu s-a acordat deducere, precum și veniturile din recuperarea cheltuielilor nedeductibile;
- cheltuieli de sponsorizare și/sau mecenat, cheltuieli privind bursele private etc. [art. 21, al. 4].

❖ *Cheltuieli cu deductibilitate limitată:*

- cheltuielile de protocol în limita unei cote de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor impozabile și totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol și cheltuielile cu impozitul pe profit;
- suma cheltuielilor cu indemnizația de deplasare acordată salariaților pentru deplasări în România și în străinătate, în limita a de 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru instituțiile publice;³
- cheltuielile sociale, în limita unei cote de până la 2%, aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului (ajutoarele pentru naștere, ajutoarele pentru înmormântare, ajutoarele pentru boli grave sau incurabile și protezele, cheltuieli pentru funcționarea corespunzătoare a unor activități sau unități aflate în administrarea contribuabililor: grădinițe, creșe, servicii de sănătate acordate în cazul bolilor profesionale și al accidentelor de muncă până la internarea într-o unitate sanitară, muzee, biblioteci, cantine, etc.);
- cheltuielile cu dobânda și diferențele de curs valutar, etc. [art. 21, al. 3].

³ Modificat prin Legea nr. 343/2006

Observații:

◆ contribuabilii care efectuează sponsorizări și/sau mecenat, precum și cei care acordă burse private, scad din impozitul pe profit datorat sumele aferente, dacă totalul acestor cheltuieli îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

- este în limita a 3% din cifra de afaceri;
- nu depășește mai mult de 20% din impozitul pe profit datorat [art. 21, al. 4].

◆ rezerva legală este deductibilă în limita unei cote de 5% aplicată asupra profitului contabil, înainte de determinarea impozitului pe profit, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile aferente veniturilor neimpozabile, până ce aceasta va atinge a cincea parte din capitalul social subscris și vărsat sau din patrimoniu, după caz, potrivit legilor de organizare și funcționare [art. 22, al. 1].

◆ provizioanele constituite în limita unui procent de 20% începând cu data de 1 ianuarie 2004, 25% începând cu data de 1 ianuarie 2005, 30% începând cu data de 1 ianuarie 2006 din valoarea creanțelor asupra clienților, înregistrate de către contribuabil, sunt deductibile dacă îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

- sunt înregistrate după data de 1 ianuarie 2004;
- sunt neîncasate într-o perioadă ce depășește 270 de zile de la data scadenței;
- sunt datorate de o persoană care nu este persoană afiliată contribuabilului;
- au fost incluse în veniturile impozabile ale contribuabilului [art. 22, al. 1].

◆ cheltuielile cu dobânzile sunt integral deductibile în cazul în care gradul de îndatorare a capitalului este mai mic sau egal cu trei. În cazul în care gradul de îndatorare a capitalului este peste trei, cheltuielile cu dobânzile sunt nedeductibile [art. 23].

◆ pierderea anuală, stabilită prin declarația de impozit pe profit, se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 5 ani consecutivi. Recuperarea pierderilor se va efectua în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale în vigoare din anul înregistrării acestora [art. 26].

Organizațiile nonprofit, organizațiile sindicale și organizațiile patronale sunt scutite de la plata impozitului pe profit pentru următoarele tipuri de venituri:

- cotizațiile și taxele de înscriere ale membrilor;

- contribuții bănești sau în natură ale membrilor și simpatizanților;
- taxele de înregistrare potrivit legislației în vigoare;
- donațiile și banii sau bunurile primite prin sponsorizare;
- veniturile pentru care se datorează impozit pe spectacole; venituri realizate din acțiuni ocazionale precum: evenimente de strângere de fonduri cu taxă de participare, serbări, tombole, conferințe, utilizate în scop social sau profesional, potrivit statutului acestora;
- venituri obținut din reclamă și publicitate, realizate de organizațiile nonprofit de utilitate publică, potrivit legilor de organizare și funcționare, din domeniul culturii, cercetării științifice, învățământului, sportului, sănătății, precum și de camerele de comerț și industrie, organizațiile sindicale și organizațiile patronale;
- venituri realizate din despăgubiri de la societățile de asigurare pentru pagubele produse la activele corporale proprii, altele decât cele care sunt utilizate în activitatea economică, etc. [art.15, al.2].

Organizațiile nonprofit, organizațiile sindicale și organizațiile patronale sunt scutite de la plata impozitului pe profit și pentru venituri din activități economice realizate până la nivelul echivalentului în lei a 15000 euro, într-un an fiscal, dar nu mai mult de 10% din veniturile totale scutite de la plata impozitului pe profit.

1.2. APLICAȚII ȘI STUDII DE CAZ REZOLVATE

1. O societate comercială străină desfășoară activități în România obținând un profit impozabil total în valoare de 10.500 lei, din care:

- profit impozabil aferent sediului permanent: 4.500 lei;
- profit din alte surse: 6.000 lei.

Să se determine impozitul pe profit.

Rezolvare:

Persoanele juridice străine sunt obligate la plata impozitului pe profit pentru veniturile obținute în urma desfășurării activității prin intermediul unui sediu permanent în România.

Impozitul pe profit = cota de impozit * profit impozabil aferent
pe profit unui sediu permanent în România

Impozit pe profit = 16% * 4.500 = 720 lei

2. Presupunem că se cunosc următoarele informații despre activitatea unui agent economic:

- venituri totale: 30.000 lei, din care:
 - diferențe favorabile de valoare a investițiilor financiare pe termen lung: 1.000 lei;
 - dividende primite de la o persoană juridică română: 2.500 lei;
 - cheltuieli totale: 15.000 lei, din care:
 - cheltuieli de protocol: 200 lei;
 - cheltuieli cu impozitul pe profit declarat pentru anul de raportare prin Declarațiile privind obligațiile de plată la bugetul general consolidat: 600 lei;
 - cheltuieli aferente veniturilor neimpozabile : 300 lei.
- Să se determine profitul net realizat de agentul economic.

Rezolvare:

**Profit impozabil = venituri totale – cheltuieli totale – venituri neimpozabile
+ cheltuieli nedeductibile**

Venituri totale = 30.000 lei

Cheltuieli totale = 15.000 lei

Veniturile din anularea provizioanelor pentru care nu s-a acordat deducere și dividendele primite de la o persoană juridică română sunt venituri neimpozabile.

Venituri neimpozabile = 1.000 + 2.500 = 3.500 lei

Cheltuielile de protocol au deductibilitate limitată. Ele sunt deductibile în limita unei cote de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor impozabile și totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol și cheltuielile cu impozitul pe profit.

Baza de calcul = venituri impozabile – (cheltuieli aferente veniturilor
pentru determinarea impozabile - cheltuieli de protocol - cheltuieli cu
cheltuielilor de protocol impozitul pe profit)

Baza de calcul pentru = (venituri totale – venituri neimpozabile) –
determinarea cheltuielilor (cheltuieli totale – cheltuieli cu impozitul pe profit –
de protocol - cheltuieli de protocol – cheltuieli aferente
veniturilor neimpozabile)

Baza de calcul pentru = (30.000 – 3.500) – (15.000 – 200 – 600 - 300) =
determinarea cheltuielilor = 12.600 lei
de protocol

Cheltuielile de protocol deductibile = 2% * 12.600 = 252 lei

Cheltuieli de protocol nedeductibile = 0 lei

Cheltuieli nedeductibile totale = 0+ 600 + 300 = 900 lei

Profit impozabil = 30.000 – 15.000 – 3.500 + 900 = 12.400 lei

Impozitul pe profit = cota de impozit pe profit * profit impozabil

Impozitul pe profit datorat = 16% * 12.400 = 1.984 lei

Impozitul pe profit de plată = 1.984 – 600 = 1.384 lei

Profitul net = profit contabil – impozitul pe profit

Profit net = 30.000 – 15.000 – 1.384 = 13.616 lei.

3. Un agent economic realizează venituri în valoare de 40.000 lei, din care 15.000 lei reprezintă venituri din activitatea unui bar de noapte. Cheltuielile efectuate de agentul economic sunt în sumă de 6.000 lei, din care cheltuielile aferente barului de noapte sunt de 2.000 lei. Cheltuielile de conducere și de administrare pentru cele două tipuri de activități sunt de 1.000 lei.

Să se determine impozitul pe profit datorat de contribuabil pentru cele două tipuri de activități.

Rezolvare:

Repartizarea cheltuielilor de conducere și de administrare pe cele două tipuri de activități

Cheltuieli de conducere și = 1.000 * $\frac{15.000}{40.000}$ = 375 lei

administrare pentru barul de noapte

Cheltuieli de conducere și = 1.000 – 375 = 625 lei
administrare pentru prima activitate