



Connectivity

# Impactul noutatilor fiscale din perspectiva impozitului pe profit, impozitul pe venitul microintreprinderilor si impozitul pe dividende

Maria Popa– Tax Manager

## Cadru legal

- In data de 10 septembrie 2015 Codul Fiscal (Legea 227/2015) s-a publicat in Monitorul Oficial 688/2015 iar principalele modificari aduse de noul Codul Fiscal sunt in general aplicabile cu 1 ianuarie 2016
- In data de 9 noiembrie 2015 noi modificari ale Codul Fiscal (OUG 50/2015) au fost publicate in Monitorul Oficial 817/2015 aplicabile in general cu 1 ianuarie 2016



## Impozitul pe profit

- O noua categorie de contribuabil: persoanele juridice straine care au locul de exercitare a conducerii efective in RO:
  - ✓ Locul conducerii efective: unde se iau deciziile economice strategice necesare pentru conducerea activitatii si/sau locul unde isi desfasoara activitatea directorul executiv si alti directori care asigura gestionarea si controlul executiv si alti directori care asigura gestionarea si controlul activitatii respectivei persoane juridice.
- Optiunea\* pentru anul fiscal modificat (formular 014) se anunta in termen de 15 zile (anterior 30 zile) de la data inceperii anului fiscal modificat sau de la data inregistrarii, dupa caz
  - ✓ Termen de prescriere in cazul acestor contribuabili este de 5 ani de la data de 1 a lunii urmatoare celei in care se implinesc 6 luni de la inchiderea anului lor fiscal

*\*Contribuabilii care au optat pentru un exercitiu financiar diferit de anul calendaristic, conform legislatiei contabile, pot opta ca si anul fiscal sa corespunda exercitiului financiar.*

## Impozitul pe profit

- Contribuabilii care desfasoara activitati de natura pariurilor sportive au fost eliminati din categoria entitatilor supuse cotei de 5% aplicat acestor venituri (raman insa persoanele juridice care desfasoara activitati de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor, cazinourilor)
- Profitul impozabil este inlocuit cu notiunea de “rezultat fiscal”
  - ✓ Rezultatul fiscal se calculeaza ca diferenta intre veniturile si cheltuieliile inregistrate conform regulilor contabile aplicabile, din care se scad veniturile neimpozabile si deducerile fiscale si la care se adauga cheltuieliile nedeductibile
- Corectarea erorilor: tratamentul fiscal este corelat cu prevederile contabile. Astfel, erorile nesemnificative corectate pe seama contului de profit si pierdere sunt luate in calcul la determinarea rezultatului fiscal in anul in care se efectueaza corectarea acestora



## Impozitul pe profit

- Profitul reinvestit: facilitate acordata pentru profitul reinvestit este extinsa si pentru calculatoare electronice, echipamente periferice, masini si aparate de casa, de control si de facturare precum si pentru programe informatice
- Deduceri fiscale prevazute in cazul cheltuieliilor de cercetare – dezvoltare nu se recalculeaza in cazul nerealizarii obiectivelor proiectului de cercetare-dezvoltare:
  - ✓ Pentru activitatile de cercetare –dezvoltare se acorda urmatoarele stimulente:
    - Deducere suplimentara la calculul rezultatul fiscal in proportie de 50% a cheltuielilor eligibile pentru aceste activitati
    - Aplicarea metodei de amortizare accelerata si in cazul aparaturii si echipamentelor destinate activitatilor de cercetare-dezvoltare



## Impozitul pe profit

- Au fost incluse in categoria veniturilor neimpozabile:
  - ✓ Veniturile din evaluare/reevaluare titlurilor de participare detinute la o persoana juridica romana sau straina (DTT) daca la data evaluarii/reevaluarii se detine pe o perioada neintrerupta de minim 1 an, 10 % din capitalul social al persoanei juridice la care se detin titluri
  - ✓ Veniturile din anulara, recuperarea, inclusiv refacturarea cheltuielilor care initial nu au fost deduse la calculul impozitului pe profit
  - ✓ Sumele colectate pentru indeplinirea responsabilitatilor de finantare a gestionarii deseurilor



## Impozitul pe profit

- Au fost incluse in categoria veniturilor neimpozabile:
  - ✓ Dividendele primite de la o persoana juridica romana indiferent de detinere si participare: este eliminata perioada minima de detinere de 1 an pentru dividendele primite de la persoane juridice romane
  - ✓ Dividendele primite de la nerezidenti sunt neimpozabile doar daca se indeplinesc conditiile (platitor impozit pe profit sau similar, exista DTT, detinere pe o perioada neintrerupta de 1 an si minimum 10%)
  - ✓ Venituri din cresteri de valoare (ca urmare a reevaluarii) care compenseaza cheltuielile anterior nedeductibile (ca urmare a descresterilor in urma reevaluarii)  
!!! Trebuie sa existe evidenta separata pe fiecare imobilizare deoarece se urmaresc descresterile de valoare si apoi cresterea in urma reevaluarii pentru aceasi imobilizare
  - ✓ Sumele primite ca urmare a restituirii unei cote –parti din aporturi in urma reducerii capitalului social



## Impozitul pe profit

- Pentru determinarea rezultatului fiscal sunt considerate cheltuieli deductibile, cheltuielile efectuate in scopul desfasurarii de activitati economice, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare, precum si taxele de inscriere, cotizatiile si contributiile datorate catre camerele de comert si industrie, organizatiile patronale si organizatiile sindicale (eliminandu-se lista de exemple din vechiul Cod fiscal)
- Sunt considerate nedeductibile cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte servicii, prestate de o persoana situata intr-un stat cu care Romania nu are incheiat un instrument juridic in baza caruia sa se realizeze schimbul de informatii. Aceste prevederi se aplică numai in situatia în care cheltuielile sunt efectuate ca urmare a unor tranzactii calificate ca fiind artificiale





## Impozitul pe profit

- Alte cheltuieli nedeductibile:
  - ✓ Cheltuielile aferente veniturilor neimpozabile
  - ✓ In cazul cheltuielilor cu sponsorizarea – s-a marit plafonul, astfel criteriul de 3‰ va deveni 5‰ din cifra de afaceri
  - ✓ Dobanzile/majorarile de intarziere, amenzile, confiscarile si penalitatile, datorate catre autoritatile romane/straine **cu exceptia celor aferente contractelor incheiate cu respectivele autoritati**



## Impozitul pe profit

- Cheltuieli nedeductibile:
  - ✓ Cheltuielile privind stocurile si mijloacele fixe amortizabile, constatate lipsa din gestiune/degradate si neimputabile, precum si taxa pe valoare adaugata aferenta, devin deductibile daca oricare dintre urmatoarele criterii este indeplinit:
    - Au fost distruse urmare a evenimentelor de forta majora/calmitati
    - Au fost incheiate contracte de asigurare
    - Au fost degradate calitativ si se face dovada distrugerii
    - Au termen de valabilitate expirat/depasit
  - ✓ Pierderile inregistrate la scoaterea din evidenta a creantelor, pentru partea neacoperita de provizion, cu exceptia urmatoarelor noi situatii
    - Exista un plan de reorganizare confirmat printr-o sentinta judecatoreasca
    - Exista contracte de asigurare



## Impozitul pe profit

- Rezerva legala este deductibila in limita a 5% din profitul contabil la care se adauga cheltuieliile cu impozitul pe profit, pana ce aceasta va atinge a cincea parte din capitalul social subscris si varsat
- !!! In cazul diminuarii capitalului social, partea de rezerva legala corespunzatoare diminuarii care a fost anterior dedusa este asimilata veniturilor
- Rezervele reprezentand facilitati fiscale utilizate pentru majorari de capital social, distribuii, acoperiri de pierderi se vor impozita in perioada fiscala in care sunt utilizate (anterior se impozitau si se penalizau de la data aplicarii facilitatii)



## Impozitul pe profit

- Noi prevederi aplicabile cheltuielilor cu **deductibilitate limitata**
  - ✓ Cheltuieli sociale – deductibilitate in limita a 5% din valoarea cheltuielilor cu salariile. Definirea tipurilor de cheltuieli sociale printre care:
    - Ajutoare nastere, inmormantare etc
    - Functionare crese, gradinite etc
    - Cadouri in bani sau in natura inclusiv tichete cadou oferite salariatilor si copiilor minori ai acestora
    - Alte cheltuieli de natura sociala in baza CCM sau regulament intern
  - ✓ Vouchere de vacanta
  - ✓ Scazamintele, perisabilitatile, pierderile din manipulare/depozitare
  - ✓ Pierderile tehnologice care sunt cuprinse în norma de consum proprie necesară pentru fabricarea unui produs sau prestarea unui serviciu



## Impozitul pe profit

- Noi prevederi aplicabile cheltuielilor cu **deductibilitate limitata**
  - ✓ Cheltuielile efectuate in numele unui angajat la schemele de pensii facultative si cu primele de asigurare voluntara de sanatate, sunt integral deductibile pentru societate indiferent de suma (daca insa se depaseste limita de 400 euro/participant pentru fiecare dintre cele 2 cheltuieli, atunci sumele care depasesc acele limite sunt considerate venituri salariale)
  - ✓ In cazul contractelor de leasing pentru auto, 50% din pierderea neta rezultata din diferentele de curs valutar aferente
  - ✓ Cheltuielile cu cantitatile de energie electrica consumata la nivelul normei proprii de consum tehnologic/normei aprobate de ANRE pentru contribuabilii in domeniul distributiei de energie electrica



## Impozitul pe profit

- Cheltuielile cu dobanzile si diferentele de curs valutar
  - ✓ In capitalul imprumutat sunt incluse si creditele/imprumuturile cu termen de rambursare de peste un an pentru care nu s-a stabilit obligatia de a plati dobanzi;
  - ✓ Cheltuielile cu dobanzile capitalizate nu intra in limitari
  - ✓ Recalcularea impozitului pe profit pentru perioada anterioara prelungirii, pentru imprumuturile sub 1 an care au fost prelungite ulterior
  - ✓ Rata dobanzii pentru imprumuturile pe termen lung in valuta se reduce de la 6% la 4%
- Amortizarea fiscala: cheltuielile aferente achizitionarii contractelor de clienti recunoscute ca imobilizari necorporale se amortizeaza pe perioada acestor contracte



## Impozitul pe venitul microintreprinderilor

- Plafonul de incadrare in categoria “microintrepinderilor” a fost modificat de la 65.000 euro la 100.000 euro\* venituri realizate intr-un an fiscal.
- Se introduce un nou sistem de cote de impozitare diferite in functie de numarul de angajati:
  - ✓ **1%** pentru microintreprinderile care au peste 2 salariatii inclusiv;
  - ✓ **2 %** pentru microintreprinderile care au un salariat;
  - ✓ **3%** pentru microintreprinderile care nu au salariatii;

**Excepție:** persoanele juridice române nou-înființate, care au cel puțin un salariat și sunt constituite pe o durată mai mare de 48 de luni, iar actionarii/asociatii lor nu au detinut titluri de participare la alte persoane juridice - cota de impozitare este **1%** pentru primele 24 de luni de la data inregistrării persoanei juridice romane.

\* Cursul de schimb pentru determinarea echivalentului în euro este cel valabil la închiderea exercițiului financiar în care s-au înregistrat veniturile;



## Impozitul pe venitul microintreprinderilor

- Cota de impozitare de 1% pentru persoanele juridice nou infiintate se aplică până la sfarsitul trimestrului in care se încheie perioada de 24 de luni. Aceste prevederi se vor aplica daca in cadrul unei perioade de 48 de luni de la data inregistrarii, microintreprinderea nu se afla in urmatoarele situatii:
  - ✓ lichidarea voluntara prin hotararea adunarii generale, potrivit legii;
  - ✓ dizolvarea fara lichidare, potrivit legii;
  - ✓ inactivitate temporara, potrivit legii;
  - ✓ declararea pe proprie raspundere a nedesfasurarii de activitati la sediul social/sediile secundare, potrivit legii;
  - ✓ majorarea capitalului social prin aporturi efectuate, potrivit legii, de noi actionari/asociati;
  - ✓ actionarii/asociatii sai vand/cesioneaza/schimba titlurile de participare detinute.



## Impozitul pe venitul microintreprinderilor

- Conditia privitoare la salariat se considera indeplinita daca angajarea se efectueaza in termen de 60 de zile inclusiv de la data inregistrarii persoanei juridice respective.
- In cazul in care persoana juridica romana nou-infiintata nu mai are niciun salariat in primele 24 de luni, aceasta aplica cota de 3% incepand cu trimestrul in care s-a efectuat modificarea.
- Pentru persoana juridica cu un singur salariat, al carui raport de munca inceteaza, conditia privitoare la salariati se considera indeplinita daca in cursul trimestrului respectiv este angajat un nou salariat.
- In acest sens, prin salariat se intelege persoana angajata cu contract individual de munca cu norma intreaga, potrivit Legii nr.53/2003 - Codul muncii, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.



## Impozitul pe venitul microintreprinderilor

- Conditia privind persoana angajata se considera indeplinita si in cazul microintreprinderilor care:
  - ✓ 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



## Impozitul pe venitul microintreprinderilor

- In cazul depasirii plafoanelor schimbarea regimului in cursul anului si trecerea la impozit pe profit nu se mai face retroactiv ci din trimestrul care determina schimbarea regimului
- Baza impozabila va cuprinde si alte elemente de tipul rezervelor, provizioanelor, ajustarilor daca la constituire acestea au fost deductibile
  - ✓ rezervele legale, rezerve din reevaluarea mijloacelor fixe, reduse sau anulate, 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 motivul reducerii sau anularii rezervelor;
  - ✓ rezervele reprezentând facilități fiscale, in cazul societăților care au fost anterior plătitoare de impozit pe profit, care sunt utilizate pentru oricare motiv

!!! Daca insa rezervele sunt mentinute până la lichidare, acestea nu sunt luate în calcul pentru determinarea bazei impozabile ca urmare a lichidării.



## Impozitul pe venitul microintreprinderilor

- A fost introdusa o noua categorie de contribuabili care nu intra sub incidenta impozitului pe veniturile microintreprinderilor:
  - ✓ Persoanele juridice romane care desfășoară activități de explorare, dezvoltare, exploatare a zăcămintelor petroliere și gazelor naturale.
- Persoanele juridice care se înființează în cursul unui an fiscal, **precum și microîntreprinderile** care îndeplinesc condițiile privind ieșirea din sistemul de impunere aferent acestora trebuie sa comunice organelor fiscale **competente aplicarea/ieșirea** din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor.
- Termenul până la care persoanele juridice române plătitoare de impozit pe profit trebuie să comunice organelor fiscale trecerea la sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor a fost stabilit la **31 martie inclusiv a anului pentru care se va datora impozit pe veniturile microîntreprinderilor.**



## Impozitul pe venitul microintreprinderilor

- Noi prevederi privind persoanele juridice care se dizolvă cu/fără lichidare:
  - ✓ Persoanele juridice care se dizolva cu lichidare în cursul aceluiași an în care a început lichidarea au obligația să depună declarația și să plătească impozit pe veniturile microîntreprinderilor până la data depunerii situațiilor financiare la organul fiscal competent.
  - ✓ Persoanele juridice care se dizolvă fără lichidare au obligația să depună declarația și să plătească impozit pe veniturile microîntreprinderilor până la închiderea perioadei impozabile.



## Impozitul pe dividende

- Reducerea cotei de impozitare de la 16% la 5%, aplicabila dividendelor distribuite persoanelor romane, fizice si juridice, precum si dividendelor obtinute, din Romania, de persoane nerezidente, intra in vigoare incepand cu 1 ianuarie 2016.
- Cota de impozit de 5% se aplică asupra veniturilor din dividende distribuite începând cu data de 1 ianuarie 2016.
- Incepand cu 1 ianuarie 2017 contributia de asigurari sociale de sanatate se va calcula si pentru veniturile din dividende in limita plafonului de 5 ori contravaloarea castigului salarial mediu brut (atat pentru persoanele care realizeaza venituri salariale cat si persoanelor care realizeaza venituri independente).



# INTREBARI?



Va multumesc!

## **PKF Finconta S.R.L**

Direct tel./fax: (+40)21 317 31 90 | (+40) 21 317 31 96 | (+40) 372 168 300

E-mail: [office@pkffinconta.ro](mailto:office@pkffinconta.ro) | Strada Albesti , nr.8 | Sector 2 | Bucuresti | Romania

Pentru mai multe informatii, va rugam sa vizitati paginile de internet:

**[www.pkffinconta.ro](http://www.pkffinconta.ro) | [www.pkf.com](http://www.pkf.com)**

