

## Z 2 CAZURI PRACTICE DE OPTIMIZARE FISCALĂ

### 2.1. EXEMPLE DIVERSE DE OPTIMIZARE

Nu merită să riscați atunci când aveți la dispoziție metode legale de optimizare fiscală prin care puteți plăti la minim taxe, impozite și contribuții, respectând în același timp și legile fiscal-contabile sau financiare în vigoare.

Având în vedere numeroasele modificări și ajustări aduse Codului fiscal, pentru contabili a devenit din ce în ce mai dificil să interpreteze prevederile legale, tot mai încălcite și să găsească soluții avantajoase la problemele de natură fiscală cu care se confruntă. Noi venim cu soluții de optimizare fiscală, soluții pe care nu le poate da un contabil obișnuit.

Optimizarea fiscală se definește ca tehnică prin care contribuabilul procedează la o alegere între diferite soluții oferite de legislația fiscală în sensul cel mai favorabil intereselor proprii. Este vorba despre un fapt permis, situat în afara ilicitului penal sau contravențional, chiar dacă tinde spre limita legalității.

În România, Codul fiscal, deși este greu de înțeles și creează dificultăți în interpretarea lui, oferă totuși câteva portite prin care o companie poate să beneficieze de facilități fiscale.

De exemplu, facilitatea fiscală oferită de profitul reinvestit, acordarea tichetelor de masă sau tichetelor cadou în locul primelor sau bonusurilor, angajarea sau nu de salariați pentru firmele plătitoare de impozit pe venitul microîntreprinderilor în funcție de cifră de afaceri, astfel încât să-și optimizeze cota de impozit favorabilă.

Acordați cadouri cu ocazia sărbătorilor, tichete de vacanță sau tichete cadou!!!

Acestea reprezintă cheltuieli sociale a căror deductibilitate la calculul impozitului pe profit a crescut, începând cu anul 2016, la 5% în totalul cheltuielilor salariale. Efectul optimizării fiscale nu ar trebui să fie doar reducerea cuantumului taxelor, ci și amânarea exigibilității lor pe cât posibil, astfel încât compania să reducă sau să gestioneze mai bine impactul fluxului de numerar.

**I. Soluții de optimizare fiscală oferite ca urmare a apariției O.U.G. nr. 25/2018** privind modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru adoptarea unor măsuri fiscal-bugetare, publicate în M.Of. nr. 291 din 30.03.2018

➤ **Puteți opta pentru plata impozitului pe profit începând cu 01.04.2018!!!!**

Începând cu data de 1 aprilie 2018, microîntreprinderile care au subscris un capital social de cel puțin 45.000 lei și au cel puțin 2 salariați pot opta, o singură dată, să aplice impozitul pe profit începând cu trimestrul în care aceste condiții sunt îndeplinite cumulativ, opțiunea fiind definitivă.

optimizarea  
fiscală

opțiune  
plată  
profit

pierderi  
fiscale

Așadar, dacă aveți pierderi fiscale de recuperat din anii anteriori sau dacă în exercițiul curent veți face investiții sau veți suporta cheltuieli peste veniturile pe care le veți realiza, trecerea la impozit pe profit este o soluție eficientă de optimizare fiscală, care vă poate aduce economii importante. Condiția este să aveți capital social mai mare de 45.000 lei și cel puțin 2 salariați.

! Trecerea la impozit pe profit nu se poate face decât începând cu trimestrul II 2018 (01.04.2018) sau cu trimestrul în care sunt îndeplinite condițiile cerute de lege, deci nu se poate face de la 01.01.2018.

1. **Întrebare:** O societate plătitoare de impozit pe profit în 2017 (capital > 45.000 lei și 6 salariați) are cifra de afaceri mai mică de 1.000.000 euro. Vrea să plătească impozit pe profit. Poate să facă acest lucru începând cu 1 ianuarie 2018, ținând cont de O.U.G. nr. 25/2018?

**Răspuns:** Conform prevederilor O.U.G. nr. 25/2018 privind modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru aprobarea unor măsuri fiscal-bugetare, începând cu data de 1 aprilie 2018, microîntreprinderile care au subscris un capital social de cel puțin 45.000 lei și au cel puțin 2 salariați pot opta, o singură dată, să aplice impozitul pe profit începând cu trimestrul în care aceste condiții sunt îndeplinite cumulativ, opțiunea fiind definitivă.

Prin salariat se înțelege persoană angajată cu contract individual de muncă cu normă întreagă, potrivit Legii nr. 53/2003 – Codul muncii, republicate, cu modificările și completările ulterioare.

Condiția se consideră îndeplinită și în cazul microîntreprinderilor care:

- au persoane angajate cu contract individual de muncă cu timp parțial dacă fracțiunile de normă prevăzute în acestea, însumate, reprezintă echivalentul unei norme întregi;
- au încheiate contracte de administrare sau mandat, potrivit legii, în cazul în care remunerația acestora este cel puțin la nivelul salariului de bază minim brut pe țară garantat în plată.

condiție  
salariați

Ieșirea din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor ca urmare a opțiunii se comunică organelor fiscale competente, potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală. Calculul și plata impozitului pe profit de către microîntreprinderile care optează să aplice impozit pe profit, se efectuează luând în considerare veniturile și cheltuielile realizate începând cu trimestrul respectiv.

opțiune  
plată  
profit

Astfel, dacă societatea îndeplinește condițiile de mai sus, poate opta pentru plata impozitului pe profit, începând cu trimestrul II 2018.

Pentru schimbarea vectorului fiscal (ieșire din evidența plătitorilor de impozit pe veniturile microîntreprinderilor cu data de 31.03.2018 și înregistrarea ca plătitor de impozit pe profit începând cu data de 01.04.2018), trebuie să depuneți formularul 010 la ghișeul organului fiscal sau formularul 700, numai online.

condiție  
cifră  
afaceri

2. **Întrebare:** O societate care până în 31.12.2017 a plătit impozit pe profit, dar la finele anului 2017 nu a ajuns la cifra de un milion euro, dar îndeplinește condițiile impuse de O.G. nr. 25/2018 privind trecerea la impozit pe profit, este obligată totuși, să aplice impozitul pe venit microîntreprindere în trimestrul I 2018?

**Răspuns:**

Da, întrucât prevederile O.U.G. nr. 25/2018 (art. XIV) cu privire la aplicarea

impozitului pe profit prin opțiune (capital social 45.000 de lei și 2 salariați angajați cu contract individual de muncă, pe o perioadă nedeterminată) sunt valabile de la data de 01.04.2018, deci începând cu trimestrul II 2018.

Pentru trecerea de la impozitul pe veniturile microîntreprinderilor la impozitul pe profit, începând cu trimestrul II 2018, va trebui să depuneți declarația 010 la ghișeul organului fiscal de care aparțineți sau formularul 700 (numai online).

➤ **Dacă sunteți microîntreprindere, puteți efectua sponsorizări care vă diminuează impozitul pe venit de plată la buget.**

Microîntreprinderile care efectuează sponsorizări, potrivit prevederilor Legii nr. 32/1994, cu modificările și completările ulterioare, pentru susținerea entităților nonprofit și a unităților de cult, care sunt furnizori de servicii sociale acreditați cu cel puțin un serviciu social licențiat, potrivit legii, scad sumele aferente din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor până la nivelul valorii reprezentând 20% din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor datorat pentru trimestrul în care au înregistrat cheltuielile respective.

Sumele care nu sunt scăzute din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor datorat se reportează în trimestrele următoare, pe o perioadă de 28 de trimestre consecutive. Scăderea acestor sume din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor datorat, în următoarele 28 de trimestre consecutive (echivalentul celor 7 ani fiscali), se efectuează în ordinea înregistrării acestora, în aceleași condiții, la fiecare termen de plată a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor.

Microîntreprinderile care efectuează sponsorizări au obligația de a depune o declarație informativă privind beneficiarii sponsorizărilor.

sponsorizări  
deductibile

## II. Optimizarea afacerii prin angajarea de zilieri

Aveți un restaurant care nu are venituri tot timpul anului? Pentru a plăti mai puține impozite și contribuții la bugetul de stat, angajați zilieri!!! Pentru aceste persoane veți plăti numai impozit pe venit de 10%!!! Așadar, economisiți contribuțiile sociale obligatorii care se ridică la peste 35% din venitul brut!!!

Prin Legea nr. 86/2018, publicată în M.OF. nr. 313 din 10 aprilie 2018, au fost aduse modificări și completări Legii nr. 52/2011 privind exercitarea unor activități cu caracter ocazional desfășurate de zilieri.

3. **Întrebare:** Un restaurant poate angaja zilieri? Ce obligații fiscale și declarative are societatea privind zilierii? Ce acte se întocmesc pentru plata zilierilor pe lângă registrul zilieri?

### Răspuns:

Prin Legea nr. 86/2018 au fost completate domeniile în care pot presta activitate zilierii cu următoarele activități:

- Restaurante – clasa 5610;
- Alte activități de alimentație n.c.a. – 5629;
- Baruri și alte activități de servire a băuturilor – clasa 5630.

Astfel, începând cu data de 10 aprilie 2018, restaurantele pot angaja zilieri.

Pentru activitatea executată, zilierul are dreptul la o remunerație al cărei quantum se stabilește prin negociere directă între părți, într-un quantum al remunerației brute orare care nu poate fi mai mic decât valoarea/oră a salariului de bază minim brut pe țara garantat în plată, și se acordă la sfârșitul fiecărei zile de lucru sau la sfârșitul

angajare  
de zilieri

angajare  
de zilieri

săptămânii, înainte de semnarea în Registrul de evidență a zilierilor de către zilier și beneficiar.

În anul 2018, remunerația zilierului nu poate fi mai mică de 11,40 lei/oră conform H.G. nr. 846/2017 pentru stabilirea salariului de bază minim brut pe țară garantat în plată.

Dovada plății remunerației zilnice se face prin semnătura zilierului în Registrul de evidență a zilierilor.

Venitul realizat de zilieri sub formă de remunerație pe fiecare beneficiar de lucrări reprezintă venit asimilat salariului, pentru care sunt aplicabile Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Calculul și reținerea impozitului datorat se efectuează de către beneficiarii de lucrări la data fiecărei plăți a remunerației brute zilnice sau, după caz, la data plății la sfârșit de săptămână sau la data plății la sfârșitul perioadei de desfășurare a activității.

Conform art. 76 alin. (2) lit. r) din Codul fiscal, remunerația zilierilor reprezintă venituri asimilate salariilor impozitate cu cotă de impozit de 10%. Asupra remunerației zilierilor nu se datorează contribuții sociale. Veniturile acordate zilierilor se declară de plătitor doar în formularul 112.

Beneficiarul are obligația să înregistreze, în Registrul de evidență a zilierilor, în ordine cronologică, toți zilierii cu care exercită activități cu caracter ocazional în baza prezentei legi. Registrul se întocmește zilnic, exceptând perioadele în care nu se apelează la serviciile zilierilor.

Beneficiarul va înainta lunar, până cel târziu la data de 5 a fiecărei luni, către inspectoratul teritorial de muncă unde își are sediul, un extras al Registrului de evidență a zilierilor conținând înregistrările din luna precedentă. Transmiterea extrasului se poate face și pe suport electronic, după caz. Modelul registrului electronic de evidență a zilierilor și modalitatea de completare se aprobă prin ordin al ministrului muncii, familiei, protecției sociale și persoanelor vârstnice.

Conform art. 12 din Normele metodologice de aplicare a prevederilor Legii nr. 52/2011, plata remunerației se realizează la sfârșitul fiecărei zile de lucru, înainte de semnarea în registru de către zilier și beneficiar.

La solicitarea inspectorilor de muncă, beneficiarul face dovada plății remunerației către zilier cu documente justificative înregistrate în contabilitate conform prevederilor legale.

Documentele justificative sunt:

1. pentru plata în numerar – dispoziție de plată către casierie;
2. pentru plată prin transfer bancar – extrasul de cont, ordinul de plată.

### III. Soluții de optimizare fiscală oferite de Codul fiscal

#### Cum puteți deduce fiscal cheltuielile cu transportul salariaților?

cheltuieli  
cu transportul  
salariaților

Cheltuiala angajatorului cu transportul salariaților la și de la locul de muncă nu mai este prevăzută, în mod expres, de Codul fiscal în categoria cheltuielilor deductibile integral. Totuși, puteți încadra această cheltuială în categoria cheltuielilor deductibile în limita unei cote de până la 5%, aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului.

4. **Întrebare:** O societate vrea să deconteze angajaților deplasarea de la serviciu și până la serviciu cu mașina personală, în fiecare lună. Care este modalitatea de decontare? Este considerat avantaj material? Intră în baza de impozitare a salariatului?

**Răspuns:**

Apreciem că soluția prudentă este de a încadra această cheltuială în categoria cheltuielilor deductibile în limita unei cote de până la 5%, aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Codului muncii (art. 25 alin. (3) lit. b) pct. 4 din Codul fiscal – alte cheltuieli cu caracter social efectuate în baza contractului colectiv de muncă sau a unui regulament intern).

Astfel, art. 76 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal prevede că următoarele venituri nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit:

a) ajutoarele de înmormântare, ajutoarele pentru bolile grave și incurabile, ajutoarele pentru dispozitive medicale, ajutoarele pentru naștere, ajutoarele pentru pierderi produse în gospodăriile proprii ca urmare a calamităților naturale, veniturile reprezentând cadouri în bani și/sau în natură, inclusiv tichete cadou, oferite salariaților, cât și cele oferite pentru copiii minori ai acestora, **contravaloarea transportului la și de la locul de muncă al salariatului**, contravaloarea serviciilor turistice și/sau de tratament, inclusiv transportul, pe perioada concediului, pentru salariații proprii și membrii de familie ai acestora, acordate de angajator pentru salariații proprii sau alte persoane, astfel cum este prevăzut în contractul de muncă.

**cheltuieli  
cu transportul  
salariaților**

În ceea ce privește contribuțiile sociale, conform art. 142 lit. b) din Codul fiscal, nu se cuprind în baza lunară de calcul al contribuțiilor de asigurări sociale ajutoarele de înmormântare, ajutoarele pentru bolile grave și incurabile, ajutoarele pentru dispozitive medicale, ajutoarele pentru naștere, ajutoarele pentru pierderi produse în gospodăriile proprii ca urmare a calamităților naturale, veniturile reprezentând cadouri în bani și/sau în natură oferite salariaților, cele oferite pentru copiii minori ai acestora, inclusiv tichetele cadou, **contravaloarea transportului la și de la locul de muncă al salariatului**, acordate de angajator pentru salariații proprii sau alte persoane, precum și contravaloarea serviciilor turistice și/sau de tratament, inclusiv transportul, pe perioada concediului, acordate de angajator pentru salariații proprii și membrii de familie ai acestora, astfel cum este prevăzut în contractul de muncă.

Pentru a nu reprezenta avantaj de natură salarială, decontarea transportului la și de la locul de muncă trebuie să fie prevăzută în contractul de muncă întrucât textele citate din Codul fiscal prevăd că pentru a nu fi inclusă în baza de calcul al impozitului pe venit și al contribuțiilor sociale contravaloarea transportului trebuie să fie decontată astfel cum este prevăzut în contractul de muncă.

Codul fiscal se referă la contractul de muncă, deci nu neapărat la contractul individual de muncă, ci și la contractul colectiv de muncă.

Așadar, dacă angajatorul dorește să deconteze salariaților transportul la și de la locul de muncă va menționa acest lucru în contractul de muncă, indicând modalitatea în care se va realiza transportul decontat.

Conform art. 25 alin. (2) din Codul fiscal, cheltuielile cu salariile și cele asimilate salariilor, astfel cum sunt definite potrivit titlului IV sunt cheltuieli deductibile pentru determinarea rezultatului fiscal, cu excepția celor reglementate la alin. (3) și (4).

Astfel, cu excepția veniturilor prevăzute la art. (3) și (4) ale art. 25, cheltuielile cu salariile și cele asimilate salariilor, astfel cum sunt definite potrivit titlului IV, sunt cheltuieli deductibile pentru determinarea rezultatului fiscal.

Cheltuielile care nu sunt reglementate în contractul de muncă (individual sau colectiv) reprezintă avantaj în natură (ce intră în baza de calcul al impozitului pe venit și al contribuțiilor sociale) deductibil integral pentru angajator.

**avantaj  
de natură  
salarială**

- **Acordarea unei mese calde salariaților nu reprezintă avantaje de natură salarială, dacă este suportată din tichetele de masă ale salariaților.**

În situația în care este suportată de societate, acordarea unei mese calde salariaților reprezintă avantaj în natură.

5. **Întrebare:** Conducerea societății noastre a decis acordarea unei mese calde zilnic salariaților. Masa este asigurată de o societate de catering și este plătită de societatea noastră. Care este tratamentul contabil și fiscal pentru această operațiune?

**Răspuns:**

Potrivit art. 76 alin. (3) lit. b din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, avantajele în bani sau în natură includ, însă nu sunt limitate la:

„cazare, hrană, îmbrăcăminte, personal pentru munci casnice, precum și alte bunuri sau servicii oferite gratuit ori la un preț mai mic decât prețul pieței”.

Așadar, serviciile cu masă caldă oferită salariaților sunt asimilate avantajelor în natură și se înregistrează în contul 6421 „Cheltuieli cu avantajele în natură”.

6. **Întrebare:** Conducerea societății noastre a decis acordarea unei mese calde zilnic salariaților. Masa este asigurată de o societate de catering și este plătită de societatea noastră cu tichete de masă achiziționate de la SODEX.

**Răspuns:**

În acest caz, fiind vorba de plata mesei calde cu tichete de masă, nu mai avem de-a face cu avantaje în natură, întrucât potrivit art. 6 din Legea nr. 142/1998 privind acordarea tichetelor de masă, salariatul poate utiliza tichetele de masă inclusiv pentru achitarea mesei calde oferite de o societate care are contract cu firma emitentă de tichete de masă (Sodexo).

Salariatul poate utiliza, lunar, un număr de tichete de masă cel mult egal cu numărul de zile în care este prezent la lucru în unitate.

Tichetele de masă pe suport hârtie și pe suport electronic pot fi utilizate numai pentru achitarea mesei sau pentru achiziționarea de produse alimentare.

Tichetele de masă pe suport hârtie pot fi utilizate în unități de alimentație publică, magazine alimentare, cantine-restaurant, bufete, cu care unitățile emitente de tichete de masă pe suport hârtie au contractat prestarea serviciilor respective.

Tichetele de masă pe suport electronic pot fi utilizate doar în unități de alimentație publică, magazine alimentare, cantine-restaurant, bufete, care au încheiat contracte de prestare a serviciilor reglementate de prezenta lege cu unitățile emitente de tichete de masă pe suport electronic, și trebuie să permită utilizarea, în mod exclusiv, în scopul folosirii alocației individuale de hrană.

- **Profitați de deductibilitatea fiscală a cheltuielilor cu formarea și perfecționarea profesională prin teambuilding-uri.**

7. **Întrebare:** În baza unui contract de prestări servicii de teambuilding, societatea organizează, în afara localității unde are sediul social, cursuri de vânzare și marketing. Transportul, cazarea și masă sunt asigurate de societate. Cheltuielile făcute cu această acțiune sunt deductibile fiscal?

**Răspuns:**

Conform prevederilor art. 25 alin. (1) din Legea nr. 227/2015, pentru determinarea

avantaje în  
bani sau  
în natură

tichete de  
masă

teambuilding