

**Consilier**

---

# IMPOZITUL pe PROFIT

▲ Legislația la zi, comentată

---

▲ Cazuri practice fiscal-contabile

---

▲ Consultanță personalizată

---

▲ Exemple de calcul

---



**RENTROP & STRATON**  
Digital **Informații specializate**

**[www.rs.ro](http://www.rs.ro)**

## 2.1 CATEGORII DE PLĂTITORI DE IMPOZIT PE PROFIT

Sunt plătitoare de impozit pe profit persoanele juridice care se află în unul din următoarele cazuri:

**①. Este persoană juridică română și obține profit atât din țară, cât și din străinătate.**

Intră în categoria persoanelor juridice române:

- companiile naționale;
- societățile naționale, regiile autonome, indiferent de subordonare;
- societățile comerciale, indiferent de forma juridică de organizare și de forma de proprietate, inclusiv cele cu participare cu capital străin sau cu capital integral străin;
- societățile agricole și alte forme de asociere agricolă cu personalitate juridică;
- organizațiile cooperatiste;
- instituțiile financiare și instituțiile de credit;
- fundațiile, asociațiile, organizațiile;
- orice altă entitate care are statutul legal de persoană juridică constituită sub legislația română.

**categoriile de persoane juridice române**

Potrivit prevederilor Legii nr. 31/1990 privind societățile comerciale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, puteți să vă înregistrați ca societate pe acțiuni, societate cu răspundere limitată, societate în comandită simplă sau pe acțiuni etc. În același timp, aces-

**tipuri de societăți reglementate**

tea pot avea capital integral de stat sau privat sau pot fi filiala unei societăți înregistrate în străinătate.

**X** În cazul persoanelor juridice române care dețin participații în capitalul altor societăți comerciale și care întocmesc situații financiare consolidate, calculul și plata impozitului pe profit se fac la nivelul fiecărei persoane juridice din grup.

**întreprinderea asociată**

Potrivit Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 3.055/2009 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu Directivele Comunității Economice Europene, cu modificările și completările ulterioare, **întreprinderea asociată** este acea societate care îndeplinește următoarele criterii:

- a) deține majoritatea drepturilor de vot ale acționarilor sau asociaților într-o altă entitate, denumită filială;
- b) este acționar sau asociat al unei entități și majoritatea membrilor organelor de administrație, conducere și de supraveghere ale entității în cauză (filială) care au îndeplinit aceste funcții în cursul exercițiului financiar, în cursul exercițiului financiar precedent și până în momentul întocmirii situațiilor financiare anuale consolidate, au fost numiți doar ca rezultat al exercitării drepturilor lor de vot;
- c) este acționar sau asociat al unei filiale și deține singur controlul asupra majorității drepturilor de vot ale acționarilor sau asociaților acelei filiale, ca urmare a unui acord încheiat cu alți acționari sau asociați;
- d) este acționar sau asociat al unei filiale și are dreptul de a exercita o influență dominantă asupra acelei filiale, în temeiul unui contract încheiat cu entitatea în cauză sau al unei clauze din actul constitutiv sau statut, dacă legislația aplicabilă filialei permite astfel de contracte sau clauze;

**criterii determinare asociere între-prindere**

- e) societatea-mamă deține puterea de a exercita sau exercită efectiv o influență dominantă sau control asupra unei filiale;
- f) este acționar sau asociat al unei filiale și are dreptul de a numi sau revoca majoritatea membrilor organelor de administrație, conducere și de supraveghere ale acelei filiale;
- g) societatea-mamă și filiala sunt conduse pe o bază unificată de către societatea-mamă.

criterii

## ②. Este persoană juridică străină și își desfășoară activitatea prin intermediul unui sediu permanent în România.

Persoanele juridice străine, cum sunt: companiile, fundațiile, asociațiile, organizațiile și orice entități similare, înființate și organizate în conformitate cu legislația unei alte țări, devin plătitori de impozit pe profit atunci când își desfășoară activitatea, integral sau parțial, prin intermediul unui sediu permanent în România, de la începutul activității sediului.

categoriile de persoane juridice străine

Potrivit dispozițiilor Titlului I din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, **sediul permanent** este un loc prin intermediul căruia se desfășoară, integral sau parțial, activitatea unui nerezident, fie direct, fie printr-un agent dependent. Sediul permanent include: un birou, inclusiv de conducere, o sucursală, o agenție, o fabrică, un magazin, un atelier, o mină, un loc de extracție a gazelor și petrolului sau orice alt loc din care se extrag resurse naturale.

sediul permanent

Sediul permanent nu include: folosirea de spații pentru depozitare sau distribuție de mărfuri și bunuri aparținând unei activități, menținerea unor stocuri de mărfuri și bunuri aparținând unei activități, pentru dis-

tribuirea lor către o altă activitate și menținerea unui loc pentru colectarea de informații sau prestarea unor lucrări pregătitoare sau auxiliare.

### **ATENȚIE!**

**Un nerezident este considerat că are un sediu permanent în România și în cazul în care activitățile pe care o persoană, alta decât un agent cu statut independent, le întreprinde în numele nerezidentului, dacă este îndeplinită una dintre următoarele condiții:**

- persoana este autorizată să încheie contracte în România în numele nerezidentului;**
- persoana menține în România un stoc de produse sau bunuri pe care le livrează în numele nerezidentului.**

#### **nerezident**

Un nerezident nu se consideră că are un sediu permanent în România dacă doar desfășoară activitate prin intermediul unui broker, agent, comisionar general sau al altui agent intermediar care are un statut independent, în cazul în care această activitate este activitatea obișnuită a agentului.

### **IMPORTANT DE REȚINUT!**

Pentru veniturile brute realizate în România, persoanele juridice străine și persoanele fizice străine care nu desfășoară activități printr-un sediu permanent plătesc impozit prin retenere la sursă, conform prevederilor Titlului V din Codul fiscal.

Sediul permanent al unei persoane fizice este considerat a fi bază fixă.

- ③. Este partener al unei asocieri fără personalitate juridică între persoane juridice străine și persoane fizice nerezidente sau între persoane juridice române și persoane fizice rezidente.**

### 3.1 COTE DE IMPOZITARE

În România, politica fiscală impune practicarea de cote diferențiate de impozit pe profit, în funcție de natura activității desfășurate:

- 16%, cotă standard;
- 5%, aplicată asupra veniturilor din activități de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor, cazinourilor și pariurilor sportive, în cazul în care impozitul pe profit calculat este mai mic decât suma rezultată din aplicarea cotei de 5% asupra veniturilor obținute din aceste activități.

**cote  
aplicabile**

#### **IMPORTANT DE REȚINUT!**

La determinarea profitului obținut se iau în calcul și cheltuielile de conducere și administrare calculate proporțional cu veniturile obținute.

Este necesar să se asigure o evidență separată, în funcție de activitatea desfășurată.

Barurile de noapte și cluburile de noapte sunt unități de alimentație publică cu caracter distractiv, având orar de funcționare pe timpul nopții. Prezintă un program variat de divertisment, de music-hall și dans, iar consumatorilor li se oferă o gamă variată de băuturi, mai ales de cocteiluri, gustări, sortiment restrâns de preparate la grătar, specialități de cofetărie-patiserie.

**baruri/  
cluburi  
de  
noapte**

**IMPORTANT DE REȚINUT!**

Din punctul de vedere al reglementărilor contabile, documentele utilizate pentru evidențierea intrărilor, recepției, preparării, inventarierii, vânzării etc. produselor sunt cele reglementate de Ordinul nr. 3.512/2008 privind documentele financiar-contabile.

**calcul  
profit**

Pentru calcularea profitului obținut din activitățile de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor, cazinourilor sau pariurilor sportive, se au în vedere și cheltuielile de conducere și administrare și alte cheltuieli comune ale activității, proporțional cu veniturile obținute din aceste operațiuni. Impozitul pe profit de 5% se adaugă la impozitul calculat pentru profitul din celelalte activități desfășurate.

**venituri  
impozabile**

Veniturile care se iau în calcul pentru aplicarea cotei de 5% în cazul jocurilor de noroc sunt veniturile aferente activităților respective, înregistrate în anexele la O.U.G. nr. 77/2009 privind organizarea și exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări de Legea nr. 246/2010, cu modificările și completările ulterioare, fără a fi diminuate cu premiile acordate.

## 6.1 AMORTIZAREA FISCALĂ

Amortizarea reprezintă operațiunea prin care se asigură recuperarea uzurii fizice sau morale a capitalului imobilizat, care se depreciază ca urmare a utilizării sau ca urmare a trecerii timpului.

Capitalul imobilizat supus amortizării cuprinde două grupe:

- active corporale;
- active necorporale.

Activele corporale aferente capitalului imobilizat sunt:

- mijloacele fixe;
- terenurile, inclusiv investițiile pentru amenajarea acestora.

Activele necorporale, aferente capitalului imobilizat, reprezintă acele active care nu se regăsesc sub o formă materială și sunt cheltuieli care se recuperează pe mai multe exerciții financiare.

Prin amortizare se asigură refacerea capitalului imobilizat, supus deprecierii pe o perioadă de timp stabilită prin Catalogul privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 2.139/2004, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 46 din 13 ianuarie 2005, cu modificările și completările ulterioare.

Din punct de vedere contabil, sunt considerate mijloace fixe obiectul sau complexul de obiecte care se uti-

**noțiune**

**active  
necorporale**

lizează ca atare și îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

**condiții**

- ✓ sunt deținute de o persoană juridică, fizică sau asociație fără personalitate juridică care desfășoară activități în scopul realizării de venituri, pentru a fi utilizate în producția proprie de bunuri sau prestarea de servicii, pentru a fi închiriate terților sau pentru a fi folosite în scopuri administrative;
- ✓ au o durată normală de funcționare mai mare de un an.



Pentru imobilizările corporale care se folosesc în loturi, seturi sau care formează un singur corp, lot sau set, la determinarea amortizării acestora se are în vedere întregul corp, lot sau set.

Din punct de vedere fiscal a mai fost introdusă o condiție pe care trebuie să o îndeplinească mijlocul fix, și anume:

- ✓ valoarea minimă de intrare.

**valoare  
minimă  
de intrare**

Valoarea minimă de intrare a mijloacelor fixe a fost stabilită, începând cu luna februarie 2007, la suma de 1.800 lei, prin Hotărârea Guvernului nr. 105/2007, privind stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 103 din 12 februarie 2007.

Pentru componentele care intră în structura unui activ corporal, a căror durată normală de utilizare diferă de cea a activului rezultat, recuperarea amortizării se face pentru fiecare componentă în parte.



- **Activele corporale care nu îndeplinesc cumulativ cele trei condiții impuse de legea fiscală nu sunt recunoscute ca mijloace fixe amortizabile.**

**Cheltuielile cu amortizarea înregistrată în evidența contabilă sunt cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit.**

## 8.1 LEASINGUL – ASPECTE INTRODUCTIVE

### Definiție

Leasingul, așa cum este definit de Ordonanța Guvernului nr. 51/1997, republicată, aprobată prin Legea nr. 90 din 28 aprilie 1998, cu modificările și completările ulterioare, este o operațiune comercială prin care o parte, denumită locator/finanțator, transmite pentru o perioadă determinată dreptul de folosință a unui lucru al cărui proprietar este către altă parte, denumită utilizator, la solicitarea acesteia din urmă, contra unei plăți periodice, denumită rată de leasing, iar la sfârșitul perioadei de leasing locatorul/finanțatorul se obligă să respecte dreptul de opțiune al utilizatorului de a cumpăra bunul, de a prelungi contractul de leasing ori de a înceta raporturile contractuale.

**definiere  
leasing**

### Obiect

Operațiunile de leasing au ca obiect bunuri imobile prin natura lor sau care devin imobile prin destinație, precum și bunuri mobile, aflate în circuitul civil, cu excepția înregistrărilor pe bandă audio și video, a pieselor de teatru, a manuscriselor, a brevetelor, a drepturilor de autor și a bunurilor necorporale.

**obiect  
leasing**



Dreptul de utilizare a programelor pentru calculator, ca drept patrimonial de autor asupra programelor pentru

**obiect  
leasing**

calculator, poate face obiectul operațiunilor de leasing, dacă titularul dreptului de autor a autorizat această operațiune.

Utilizatorul poate opta pentru dobândirea dreptului definitiv de utilizare asupra programului pentru calculator, înainte de sfârșitul perioadei de leasing, dacă părțile convin astfel și dacă utilizatorul achită toate obligațiile asumate prin contract.

**Contractul de leasing**

Operațiunile de leasing reprezintă fapte de comerț care se derulează în baza unui contract ale cărui elemente principale sunt:

**elemente  
contract  
leasing**

- Părțile
  - locatorul/finanțatorul
  - utilizatorul (locatarul)
  - furnizorul – constructorul, producătorul sau fabricantul
- Descrierea bunului care face obiectul contractului
- Valoarea totală a contractului de leasing
- Valoarea ratelor de leasing și termenul de plată a acestora
- Perioada de utilizare
- Clauze privind asigurarea bunului
- Obiectul

Obiectul operațiunilor de leasing poate fi bunul imobil sau bunul mobil de folosință îndelungată. De regulă, obiectul contractelor de leasing este automobilul, echipamentul tehnologic, imobilul, echipamentul agricol, programe informatice.

---

Principala caracteristică a unui contract de leasing o reprezintă așa-numita „triplă opțiune“, respectiv clauza contractuală care oferă utilizatorului (locatarului) dreptul de a opta la sfârșitul contractului pentru cumpărarea bunului respectiv, pentru prelungirea contractului de leasing sau returnarea bunului.

### Conținut și clasificare

Leasingul presupune, în esență, două contracte:

- unul de vânzare-cumpărare, stabilit între vânzător (producător) și societatea de leasing care creditează operațiunea de leasing;
- un contract de locațiune încheiat între societatea de leasing și utilizator (beneficiar).

**operațiuni**

Din punctul de vedere al modului în care se realizează, operațiunile de leasing se grupează, din punct de vedere juridic (Ordonanța Guvernului nr. 51/1997, republicată, cu modificările ulterioare), contabil (Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 3.055/2009, cu modificările și completările ulterioare) și fiscal (Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare) în:

- operațiuni de leasing financiar,
- operațiuni de leasing operațional.

**forme  
leasing**

## 9.2.3 FUZIUNEA PRIN CONTOPIRE

Operațiunile care se efectuează cu ocazia fuziunii prin contopire:

- 1. inventarierea și evaluarea elementelor de activ și de pasiv, întocmirea situațiilor financiare de fuziune și determinarea capitalului propriu** (activului net), efectuate în conformitate cu precizările de la fuziunea prin absorbție, pct. 1-3; **inventariere și evaluare**
- 2. constituirea noii societăți comerciale** pe baza capitalului propriu (activului net) al societăților comerciale care fuzionează **și determinarea numărului de acțiuni**, prin raportarea capitalului propriu (activului net) la valoarea nominală a unei acțiuni sau a unei părți sociale; **constituire societate nouă**
- 3. reflectarea în contabilitatea societății comerciale nou-înființate a capitalurilor aportate, a drepturilor și obligațiilor** societăților comerciale care își încetează existența; **contabilizare capitaluri**
- 4. reflectarea în contabilitatea societăților comerciale care s-au dizolvat a elementelor de activ și de pasiv transmise** noii societăți comerciale. **contabilizare activ și pasiv**

**Studiu de caz:**

Presupunem două societăți care fuzionează – Societatea „C” și Societatea „D”.

La societatea „C”, situația se prezintă astfel:

- Activ net contabil = 1.600.000 mii lei
- Aport net = 1.800.000 mii lei.
- Valoarea nominală a unei acțiuni este de 10.000 lei.

La Societatea „D” avem:

- Activ net contabil = 3.000.000 mii lei
- Aport net = 3.600.000 mii lei.
- Valoarea nominală a unei acțiuni este de 10.000 lei

Determinarea numărului de acțiuni noi care trebuie emise de noua societate pe baza aportului net al societăților „C” și „D”:

- pentru societatea „C”, 1.800.000 mii lei : 10.000 lei = 180 mii acțiuni;
- pentru societatea „D”, 3.600.000 mii lei : 10.000 lei = 360 mii acțiuni.

**Tratamentul fiscal la societatea care își încetează existența:****tratament societate desființată**

- Veniturile provenite din transferul activelor (contul 7583 „Venituri din cedarea activelor și alte operații de capital”) sunt venituri neimpozabile.
- Cheltuielile privind activele cedate (contul 6583 „Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital”) sunt cheltuieli nedeductibile.
- Societățile care își încetează existența trebuie să transmită societății care ia ființă valoarea fiscală a fiecărui element de activ și pasiv transferat. Valoarea fiscală a

mijloacelor fixe amortizabile este cea care este utilizată pentru calculul amortizării fiscale fără a se folosi datele din contabilitate sau orice reevaluare contabilă a acestor active.

- În conformitate cu prevederile art. 22 alin. (5) din Codul fiscal, reducerea sau anularea oricărui provizion ori a rezervei care a fost anterior dedusă la determinarea profitului impozabil se include în veniturile impozabile ale societăților care își încetează existența. În cazul în care societatea care ia ființă preia provizionul sau rezerva respectivă în aceeași mărime, acestea nu vor fi impozitate.
- Potrivit prevederilor art. 34 alin. (14) din Codul fiscal, ambele societăți care și-au încetat existența au obligația să depună declarația de impunere și să plătească impozitul pe profit până la data depunerii situațiilor financiare la organul fiscal competent din subordinea ANAF.
- În cazul existenței unui surplus înregistrat în ct. 117, care este distribuit sub formă de dividende, acesta se impune cu impozit pe dividende.

**tratament  
societate  
desființată**

#### **Tratamentul fiscal la societatea nou-înființată:**

- Societatea care ia ființă nu poate recupera pierderea fiscală înregistrată de societățile care își încetează existența. Societatea care ia ființă folosește la determinarea profitului impozabil valorile fiscale ale activelor și pasivelor transmise de către societățile care își încetează existența.

**tratament  
societate  
înființată**

- Societatea care ia ființă amortizează din punct de vedere fiscal valoarea fiscală a mijloacelor fixe amortizabile transferate de la societățile care își încetează existența, așa cum s-ar fi aplicat de către societățile care își încetează existența în situația în care fuziunea nu ar fi avut loc.
- În situația în care societatea care ia ființă nu cunoaște valoarea fiscală pe care activele și pasivele transferate au avut-o la societățile care își încetează existența, valoarea fiscală a activelor și pasivelor respective, pentru societatea care ia ființă, este zero.
- În situația în care valoarea rezervei legale rezultată în urma operației de fuziune, depășește o cincime din capitalul subscris și vărsat al societății care ia ființă, diferența nu se tratează ca venit impozabil atâta timp cât această rezervă se menține la valoarea rezultată. Valoarea corespunzătoare diminuării rezervei legale reprezintă venituri impozabile, reconstituirea ulterioară a rezervei nefiind deductibilă la determinarea profitului impozabil.
- Valoarea fiscală a titlurilor de participare primite de persoanele care contribuie cu active este egală cu valoarea fiscală a activelor aduse drept contribuție de către persoanele respective și se înregistrează în Registrul fiscal.

**tratament  
societate  
înființată**

---

## CUPRINS GENERAL

### **1. Baza legală**

- 1.1. Reglementări
- 1.2. Aspecte legale introductive

### **2. Plătitorii de impozit pe profit**

- 2.1. Categoriile de plătitori de impozit pe profit
- 2.2. Asocierea în participațiune
- 2.3. Plătitori exceptați
- 2.4. Societăți europene

### **3. Cote de impozitare și anul fiscal**

- 3.1. Cote de impozitare
- 3.2. Anul fiscal
- 3.3. Modificări privind impozitarea și perioada fiscală

### **4. Baza de impozitare – Venituri**

- 4.1. Venituri impozabile
- 4.2. Venituri neimpozabile

### **5. Baza de impozitare – Cheltuieli**

- 5.1. Cheltuieli deductibile
  - 5.2. Cheltuieli cu deductibilitate limitată
  - 5.3. Cheltuieli nedeductibile
-

## **6. Amortizarea**

- 6.1. Amortizarea fiscală
- 6.2. Regimuri de amortizare. Excepții
- 6.3. Abordări fiscale și contabile privind amortizarea

## **7. Plata impozitului. Pierdere fiscală și contabilă.**

### **Deduceri din impozit**

- 7.1. Declararea și plata impozitului pe profit
- 7.2. Recuperarea pierderii fiscale
- 7.3. Deduceri din impozitul pe profit
- 7.4. Deducerea suplimentară pentru cheltuieli privind cercetarea-dezvoltarea

## **8. Operațiuni de leasing**

- 8.1. Leasingul – aspecte juridice
- 8.2. Drepturile și obligațiile părților
- 8.3. Leasingul – aspecte fiscale
- 8.4. Contabilitatea operațiunilor de leasing
  - 8.4.1. Înregistrarea leasingului financiar
  - 8.4.2. Înregistrarea leasingului operațional
  - 8.4.3. Înregistrarea cesiunii contractului. Obligații privind taxele locale
  - 8.4.4. Înregistrarea novației contractului
  - 8.4.5. Înregistrarea operațiunii de lease-back
  - 8.4.6. Înregistrarea leasingului extern

## **9. Influențe fiscale rezultate din reorganizarea societăților comerciale**

- 9.1. Reorganizarea – aspecte introductive
  - 9.2. Fuziunea
-

- 9.2.1. Fuziunea – generalități
- 9.2.2. Fuziunea prin absorbție
- 9.2.3. Fuziunea prin contopire
- 9.3. Divizarea
- 9.4. Cesiunea
- 9.5. Retrageri și lichidări
- 9.6. Dizolvarea și lichidarea persoanelor juridice – impunerea veniturilor

## **11. Venituri obținute de persoane juridice străine**

- 11.0. Persoane și venituri impozabile
  - 11.1. Impunerea veniturilor unui sediu permanent
    - 11.1.1. Sediul permanent
    - 11.1.2. Soluția fiscală individuală anticipată
    - 11.1.3. Acordul de preț în avans. Persoane afiliate
    - 11.1.4. Determinarea prețului de piață al tranzacțiilor
  - 11.2. Impunerea dividendelor plătite persoanelor juridice nerezidente
    - 11.2.1. Dividendele/Convenția-Model O.E.C.D.
  - 11.3. Impunerea dobânzilor
  - 11.4. Impunerea redevențelor
  - 11.5. Impunerea comisioanelor
  - 11.6. Impunerea altor venituri
  - 11.7. Venituri neimpozabile și scutiri
  - 11.8. Reținerea impozitului
-