

Revista Română de **MONOGRAFII** © **CONTABILE**

- ✓ **Scutirea de impozit a profitului reinvestit.
Cazuri practice din perspectivă fiscală și contabilă**

expert contabil Teodora Lupașcu

- ✓ **Monografia contabilă pentru cheltuieli de
deplasare în țară și în străinătate**

consultant fiscal Irina Dumitrescu

- ✓ **Înregistrări contabile pentru un cazinou.
Impozit și TVA**

expert contabil Violeta Spiridon

- ✓ **Companie română cu punct de lucru în Grecia.
Implicații fiscale și contabile**

expert contabil Elena Radu

- ✓ **Demolare investiție în curs. Lichidare
societate. Consecințe fiscale**

consilier fiscal Marian Manolache

- ✓ **Comerț cu amănuntul prin intermediul caselor
de comenzi sau prin internet**

expert contabil Domnica Vasiliu



Scutirea de impozit a profitului reinvestit. Cazuri practice din perspectivă fiscală și contabilă

expert contabil
Teodora Lupașcu

MONOGRAFII
ȘI CAZURI PRACTICE

Ca o măsură de încurajare a activității de investiții într-o perioadă în care sectorul privat autohton trebuie să își consolideze poziția financiară în vederea compensării cererii mai reduse de pe piețele europene și internaționale, prin *Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 19, din 23 aprilie 2014, pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal* s-au introdus prevederi referitoare la *reducerea sau scutirea integrală a impozitului pe profit datorat de persoanele juridice pentru profitul reinvestit*.

Astfel, aplicarea acestei măsuri conduce la diminuarea impozitului pe profit datorat de persoanele juridice care investesc profitul în activele prevăzute de ordonanță, asigurând în acest mod creșterea surselor de finanțare rămase la dispoziția acestora cu suma corespunzătoare impozitului pe profit scutit.

> Din punct de vedere contabil, pentru operatorii economici, **profitul** sau pierderea se stabilește cumulativ de la începutul exercițiului financiar, în conformitate cu reglementările contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene, aprobate prin *Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 3.055/2009, cu modificările și completările ulterioare*¹.

Conform *Reglementărilor contabile*, rezultatul exercițiului se determină ca diferență între veniturile și cheltuielile exercițiului², cu respectarea cerințelor contabilității de angajamente și a principiilor contabile.

Astfel, rezultatul contabil se obține prin închiderea conturilor de venituri și cheltuieli, ca urmare a recunoașterii acestora pe parcursul unui exercițiu financiar.

Totodată, *Reglementările contabile* precizează că rezultatul definitiv al exercițiului financiar se stabilește la închiderea acestuia și reprezintă soldul final al contului de profit și pierdere³ (contul 121 „Profit sau pierdere”).

În acest sens trebuie precizat faptul că, în timpul exercițiului financiar, rezultatul contabil (profit sau pierdere) nu cuprinde unele venituri sau cheltuieli care sunt rezultatul unor operațiuni ce se efectuează numai la sfârșitul exercițiului. Acesta este cazul operațiunilor determinate de înregistrarea în contabilitate a rezultatelor inventarierii anuale a patrimoniului (înregistrarea pe cheltuieli a bunurilor constatate lipsă, venituri din imputații etc.). Un alt exemplu îl constituie constituirea de provizioane pentru riscuri și cheltuieli, și lista exemplurilor poate continua.

Aceste operațiuni efectuate la sfârșitul exercițiului pot conduce la situația în care o societate comercială care are profit contabil în contul 121 „Profit sau pierdere” pe parcursul anului să înregistreze, la sfârșitul exercițiului financiar

¹ Denumite în continuare *Reglementări contabile*.

² Pct. 248 alin. (2) din *Reglementările contabile*.

³ Pct. 248 alin. (3) din *Reglementările contabile*.

(31 decembrie sau data aleasă pentru exercițiul financiar diferit de anul calendaristic, după caz), un profit diminuat sau chiar pierdere.

În bilanța de verificare întocmită la sfârșitul exercițiului financiar, contul 121 „Profit sau pierdere” prezintă sold debitor sau creditor, care se încheie după aprobarea situațiilor financiare anuale de către adunarea generală a acționarilor sau asociaților.

Astfel, profitul sau pierderea aferentă exercițiului care este prezentat(ă) în cadrul situațiilor financiare anuale încheiate la sfârșitul exercițiului financiar este supus(ă) spre aprobare adunării generale a acționarilor sau asociaților.

Cel mai adesea, rezultatul contabil este diferit de rezultatul fiscal. De aceea, pentru determinarea impozitului pe profit este necesară ajustarea profitului contabil în vederea determinării profitului fiscal care urmează să fie supus impozitării.

➤ Din punct de vedere fiscal, potrivit prevederilor Legii nr. 571/2004⁴ privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, **profitul impozabil** se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare a Codului fiscal⁵.

O prezentare sintetică a prevederilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 19 din 23 aprilie 2014 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu privire la aplicarea scutirii de impozit a profitului reinvestit este efectuată în continuare:

1) se stabilesc **categoriile de mijloace fixe pentru care se acordă scutirea**, respectiv acestea sunt echipamentele tehnologice (mașini, utilaje și instalații de lucru), astfel cum sunt prevăzute în subgrupa 2.1 din Catalogul privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe;

2) se definește **profitul investit asupra căruia se aplică scutirea** ca fiind soldul contului de profit și pierdere, respectiv profitul contabil brut cumulat de la începutul anului, în anul punerii în funcțiune a echipamentelor tehnologice respective. Scutirea de impozit pe profit aferentă investițiilor realizate se acordă în limita impozitului pe profit datorat pentru perioada respectivă;

3) se stabilesc **reguli de calcul pentru contribuabilii care au obligația de a plăti impozit pe profit trimestrial**;

4) se stabilesc **reguli pentru contribuabilii care în același an fiscal au plătit impozit pe veniturile microîntreprinderilor și devin plătitori de impozit pe profit** ca urmare a îndeplinirii condițiilor prevăzute la art. 112⁶ din Codul fiscal; astfel pentru aplicarea facilității se ia în considerare profitul contabil cumulat de la începutul anului investit începând cu trimestrul în care aceștia au devenit plătitori de impozit pe profit;

5) se stabilesc **reguli de repartizare și evidență a rezervelor aferente profitului reinvestit** în funcție de situația financiară anuală a contribuabililor;

6) se stabilesc **reguli pentru echipamentele care se realizează pe parcursul mai multor ani consecutivi**, respectiv pentru investițiile puse în funcțiune parțial în anul fiscal respectiv;

7) instituirea unor **norme pentru menținerea în patrimoniu a echipamentelor tehnologice a căror achiziție/producție este finanțată din profit**, pentru evitarea tranzacțiilor speculative;

8) se stabilesc **reguli pentru impozitarea rezervei constituite ca urmare a aplicării facilității fiscale**, respectiv aceasta se impozitează la momentul utilizării sub orice formă, precum și ca urmare a operațiunilor de reorganizare, efectuate potrivit legii, dacă societatea beneficiară nu preia această rezervă. Această regulă reduce intervenția administrativă a statului asupra capitalurilor proprii de care dispun societățile.

Mijloacele fixe finanțate din profitul pentru care se acordă scutirea își mențin valoarea fiscală în vederea amortizării liniare sau degresive. Nu este permisă utilizarea metodei de amortizare accelerată a acestor mijloace fixe de către contribuabilii care beneficiază de această facilitate fiscală.

Atenție!

Pentru perioada 1 iulie – 31 decembrie 2014, facilitatea se va aplica pentru investițiile realizate începând cu 1 iulie 2014.

Scutirea de impozit a profitului reinvestit se va aplica până la data de 31 decembrie 2016 inclusiv.

⁴ Denumită în continuare Codul fiscal.

⁵ Art. 19 alin. (1).

⁶ Pct. 248 alin. (5) – (6).

Practic, scutirea vizează profitul reinvestit în echipamentele tehnologice produse și/sau achiziționate după 1 iulie 2014 și puse în funcțiune până la data de 31 decembrie 2016 inclusiv.

Vom exemplifica în cele ce urmează câteva dintre prevederile menționate atât din punctul de vedere al tratamentului contabil, cât și al celui fiscal.

Astfel, potrivit art. 19⁴ alin. (6) din *Codul fiscal*, scutirea se calculează trimestrial sau anual, după caz. Suma profitului pentru care s-a beneficiat de scutirea de impozit pe profit, mai puțin partea aferentă rezervei legale, se repartizează la sfârșitul exercițiului financiar, cu prioritate pentru constituirea rezervelor, până la concurența profitului contabil înregistrat la sfârșitul exercițiului financiar.

Cazul I

Tratamentul contabil și fiscal al scutirii de impozit pentru profitul reinvestit de către contribuabilii care aplică sistemul trimestrial de declarare și plată a impozitului pe profit.

EXEMPLUL 1

Societatea ALFA S.A. achiziționează în luna octombrie 2014 o mașină de rabotat cu masă mobilă în valoare de 25.000 lei, pe care o pune în funcțiune în aceeași lună. Soldul creditor al contului 121 „Profit sau pierdere”, respectiv profitul contabil brut aferent perioadei 1 ianuarie – 31 decembrie 2014 este de 380.000 lei, din care 170.000 lei este cel corespunzător perioadei 1 iulie – 31 decembrie 2014. La sfârșitul exercițiului financiar 2014, societatea determină profitul impozabil, respectiv suma profitului contabil brut la care se adaugă 90.000 lei cheltuieli nedeductibile, rezultând astfel un profit impozabil de 470.000 lei. La același moment, societatea distribuie 5% din profitul contabil brut pentru constituirea rezervei legale.

Determinarea scutirii de impozit pe profit aferent profitului investit

a) Calculul impozitului pe profit aferent exercițiului financiar 2014:
 $470.000 \text{ lei} \times 16\% = 75.200 \text{ lei}$

b) Calculul impozitului pe profit aferent profitului investit, în condițiile în care profitul contabil brut aferent perioadei 1 iulie – 31 decembrie 2014, în valoare de 170.000 lei, acoperă investiția de 25.000 lei:

$25.000 \text{ lei} \times 16\% = 4.000 \text{ lei}$

Impozit pe profit scutit = 4.000 lei.

Determinarea sumei aferente rezervei legale constituite de societate

Aceasta reprezintă 5% din profitul contabil brut aferent exercițiului financiar 2014:

$380.000 \text{ lei} \times 5\% = 19.000 \text{ lei}$

Determinarea sumei profitului scutit de impozit pe profit ce va fi repartizat la rezerve

Aceasta este reprezentată de suma profitului pentru care s-a beneficiat de scutirea de impozit pe profit, mai puțin partea aferentă rezervei legale, respectiv:

$25.000 \text{ lei} - (25.000 \text{ lei} \times 5\%) = 25.000 \text{ lei} - 1.250 \text{ lei} = 23.750 \text{ lei}$

Reflectarea în contabilitate a operațiunilor

Înregistrări contabile, în lei:

Decembrie 2014

a) Evidențierea în contabilitate a constituirii rezervei legale:

129	=	1061	19.000 lei
„Repartizarea profitului”		„Rezerve legale”	