

SPONSORIZĂRI

**Sponsori și beneficiari
în anul 2019**

OBLIGAȚII FISCALE



PDF



RENTROP & STRATON

www.rs.ro

Raport special. SPONSORIZĂRI. Sponsori și beneficiari în anul 2019 - Obligații fiscale.

Acesta NU este un raport special gratuit! Prețul de vânzare este de 99 lei.

Dvs. ați primit gratuit un exemplar, în format PDF, deoarece faceți parte din comunitatea RENTROP & STRATON.

Puteți păstra în computerul dvs. acest exemplar și îl puteți printa o singură dată.

© 2019 RENTROP & STRATON

Senior-Editor: George Straton

Director General: Octavian Breban

Manager produs: Maria Giulescu

Manager Departament Editorial: Adina Vasile

Toate drepturile rezervate. Nicio parte din acest material nu poate fi reprodusă, arhivată sau transmisă sub nicio formă și prin niciun fel de mijloace, mecanice sau electronice, fotocopiere, înregistrare audio sau video, fără permisiunea în scris din partea editorului. Autorii sau editorii nu sunt responsabili pentru nicio pierdere provocată vreunei persoane fizice sau juridice care acționează sau se abține de la acțiuni ca urmare a citirii materialelor publicate în această lucrare.

Sponsorizări

Sponsori și beneficiari în anul 2019 - obligații fiscale

1. Reglementări privind contractele de sponsorizare

Contractul de sponsorizare se încheie în conformitate cu prevederile **Legii 32/1994**.

Potrivit acesteia, contractul de sponsorizare se încheie **în forma scrisă**, cu specificarea obiectului, valorii și duratei sponsorizării, precum și a drepturilor și obligațiilor părților.

În cazul sponsorizării constând în bunuri materiale, acestea vor fi evaluate, prin actul juridic încheiat, la valoarea lor reală din momentul predării către beneficiar.

Instrucțiunile pentru aplicarea Legii 32/1994 stabilesc că, bunurile materiale care fac obiectul sponsorizării sunt evaluate prin contractul de sponsorizare astfel:

- a) la prețul de vânzare al sponsorului, exclusiv T.V.A., în cazul în care bunurile sunt produse de către acesta;
- b) la prețul de cumpărare de pe piață, exclusiv T.V.A., în cazul în care bunurile sunt achiziționate în scopul sponsorizării, fapt dovedit pe baza facturii sau a chitanței fiscale de cumpărare;
- c) la valoarea în vamă pentru bunurile materiale primite din străinătate cu titlu de sponsorizare, stabilită conform prevederilor legale.

Poate fi **beneficiar al sponsorizării**:

a) orice persoană juridică fără scop lucrativ, care desfășoară în România sau urmează să desfășoare o activitate în domeniile: cultural, artistic, educativ, de învățământ, științific - cercetare fundamentală și aplicată, umanitar, religios, filantropic, sportiv, al protecției drepturilor omului, medico-sanitar, de asistentă și servicii sociale, de protecția mediului, social și comunitar, de reprezentare a asociațiilor profesionale, precum și de întreținere, restaurare, conservare și punere în valoare a monumentelor istorice;

b) instituțiile și autoritățile publice, inclusiv organele de specialitate ale administrației publice, pentru activitățile prevăzute la lit. a);

c) de asemenea, pot fi sponsorizate, în condițiile acestei legi, emisiuni ori programe ale organismelor de televiziune sau radiodifuziune, precum și cărți ori publicații din domeniile definite la lit. a);

d) orice persoană fizică cu domiciliul în România a cărei activitate în unul dintre domeniile prevăzute la lit. a) este recunoscută de către o persoană juridică fără scop lucrativ sau de către o instituție publică ce activează în domeniul pentru care se solicită sponsorizarea.

2. Deduceri fiscale pentru persoanele care efectuează sponsorizări

Persoanele juridice care efectuează sponsorizări pot beneficia de deduceri fiscale pentru aceste sume în condițiile prevăzute de Codul fiscal.

În cazul **plătitorilor de impozit pe profit** această practică este veche, de-a lungul timpului existând mici modificări legislative în acest domeniu, favorabile contribuabililor, respectiv majorarea limitelor ce pot fi deduse din impozitul pe profitul datorat precum și posibilitatea de a reporta sumele ce depășesc aceste limite, în următorii 7 ani consecutivi.

Începând cu **01 aprilie 2018** această facilitate a fost extinsă și la nivelul **plătitorilor de impozit pe veniturile microîntreprinderilor**, în cazul acestor contribuabili fiind impusă o **condiție suplimentară** pentru deducerea sumelor din impozit, respectiv pot fi deduse doar sponsorizările efectuate 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. Sumele aferente se scad din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor până la nivelul valorii reprezentând 20% din impozitul datorat pentru trimestrul în care au înregistrat cheltuielile respective.

Începând cu **01 aprilie 2019** se aplică noi reguli pentru deducerea sponsorizărilor efectuate.

Astfel, în anul 2019 vom aplica reguli de deducere diferite:

- pentru trimestrul I, lunile ianuarie – martie și
- pentru trimestrele II – IV, lunile aprilie – decembrie.

I. În perioada 01 ianuarie 2019 – 31 martie 2019

În cazul plătitorilor de **impozit pe profit** care efectuează sponsorizări potrivit prevederilor Legii nr. 32/1994 privind sponsorizarea, cu modificările și completările ulterioare, cheltuielile efectuate sunt nedeductibile însă sumele aferente se scad din impozitul pe profit datorat la nivelul valorii minime dintre următoarele:

1. valoarea calculată prin aplicarea a 0,5% la cifra de afaceri;
2. valoarea reprezentând 20% din impozitul pe profit datorat.

Sumele care nu sunt scăzute din impozitul pe profit **se reportează** în următorii **7 ani consecutivi**. Recuperarea acestor sume se va efectua în ordinea înregistrării acestora, în aceleași condiții, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit.

În cazul **plătitorilor de impozit pe veniturile microîntreprinderilor**, entitățile 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, se efectuează în ordinea înregistrării acestora, în aceleași condiții, la fiecare termen de plată a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor.

În concluzie, pentru contractele încheiate în perioada 01 ianuarie 2019 – 31 martie 2019, în cazul plătitorilor de impozit pe profit se pot deduce, în limitele de mai sus, sumele acordate în cadrul contractelor de sponsorizare către orice persoană ce poate fi beneficiar al sponsorizării conform Legii 32/1994, în timp ce entitățile ce datorează impozit pe veniturile microîntreprinderilor pot deduce doar sponsorizările efectuate pentru susținerea entităților nonprofit și a unităților de cult care sunt furnizori de servicii sociale acreditați cu cel puțin un serviciu social licențiat.

II. În perioada **01 aprilie 2019 – 31 decembrie 2019**

Începând cu **01 aprilie 2019**, atât în cazul entităților plătitoare de **impozit pe profit**, cât și în cazul entităților plătitoare de **impozit pe veniturile microîntreprinderilor**, care efectuează sponsorizări către **entități persoane juridice fără scop lucrativ, inclusiv unități de cult**, sumele aferente acestora se scad din impozitul pe profit/venit datorat, în limitele prevăzute de Codul fiscal (limite ce nu vor suferi modificări), doar dacă beneficiarul sponsorizării este **înscris, la data încheierii contractului, în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale**.

Astfel, pentru a beneficia de deduceri fiscale contractele de sponsorizare se vor încheia doar cu persoane juridice fără scop lucrativ, inclusiv unități de cult, care sunt înscrise, la data încheierii contractului, în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale.

Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale se organizează de A.N.A.F., astfel cum s-a stabilit prin OANAF nr. 819/2019.

Registrul este public, potrivit legii, se afișează pe site-ul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, la adresa www.anaf.ro/Informatii_publice.

Registrul cuprinde următoarele informații:

- denumirea entității/unității de cult;
- codul de identificare fiscală;
- adresa domiciliului fiscal;
- data înscrierii în registru;
- data radierii din registru;
- informații privind înscrierile și radierele în/din registru.


Microîntreprinderile care au efectuat sponsorizări ce îndeplinesc condițiile pentru a fi deduse din impozitul pe venit **completează datele în formularul 100** astfel:

- la Rândul 1 "Suma datorată" înscriu impozitul pe veniturile microîntreprinderilor datorat înainte de scăderea sumelor reprezentând sponsorizări.
- la Rândul 1.1. "Suma deductibilă" înscriu suma reprezentând sponsorizări, potrivit prevederilor Legii nr. 32/1994 privind sponsorizarea, cu modificările și completările ulterioare, pentru susținerea entităților nonprofit și a unităților de cult înscrise în registru, până la nivelul valorii reprezentând 20% din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor datorat.
- la Rândul 2 "Suma de plată" se înscrie diferența dintre suma înscrisă la rândul 1 și suma înscrisă la rândul 1.1.

Microîntreprinderile care efectuează sponsorizări au obligația de a depune declarația informativă privind beneficiarii sponsorizărilor – **Formular 107** până la data de **25 ianuarie inclusiv a anului următor, cu următoarele excepții:**

- microîntreprinderile care ies din sistem în trimestrele II-IV din anul fiscal, ca urmare a opțiunii exercitată în condițiile de la art. 48 alin. (3¹) din Codul fiscal ori ca urmare a depășirii plafonului de 1.000.000 euro depun Formularul 107 până la data de **25 inclusiv a lunii următoare primului trimestru pentru care datorează impozit pe profit.**
- **persoanele juridice care se dizolvă cu lichidare**, potrivit legii, în cursul aceluiași an în care a început lichidarea depun formularul 107 până la data depunerii situațiilor financiare la organul fiscal competent în cazul;
- persoanele juridice care, în cursul anului fiscal, **se dizolvă fără lichidare** depun formularul 107 până la închiderea perioadei impozabile.

Plătitorii de impozit pe profit înscriu sumele deduse din impozit în declarația 101 – **"Declarație privind impozitul pe profit"** la rd 44 "Sume reprezentând sponsorizare și/sau mecenat, burse private, în limita prevăzută de lege, din care :", cu detaliere pe sume din anul curent și sume reportate din perioada anterioară, la rândurile 44.1, respectiv 44.2. Aceștia depun declarația informativă privind beneficiarii sponsorizărilor/ mecenatului/ burselor private, aferentă anului în care au înregistrat cheltuielile respective – **Formularul 107** până la termenul de depunere al declarației privind impozitul pe profit – Formular 101.

 *Declarația 107 Declarație informativă privind beneficiarii sponsorizărilor/mecenantului/burselor private a fost introdusă în anul 2018, modelul și instrucțiunile de completare fiind aprobate prin OPANAF 1825/2018.*

3. Înscrierea/radierea în/din Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale

Pentru a se înscrie în registru entitățile/unitățile de cult depun **formularul 163 "Cerere de înscriere/radiere în/din Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale"**. Cererea se completează cu ajutorul aplicației informatice afișate pe site-ul Agenției Naționale de Administrare Fiscală și se depune **prin mijloace electronice de transmitere la distanță**. Împreună cu cererea, entitatea/unitatea de cult depune și certificatele de atestare fiscală eliberate de organele fiscale locale, în a căror evidență aceasta este înregistrată ca plătitor de impozite și taxe locale.

Înscrierea în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale se realizează pe baza solicitării entității, dacă sunt **îndeplinite cumulativ**, la data depunerii cererii, **următoarele condiții**:

1. desfășoară activitate în domeniul pentru care a fost constituită, pe baza declarației pe propria răspundere;
2. și-a îndeplinit toate obligațiile fiscale declarative prevăzute de lege;
3. nu are obligații fiscale restante la bugetul general consolidat, mai vechi de 90 de zile;
4. a depus situațiile financiare anuale, prevăzute de lege. Condiția se consideră îndeplinită în cazul entităților/unităților de cult care, potrivit legii, nu sunt obligate să întocmească și să depună situații financiare anuale.
5. nu a fost declarată inactivă, potrivit art. 92 din Codul de procedură fiscală.

Entitatea/Unitatea de cult care **nu mai îndeplinește toate cele cinci condiții** pentru a fi înscrisă în registru trebuie să depună la organul fiscal competent **formularul 163 "Cerere de înscriere/radiere în/din Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale"**.

Dacă nu depune cererea de radiere entitatea/unitatea de cult va fi radiată de organul fiscal dacă, în urma verificărilor efectuate trimestrial, se constată că entitatea/unitatea de cult nu mai îndeplinește toate condițiile de la pct. 2-5.

Studii de caz

1. Speța:

În 2018 am efectuat sponsorizări la grădinițe cu care colaborez adică livrez marfa și la Asociații de Părinți ale grădinițelor. Am obligația de a depune în 2019 Declarația 107?

Răspuns:

Declarația informativă privind beneficiarii sponsorizărilor/mecenatului/burselor private nr. 107 este aprobată prin OPANAF nr. 1825/2018. Aceasta trebuie depusă atât de către persoanele juridice plătitoare de impozit pe profit cât și de cele plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor.

Diferența este că persoanele juridice cu statut fiscal de microîntreprindere care au efectuat sponsorizări, potrivit prevederilor Legii nr. 32/1994, cu modificările și completările ulterioare, către alte persoane decât entitățile nonprofit și unitățile de cult, care sunt furnizori de servicii sociale acreditați cu cel puțin un serviciu social licențiat, potrivit legii, nu au această obligație în anul 2019.

Acestea ar fi trebuit să depună formularul 107 (dacă se încadrau în prevederile art. 56 din Codul fiscal) până la data de 25 ianuarie 2019 inclusiv.

Lista furnizorilor de servicii sociale acreditați și a serviciilor sociale licențiate în baza Legii nr. 197/2012 privind asigurarea calității în domeniul serviciilor sociale, cu modificările ulterioare, se regăsesc în Registrul electronic unic al serviciilor sociale și pe site-ul Ministerului Muncii și Justiției Sociale.

Acestea se referă la servicii de îngrijire la domiciliu pentru persoanele cu dizabilități, la servicii de adăpost de noapte, de acordare a hranei, servicii de recuperare în regim de zi pentru copii fără părinți și/sau cu dizabilități, cantine municipale etc.

În aceste condiții, microîntreprinderile care efectuează sponsorizări, potrivit prevederilor Legii nr. 32/1994, cu modificările și completările ulterioare, numai pentru susținerea activităților anterior menționate, pot diminua impozitul datorat pentru trimestrul respectiv. Furnizorul de servicii sociale acreditat este definit de Legea asistenței sociale nr. 292/2011, cu modificările ulterioare.

Dacă sunteți plătitor de impozit pe veniturile microîntreprinderilor și ați efectuat sponsorizări către grădinițe și asociații de părinți, nu trebuie să depuneți formularul 107,

deoarece nu ați putut deduce 20% din impozitul datorat.

Dacă sunteți plătitor de impozit pe profit, aveți obligația depunerii formularului 107 "Declarația informativă privind beneficiarii sponsorizărilor/mecenatului/burselor private" până la data de 25 martie 2019. Acesta trebuie însoțit și de anexă la declarația informativă nr. 107, dacă nu puteți deduce toate cheltuielile cu sponsorizarea (art. 25, alin. (4), lit. i) din Codul fiscal) în 2018 și dacă suma reportată nu poate fi individualizată pe fiecare beneficiar.

Începând cu anul 2019, potrivit prevederilor Legii nr. 30/2019, din luna aprilie se modifică dispozițiile referitoare la acordarea sumelor prin sponsorizare și declararea acestora. Astfel, atât persoanele juridice plătitoare de impozit pe profit cât și cele plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor pot efectua acte de sponsorizare către persoane juridice fără scop lucrativ și unități de cult, numai dacă acestea sunt înscrise, la data încheierii contractului, în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale. În caz contrar nu pot deduce cheltuielile privind sumele acordate ca sponsorizare.

Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale se organizează prin ordin al președintelui A.N.A.F. Registrul este public și se afișează pe site-ul A.N.A.F. Înscrierea în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale se realizează pe baza solicitării entităților respective, dacă sunt îndeplinite cumulativ, la data depunerii cererii, a unor condiții referitoare la obligațiile fiscale (declarative și de plată), dacă și-au depus situațiile financiare anuale, dacă funcționează potrivit scopului declarat și dacă nu se află în inactivitate conform prevederilor Codului de procedură fiscală.

2. Speța:

Conform prevederilor pct. 2 lit. a) din Instrucțiunea pentru aplicarea Legii nr. 32/1994 privind sponsorizarea, bunurile materiale care fac obiectul sponsorizării sunt evaluate prin contractul de sponsorizare la prețul de vânzare al sponsorului, exclusiv TVA, în cazul în care bunurile sunt produse de către acesta. Conform pct. 7.4 din Instrucțiuni de completare a formularului 107, în cazul sponsorizării constând în bunuri materiale, suma va cuprinde valoarea reală a acestora din momentul predării către beneficiar, respectiv valoarea la prețul de vânzare. Având în vedere cele de mai sus, valoarea bunurilor care se va deduce din impozitul pe profit va fi cea din contractul de sponsorizare (la prețul de vânzare al sponsorului) sau cea reprezentând costul de producție al bunurilor?

Răspuns:

Tratamentul fiscal al cheltuielilor cu sponsorizarea sunt expres prevăzute de Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, la art. 25, alin. (4), lit. i) cu trimitere directă la Legea

sponsorizării nr. 32/1994, cu modificările ulterioare.

Potrivit dispozițiilor art. 4 din Legea nr. 32/1994, sponsorizarea este actul juridic prin care două persoane convin cu privire la transferul dreptului de proprietate asupra unor bunuri materiale sau mijloace financiare pentru susținerea unor activități fără scop lucrativ desfășurate de către una dintre părți, denumită beneficiarul sponsorizării.

Contractul de sponsorizare se încheie în forma scrisă, cu specificarea obiectului, valorii și duratei sponsorizării, precum și a drepturilor și obligațiilor părților.

Poate beneficia de sponsorizare orice persoană juridică de utilitate publică, cu sediul în România, care desfășoară sau urmează să desfășoare o activitate cu caracter direct umanitar, filantropic, cultural, artistic, educativ, științific, religios, sportiv sau care este destinată protecției drepturilor omului și educației civice ori calității mediului înconjurător. Potrivit prevederilor Ordinului nr. 994/1994 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Legii nr. 32/1994 privind sponsorizarea, bunurile materiale care fac obiectul sponsorizării sunt evaluate prin contractul de sponsorizare "la prețul de vânzare al sponsorului, exclusiv TVA".

În această situație se întocmește avizul de însoțire a mărfii cu mențiunea: "Nu se facturează. Sponsorizare conform contract nr. din data...."

Beneficiarul sponsorizării va înregistra în evidență contabilă proprie valoarea bunurilor primite (prevăzută în contract) care este valoarea de vânzare a acestora, așa cum este reglementat și în Ordinul nr. 994/1994.

La societatea care le acordă, bunurile se scad la costul de producție (cost efectiv sau cost standard) prin debitul "ct. 6582/analitic sponsorizare".

Față de această valoare se stabilește și încadrarea în limitele de recunoaștere a cheltuielilor, așa cum se prevede la art. 25, alin. (4), lit. i) din Codul fiscal.

În ceea ce privește eventualele necorelări dintre formularul 107 și prevederile Legii sponsorizării nr. 32/1994, cu modificările ulterioare, menționăm că la pct. 7.4 din coloana 4 se prevede că bunurile sunt evaluate în contractul de sponsorizare, la valoarea reală, "conform art. 1 alin. (5) din Legea nr. 32/1994, cu modificările ulterioare".

La art. 1 alin. (5) din lege se specifică că "În cazul sponsorizării sau mecenatului constând în bunuri materiale, acestea vor fi evaluate, prin actul juridic încheiat, la valoarea lor reală din momentul predării către beneficiar". Și în continuare, normele de aplicare explică care este această valoare și anume, prețul de vânzare, exclusiv TVA. Rezultă că aceasta este valoarea prevăzută în contract și în formularul 107.

3. Speța:

Vă rog să mă consiliați în următoarea speță: o societate poate achiziționa materiale, care nu fac obiectul ei de activitate, pe care să le acorde sub formă de sponsorizare?

Dacă da, vă rog să îmi comunicați bază legală.

Răspuns:

Tratamentul fiscal al cheltuielilor cu sponsorizarea sunt expres prevăzute de Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, la art. 25, alin. (4), lit. i) cu trimitere directă la Legea sponsorizării nr. 32/1994, cu modificările ulterioare.

Potrivit dispozițiilor art. 4 din Legea nr. 32/1994, sponsorizarea este actul juridic prin care două persoane convin cu privire la transferul dreptului de proprietate asupra unor bunuri materiale sau mijloace financiare pentru susținerea unor activități fără scop lucrativ desfășurate de către una dintre părți, denumită beneficiarul sponsorizării.

Contractul de sponsorizare se încheie în forma scrisă, cu specificarea obiectului, valorii și duratei sponsorizării, precum și a drepturilor și obligațiilor părților.

Poate beneficia de sponsorizare orice persoană juridică de utilitate publică, cu sediul în România, care desfășoară sau urmează să desfășoare o activitate cu caracter direct umanitar, filantropic, cultural, artistic, educativ, științific, religios, sportiv sau care este destinată protecției drepturilor omului și educației civice ori calității mediului înconjurător, inclusiv o parohie.

Cheltuielile cu sponsorizarea sunt nedeductibile la determinarea rezultatului fiscal, dar suma respectivă poate fi scăzută din impozitul pe profit calculat, în limita minimă dintre 0,5% din cifra de afaceri și 20% din impozitul pe profit datorat.

Potrivit prevederilor Ordinului nr. 994/1994 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Legii nr. 32/1994 privind sponsorizarea, bunurile materiale care fac obiectul sponsorizării sunt evaluate prin contractul de sponsorizare astfel:

- a) la prețul de vânzare al sponsorului, exclusiv TVA, în cazul în care bunurile sunt produse de către acesta;
- b) la prețul de cumpărare de pe piață, exclusiv TVA, în cazul în care bunurile sunt achiziționate în scopul sponsorizării, fapt dovedit pe baza facturii sau a chitanței fiscale de cumpărare;
- c) la valoarea în vamă pentru bunurile materiale primite din străinătate cu titlu de sponsorizare, stabilită conform prevederilor legale.

În cazul în care sponsorizarea se face în bunuri, se întocmește avizul de însoțire a mărfii cu mențiunea: "Nu se facturează. Sponsorizare conform contract nr. din data....".

Sumele care nu pot fi scăzute din impozitul pe profit deoarece depășesc limitele prevăzute la art. 25, alin. (4), lit. i), se reportează în următorii 7 ani consecutivi. Recuperarea sumelor se efectuează în ordinea înregistrării acestora, în aceleași condiții, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit.

În formularul 101 privind impozitul pe profit anual suma privind sponsorizarea înregistrată în contul de cheltuieli se trece la rd. 2 și rd. 27, la rd. 44 se înscrie valoarea care se încadrează în limitele de mai sus, iar la rd. 44.1. suma din exercițiul curent.

Înregistrarea în evidență contabilă se efectuează prin nota 6584 "Cheltuieli cu sumele sau bunurile acordate ca sponsorizare" = 371 "Mărfuri".

4. Speța:

O societate face sponsorizări cu bunuri în luna februarie 2019, în valoare de 30.000 lei, către 5 entități persoane juridice fără scop lucrativ, dintre care doar 3 sunt înscrise, la momentul sponsorizării, în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale. Conform legislației în vigoare în luna februarie cheltuielile cu sponsorizarea nu sunt deductibile, dar pot fi scăzute din impozitul pe profit datorat în limita minimă dintre:

- 0.3% din cifra de afaceri;
- 20% din impozitul pe profit datorat.

Menționez că societatea este plătitoare de impozit pe profit.

În trimestrul I societatea datorează impozit pe profit 80.000 lei. Societatea are dreptul să scadă din impozitul pe profit de plată în primul trimestru al anului 16.000 lei cheltuieli cu sponsorizarea.

Începând cu 01.04.2019 intră în vigoare prevederile Legii nr.30/2019 pentru aprobarea OUG nr.25/2018. Conform Art.25, alin(4), lit.i:

“În cazul sponsorizărilor efectuate către entități persoane juridice fără scop lucrativ, inclusiv unități de cult, sumele aferente acestora se scad din impozitul pe profit datorat, în limitele prevăzute de prezenta literă, doar dacă beneficiarul sponsorizării este înscris, la data încheierii contractului, în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale, potrivit alin. (41).”

Întrebare: În trimestrele următoare își va putea deduce societatea din impozitul pe profit datorat diferența de 14.000 lei, reprezentând sponsorizare, dacă îndeplinește condițiile de deducere, chiar dacă sponsorizarea a fost făcută către asociații neînscrise în registru în luna februarie la momentul sponsorizării?

Răspuns:

Operațiunea de sponsorizare este reglementată de prevederile Legii nr. 32/1994, cu modificările ulterioare, care prevăd la art. 1 ca sponsorizarea reprezintă *”actul juridic prin care două persoane convin cu privire la transferul dreptului de proprietate asupra unor bunuri materiale sau mijloace financiare pentru susținerea unor activități fără scop lucrativ desfășurate de către una dintre părți, denumită beneficiarul sponsorizării.”*

Sponsorul poate fi orice persoană fizică sau juridică romană (plătitoare de impozit pe profit sau de impozit pe veniturile microîntreprinderilor) sau din străinătate.

La alin. (4) din legea sponsorizării este prevăzut că poate fi sponsorizată orice persoană juridică sau fizică (în condițiile expres prevăzute) care *”desfășoară sau urmează să desfășoare o activitate cu caracter direct umanitar, filantropic, cultural, artistic, educativ, științific, religios, sportiv sau care este destinată protecției drepturilor omului și educației civice ori calității mediului înconjurător.”*

Sponsorizarea se efectuează în baza unui contract care se încheie în formă scrisă, cu specificarea obiectului, valorii și duratei sponsorizării, precum și a drepturilor și obligațiilor părților.

În ceea ce privește recunoașterea cheltuielilor cu sponsorizarea și, implicit scăderea sumelor respective din impozitul pe profit, prevederile Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare, stabilesc că sumele de această natură înregistrate în evidență contabilă sunt nedeductibile la determinarea rezultatului fiscal, dar ele pot diminua impozitul pe profit calculat, în limita minimă dintre 0,5% din cifra de afaceri și 20% din impozitul pe profit datorat (art. 25 alin. (4) lit. i) din Legea nr. 227/2015, privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare).

Dacă mai rămâne o parte din sumă care nu poate fi scăzută, aceasta se raportează în următorii 7 ani consecutivi, în ordinea înregistrării lor, în aceleași condiții de deductibilitate.

În formularul 101 privind impozitul pe profit anual suma privind sponsorizarea înregistrată în contul de cheltuieli se trece la rd. 2 și rd. 27, iar la rd. 44 se înscrie valoarea care se încadrează în limitele de mai sus. Acest mod de completare a declarației privind impozitul pe profit anual, respectă regula fiscală potrivit căreia, cheltuielile cu sponsorizarea efectuate în baza Legii nr. 32/1994, cu modificările ulterioare, înregistrate în evidență contabilă proprie, sunt nedeductibile când se stabilește rezultatul fiscal, conform prevederilor art. 25 alin. (4) lit. i) din Legea nr. 227/2015, cu modificările ulterioare, dar suma sponsorizării este deductibilă din impozitul pe profit datorat.

După trecerea celor 7 ani consecutivi sumele nu mai pot fi deduse.

În evidență proprie înregistrarea cheltuielilor cu sponsorizarea se efectuează prin nota 6584 "Cheltuieli cu sumele sau bunurile acordate ca sponsorizare" = 5121 "Conturi la bănci în lei".

Spre deosebire de prevederile art. 56 din Codul fiscal prin care se prevede expres că pot aplica deducerea de 20% din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor numai acele persoane juridice care sponsorizează entitățile nonprofit și unitățile de cult care sunt furnizori de servicii sociale acreditați, cu cel puțin un serviciu social licențiat, potrivit legii (Legea asistenței sociale nr. 292/2011), societăților plătitoare de impozit pe profit le sunt aplicabile prevederile art. 25 din titlul II.

Sunt prevederi diferite și moduri de calcul diferite. Ca urmare în trim. I 2019 sunt recunoscute cheltuielile cu sponsorizarea efectuate către cele 5 persoane juridice nonprofit, prevăzute ca atare de art. 4 din Legea sponsorizării deoarece plătitorilor de impozit pe profit

nu le sunt limitați beneficiarii sponsorizărilor.

În Legea nr. 30/2019 privind aprobarea OUG nr. 25/2018 privind modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru aprobarea unor măsuri fiscal-bugetare nu au fost prevăzute reguli tranzitorii în ceea ce privește limitarea recuperării cheltuielilor cu sponsorizarea. Având însă în vedere reglementările de tehnică legislativă consider că se vor recupera toate sumele care nu s-au încadrat în limite, calculate potrivit prevederilor legale aplicabile anterior datei de 1 aprilie 2019, în limita celor 7 ani.

5. Speța:

O societate plătitoare de impozit specific (CAEN 5610) desfășoară și alte activități (franciză) pentru care este obligată la plata impozitului pe profit.

Situația conturilor de venituri este următoarea:

Cifră de afaceri (ct. 7015,703,706,707,708) - 60.000.000 lei
Ct. 758 - 17.000 lei

Venituri financiare (clasa 76) - 60.000 lei
Cheltuieli financiare (clasa 66) - 200.000 lei
Pierdere financiară: 140.000 lei

Veniturile și cheltuielile financiare provin atât din credite de investiții, cât și din credite de exploatare și reevaluări de șolduri în valută și leasing.

Venituri din alte activități (pentru care se datorează impozit pe profit):

Ct. 703 - 20.000 lei
Ct. 706 - 680.000 lei
Ct. 707.02 - 5.850.000 lei
Ct. 708 - 285.000 lei
Ct. 758 - 17.000 lei
Total: 6.852.000 lei

Cheltuielile aferente altor activități sunt în sumă de 4.850.000 lei (exclusiv cheltuieli financiare) și au fost alocate atât direct cât și prin aplicarea procentului de 11.42% ($6.852.000/60.017.000*100$) asupra cheltuielilor generale de administrare a firmei.

În cursul anului societatea a făcut sponsorizări în valoare de 90.000 lei

1. Vă rugăm să exemplificați modul de calcul al sponsorizărilor ce pot fi deduse din impozitul pe profit;

2. Considerați că societatea ar putea să repartizeze o parte din pierderea financiară asupra altor activități, eventual folosind ca și criteriu de repartizare procentul de 11.42% calculat

mai sus? (140.000 lei*11.42% =15.988 lei)

Răspuns:

Impozitul specific, așa cum este reglementat acesta de prevederile Legii nr. nr. 170/2016, se datorează de către persoanele juridice române care desfășoară activități în domeniul turistic, hotelier, restaurante, baruri și alimentație publică etc. care vor aplica reguli specifice de calcul, declarare și plata pentru veniturile realizate.

Persoanele juridice române cărora li se aplică prevederile Legii nr. 170/2016 privind impozitul specific unor activități trebuie să îndeplinească cumulativ la data de 31 decembrie a anului precedent o serie de condiții privitoare la realizarea de venituri din activitățile respective și să nu se afle în lichidare.

Potrivit prevederilor art. 10 din Legea nr. 170/2016 persoanele juridice care au obligația calculării atât a impozitului pe profit cât și a impozitului specific, trebuie să determine și să plătească concomitent cele două impozite.

În aceste condiții, potrivit prevederilor art. 9 alin. (2) din normele metodologice de aplicare a Legii 170/2016, societatea trebuie să organizeze și să conducă evidența contabilă potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru stabilirea veniturilor și cheltuielilor corespunzătoare activităților vizate.

Pentru determinarea cheltuielilor comune care vor fi luate în calcul la stabilirea rezultatului fiscal, se poate utiliza coeficientul de repartizare proporțională a acestora cu ponderea veniturilor obținute din activitățile vizate în veniturile totale realizate de societate (așa cum rezultă că ați calculat și d-voastră).

Cheile de repartizare ale cheltuielilor sunt la latitudinea societății, în funcție de volumul celorlalte venituri, de personalul implicat, de utilizarea tehnicii de calcul (un program adecvat situației specifice) de ritmicitatea operațiunilor care generează celelalte venituri etc.

Cheltuielile cu utilitățile se pot calcula în funcție de suprafață sau de nr. orelor de funcționare, cheltuielile cu salariile persoanelor (contabili, barmani, ospătari, personalul de curățenie etc) care sunt prevăzute pentru diferitele activități se poate stabili tot în funcție de nr. de ore, salariile conducerii de asemenea.

Ca regulă generală trebuie să se determine corect costurile specifice activității de restaurant și apoi să se împartă celelalte cheltuieli comune ale afacerii.

Nu există o metodă impusă legal și de aceea se face trimitere la raționamentul logic și profesional al celui care o face. Împărțirea corectă a cheltuielilor comune pentru activitatea de restaurant v-ar putea furniza informații privind utilizarea eficientă a resurselor societății

În această direcție deoarece de aici se realizează majoritatea veniturilor.

Împărțirea cheltuielilor între cele două activități are ca țintă stabilirea bazei asupra căreia se aplică cota de impozit pe profit.

Deosebit de important este ca în cadrul politicilor contabile aprobate să aveți prevăzute proceduri proprii cu privire la modul de alocare a cheltuielilor.

Din prezentarea acestor prevederi legale rezultă că fiecare dintre cele două impozite se stabilește conform reglementărilor aplicabile, respectiv titlul II din Legea nr. 227/2015, cu modificările ulterioare, și Legea nr. 170/2016.

În ceea ce privește determinarea impozitului pe profit, la art. 25, alin. (4), lit. i) se prevede ca sumele reprezentând cheltuielile cu sponsorizarea sunt nedeductibile, dar valorile respective se scad din impozitul pe profit în limitele prevăzute (valoarea minimă dintre 0,5% din cifra de afaceri și 20% din impozitul pe profit datorat).

Dacă prin metoda de alocare a cheltuielilor ați stabilit ca din sumă acordată ca sponsorizare o parte revine activității specifice, atunci diferența se scade din impozitul pe profit. Dacă toată suma este aferentă activităților pentru care se datorează impozit pe profit, atunci aceasta se scade din impozitul pe profit determinat. În ceea ce privește cifra de afaceri considerăm că este vorba de indicatorul prevăzut de OMFP nr. 1802/2014, cu modificările ulterioare. Adică nu se iau în calcul numai veniturile obținute din desfășurarea activităților pentru care se determină impozitul pe profit.

Ca urmare limita deductibilă a cheltuielilor cu sponsorizarea poate fi:

$$\begin{aligned}6.852.000 - 4.850.000 &= 2.002.000 \\2.002.002 \times 16\% &= 320.320 \\05\% \times 60.000.000 &= 300.000 \\20\% \times 320.320 &= 64.064\end{aligned}$$

Considerând că toate cheltuielile pe care le-ați prezentat sunt deductibile fiscal suma reprezentând sponsorizarea, care se poate scădea din impozitul pe profit este 64.064. Diferența până la cheltuiala efectivă se va putea recupera la primul termen de plată al impozitului pe profit din anul 2019 sau în perioadele următoare, până la limita celor 7 ani.

Potrivit metodologiei de calcul a impozitului specific, menționăm că mărimea acestuia se stabilește în sumă fixă, determinată în funcție de rangul localității, de suprafața utilă comercială, de coeficientul de sezonitate etc. suma care nu poate fi afectată de cheltuielile cu sponsorizarea. Rezultă că din suma datorată ca impozit specific nu se pot scădea cheltuielile cu sponsorizarea efectuate potrivit Legii sponsorizării nr. 32/1994, cu modificările ulterioare.

În ceea ce privește repartizarea pierderii financiare și asupra activităților pentru care se determină impozitul pe profit, menționăm că acest fapt este posibil. De ex. în cazul creditelor pentru investiții și activitate, sumele respective pot fi considerate că sunt aferente și dotărilor din activitatea de franciză, iar cheltuielile cu diferențele de curs negative rezultate din contractele de leasing se adresează și activelor folosite în celelalte activități, altele decât cele aferente restaurantelor.

Justificarea împărțirii lor va aparține, în funcție de realitatea concretă și trebuie să rezulte și din Registrul de evidență fiscală, întocmit potrivit prevederilor art. 19, alin. (7) din Codul fiscal.

6. Speța:

Un SRL plătitor de TVA, microîntreprindere trebuie să factureze un contract de sponsorizare către o firmă externă. Banii sunt încasați în numele unui ONG cu care colaborează și vor fi transferați mai departe către acel ONG. Scopul evenimentului pentru care se încasează sponsorizarea este formarea unei rețele de medici preocupați de epilepsie. Cum se va întocmi factura către clientul extern pentru încasarea sponsorizării?

Răspuns:

Cheltuielile cu sponsorizarea sunt expres prevăzute de Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, la art. 25, alin. (4), lit. i) cu trimitere directă la Legea sponsorizării nr. 32/1994, cu modificările ulterioare.

Potrivit dispozițiilor Legii nr. 32/1994, sponsorizarea este actul juridic prin care două persoane convin cu privire la transferul dreptului de proprietate asupra unor bunuri materiale sau mijloace financiare pentru susținerea unor activități fără scop lucrativ desfășurate de către una dintre părți, denumită beneficiarul sponsorizării.

Contractul de sponsorizare se încheie în formă scrisă, cu specificarea obiectului, valorii și duratei sponsorizării, precum și a drepturilor și obligațiilor părților.

Așa cum se prevede la art. 4, alin. (1) lit. a) din Lege, poate beneficia de sponsorizare orice persoană juridică fără scop lucrativ, **care desfășoară în România** sau urmează să desfășoare o activitate cu caracter direct umanitar, filantropic, cultural, artistic, educativ, științific, religios, sportiv sau care este destinată protecției drepturilor omului și educației civice ori calității mediului înconjurător etc.

De asemenea, poate fi sponsorizată și orice persoană fizică cu domiciliul în România, a cărei activitate în unul din domeniile enumerate la art. 4 este recunoscută de către o persoană fără scop lucrativ sau de către o instituție publică care desfășoară la rândul ei o astfel de activitate.

Din informațiile prezentate de dumneavoastră reținem că o societate din străinătate dorește să sponsorizeze o organizație nonprofit din România și i se solicită unei alte societăți din România să emită o factură pentru aceste sume.

Menționăm că operațiunea de sponsorizare are un caracter gratuit și de aceea nu trebuie emisă o factură. De asemenea o societate din România poate primi sume de bani sub formă de sponsorizare numai dacă desfășoară una din activitățile prevăzute la art. 4 (numai pentru acele activități).

De aceea considerăm că operațiunea respectivă ar respecta cadrul legal dacă se încheie un contract de sponsorizare direct între organizația nonprofit (care se va ocupa de dezvoltarea rețelei de medici) și persoana juridică din străinătate.

Dacă se emite o factură se presupune că societatea din România a efectuat o prestare de servicii către persoana nerezidentă, factura va genera venituri impozabile, iar operațiunea ar ieși din sfera sponsorizării.