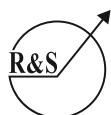


Contabilitatea societăților comerciale și a PFA

Legislație explicată • Monografii • Consultanță

- ✓ **Contabilitatea activelor și pasivelor**
- ✓ **Contabilitatea cheltuielilor și veniturilor**
- ✓ **Contabilitatea creanțelor și datoriilor**
- ✓ **Contabilitatea taxelor și impozitelor**
- ✓ **Studii de caz pe domenii de activitate**
- ✓ **Situații financiare anuale**
- ✓ **Contabilitatea operațiunilor în afara bilanțului**



RENTROP & STRATON
Contabilitate

4. Plafone fiscale de la 1 ianuarie 2023

Plafon microîntreprinderi aplicabil începând cu veniturile aferente anului 2023 – 500.000 euro, respectiv 2.473.700 lei.

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

Important!

Noul plafon se aplică începând cu veniturile aferente anului 2023.

Pentru încadrarea în condiția privind nivelul veniturilor realizate în anul precedent, prevăzute la art. 47 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, la data de 1 ianuarie 2023 plafonul este tot cel de 1.000.000 euro (4.947.400 lei) și se vor lua în calcul aceleași venituri care constituie baza impozabilă prevăzută la art. 53 din Codul fiscal, iar cursul de schimb pentru determinarea echivalentului în euro este cel de la închiderea aceluiași exercițiu financiar.



Atenție!

Dacă o microîntreprindere depășește în luna decembrie 2022 plafonul de 1.000.000 euro (4.948.100 lei), aceasta devine plătitoare de impozit pe profit începând cu 1 octombrie 2022 (nu cu 1 ianuarie 2023).



Dacă, în cursul unui an fiscal, o microîntreprindere realizează venituri mai mari de 500.000 euro, aceasta datorează impozit pe profit începând cu trimestrul în care s-a depășit această limită.

Cursul comunicat de BNR la data de 30 decembrie 2022, valabil pentru 31 decembrie 2022, este 4,9474 lei/euro.

Perioada fiscală D112: 100.000 euro, respectiv 494.740 lei.

Persoanele juridice plătitoare de impozit pe profit care, în anul anterior, au înregistrat venituri totale de până la 100.000 euro și au avut un număr mediu de până la 3 salariați exclusiv, depun formularul 112 „Declarație privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate” trimestrial.

Cursul valabil pentru 31 decembrie 2022 este 4,9474 lei/euro.

Plafon înregistrare în scopuri de TVA – 88.500 euro, respectiv 300.000 lei

Persoana impozabilă stabilită în România conform art. 266 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 88.500 euro, al cărui echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării și se rotunjește la următoarea mie, respectiv 300.000 lei, poate aplica scutirea de taxă, denumită regim special de scutire, pentru operațiunile

fiscal, precum și în cazul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA este anulată din oficiu de către organele fiscale competente, conform art. 316 alin. (11) lit. a) – e) și h) din Codul fiscal, și ulterior sunt înregistrate conform art. 316 alin. (12) din Codul fiscal, nu sunt luate în calculul cifrei de afaceri livrările de bunuri/prestările de servicii, menționate la alin. (2), realizate în perioada în care persoana impozabilă nu a avut un cod de înregistrare în scopuri de TVA, conform art. 316 din Codul fiscal.

Plafon TVA la încasare: 4.500.000 lei

Sunt eligibile pentru aplicarea sistemului TVA la încasare persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316, care au sediul activității economice în România conform art. 266 alin. (2) lit. a), a căror cifră de afaceri în anul calendaristic precedent nu a depășit plafonul de 4.500.000 lei.

Cifra de afaceri pentru calculul plafonului de 4.500.000 lei este constituită din valoarea totală a livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii taxabile și/sau scutite de TVA, precum și a operațiunilor rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, conform art. 275 și 278, realizate în cursul anului calendaristic.

Plafon achiziții intracomunitare în cazul neplătitorilor de TVA: 10.000 euro, respectiv 34.000 lei

Echivalentul în lei al plafonului pentru achiziții intracomunitare de bunuri de 10.000 euro, prevăzut la art. 268 alin. (4) lit. b) din Codul fiscal, aplicabil în cursul unui an calendaristic, se determină pe baza cursului valutar de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării și se rotunjește la cifra miilor. Rotunjirea se face prin majorare când cifra sutelor este egală sau mai mare decât 5, și prin reducere, când cifra sutelor este mai mică de 5, prin urmare plafonul este de 34.000 lei.

Pentru calculul plafonului de achiziții intracomunitare de bunuri se iau în considerare următoarele elemente:

- a) valoarea tuturor achizițiilor intracomunitare de bunuri, cu excepția achizițiilor prevăzute la alin. (7);
- b) valoarea tranzacției ce conduce la depășirea plafonului pentru achiziții intracomunitare de bunuri;
- c) valoarea oricărui import efectuat de persoana juridică neimpozabilă în alt stat membru, pentru bunurile transportate în România după import.

La calculul plafonului pentru achiziții intracomunitare de bunuri nu se vor lua în considerare:

- a) valoarea achizițiilor intracomunitare de produse accizabile;
- b) valoarea achizițiilor intracomunitare de mijloace noi de transport;
- c) valoarea achizițiilor de bunuri a căror livrare a fost o livrare de bunuri cu instalare sau montaj, pentru care locul livrării se consideră a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 275 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal;
- d) valoarea achizițiilor de bunuri a căror livrare a fost o vânzare la distanță, pentru care locul livrării se consideră a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 275 alin. (2) și (3) din Codul fiscal;

- e) valoarea achizițiilor de bunuri second-hand, de opere de artă, de obiecte de colecție și antichități, așa cum sunt definite la art. 312 din Codul fiscal, în cazul în care aceste bunuri au fost taxate conform unui regim special similar celui prevăzut la art. 312 din Codul fiscal în statul membru din care au fost livrate;
- f) valoarea achizițiilor de gaze naturale, energie electrică, energie termică sau agent frigorific a căror livrare a fost efectuată în conformitate cu prevederile art. 275 alin. (1) lit. e) și f) din Codul fiscal.

Plafon vânzări la distanță: 10.000 euro, respectiv 46.337 lei

Pragul pentru persoanele impozabile care efectuează operațiunile prevăzute la art. 275 alin. (2) din Codul fiscal este de 10.000 euro/46.337 lei și este format din servicii prestate către persoane neimpozabile din alte state membre și din livrările de bunuri transportate în alt stat membru, conform art. 278¹ din Codul fiscal.

Valoarea echivalentă în moneda națională a statelor membre a sumei prevăzute la alin. (1) lit. c) se calculează prin aplicarea cursului de schimb publicat de Banca Centrală Europeană la data adoptării Directivei (UE) 2017/2.455 a Consiliului din 5 decembrie 2017 de modificare a Directivei 2006/112/CE și a Directivei 2009/132/CE în ceea ce privește anumite obligații privind taxa pe valoarea adăugată pentru prestările de servicii și vânzările de bunuri la distanță. Pentru România, valoarea echivalentă în moneda națională este de 46.337 lei.

Plafon PFA – normă de venit/sistem real: 100.000 euro, respectiv 492.040 lei

Contribuabilii pentru care venitul net se determină pe bază de norme de venit și care în anul fiscal anterior au înregistrat un venit brut anual mai mare decât echivalentul în lei al sumei de 100.000 euro, începând cu anul fiscal următor, au obligația determinării venitului net anual în sistem real. Cursul de schimb valutar utilizat pentru determinarea echivalentului în lei al sumei de 100.000 euro este cursul de schimb mediu anual comunicat de Banca Națională a României, la sfârșitul anului fiscal.

Această categorie de contribuabili are obligația să completeze corespunzător și să depună declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice până la data de 25 mai, inclusiv, a anului următor celui de realizare a venitului.

Valoarea medie EURO (exprimată în lei) pentru anul 2022 este 4,9315 lei/euro.

Atenție!

Începând cu veniturile aferente anului 2023, plafonul se reduce la 25.000 euro. Astfel, dacă în anul 2023 contribuabilii pentru care venitul net se determină pe bază de norme de venit vor înregistra un venit brut anual mai mare decât echivalentul în lei al sumei de 25.000 euro (calculat la cursul de schimb mediu anual comunicat de Banca Națională a României, la sfârșitul anului 2023), în anul 2024 vor avea obligația determinării venitului net anual în sistem real.



Plafoane CAS și CASS

Noile plafoane CAS și CASS introduse prin O.U.G. nr. 16/2022 se aplică pentru veniturile realizate în anul 2023 astfel:

- pentru persoanele fizice care realizează venituri din activități independente și din drepturi de proprietate intelectuală, baza anuală de calcul al contribuției de asigurări sociale CAS o reprezintă venitul ales de contribuabil, care nu poate fi mai mic decât:
 - a) nivelul de 12 salarii minime brute pe țară, în vigoare la termenul de depunere a declarației prevăzute la art. 120, în cazul veniturilor realizate cuprinse între 12 și 24 de salarii minime brute pe țară;
 - b) nivelul de 24 de salarii minime brute pe țară, în vigoare la termenul de depunere a Declarației unice, în cazul veniturilor realizate de peste 24 de salarii minime brute pe țară;
- în cazul persoanelor care realizează venituri din una sau mai multe surse (din cele prevăzute la art. 155 alin. (1) lit. b)-h) din Codul fiscal), acestea datorează CASS la o bază anuală de calcul:
 - a) la nivelul a 6 salarii minime brute pe țară, în vigoare la termenul de depunere a Declarației unice, în cazul veniturilor realizate cuprinse între 6 și 12 salarii minime brute pe țară;
 - b) la nivelul de 12 salarii minime brute pe țară, în vigoare la termenul de depunere a declarației prevăzute la art. 120, în cazul veniturilor realizate cuprinse între 12 și 24 de salarii minime brute pe țară;
 - c) nivelul de 24 de salarii minime brute pe țară, în vigoare la termenul de depunere a declarației prevăzute la art. 120, în cazul veniturilor realizate de peste 24 de salarii minime brute pe țară.

Impozit pe dividende

Dividendele reprezintă distribuiri în bani sau în natură, efectuate de o persoană juridică unui participant la capitalul social, drepturi obținute ca urmare a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică. Sunt considerate dividende câștigurile obținute de persoanele fizice din deținerea titlurilor de participare, la organisme de plasament colectiv și veniturile în bani și în natură distribuite de societățile agricole, cu personalitate juridică, constituite potrivit legislației în materie, unui participant la societatea respectivă.



O persoană juridică română care plătește dividende către o persoană juridică română are obligația să rețină, să declare și să plătească impozitul pe dividende reținut către bugetul de stat, astfel cum se prevede în articolul 43 din Codul fiscal.

Impozitul pe dividende se stabilește prin aplicarea unei cote de impozit de 8% asupra dividendului brut plătit unei persoane juridice române. Impozitul pe dividende se declară și se plătește la bugetul de stat, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se plătește dividendul.

Prevederile articolului 43 din Codul fiscal nu se aplică în cazul dividendelor plătite de o persoană juridică română unei alte persoane juridice române, dacă, la data plății dividendelor, fiecare dintre aceste persoane îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) persoana juridică beneficiară a dividendelor:

- (i) deține minimum 10% din titlurile de participare ale persoanei juridice române care plătește dividendele, pe o perioadă de un an împlinit până la data plății acestora inclusiv;
- (ii) este constituită ca o «societate pe acțiuni», «societate în comandită pe acțiuni», «societate cu răspundere limitată», «societate în nume colectiv», «societate în comandită simplă» sau are forma de organizare a unei alte persoane juridice aflate sub incidența legislației române;
- (iii) plătește, fără posibilitatea unei opțiuni sau exceptări, impozit pe profit sau orice alt impozit care substituie impozitul pe profit;

b) persoana juridică care plătește dividendele:

- (i) este constituită ca o «societate pe acțiuni», «societate în comandită pe acțiuni», «societate cu răspundere limitată», «societate în nume colectiv», «societate în comandită simplă» sau are forma de organizare a unei alte persoane juridice aflate sub incidența legislației române;
- (ii) plătește, fără posibilitatea unei opțiuni sau exceptări, impozit pe profit sau orice alt impozit care substituie impozitul pe profit.

Veniturile sub formă de dividende, inclusiv câștigul obținut ca urmare a deținerii de titluri de participare definite de legislația în materie la organisme de plasament colectiv se impun cu o cotă de 8% din suma acestora, impozitul fiind final.

Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor/sumelor reprezentând câștigul obținut ca urmare a deținerii de titluri de participare de către acționari/asociați/investitori.

Termenul de virare a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata.

În cazul dividendelor/câștigurilor obținute ca urmare a deținerii de titluri de participare, distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor/asociaților/investitorilor până la sfârșitul anului în care s-a aprobat distribuirea acestora, impozitul pe dividende/câștig se plătește până la data de 25 ianuarie inclusiv a anului următor distribuirii. Impozitul datorat se virează integral la bugetul de stat.

Monografia contabilă pentru distribuirea și impozitarea dividendelor

- Decizia de repartizare a dividendelor:

117	=	457
„Rezultatul reportat”		„Dividende de plată”



- Reținerea impozitului pe dividende:

457	=	446
„Dividende de plată”		„Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”

- Plata impozitului pe dividende:

446	=	5121/5311
„Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”		„Conturi curente la bănci” / „Casa în lei”

- Plata dividendelor către asociați:

457	=	5121/5311	după caz
„Dividende de plată”		„Conturi curente la bănci” / „Casa în lei”	

Calcularea și reținerea impozitului pe dividende

Impozitul pe dividende se reține la sursă și este un impozit final.

Pentru dividendele distribuite în cursul unui an, impozitul se calculează:

- la data plății dividendelor, dacă aceasta are loc în același an ca cel de distribuire;

Baza anuală de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate în cazul persoanelor care realizează venituri din cele prevăzute la art. 155 alin. (1) lit. b)-h) o reprezintă:

- a) nivelul a 6 salarii minime brute pe țară, în vigoare la termenul de depunere a declarației prevăzute la art. 120, în cazul veniturilor realizate cuprinse între 6 salarii minime brute pe țară inclusiv și 12 salarii minime brute pe țară;
- b) nivelul de 12 salarii minime brute pe țară, în vigoare la termenul de depunere a declarației prevăzute la art. 120, în cazul veniturilor realizate cuprinse între 12 salarii minime brute pe țară inclusiv și 24 de salarii minime brute pe țară;
- c) nivelul de 24 de salarii minime brute pe țară, în vigoare la termenul de depunere a declarației prevăzute la art. 120, în cazul veniturilor realizate cel puțin egale cu 24 de salarii minime brute pe țară.

Monografie contabilă comparată și implicații fiscale în cazul dividendelor plătite societăților afiliate



A (plătitoare de impozit) și B (microîntreprindere) sunt două societăți, persoane juridice impozabile în România, care dețin fiecare în proporție de 50% părțile sociale ale societății C, persoană juridică română, înregistrată în scopuri de TVA și plătitoare de impozit pe profit.

În situațiile financiare, la data de 31.12.anul N, ale societății C se cunosc:

- profit nerepartizat din anul N-2, 30.000 lei;
- profit nerepartizat din anul N-1, 80.000 lei.

Cu ocazia aprobării situațiilor financiare pentru anul N efectuată la data de 10 martie anul N+1, asociații C au decis repartizarea la dividende a sumei de 30.000 lei.

La data distribuirii dividendelor, perioada de deținere a părților sociale este de 18 luni, în cazul societății A și de 8 luni, în cazul societății B.

- Se înregistrează distribuirea dividendelor aferente anului N-2:

117.anul N-2 „Rezultatul reportat”	=	457.A „Dividende de plată”	15.000 lei
117.anul N-2 „Rezultatul reportat”	=	457.B „Dividende de plată”	15.000 lei

Plata dividendelor se înregistrează concomitent cu reținerea la sursă a impozitului pe dividende.

Veniturile sub formă de dividende se impun cu o cotă de 8% din suma acestora, impozitul fiind final. Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor/sumelor reprezentând câștigul obținut ca urmare a deținerii de titluri de participare de către acționari/asociați/investitori.

- documente prin care să facă dovada îndeplinirii condiției de deținere, pe o perioadă neîntreruptă de 1 an, a minimum 10% din capitalul social al persoanei juridice care distribuie dividende.

Notă:

Potrivit art. 53 alin. (1) lit. n) și o) din Codul fiscal, baza impozabilă a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor o constituie veniturile din orice sursă, din care se scad:



- n) dividendele primite de la o persoană juridică română;
- o) dividendele primite de la o filială a microîntreprinderii, persoană juridică situată într-un alt stat membru al Uniunii Europene, în măsura în care atât microîntreprinderea, cât și filiala îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 24; dispozițiile prezentei litere prevalează față de cele ale lit. m).

Monografie contabilă la societatea B:

- La data la care societatea B este informată despre hotărârea privind repartizarea dividendelor, înregistrează recunoașterea lor:

453	=	761	14.250 lei
„Decontări cu entitățile asociate și entitățile controlate în comun”		„Venituri din immobilizări financiare”	

- Încasarea dividendelor se înregistrează:

5121	=	453	14.250 lei
„Conturi la bănci în lei”		„Decontări cu entitățile asociate și entitățile controlate în comun”	

Monografie contabilă și implicații fiscale distribuire dividende către persoane fizice

Alexandru Ionescu și Ioana Popescu sunt două persoane fizice din România, care dețin, fiecare, părțile sociale ale societății A, persoană juridică română, înregistrată în scopuri de TVA și plătitoare de impozit pe profit.

În situațiile financiare, la data de 31.12.anul N, ale societății A se cunosc:

- profit nerepartizat din anul N-2, 30.000 lei;
- profit nerepartizat din anul N-1, 80.000 lei.

Cu ocazia aprobării situațiilor financiare pentru anul N, efectuate la data de 10 martie anul N+1, s-a stabilit repartizarea la dividende a sumei de 30.000 lei din profitul net nerepartizat aferent anului N-2 și a sumei de 20.000 lei din profitul nerepartizat al anului N-1, în mod egal între cei doi asociați.

- Se înregistrează repartizarea dividendelor către cei doi asociați, pe conturi analitice distincte:

117.anul N-2	=	457.Ionescu	15.000 lei
„Rezultatul reportat”		„Dividende de plată”	

declarația
100

Impozitul reținut la sursă se raportează prin Declarația 100 „Declarație privind obligațiile de plată la bugetul de stat”.

Pe lângă venituri din investiții, asociatul Ioana Popescu obține și venituri din închirierea unui imobil, astfel încât, cumulând veniturile din cele două surse, depășește plafonul de 12 salarii minime brute/an (dar nu depășește plafonul de 24 salarii minime). În consecință, aceasta are obligația depunerii Declarației unice prin care raportează că va datora pentru anul N+1 CASS.

Din evidențele contabile rezultă că la data de 31.12.anul N+1, suma de 10.000 lei, distribuită către asociatul Alexandru Ionescu, nu a fost ridicată.

Notă:



În cazul în care dividendele distribuite nu au fost plătite până la sfârșitul anului în situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende aferent se plătește, după caz, până la data de 25 ianuarie a anului următor, respectiv până la data de 25 a primei luni a anului fiscal modificat, următor anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale.

Reflectarea în contabilitate a operațiunii se înregistrează în felul următor:

- Se înregistrează reținerea impozitului pe dividendele neridicate până la sfârșitul anului (10.000 lei x 8% = 800 lei):

457. Ionescu	=	446	800 lei
„Dividende de plată”		„Alte impozite și taxe”	

- Până pe data de 25 ianuarie anul următor se plătește impozitul pe dividende:

446	=	5121	800 lei
„Alte impozite și taxe”		„Conturi la bănci în lei”	

Atenție!



Declarația 205 „Declarație informativă privind impozitul reținut la sursă și câștigurile/pierderile realizate, pe beneficiari de venit” se completează și se depune la organul fiscal competent până în ultima zi a lunii februarie inclusiv a anului curent, pentru anul expirat.

Notă:

Pentru persoanele fizice, momentul realizării venitului din investiții este cel în care încasează efectiv dividendele. Deci asociatul Ionescu va considera cei 9.200 lei rămași după impozitare ca venit din investiții în anul în care îi va încasa efectiv.

Monografie contabilă și implicații fiscale distribuire dividende către persoane fizice în numerar. Plăți fragmentate sau nu?



În contextul plafonării plăților în numerar și în condițiile în care Legea nr. 31/1990 interzice utilizarea resurselor banesti ale firmei în interesul asociaților, considerăm importantă abordarea situației unor firme mici și mijlocii.

Repartizarea interimară de dividende în cursul exercițiului financiar

Repartizarea interimară de dividende în cursul exercițiului financiar este permisă odată cu intrarea în vigoare a **Legii nr. 163/2018** pentru modificarea Legii contabilității nr. 82/1991, modificarea și completarea Legii societăților nr. 31/1990, precum și modificarea Legii nr. 1/2005 privind organizarea și funcționarea cooperăției.

Potrivit Legii nr. 163/2018:

- posibilitatea ca profitul curent să poată fi repartizat către acționari sau asociați în cursul exercițiului financiar, trimestrial, dacă acționarii/asociații doresc acest lucru;
- introduce noțiunea de „situații financiare interimare”.

Până la apariția acestei legi, o asemenea distribuție a profitului curent constituia infracțiune și se pedepsea cu închisoarea de la 1 la 5 ani, pentru fondatorul, administratorul, directorul general, directorul, membrul consiliului de supraveghere sau al directoratului ori reprezentantul legal al societății care încasa sau plătea dividende, „sub orice formă, din profituri fictive ori care nu puteau fi distribuite, în lipsa situației financiare anuale sau contrar celor rezultate din aceasta”.



Cum se realizează repartizarea interimară de dividende:

- 1) Situațiile financiare interimare și obligațiile conexe (inventarierea și auditarea)

Se poate opta pentru repartizarea profitului curent trimestrial, pe baza situațiilor financiare interimare și a deciziei Adunării Generale a Asociaților/ Acționarilor.

Situațiile financiare interimare sunt situații financiare cu scop special, fiind destinate exclusiv repartizării de dividende în cursul exercițiului financiar. În vederea întocmirii acestora este obligatoriu să se efectueze inventarierea patrimoniului conform O.M.F.P. nr. 2.861/2009, iar rezultatele inventarierii și ale evaluărilor efectuate cu această ocazie se înregistrează în contabilitate și sunt cuprinse în bilanța de verificare trimestrială pe baza căreia se întocmesc situațiile financiare interimare.

**bilanța de
verificare
trimestrială**

În cazul în care societățile care întocmesc situații financiare interimare au obligația de auditare statutară sau optează pentru auditarea situațiilor financiare potrivit legii, vor supune auditului și situațiile financiare interimare. De asemenea, în cazul în care situațiile financiare anuale fac obiectul verificării de către cenzori potrivit legii, și situațiile financiare interimare vor fi supuse acestei verificări.

O.M.F.P. nr. 3.067/2018 prevede că Situațiile financiare interimare se depun la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice, în termen de 30 de zile de la aprobarea acestora de către Adunarea Generală a Acționarilor/Asociaților. Formularea din actul normativ nu ne oferă un termen-limită clar sau un mod de calcul al celor 30 de zile.



Situațiile financiare interimare sunt formate din bilanț și contul de profit și pierdere, având aceeași structură cu cea aplicabilă situațiilor financiare anuale (formulare cod

Exemplul 3:

Societatea Summer S.R.L. are ca obiect principal de activitate transportul turiștilor în Delta Dunării cu ambarcațiuni ușoare. Prin natura sa, activitatea este sezonieră, înregistrând un maxim de activitate în perioada aprilie – septembrie, și având clienți sporadic în perioada octombrie – martie.



La 30 septembrie, societatea înregistrează un profit curent de 100.000 de lei.

La calcularea sumei ce se va repartiza ca dividende interimare se recomandă să se ia în calcul și următorul aspect: în trimestrul IV, valoarea veniturilor va fi, statistic, 20% din veniturile obținute în trimestrele II și III în condițiile în care societatea va înregistra cheltuieli semnificative cu amortizarea ambarcațiunilor, salariile personalului administrativ, protejarea ambarcațiunilor în timpul iernii etc.

Impozitarea sumelor distribuite ca dividende interimare

Pornind de la faptul că repartizarea interimară de dividende se reflectă în contabilitate drept o creanță față de asociați, se poate naște întrebarea dacă aceste sume se vor impozita sau nu ca dividende în momentul plății lor sau abia după aprobarea situațiilor financiare anuale și distribuirea de dividende pe baza acestora.

Dividendul este definit de **Codul fiscal la art. 7 pct. 11** ca fiind o distribuție în bani sau în natură, efectuată de o persoană juridică unui participant, drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică. Repartizarea interimară de dividende se încadrează perfect în această definiție.

Momentul reținerii impozitului este reglementat tot în **Codul fiscal la art. 97 alin. (7)**: „(...) *Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor/sumelor reprezentând câștigul obținut ca urmare a deținerii de titluri de participare de către acționari/asociați/investitori.*”

Astfel, la momentul plății dividendelor distribuite în cursul exercițiului financiar pe baza situațiilor financiare interimare trebuie respectate următoarele etape:

- se reține la sursă impozitul pe dividende de 8%;
- impozitul reținut la sursă se raportează în declarația 100 „Declarație privind obligațiile de plată la bugetul de stat”;
- impozitul reținut și declarat se virează bugetului de stat până pe data de 25 a lunii următoare reținerii sale la momentul plății dividendelor nete.



Reținerea impozitului pe dividende se va raporta până la sfârșitul lunii februarie a anului următor și în declarația 205 „Declarație informativă privind impozitul reținut la sursă, veniturile din jocuri de noroc și câștigurile/pierderile din investiții, pe beneficiari de venit”.

Dividende interimare distribuite către o persoană juridică română

Potrivit Reglementărilor contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare, entitățile care au optat, potrivit legii, să repartizeze dividende în cursul exercițiului financiar evidențiază acea repartizare în contul 463 «Creanțe reprezentând dividende repartizate în cursul exercițiului financiar» cu ajutorul articolului contabil:

463	=	456
„Creanțe reprezentând dividende repartizate în cursul exercițiului financiar”		„Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul”

O persoană juridică română care plătește dividende către o persoană juridică română are obligația să rețină, să declare și să plătească impozitul pe dividende reținut către bugetul de stat, astfel cum se prevede în articolul 43 din Codul fiscal.

Impozitul pe dividende se stabilește prin aplicarea unei cote de impozit de 8% asupra dividendului brut plătit unei persoane juridice române. Impozitul pe dividende se declară și se plătește la bugetul de stat, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se plătește dividendul.

Prin excepție, în cazul în care dividendele distribuite, potrivit legii, nu au fost plătite până la sfârșitul anului în care s-a aprobat distribuirea acestora, impozitul pe dividende aferent se plătește, după caz, până la data de 25 ianuarie a anului următor, respectiv până la data de 25 a primei luni a anului fiscal modificat, următor anului în care s-a aprobat distribuirea dividendelor.

Aceste prevederi nu se aplică pentru dividendele distribuite și neplătite până la sfârșitul anului în care s-a aprobat distribuirea acestora dacă în ultima zi a anului fiscal respectiv, calendaristic sau modificat, după caz, sunt îndeplinite condițiile de scutire prevăzute la art. 43 alin. (4) lit. a) și b) din Codul fiscal:

Nu se reține impozit în cazul dividendelor plătite de o persoană juridică română unei alte persoane juridice române dacă, la data plății dividendelor, fiecare dintre aceste persoane îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) persoana juridică beneficiară a dividendelor:

- (i) deține minimum 10% din titlurile de participare ale persoanei juridice române care plătește dividendele, pe o perioadă de un an împlinit până la data plății acestora inclusiv;
- (ii) este constituită ca o «societate pe acțiuni», «societate în comandită pe acțiuni», «societate cu răspundere limitată», «societate în nume colectiv», «societate în comandită simplă» sau are forma de organizare a unei alte persoane juridice aflate sub incidența legislației române;

Regularizarea sumelor astfel înregistrate se efectuează pe seama dividendelor cuvenite în baza situațiilor financiare anuale aprobate, conform legii, ale entității care a optat să efectueze repartizări interimare de dividende prin următoarele articole contabile:

- Recunoașterea veniturilor din dividende:

461.analitic distinct „Debitori diverși”	=	761 „Venituri din imobilizări financiare”
---	---	--

- Și compensarea cu datoria înregistrată la momentul distribuirii dividendelor:

467 „Datorii aferente distribuirilor interimare de dividende”	=	461.analitic distinct „Debitori diverși”
---	---	---

Contul 467 «Datorii aferente distribuirilor interimare de dividende»

Cu ajutorul contului 467 «Datorii aferente distribuirilor interimare de dividende» se ține evidența dividendelor primite în urma repartizărilor efectuate, conform legii, în cursul exercițiului financiar și care urmează să se regularizeze ulterior comunicării dividendelor stabilite în baza situațiilor financiare anuale.

Contul 467 «Datorii aferente distribuirilor interimare de dividende» este un cont de pasiv.

În creditul contului 467 «Datorii aferente distribuirilor interimare de dividende» se înregistrează suma dividendelor primite în urma repartizărilor interimare de dividende (461).

În debitul contului 467 «Datorii aferente distribuirilor interimare de dividende» se înregistrează suma dividendelor primite ca urmare a repartizărilor interimare de dividende și regularizate pe seama dividendelor cuvenite în baza situațiilor financiare anuale (461).

Soldul contului reprezintă sumele primite ca dividende, în urma repartizărilor interimare de dividende efectuate, conform legii, în cursul exercițiului financiar.

Exemplu:

Societatea A, plătitoare de impozit pe profit, deține încă din anul N-2, în proporție de 100%, părțile sociale ale societății B, persoană juridică română, plătitoare de impozit pe profit.



În cursul anului curent, pe baza situațiilor financiare interimare la data de 30.09.anul N, se distribuie de către societatea B dividende interimare către societatea A, în sumă de 100.000 lei.

Cunoscând faptul că AGA s-a întrunit pe data de 10 octombrie anul N pentru aprobarea situațiilor financiare și repartizarea dividendelor, stabilim care este monografia contabilă pentru distribuirea dividendelor interimare, atât în contabilitatea societății A, cât și în contabilitatea societății B:

Condiții pentru încadrarea ca microîntreprindere în 2023

Prin Ordonanța Guvernului nr. 16/2022 au fost aduse modificări importante asupra regimului de impozitare a microîntreprinderilor, modificări aplicabile începând cu data de 1 ianuarie 2023.

Începând cu data de 1 ianuarie 2023, sistemul de impozitare pe veniturile microîntreprinderilor nu mai este obligatoriu.

De reținut!

Persoanele juridice care au fost plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor pot opta pentru schimbarea sistemului de impozitare, de la impozitul pe veniturile microîntreprinderilor la impozit pe profit, fără îndeplinirea unor condiții, dar numai la începutul anului fiscal, cu excepția microîntreprinderilor aflate în situațiile prevăzute la art. 52 din Codul fiscal (care trec obligatoriu la impozit pe profit începând cu trimestrul în care nu s-au mai îndeplinit condițiile).



O societate poate trece de la impozit pe profit la impozitul pe veniturile microîntreprinderilor dacă la data de 31 decembrie a anului fiscal precedent îndeplinește condițiile prevăzute la art. 47 alin. (1) din Codul fiscal:

- a realizat venituri care nu au depășit echivalentul în lei a 500.000 euro. Cursul de schimb pentru determinarea echivalentului în euro este cel valabil la închiderea exercițiului financiar în care s-au înregistrat veniturile;

Notă: Plafonul de 500.000 euro se aplică doar începând cu veniturile aferente anului 2023. Pentru încadrarea în condiția privind nivelul veniturilor realizate în anul precedent, prevăzute la art. 47 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, la data de 1 ianuarie 2023, plafonul este tot 1.000.000 euro (4.947.400 lei) și se vor lua în calcul aceleași venituri care constituie baza impozabilă prevăzută la art. 53 din Codul fiscal, iar cursul de schimb pentru determinarea echivalentului în euro este cel de la închiderea aceluiași exercițiu financiar.

Atenție!

Dacă o microîntreprindere a depășit în luna decembrie 2022 plafonul de 1.000.000 euro (4.948.100 lei), aceasta devine plătitoare de impozit pe profit începând cu 1 octombrie 2022 (nu cu 1 ianuarie 2023).



Dacă, în cursul unui an fiscal, o microîntreprindere realizează venituri mai mari de 500.000 euro, aceasta datorează impozit pe profit începând cu trimestrul în care s-a depășit această limită.

- capitalul social al acesteia este deținut de persoane, altele decât statul și unitățile administrativ-teritoriale;
- nu se află în dizolvare, urmată de lichidare, înregistrată în registrul comerțului sau la instanțele judecătorești, potrivit legii;

În sensul Titlului III – Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, în cazul în care raportul de muncă este suspendat, potrivit legii, condiția referitoare la deținerea unui salariat se consideră îndeplinită dacă perioada de suspendare este mai mică de 30 de zile și situația este înregistrată pentru prima dată în anul fiscal respectiv. În caz contrar sunt aplicabile, în mod corespunzător, dispozițiile art. 52 alin. (2), respectiv aceasta datorează impozit pe profit începând cu trimestrul în care nu mai este îndeplinită această condiție.

Cota de impozitare

Cota de impozitare pe veniturile microîntreprinderilor este unică și este 1% pentru microîntreprinderile care au unul sau mai mulți salariați.

În sensul Titlului III – Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, prin salariat se înțelege persoana angajată cu contract individual de muncă cu normă întreagă, potrivit Legii nr. 53/2003 – Codul muncii, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Condiția se consideră îndeplinită și în cazul microîntreprinderilor care:

- a) au persoane angajate cu contract individual de muncă cu timp parțial dacă fracțiunile de normă prevăzute în acestea, însumate, reprezintă echivalentul unei norme întregi;
- b) 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.

Reguli de ieșire din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor în cursul anului

Dacă, în cursul unui an fiscal, o microîntreprindere realizează venituri mai mari de 500.000 euro sau ponderea veniturilor realizate din consultanță și/sau management, cu excepția veniturilor din consultanță fiscală, corespunzătoare codului CAEN: 6920 – «Activități de contabilitate și audit financiar; consultanță în domeniul fiscal», în veniturile totale este de peste 20% inclusiv, aceasta datorează impozit pe profit începând cu trimestrul în care s-a depășit oricare dintre aceste limite, fără posibilitatea de a mai opta pentru perioada următoare să aplice prevederile Titlului III – Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor.

În cazul în care, în cursul unui an fiscal, o microîntreprindere nu mai îndeplinește condiția prevăzută la art. 47 alin. (1) lit. g), aceasta datorează impozit pe profit începând cu trimestrul în care nu mai este îndeplinită această condiție.

Prin excepție, pentru o microîntreprindere cu un singur salariat, al cărui raport de muncă încetează, condiția prevăzută la art. 47 alin. (1) lit. g) se consideră îndeplinită dacă, în termen de 30 de zile de la încetarea raportului de muncă, este angajat un nou salariat cu contract individual de muncă pe durată nedeterminată sau pe durată determinată pe o perioadă de cel puțin 12 luni. Microîntreprinderile care în cursul unui trimestru încep să desfășoare activități dintre cele prevăzute de art. 47 alin. (3) lit. f)-i) datorează impozit pe profit începând cu trimestrul respectiv. Limitele fiscale se verifică pe baza veniturilor înregistrate cumulativ de la începutul anului fiscal.

Cursul de schimb pentru determinarea echivalentului în euro este cel valabil la închiderea exercițiului financiar precedent.

În situația în care, în cursul anului fiscal, oricare dintre asociații/acționarii unei microîntreprinderi deține peste 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la mai mult de trei microîntreprinderi, asociații/acționarii trebuie să stabilească microîntreprinderea/microîntreprinderile care ies de sub incidența prezentului titlu și care urmează să aplice prevederile titlului II începând cu trimestrul în care se înregistrează situația respectivă, astfel încât condiția referitoare la numărul maxim de trei microîntreprinderi la care oricare dintre asociații/acționari deține peste 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot să fie îndeplinită. Ieșirea din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor se comunică organului fiscal competent, potrivit prevederilor Legii nr. 207/2015, cu modificările și completările ulterioare, și este definitivă pentru anul fiscal curent.

Calculul și plata impozitului pe profit de către microîntreprinderile care devin plătitoare de impozit pe profit se efectuează luând în considerare veniturile și cheltuielile realizate începând cu trimestrul respectiv.

Termenele de declarare a mențiunilor

Persoanele juridice care se înființează în cursul unui an fiscal, precum și microîntreprinderile care intră sub incidența prevederilor art. 52 comunică organelor fiscale competente aplicarea/ieșirea din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor, potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală.

Persoanele juridice române comunică organelor fiscale competente aplicarea sistemului de impunere pe veniturile microîntreprinderilor, până la data de 31 martie inclusiv a anului pentru care se plătește impozitul pe veniturile microîntreprinderilor.

În cazul în care, în cursul anului fiscal, una dintre condițiile impuse la art. 47 alin. (1) lit. d) și e) nu mai este îndeplinită, microîntreprinderea comunică organelor fiscale competente ieșirea din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor, până la data de 31 martie inclusiv a anului fiscal următor.

Exemplu – Trecerea la impozit pe profit în cursul anului:

Societatea Consultant SRL, microîntreprindere, prestează servicii de reclamă și servicii de consultanță în domeniul vânzărilor către diferiți clienți.

În trimestrul I 2023, în contabilitatea societății se înregistrează următoarele operațiuni:

- Achiziționează materiale consumabile (produse papetărie) în valoare de 600 lei + TVA 19%:

%	=	401	714 lei
3021		„Furnizori”	600 lei
„Materiale auxiliare”			
4426			114 lei
„TVA deductibilă”			

