

# Modificări privind Codul fiscal - mai 2009 -

---

**IRINA COMA**

*Consultant fiscal, expert contabil, auditor financiar*

*Analist [www.infotva.ro](http://www.infotva.ro) și [www.fiscalitatea.ro](http://www.fiscalitatea.ro)*

**Rentrop & Straton**  
Grup de Editură și Consultanță în Afaceri  
[www.fisc.ro](http://www.fisc.ro)

## Modificări Codul Fiscal – mai 2009

© RENTROP & STRATON

Coordonator: Florin Turza  
Autor: Irina Coma, Consultant fiscal, expert contabil, auditor financiar

Manager Centru de Profit: Octavian Breban  
Manager Produs: David Trusca

Director Creatie-Productie: Cristina Straton  
Tehnoredactare: Carmen Ilinca  
Corectura: Elvira Panaitescu

Lucrare editata de: **RENTROP & STRATON**  
Grup de Editura si Consultanta in Afaceri

Presedinte: George Straton  
Director General: Florin Campeanu  
Director Economic: Mariana Netoiu

Serviciul Clienti:  
tel.: 021.209.45.45; fax: 021.408.28.99  
e-mail: consilier@rs.ro

Puteti consulta si celelalte lucrari editate de  
RENTROP & STRATON la adresa: **www.rs.ro**

Toate drepturile rezervate. Nicio parte din acest material nu poate fi reprodusa, arhivata sau transmisa sub nicio forma si prin niciun fel de mijloace, mecanice sau electronice, fotocopiere, inregistrare audio sau video, fara permisiunea in scris din partea editorului. Informatiile din acest material au fost obtinute din surse pe care le consideram de incredere. Scopul acestei lucrari este sa va ofere o privire de ansamblu asupra celor mai noi modificari legislative si a implicatiilor acestora in activitatea dumneavoastra. Autorii sau editorii nu sunt responsabili pentru nicio pierdere ocazionata vreunei persoane fizice sau juridice care actioneaza sau se abtine de la actiuni ca urmare a citirii materialelor publicate in aceasta lucrare.

Acest material a fost preluat din lucrarea  
**Consilier Taxe și Impozite pentru Contabili 2009**. Mai multe detalii pe [www.fisc.ro](http://www.fisc.ro)

Modificări importante sunt așteptate să intre în vigoare începând cu luna mai 2009. **În ședința de Guvern de sâmbătă, 11 aprilie 2009, a fost aprobată Ordonanța de Urgență care modifică Codul fiscal.**

Oficialii din Guvern și Ministerul de Finanțe au ajuns la concluzia că nu pot controla firmele și nu pot urmări pierderile înregistrate de către contribuabili. Pentru a-și ușura munca și a avea venituri sigure la bugetul de stat, indiferent de situația economică a societăților comerciale, s-a stabilit introducerea impozitului forfetar.

Așa cum declara Ministrul Finanțelor, Gheorghe Pogea, scopul introducerii acestui impozit forfetar nu este decât acela de a înlocui o bază de impozitare volatilă cu una controlabilă. Ca atare, prin introducerea acestui impozit, se dorește eliminarea sustragerilor de la declararea diferitelor venituri. Nu s-au gândit însă că, prin aplicarea noilor reglementări fiscale, vor omorî, la propriu, societățile comerciale mici și mijlocii, microîntreprinderile, societățile aflate în perioada de investiții care obțin pierderi în primii ani de activitate.

În curând vor apărea și norme metodologice de aplicare a prezentei Ordonanțe de Guvern, care intră în vigoare începând cu 01 mai 2009.

Iată cum ne afectează prevederile acestei noi O.U.G., cum se aplică, ce influențe vor avea reglementările aprobate și ce anume trebuie să facem pentru a evita amenzi, dobânzi de întârziere, plăți suplimentare de impozite.

**Modificările aprobate se referă la:**

### **IMPOZITUL PE PROFIT**

Reglementările care au fost aprobate la acest capitol sunt următoarele:

- Introducerea unei impozit minim de plată, în funcție de veniturile înregistrate în anul precedent.

Acest material a fost preluat din lucrarea

**Consilier Taxe și Impozite pentru Contabili 2009.** Mai multe detalii pe [www.fisc.ro](http://www.fisc.ro)

- Introducerea plăților anticipate, în contul impozitului pe profit, pentru contribuabilii nou-înființați.
- Introducerea impozitului minim pentru societăți comerciale bancare - persoane juridice române, și sucursalele din România ale băncilor - persoane juridice străine, care au înregistrat pierdere fiscală în anul 2008.
- Acordarea deductibilității limitate a cheltuielilor de funcționare, întreținere și reparații, exclusiv cheltuieli privind combustibilul, aferente autoturismelor folosite de persoanele cu funcții de conducere și de administrare ale persoanei juridice, la cel mult un singur autoturism aferent fiecărei persoane cu astfel de atribuții.
- Considerarea ca nedeductibile (în perioada 01.05.2009 – 31.12.2010) a cheltuielilor cu combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv transportului rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului.
- Impozitarea rezervelor din reevaluarea mijloacelor fixe, inclusiv a terenurilor, efectuate după data de 01 ianuarie 2004, care sunt deduse la calculul profitului impozabil prin intermediul amortizării fiscale sau a cheltuielilor privind activele cedate și/sau casate.

### **VENITUL NET ANUAL DIN ACTIVITĂȚI INDEPENDENTE**

- Se consideră ca nedeductibile, la calculul venitului net anual impozabil, cheltuielile privind combustibilul pentru autovehiculele destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă de 3.500 kg, și care nu au mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului.

### **IMPOZITUL PE VENITUL MICROÎNTREPRINDERILOR**

- Se introduce un impozit minim anual, dacă impozitul datorat de microîntreprindere prin aplicarea cotei de 3% la cifra de afaceri este mai mic de impozitul minim prevăzut pentru cifra de afaceri respectivă.

Acest material a fost preluat din lucrarea

**Consilier Taxe și Impozite pentru Contabili 2009.** Mai multe detalii pe [www.fisc.ro](http://www.fisc.ro)

## **TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ**

Se introduc limitări speciale ale dreptului de deducere a TVA, astfel:

- În perioada 01 mai 2009 - 31 decembrie 2010, nu se deduce TVA la achiziția de vehicule rutiere motorizate precum și taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanelor impozabile. Sunt exceptate vehiculele care se înscriu în anumite categorii.
- Se stabilește ca perioadă fiscală, pentru TVA, luna calendaristică, pentru contribuabilii care utilizează trimestrul calendaristic ca perioadă fiscală și care efectuează o achiziție intracomunitară taxabilă în România;

## **ACCIZE**

- Se înregistrează la autoritatea fiscală teritorială operatorii care desfășoară activitatea de comercializare în sistem en-gros de produse energetice.

## ***CUM FOLOSIM ACESTE NOI REGLEMENTĂRI ÎN AVANTAJUL NOSTRU, AL CONTRIBUABILILOR?***

Vom analiza prevederile pentru fiecare tip de impozit sau taxă, tratamentul contabil și fiscal, impactul la nivelul agenților economici și, nu în ultimul rând, posibilitățile de a folosi aceste noi reglementări în avantajul nostru, al contribuabililor.

## **IMPOZITUL PE PROFIT**

Acest material a fost preluat din lucrarea

**Consilier Taxe și Impozite pentru Contabili 2009**. Mai multe detalii pe [www.fisc.ro](http://www.fisc.ro)

*Se introduce plata unui impozit minim pentru contribuabilii la care impozitul pe profit este mai mic decât suma impozitului minim pentru tranșa de venituri totale corespunzătoare.*

**Conform acestei noi variante, nicio persoană juridică nu va scăpa de plata unui impozit, indiferent de situația economică pe care o are - înregistrează pierdere, obține un profit minim, nu înregistrează venituri.**

**Nu contează domeniul în care activează firma, nu contează obiectul de activitate, indiferent că efectuează prestări de servicii, execuții de lucrări, construcții, vânzări de bunuri, consultanță, toate societățile vor intra pe noul sistem de impozitare!**

**Veniturile care se iau în calcul la încadrarea în grila de impozitare sunt veniturile totale înregistrate la data de 31 decembrie a anului precedent.**

Grila de impozitare stabilită este următoarea:

<b>Venituri totale anuale (lei)</b>	<b>Impozit minim anual (lei)</b>
0 – 52.000	2.200
52.001 – 215.000	4.300
215.0001 – 430.000	6.500
430.001 – 4.300.000	8.600
4.300.001 – 21.500.000	11.000
21.500.000 – 129.000.000	22.000
Peste 129.000.001	43.000

Pentru încadrarea în tranșa de venituri totale se iau în calcul veniturile din orice sursă înregistrate la data de 31 decembrie a anului precedent, din care se scad:

- venituri din variația stocurilor;
- venituri din producția de imobilizări corporale și necorporale;
- veniturile din exploatare reprezentând cota-parte a subvențiilor guvernamentale și a altor resurse pentru finanțarea investițiilor;

Acest material a fost preluat din lucrarea

**Consilier Taxe și Impozite pentru Contabili 2009.** Mai multe detalii pe [www.fisc.ro](http://www.fisc.ro)

- venituri din reducerea sau anularea provizioanelor pentru care nu s-a acordat deducere;
- venituri rezultate din anularea datoriilor și a majorărilor datorate bugetului de stat, care nu au fost cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil;
- venituri realizate din despăgubiri de la societăți de asigurare;
- veniturile neimpozabile, prevăzute expres în acorduri și memorandumuri aprobate prin acte normative.

**Sfera de aplicare:** persoanele juridice plătitoare de impozit pe profit.

**Scutiri și exceptări:** Nu vor fi supuși unui astfel de impozit contribuabilii care sunt și în prezent scutiți de la plata impozitului pe profit (cf. art.15 și art. 38) precum și cei care sunt prevăzuți la art.13 lit. c–e, respectiv:

- trezoreria statului;
- instituțiile publice pentru fondurile publice, inclusiv pentru veniturile proprii și disponibilitățile realizate și utilizate potrivit Legii nr. 500/2002 privind finanțele publice;
- persoanele juridice române care plătesc impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, în conformitate cu prevederile cuprinse în Titlul IV din Codul fiscal;
- fundațiile române constituite ca urmare a unui legat;
- cultele religioase, în condițiile prevăzute la art.15 din Codul fiscal;
- instituțiile de învățământ acreditate în condițiile prevăzute la art.15;
- Banca Națională a României;
- organizațiile non-profit în condițiile stipulate la art. 15 alin. 2 din Codul fiscal;
- persoanele juridice străine și persoanele fizice nerezidente care desfășoară activitate în România într-o asocieră fără personalitate juridică;
- persoanele juridice străine care realizează venituri din/sau în legătură cu proprietăți imobiliare situate în România sau din vânzarea/cesionarea titlurilor de participare deținute la o persoană juridică română;
- persoanele fizice rezidente asociate cu persoane juridice române, pentru veniturile realizate atât în România cât și în străinătate din asocieri fără

personalitate juridică; în acest caz, impozitul datorat de persoana fizică se calculează, se reține și se varsă de către persoana juridică română.

**Această metodă de determinare a impozitului pe profit reprezintă un hibrid între stabilirea plăților anticipate în contul impozitului pe profit și calculul real, efectiv al impozitului. Astfel, dacă impozitul determinat în mod real este mai mic decât suma minimă de plată aferentă veniturilor înregistrate în anul precedent, se va plăti această sumă minimă.**

### **Reguli generale de determinare a impozitului pe profit începând cu 01 mai 2009**

În vederea determinării impozitului pe profit, la sfârșitul fiecărui trimestru va trebui să parcurgem următorii pași:

#### **Pasul 1**

**Calculăm trimestrial impozitul pe profit, conform reglementărilor existente și anume:**

Determinarea profitului impozabil:

Profit impozabil = Venituri totale – Cheltuieli totale + Cheltuieli nedeductibile – Venituri neimpozabile +/- Ajustări

Determinarea impozitului pe profit aferent:

Impozit pe profit = 16% x Profit impozabil

#### **Pasul 2**

**Stabilim suma minimă de plată prin împărțirea la 4 a impozitului minim din grilă, aferent veniturilor realizate în anul precedent, determinând astfel suma minimă trimestrială.**

#### **Pasul 3**

**Comparăm impozitul pe profit determinat la pasul 1 cu rezultatul obținut la pasul 2, astfel:**

- Dacă impozitul pe profit rezultat la pasul 1 este mai mare decât impozitul rezultat la pasul 2 → se declară și se plătește impozitul pe profit determinat la pasul 1.

Acest material a fost preluat din lucrarea

**Consilier Taxe și Impozite pentru Contabili 2009.** Mai multe detalii pe [www.fisc.ro](http://www.fisc.ro)

- Dacă impozitul pe profit rezultat la pasul 1 este mai mic decât impozitul rezultat la pasul 2 → plătim suma minimă de la pasul 2.

***Cum determinăm impozitul pentru anul trecut, având în vedere că Ordonanța va intra în vigoare cu data de 01 mai 2009?***

Prezenta modificare va intra în vigoare începând cu impozitul pe profit aferent trimestrului II al anului 2009, care include perioada aprilie-iunie 2009.

**Reguli speciale pentru determinarea impozitului pentru anul fiscal 2009:**

- se determină impozitul pe profit efectiv, conform regulilor fiscale cunoscute pentru trimestrul II;
- impozitul minim anual corespunzător perioadei 01 mai - 30 iunie 2009 se determină prin împărțirea impozitului minim anual la 12 luni și înmulțirea cu numărul de luni aferente perioadei respective (cu 2 luni, în cazul de față);
- se compară cele două impozite și se plătește suma cea mai mare;
- pentru trimestrele III și IV se compară impozitul pe profit datorat la sfârșitul fiecărui trimestru cu impozitul minim anual recalculat în mod corespunzător pentru trimestru, respectiv prin împărțirea impozitului minim anual la 12 luni și înmulțirea cu numărul de luni aferente trimestrului și se plătește suma cea mai mare.

**Determinarea impozitului - studiu de caz**

*O societate comercială a realizat la 31 decembrie 2008 venituri totale în valoare de 300.000 lei, astfel:*

- venituri din vânzări de marfuri:	200.000 lei
- venituri din variația stocurilor:	35.000 lei
- venituri din prestări servicii:	45.000 lei
- venituri din anulare provizioane pentru care nu a fost acordată deducere:	15.000 lei
- venituri din despăgubiri de la societăți de asigurare:	3.000 lei
- venituri din dobânzi la depozite bancare:	2.000 lei

Acest material a fost preluat din lucrarea

**Consilier Taxe și Impozite pentru Contabili 2009.** Mai multe detalii pe [www.fisc.ro](http://www.fisc.ro)

Modificări privind Codul fiscal – mai 2009

=====

La 30.06.2009 societatea comercială înregistrează, înainte de calculul impozitului pe profit, următoarea situație financiară:

<b>Indicatori (lei)</b>	<b>Trimestrul I 2009</b>	<b>Aprilie</b>	<b>Mai</b>	<b>Iunie</b>	<b>Total semestrul I</b>
<b>Venituri totale, din care:</b>	<b>150.000</b>	<b>95.000</b>	<b>100.000</b>	<b>80.000</b>	<b>425.000</b>
- venituri din dividende		15.000			15.000
- venituri din vânzarea mărfurilor	120.000	60.000	80.000	60.000	320.000
- venituri din prestări servicii	30.000	20.000	20.000	20.000	90.000
<b>Cheltuieli totale, din care</b>	<b>140.000</b>	<b>90.000</b>	<b>80.000</b>	<b>90.000</b>	<b>400.000</b>
- cheltuieli cu impozitul pe profit/venit	2.400				<b>2.400</b>
- cheltuieli nedeductibile	5.000	1.000			<b>6.000</b>

În primul trimestru al anului 2009 a declarat și a plătit impozit pe profit în sumă de 2.400 lei.

### **Determinarea impozitului pentru trimestrul II**

a) Calculăm impozitul pe profit conform metodologie consacrate, cumulat de la începutul anului, astfel:

*Profitul impozabil = Venituri totale – Cheltuieli totale – Venituri neimpozabile + Cheltuieli nedeductibile*

*Profit impozabil la 30.06.2009 = 425.000 – 400.000 – 15.000 + 8.400 = 18.400 lei*

*Impozit pe profit = 16 % x 18.400 = 2.944 lei*

*Impozit declarat in trim I. 2009 = 2.400 lei*

*Impozit pe profit datorat in trimestrul II: 2.944 – 2.400 = 544*

Acest material a fost preluat din lucrarea

**Consilier Taxe și Impozite pentru Contabili 2009.** Mai multe detalii pe [www.fisc.ro](http://www.fisc.ro)

**b)** *Determinăm impozitul minim aferent lunilor mai și iunie 2009 în funcție de veniturile înregistrate la 31.12.2008.*

*Venitul care se ia în considerare pentru determinarea impozitului minim este în sumă de 247.000 lei. Acesta a fost derminat astfel:*

**Venit aferent impozitului minim**

<i>Venit total înregistrat la 31.12.2008:</i>	<i>300.000 lei</i>
<i>minus</i>	
<i>Venituri din variația stocurilor:</i>	<i>35.000 lei</i>
<i>minus</i>	
<i>Venituri din anulare provizioane pentru care nu a fost acordată deducere:</i>	<i>15.000 lei</i>
<i>minus</i>	
<i>Venituri din despăgubiri de la societăți de asigurare:</i>	<i>2.000 lei</i>

*Impozitul minim anual aferent acestui venit, conform grilei de impozitare este de 6.500 lei/an. Deci impozitul minim pentru perioada mai-iunie 2009 = 6.500 /12 luni x 2 luni = 1.083 lei.*

***Astfel, pentru trimestrul II 2009 societatea noastră datorează impozitul de 1.083 lei și nu de 544 lei. Suma de 1. 083 lei va fi declarată în Declarația 100 aferentă trimestrului 2.***

*În evidențele contabile societatea va reflecta impozitul prin formula:*

$$698 = 441$$

*Pentru trimestrul III al anului 2009, calculul va continua în mod similar, considerând impozitul minim de plată de 1.625 lei, în cazul în care impozitul pe profit va fi mai mic decât aceasta sumă.*

*Considerăm că societatea înregistrează următoarele rezultate pentru trimestrele III și IV 2009:*

Acest material a fost preluat din lucrarea

**Consilier Taxe și Impozite pentru Contabili 2009.** Mai multe detalii pe [www.fisc.ro](http://www.fisc.ro)

<b>Indicatori (lei)</b>	<b>Total sem. I 2009</b>	<b>Trim. III 2009</b>	<b>Trim. IV 2009</b>	<b>Total an 2009</b>
<b>Venituri totale, din care:</b>	<b>425.000</b>	<b>500.000</b>	<b>300.000</b>	<b>1.225.000</b>
- venituri din dividende	15.000			15.000
- venituri din vânzarea mărfurilor	320.000	320.000	180.000	820.000
- venituri din prestări servicii	90.000	180.000	120.000	390.000
<b>Cheltuieli totale, din care</b>	<b>401.083</b>	<b>400.000</b>	<b>480.000</b>	<b>1.281.083</b>
- cheltuieli cu impozitul pe profit/venit	3.483	17.061		
- cheltuieli nedeductibile	6.000	10.000	1.000	17.000

**Determinarea impozitului pentru trimestrul III 2009:**

*Profitul impozabil = 925.000 – 801.083 – 15.000 + 19.483 = 128.400 lei*

*Impozit pe profit = 128.400 x 16 % = 20.544 lei*

*Impozit declarat pana la trim. II 2009 = 3.483 lei*

*Impozit aferent trim. III = 20.544 – 3.483 = 17.061 lei*

*Impozit minim = 1.625 lei*

**Societatea va declara și plăti în trimestrul III suma de 17.061 lei.**

**Pentru trimestrul IV societatea calculează din nou impozitul pe profit, conform aceleiași proceduri!**

*Din reglementarea Ordonanței înțelegem că societatea, indiferent dacă finalizează sau nu calculul impozitului până la 15 februarie a anului următor, nu mai declară pentru trimestrul IV suma rezultată de plată pentru trimestrul III, urmând să regularizeze impozitul până la data de 15 aprilie. Societatea va fi obligată să urmeze procedura de calcul prezentată mai sus și pentru trimestrul IV 2009 – conform lit. B, pct. 6 din art. 32 al Ordonanței.*

*Sau, în situația în care impozitul pe profit pentru trimestrul III este mai mare decât cel minim, atunci va fi obligată să declare și să plătească această*

Acest material a fost preluat din lucrarea

**Consilier Taxe și Impozite pentru Contabili 2009.** Mai multe detalii pe [www.fisc.ro](http://www.fisc.ro)

sumă determinată pentru trimestrul III? Deocamdată nu este prevăzut nimic în acest sens în O.U.G. – probabil vor fi clarificări în normele metodologice.

**Vom avea, cu siguranță, modificări și în ceea ce privește formularul 101 privind Declarația anuală cu impozitul pe profit.**

**Revenind la exemplul de mai sus, pentru trim. IV, în Declarația 100 care se va depune la 25 ianuarie 2010 vom avea una dintre următoarele situații (deocamdată nu știm care se va aplica!)**

**Varianta 1**

Suma de 17.061 lei - cea datorată la nivelul trimestrului III, dacă se merge pe același sistem ca până acum.

**sau**

**Varianta 2**

Suma de 1.625 lei – aferentă impozitului minim.

**Determinarea impozitului final și depunerea Declarației 101 pentru anul 2009:**

Profit impozabil = 1.225.000 - 1.281.083 - 15.000 + 37.544 = - 33.539 lei.

Impozit datorat conform prezentei OUG = 6.500 lei

Impozit declarat în cursul anului 2008:

suma de 37.605 lei (dacă se va merge pe impozit trim. IV = impozit tim. III)

→ impozit pe profit de recuperat (credit fiscal) = 31.105 lei

**sau**

suma de 22.169 lei (dacă în trim. IV se va declara suma de 1.625 lei)

→ impozit pe profit de recuperat = 15.669 lei.

**Constatăm că societatea a plătit mai mult impozit pe profit decât se cuvenea în cursul anului 2009. Conform noii proceduri, societatea are de recuperat un impozit mai mic, și nu tot ce a achitat în cursul anului, chiar dacă a înregistrat pierdere fiscală.**

**Pentru a nu ne regăsi în astfel de situații, trebuie să controlăm foarte bine calculul impozitului în cursul anului. Măsurile care se impun în aceste cazuri sunt:**

**Conform prevederilor acestei ordonanțe, contribuabilii nou înființați vor fi obligați să plătească impozit anticipat în cursul anului 2009 la nivelul impozitului minim stabilit pentru prima tranșă de venit.**

Astfel, un agent economic care se înființează în luna mai 2009 și se declară plătitor de impozit pe profit va fi obligat să plătească următoarele sume:

- pentru trimestrul II 2009 – suma de 366 lei, calculată astfel: impozit minim aferent primei tranșe de venit/12 luni x 2 luni =  $2.200/12 \times 2$
- pentru trimestrul III 2009 – suma de 550 lei =  $2.200/12 \times 3$
- pentru trimestrul IV 2009 – suma de 550 lei =  $2.200/12 \times 3$ .

În anul 2010 agentul economic va fi obligat să procedeze la regularizarea impozitului pe profit în funcție de rezultatele efectiv înregistrate și să plătească suma cea mai mare dintre impozitul pe profit rezultat și impozitul minim aferent veniturilor efectiv înregistrate.

Societățile comerciale bancare - persoane juridice române și sucursalele din România ale băncilor - persoane juridice străine, care au înregistrat pierdere fiscală în anul 2008 efectuează în anul 2009 plăți anticipate în contul impozitului pe profit în sumă de o pătrime din impozitul minim anual – conform tranșei de venit aferente.

### ***Ce mai aduce nou Ordonanța la capitolul "Impozitul pe profit"?***

#### **Deductibilitatea limitată a cheltuielilor cu autoturismele**

1. Acordarea deductibilității limitate a cheltuielilor de funcționare, întreținere și reparații, exclusiv cheltuieli privind combustibilul, aferente autoturismelor folosite de persoanele cu funcții de conducere și de administrare a persoanei juridice, la cel mult un singur autoturism aferent fiecărei persoane cu astfel de atribuții.
2. Considerarea ca nedeductibile în perioada 01.05.2009 – 31.12.2010 a cheltuielilor cu combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru

Acest material a fost preluat din lucrarea

**Consilier Taxe și Impozite pentru Contabili 2009.** Mai multe detalii pe [www.fisc.ro](http://www.fisc.ro)

transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care nu depășește 3.500 kg și care are mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietatea sau în folosința contribuabilului, cu excepția situației în care vehiculele se înscriu în oricare din următoarele categorii:

- vehicule utilizate exclusiv pentru intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recutare a forței de muncă;
- vehiculele sunt utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;
- vehiculele sunt utilizate pentru închirierea către alte persoane, inclusiv pentru desfășurarea activității în cadrul școlilor de șoferi.

**Coroborând cele două puncte de mai sus, înțelegem că, dacă nu utilizăm vehiculele pentru activități specificate cheltuiala aferentă combustibilului nu va fi deductibilă la calculul impozitului pe profit în perioada 01 mai 2009 – 31 decembrie 2010.**

**Pentru a putea deduce cheltuielile aferente combustibilului pentru vehiculele specificate trebuie să demonstrăm următoarele:**

- desfășurarea activității respective prin înscrierea în obiectul de activitate;
- justificarea consumului de combustibil în baza foilor de parcurs din care să rezulte consumul și deplasarea în scopul menționat;
- venituri înregistrate din activitățile respective – trebuie să avem facturi emise cu astfel de prestări de servicii: transport, curierat, închiriere, distribuție marfă etc.

**În orice alte condiții, cheltuiala aferentă combustibilului nu este deductibilă.**

**De asemenea, coroborând cele două puncte de mai sus înțelegem că:**

- doar pentru autoturismele utilizate de persoane cu funcții de conducere sau administrative, cheltuielile de funcționare, reparații, întreținere au

deductibilitate limitată, la nivelul unui singur autoturism aferent fiecărei persoane cu astfel de atribuții;

- combustibilul pentru autoturismele utilizate de persoanele cu funcții administrative/de conducere nu este deductibil în nicio situație;
- pentru vehiculele înscrise în categoria excepției, avem deductibilitate integrală pentru cheltuieli de funcționare, reparații și întreținere;
- dacă vehiculele nu sunt utilizate în categoriile prezentate la excepții și avem mai mult de un autoturism per conducător/personal administrativ, atunci cheltuielile cu reparațiile, întreținerea și funcționarea nu sunt deductibile.

Reglementarea privind **nedeductibilitatea cheltuielilor aferente combustibilului este valabilă și pentru determinarea venitului net anual din activități independente**, în mod similar, cu aceleași excepții și în aceleași condiții ca la impozitul pe profit, pentru perioada 01 mai 2009 – 31 decembrie 2010.

### **Nerecunoașterea fiscală a rezervelor din reevaluare**

O altă prevedere care vizează impozitul pe profit este **nerecunoașterea fiscală a rezervelor din reevaluare**. Statul anulează deductibilitatea fiscală a reevaluărilor contabile prin prisma amortizării sau la cedare/casare. Rezervele din reevaluare se vor impozita concomitent cu deducerea amortizării fiscale, respectiv la momentul scăderii din gestiune a mijloacelor fixe reevaluate.

**Aceasta este o măsură care încalcă principiile fiscalității, întrucât veniturile sunt impozitate la prețuri curente, mari din cauza inflației, iar cheltuielile se vor deduce la cost istoric, fără a lua în seamă reevaluările și influența inflației.**

Este vorba despre reevaluările efectuate după data de 01 ianuarie 2004. Istoricul tratamentului fiscal al reevaluărilor este următorul:

- Conform reglementărilor fiscale din perioada 2000-2003, erau recunoscute fiscal numai reevaluările efectuate în baza unor hotărâri de guvern. Astfel, H.G. nr. 1.553/2003 privind reevaluarea imobilizărilor corporale a fost ultima care a permis deducerea amortizărilor aferente reevaluărilor.

Acest material a fost preluat din lucrarea

**Consilier Taxe și Impozite pentru Contabili 2009**. Mai multe detalii pe [www.fisc.ro](http://www.fisc.ro)

- În perioada 2004-2006 nu a mai fost emisă nicio hotărâre de guvern, astfel că amortizările aferente reevaluărilor efectuate în această perioadă conform normelor contabile (IAS-uri, OMEF 1752/2005 etc.) erau nedeductibile la calculul impozitului pe profit.
- Prin H.G. nr. 1.861/2006 pentru modificarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, începând cu data de 01.01.2007 au fost recunoscute din punct de vedere fiscal și rezultatele reevaluărilor contabile efectuate după data de 01.01.2004. Astfel, în valoarea de intrare fiscală, rămasă neamortizată, se luau în calcul și reevaluările contabile efectuate după data de 01.01.2007, precum și reevaluările contabile efectuate în perioada 01.01.2004 - 31.12.2006, evidențiate în sold la data de 31.12.2006.

***Ce implicații are și cum ne afectează nerecunoașterea fiscală a rezervelor din reevaluare?***

*O societate are în evidență o clădire achiziționată în anul 2004. Valoarea acesteia era de 100.000 lei. Perioada de amortizare este de 40 de ani. Se utilizează amortizarea liniară. La 31.12.2006 efectuează o reevaluare iar valoarea netă, noua valoare a clădirii este de 300.000 lei.*

*Situația se prezintă astfel:*

- *în perioada 2004-2006 societatea a calculat amortizare în sumă de 7.500 lei (2.500 lei/an), valoarea netă a clădirii fiind de 92.500 lei;*
- *în urma reevaluării de la 31.12.2006, valoarea clădirii a devenit de 300.000 lei;*
- *se înregistrează o diferență de reevaluare de 207.500 lei;*
- *durata rămasă de amortizare: 37 ani*
- *amortizarea anuală va fi de: 8.108 lei/an, din care:*
  - *aferentă costului istoric: 2.500 lei*
  - *aferentă reevaluării: 5.608 lei*

*În anii 2007, 2008 și până în prezent a fost permisă la calculul impozitului pe profit deducerea integrală a amortizării pentru suma de 8.108 lei. Începând cu luna mai 2009, vom lua în calcul ca venit impozabil, suplimentar suma de 5.608 lei.*

Acest material a fost preluat din lucrarea

**Consilier Taxe și Impozite pentru Contabili 2009.** Mai multe detalii pe [www.fisc.ro](http://www.fisc.ro)

*Practic acordăm deducere integrală pentru suma de 8.108 lei, dar vom impozita amortizarea aferentă diferenței din reevaluare în sumă de 5.608 lei, deducându-se doar suma de 2.500 lei.*

*Contabil nu vom înregistra nimic pe venit, dar completăm aceste informații în Registrul de evidență fiscală pentru calculul impozitului pe profit.*

## **IMPOZITUL PE VENITURILE MICROÎNTRINDERILOR**

Impozitarea microîntreprinderilor se va face prin plata unui impozit anual minim aferent unui anumit venit înregistrat, în situația în care impozitul rezultat din aplicarea cotei de 3% asupra cifrei de afaceri este mai mic decât acest impozit anual minim.

Analiza se face în funcție de veniturile totale înregistrate la 31.12.2008, conform aceluiași tranșe de venit și aceluiași reguli stabilite la impozitul pe profit. În situația în care impozitul datorat de microîntreprinderi este mai mic decât impozitul minim anual corespunzător tranșelor de venit, microîntreprinderile sunt obligate la plata acestui impozit minim.

### **Reguli de determinare pentru anul 2009:**

- pentru trimestrul II se compară impozitul pe veniturile microîntreprinderii, datorat la sfârșitul trimestrului, cu impozitul minim anual recalculat în mod corespunzător pentru perioada 01 mai-30 iunie 2009, prin împărțirea impozitului minim anual la 12 luni și înmulțirea cu numărul de luni aferente perioadei respective, adică 2 luni;
- se compară cele două impozite și se plătește suma cea mai mare;
- pentru trimestrele III și IV se compară impozitul pe venit datorat la sfârșitul fiecărui trimestru cu impozitul minim anual recalculat în mod corespunzător pentru trimestrul respectiv, prin împărțirea impozitului minim anual la 12 luni și înmulțirea cu numărul de luni aferente trimestrului și se plătește suma cea mai mare.

Acest material a fost preluat din lucrarea

**Consilier Taxe și Impozite pentru Contabili 2009.** Mai multe detalii pe [www.fisc.ro](http://www.fisc.ro)

## **TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ**

**1. În perioada 1 mai – 31 decembrie 2010 nu se deduce TVA pentru achizițiile de vehicule rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului. De asemenea, nu se deduce TVA pentru taxa aferentă pentru achiziția de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția vehiculelor care se înscriu în următoarele categorii:**

- vehiculele utilizate în scop comercial, în vederea revânzării;
- vehiculele sunt utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;
- vehicule utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane, instruirea de către școlile de șoferi, transmiterea folosinței în cadrul unui contract de leasing financiar sau operațional;
- vehicule utilizate exclusiv pentru intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recutare a forței de muncă.

**Reglementarea a fost introdusă pentru a elimina deducerea unor cheltuieli pentru multe mașini care sunt înregistrate pe firme și sunt utilizate în scop personal.**

Prin achiziție de vehicule, în sensul acestei prevederi, se înțelege:

- cumpărarea unui vehicul din România;
- import;
- achiziție intracomunitară;

**Reglementarea nu se aplică pentru achiziția de vehicule motorizate prin leasing financiar. Se deduce TVA –ul pentru rata de leasing și valoarea reziduală**

Acest material a fost preluat din lucrarea

**Consilier Taxe și Impozite pentru Contabili 2009.** Mai multe detalii pe [www.fisc.ro](http://www.fisc.ro)

**în cazul autoturismelor achiziționate prin leasing financiar. De asemenea, nu sunt afectate nici chiriile plătite în cadrul leasingului operațional.**

**Prevederea nu se aplică pentru avansurile care au fost achitate înainte de data de 1 mai pentru valoarea totală sau parțială a vehiculelor rutiere motorizate, dacă livrarea acestora intervine după data de 1 mai 2009.**

### ***Cum vom proceda?***

Reglementarea nou introdusă va crea probleme când vom dori să vindem autoturisme pentru care TVA a fost sau nu dedusă. Vom avea de-a face, în anumite cazuri, cu ajustări de TVA.

*Presupunem că achiziționăm un vehicul care îndeplinește condițiile din această prevedere și care nu se include în excepțiile pentru care avem drept de deducere.*

*Analizăm pe rând ce vom face dacă îl achiziționăm din România, din import sau din Uniunea Europeană (intracomunitar).*

#### ***a. Achiziție din România:***

- *Dacă achiziționăm de la o societate de profil, care are ca obiect de activitate comerțul cu autovehicule, atunci factura pe care o primim va fi cu TVA.*
- *Societatea care vinde autoturismul va colecta TVA –ul;*
- *Societatea care achiziționează autoturismul nu va avea drept de deducere a taxei. Aceasta va efectua următoarea înregistrare contabilă:*

*% = 404 «Furnizori de imobilizări»  
2133 “Mijloace de transport”  
635 “Cheltuieli cu alte impozite, taxe și varsăminte asimilate”*

*Ce se întâmplă însă, dacă o societate comercială care nu are ca obiect de activitate comerțul cu autovehicule și vinde autoturismul din dotare unei alte societăți comerciale. Aceasta va mai colecta TVA?*

Acest material a fost preluat din lucrarea

**Consilier Taxe și Impozite pentru Contabili 2009.** Mai multe detalii pe [www.fisc.ro](http://www.fisc.ro)

**Considerăm că va fi obligată la colectarea TVA, la cel puțin nivelul taxei pe care a dedus-o la achiziție, aferent perioadei de utilizare pentru activități taxabile, dacă a dedus taxa. Vor interveni aici ajustări de TVA – care pentru bunuri de capital, achiziționate după data aderării, se vor ajusta pe o perioadă de 5 ani.**

*Dar dacă vindem în 2010 un autorism pe care l-am achiziționat în 2009 și, conform acestor prevederi, nu am dedus TVA, la vânzarea acestuia mai colectăm TVA? Cum va arăta factura în acest caz?*

**Opinia noastră este că, dacă achiziționăm fără drept de deducere, vindem fără TVA, iar pe factură nu vom menționa TVA –ul ci vom înscris “scutit fără drept de deducere”, conform art. 141 2 g din Codul fiscal.**

**b. Achiziție din import:**

*Similar vom proceda și cu achizițiile din import pentru care vom plăti TVA în vamă, în mod obligatoriu! La înregistrarea în evidența contabilă acesta va fi înregistrat în contul 635 “Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate” și nu în contul 4426 “TVA deductibilă”, în cazul în care achiziția se încadrează la activități pentru care nu avem drept de deducere a TVA.*

**c. Achiziție intracomunitară:**

*În evidența contabilă, dacă achiziția se încadrează la activități pentru care nu avem drept de deducere a TVA, atunci vom efectua înregistrarea contabilă de taxare inversă prin nota contabilă:*

*635 “Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate” = 4427 “TVA colectată”.*

**Pe formularul actual de Decont de TVA, operațiunea se va declara la rândul 6 din Decontul de TVA “ Bunuri și servicii pentru care beneficiarul din Romania este obligat la plata taxei (taxare inversă). Aceasta nu se va mai prelua și la rândul 16 din Decont!**

TVA-ul aferent combustibilului va fi dedus doar dacă vehiculele motorizate vor fi folosite pentru intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și

de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recutare a forței de muncă, pentru activități de transport persoane, transmiterea folosinței în cadrul unui contract de leasing financiar sau operațional.

De asemenea, **se deduce TVA pentru cheltuielile de întreținere și funcționare, reparații, service** aferent vehiculelor utilizate pentru activitățile exceptate (vehiculele motorizate vor fi folosite pentru intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recutare a forței de muncă, pentru activități de transport persoane, transmiterea folosinței în cadrul unui contract de leasing financiar sau operațional, vehiculele utilizate pentru prestare de servicii cu plată).

#### **Studiu de caz referitor la deductibilitatea cheltuielilor și TVA-ului aferent pentru combustibil, întreținere și reparații autoturisme.**

*Avem în vedere o societate comercială înregistrată în scopuri de TVA care are ca obiect de activitate prestarea de servicii informatice – crearea de programe informatice. Societatea are o singură persoană încadrată pe funcție de conducere, iar restul salariaților – presupunem că în număr de 4 - sunt informaticieni. Societatea are în dotare 5 autoturisme pe care le utilizează salariații (pentru transportul dus/întors de acasă la serviciu și pentru diverse alte activități administrative, deplasări la clienți pentru intervenții, etc.) și directorul.*

*Având în vedere că societatea crează și vinde programe informatice, este nevoie, de multe ori, ca informaticienii să se deplaseze la client pentru instalarea/testarea programelor, pentru intervenții la solicitare sau pentru mentenanța programului, actualizarea programelor, etc.*

*Ne propunem să analizăm dacă, pentru cazul de față, deducem cheltuielile cu întreținerea și service-ul mașinilor respective, cu combustibilul și cât TVA deducem.*

*Analiza cheltuielilor cu combustibilul:*

- *nu este deductibilă cheltuiala cu combustibilul pentru autoturismul utilizat de către directorul societății și nici TVA –ul aferent acestuia;*

Acest material a fost preluat din lucrarea

**Consilier Taxe și Impozite pentru Contabili 2009.** Mai multe detalii pe [www.fisc.ro](http://www.fisc.ro)

- este deductibilă doar cheltuiala cu combustibilul utilizat de salariați pentru deplasări la clienți pentru intervenții. În acest caz, este deductibilă și taxa pe valoarea adăugată aferentă cheltuielii respective.

În această situație, pentru a demonstra deductibilitatea, atât a cheltuielii cât și a TVA-ului pentru combustibilul respectiv, sunt necesare:

- întocmirea foilor de parcurs de unde să rezulte deplasarea, distanța parcursă și combustibilul consumat;
- solicitarea clientului pentru intervenție (comanda acestuia), contractul încheiat unde se specifică faptul că prestatorul de servicii are această obligație sau în cadrul unei anumite perioade de garanție/proces verbal de mentenanță, intervenție, actualizare – confirmat de client/ factura emisă către client privind serviciile prestate sau obligativitatea efectuării intervenției în perioada de instalare /testare/ de garanție, așa cum prevăd clauzele contractuale.

Analiza cheltuielilor cu întreținerea, reparația și service-ul pentru autoturismele din dotare:

- este deductibilă cheltuiala cu întreținerea, reparația și service-ul autoturismului, destinat directorului societății și, implicit, TVA-ul aferent acestei cheltuieli;
- pentru celelalte autoturisme, dacă putem demonstra că toate sunt angrenate în activitatea de intervenții – ceea ce este mai greu – putem deduce atât cheltuiala cât și TVA-ul aferent reparațiilor, întreținerii și service-ului. Altfel NU. În aceste cazuri, în funcție de activitatea pe care o avem, de numărul de salariați, trebuie să apelăm la raționament profesional, și, dacă doar în cazuri accidentale ne deplasăm la client pentru intervenții, atunci nu vom avea deductibilitate pentru cheltuielile cu întreținerea, funcționarea și service-ul pentru toate autoturismele din dotare.

Trebuie să analizăm de la caz la caz, corelând activitatea desfășurată, numărul de salariați, veniturile înregistrate din astfel de operațiuni.

**Nu intră în sfera de reglementare a Ordonanței: autoutilitarele, camioanele, mașinile agricole, etc.**

În cazul persoanelor fizice autorizate, TVA-ul are același regim. Nu se mai deduce TVA-ul aferent combustibilului decât pentru mașinile utilizate pentru intervenții,

Acest material a fost preluat din lucrarea

**Consilier Taxe și Impozite pentru Contabili 2009.** Mai multe detalii pe [www.fisc.ro](http://www.fisc.ro)

reparații, pază și protecție, curierat, transport personal la și de la locul de desfășurare a activității, transport de persoane cu plată, taxi, instructori auto, pentru închiriere, vehicule utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, utilizate în scop comercial în vederea revânzării.

În ceea ce privește cheltuiala cu reparația, întreținerea și funcționarea autoturismelor din dotarea P.F.A., dacă aceasta nu desfășoară activitățile precizate mai sus, considerăm că atât cheltuiala cât și TVA-ul sunt deductibile la nivelul unui singur mijloc de transport utilizat de persoana fizică autorizată.

**2. O altă modificare vizată la Titlul VI - Taxa pe valoarea adăugată, se referă la modificarea perioadei fiscale pentru contribuabilii care au declarat ca perioadă fiscală trimestrul calendaristic.**

#### **Cine sunt vizați?**

Sunt vizate **persoanele impozabile** care utilizează ca **perioadă fiscală**, pentru declararea și plata TVA, **trimestrul calendaristic care efectuează o achiziție intracomunitară taxabilă în România**. Pentru aceștia, **perioada fiscală va deveni LUNA calendaristică și nu vor mai putea reveni niciodată la utilizarea trimestrului calendaristic**.

#### **Cum se aplică?**

Perioada fiscală va deveni luna calendaristică, începând cu:

- a) prima lună a trimestrului calendaristic, dacă exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziției intracomunitare intervine în această primă lună a trimestrului respectiv;
- b) a treia lună a trimestrului calendaristic, dacă exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferente achiziției intracomunitare intervine în a doua lună a trimestrului respectiv. În acest caz, primele două luni ale trimestrului vor constitui o perioadă fiscală distinctă, iar persoana impozabilă va depune decont de TVA pentru operațiunile realizate în aceste două luni;
- c) prima lună a trimestrului calendaristic următor, dacă exigibilitatea taxei aferente achiziției intracomunitare intervine în a treia lună a trimestrului.

Acest material a fost preluat din lucrarea

**Consilier Taxe și Impozite pentru Contabili 2009**. Mai multe detalii pe [www.fisc.ro](http://www.fisc.ro)

În acest caz, persoana impozabilă va trebui să depună o declarație de mențiuni (Declarația 010 /020/040, 070), la organul fiscal, în termen de maximum 5 zile lucrătoare de la finele lunii în care intervine exigibilitatea achiziției intracomunitare.

**Menționăm că propunerea se referă la toate categoriile de persoane impozabile înregistrate ca plătitori de TVA și are în vedere achizițiile intracomunitare de bunuri, nu și prestările de servicii.**

**Acest material a fost preluat din lucrarea  
Consilier Taxe si Impozite pentru Contabili 2009**



Ca abonat pe 12 luni al acestei lucrari veti beneficia de:

- lucrarea de baza – 750 de pagini cu legislatie fiscala comentata
- 12 actualizari ale informatiei
- consultanta de specialitate in scris (email - consilier @rs.ro, fax, posta)
- consultanta de specialitate prin telefon (in fiecare miercuri, 17.15-19.15)
- newsletterul tiparit <Actualitatea Legislativa> vă semnaleză noutățile referitoare direct la taxe și impozite.
- newsletterul electronic <Noutati - Legislatie Fiscala> - saptamanal, prin e-mail, o sinteza a actelor normative cu impact in fiscalitate publicate in ultimele 7 zile in Monitorul Oficial

**Daca doriti sa comandati  
<Consilier Taxe si Impozite pentru Contabili 2009>,  
puteti folosi formularul de comanda de la adresa [www.fisc.ro](http://www.fisc.ro)  
sau puteti suna la telefon la nr. 021 209 45 45 – Serviciul Clienti.**

---

Acest material a fost preluat din lucrarea

**Consilier Taxe și Impozite pentru Contabili 2009.** Mai multe detalii pe [www.fisc.ro](http://www.fisc.ro)