

**Codul fiscal cu Norme
și
Codul de procedură fiscală**

**Codul fiscal cu Norme
și
Codul de procedură fiscală**

**Ediția a 6-a,
rev.**

Titlul II Impozitul pe profit

• **NM: V. pct. 21** (infra, art. 230).

• **DEROGARE. V. L. nr. 170/2016** priv. impozitul specific unor activități [5510 – Hoteluri și alte facilități de cazare similare, 5520 – Facilități de cazare pentru vacanțe și perioade de scurtă durată, 5530 – Parcuri pentru rulote, campinguri și tabere, 5590 – Alte servicii de cazare, 5610 – Restaurante, 5621 – Activități de alimentație (catering) pentru evenimente, 5629 – Alte servicii de alimentație n.c.a., 5630 – «Baruri și alte activități de servire a băuturilor»] (M. Of. nr. 812 din 14 octombrie 2016; cu modif. ult.).

Capitolul I Dispoziții generale

Art. 13. Contribuabili. (1) Sunt obligate la plata impozitului pe profit, conform prezentului titlu, următoarele persoane, denumite în continuare *contribuabili*:

a) persoanele juridice române, cu excepțiile prevăzute la alin. (2);

• **NM: 1.** (1) În aplic. art. 13 alin. (1) lit. a) NCF, din categoria persoanelor juridice române fac parte companiile naționale, societățile naționale, regiile autonome, indiferent de subordonare, societățile, indiferent de forma juridică de organizare și de forma de proprietate, inclusiv cele cu participare cu capital străin sau cu capital integral străin, societățile agricole și alte forme de asociere agricolă cu personalitate juridică, cooperativele agricole, societățile cooperative, instituțiile financiare și instituțiile de credit, fundațiile, asociațiile, organizațiile, precum și orice altă entitate care are statutul legal de persoană juridică constituită potrivit legislației române, cu excepțiile prevăz. la art. 13 alin. (2) NCF. În cazul persoanelor juridice române care dețin participatii în capitalul altor societăți și care întocmesc situații financiare consolidate, calculul și plata impozitului pe profit se fac la nivelul fiecărei persoane juridice din grup.

b) persoanele juridice străine care desfășoară activitate prin intermediul unui sediu permanent/mai multor sedii permanente în România;

• **NM: 1.** (2) În aplic. art. 13 alin. (1) lit. b) NCF, persoanele juridice străine, cum sunt: companiile, fundațiile, asociațiile, organizațiile și orice entități similare, înființate și organizate în conformitate cu legislația unei alte țări, devin subiect al impunerii atunci când își desfășoară activitatea, integral sau parțial, prin intermediul unui sediu permanent în România, așa cum este definit acesta în NCF, de la începutul activității sediului permanent.

c) persoanele juridice străine rezidente în România potrivit locului conducerii efective;

d) persoanele juridice străine care realizează venituri astfel cum sunt prevăzute la art. 12 lit. h);

e) persoanele juridice cu sediul social în România, înființate potrivit legislației europene;

f) persoanele juridice străine rezidente într-un stat terț care desfășoară activitate în România prin intermediul unuia sau mai multor elemente tratate drept sedii permanente, în ceea ce privește situațiile ce implică existența unor tratamente neuniforme ale elementelor hibride sau tratamente neuniforme ale rezidenței fiscale, astfel cum acestea sunt reglementate în cadrul cap. III¹;

g) entitatea transparentă fiscal, în ceea ce privește situațiile ce implică existența unor tratamente neuniforme ale elementelor hibride inversate, astfel cum acestea sunt reglementate la art. 40⁷.

(2) Nu intră sub incidența prezentului titlu următoarele persoane juridice române:

a) Trezoreria Statului;

b) instituția publică, înființată potrivit legii, cu excepția activităților economice desfășurate de aceasta;

c) Academia Română, precum și fundațiile înființate de Academia Română în calitate de fondator unic, cu excepția activităților economice desfășurate de acestea;

d) Banca Națională a României;

e) Fondul de garantare a depozitelor în sistemul bancar, constituit potrivit legii;

f) Fondul de compensare a investitorilor, înființat potrivit legii;

g) Fondul de garantare a pensiilor private, înființat potrivit legii;

g¹) Fondul de garantare a asiguraților, constituit potrivit legii;

h) persoana juridică română care plătește impozit pe veniturile microîntreprinderilor, în conformitate cu prevederile titlului III;

i) fundația constituită ca urmare a unui legat;

• **NM: 1.** (3) În sensul art. 13 alin. (2) lit. i) NCF, fundația constituită ca urmare a unui legat, în condițiile legii, este subiectul de drept înființat de una sau mai multe persoane, care, pe baza unui act juridic pentru cauză de moarte, constituie un patrimoniu afectat în mod permanent și irevocabil realizării unui scop de interes general sau, după caz, în interesul unor colectivități.

j) entitatea transparentă fiscal cu personalitate juridică ce nu se află în cazul prevăzut la alin. (1) lit. g);

k) asociațiile de proprietari constituite ca persoane juridice și asociațiile de locatari recunoscute ca asociații de proprietari, cu excepția celor care obțin venituri din exploatarea proprietății comune, potrivit legii;

l) unitatea locală de cult, definită potrivit art. 7 pct. 48, în măsura în care veniturile obținute sunt utilizate, în anul curent și/sau în anii următori, pentru întreținerea și funcționarea unității de cult, pentru lucrări de construcție, de reparație și de consolidare a lăcașurilor de cult și a clădirilor ecleziastice, pentru învățământ, pentru furnizarea, în nume propriu și/sau în parteneriat, de servicii sociale, acreditate în condițiile legii, pentru acțiuni specifice și alte activități nonprofit ale cultelor religioase, potrivit Legii nr. 489/2006 privind libertatea religioasă și regimul general al cultelor, republicată.

Art. 14. Sfera de cuprindere a impozitului. Impozitul pe profit se aplică după cum urmează:

a) în cazul persoanelor juridice române, al persoanelor juridice străine rezidente în România potrivit locului conducerii efective, precum și al persoanelor juridice cu sediul social în România, înființate potrivit legislației europene, asupra profitului impozabil obținut din orice sursă, atât din România, cât și din străinătate;

b) în cazul persoanelor juridice străine care desfășoară activitate prin intermediul unui sediu permanent/mai multor sedii permanente în România, asupra profitului impozabil atribuit sediului permanent, respectiv asupra profitului impozabil la nivelul sediului permanent desemnat să îndeplinească obligațiile fiscale;

c) în cazul persoanelor juridice străine care realizează venituri astfel cum sunt prevăzute la art. 12 lit. h), asupra profitului impozabil aferent acestora.

Art. 15. Reguli speciale de impozitare. (1) În cazul următoarelor persoane juridice române, la calculul rezultatului fiscal sunt considerate venituri neimpozabile următoarele tipuri de venituri:

a) pentru cultele religioase, veniturile obținute din producerea și valorificarea obiectelor și produselor necesare activității de cult, potrivit legii, veniturile obținute din chirii, veniturile obținute din cedarea/înstrăinarea activelor corporale, alte venituri obținute din activități economice sau de natura celor prevăzute la alin. (2), veniturile din despăgubiri, în formă bănească, obținute ca urmare a măsurilor reparatorii prevăzute de legile privind reconstituirea dreptului de proprietate, cu condiția ca sumele respective să fie utilizate, în anul curent și/sau în anii următori, pentru întreținerea și funcționarea unităților de cult, pentru lucrări de construcție, de reparație și de consolidare a lăcașurilor de cult și a clădirilor ecleziastice, pentru învățământ, pentru furnizarea, în nume propriu și/sau în parteneriat, de servicii sociale, acreditate în condițiile legii, pentru acțiuni specifice și alte activități nonprofit ale cultelor religioase, potrivit Legii nr. 489/2006 privind libertatea religioasă și regimul general al cultelor, republicată;

b) pentru unitățile de învățământ preuniversitar și instituțiile de învățământ superior, particulare, acreditate, precum și cele autorizate, veniturile obținute și utilizate, în anul curent sau în anii următori, potrivit reglementărilor legale din domeniul educației naționale;

c) pentru asociațiile de proprietari constituite ca persoane juridice și asociațiile de locatari recunoscute ca asociații de proprietari, veniturile obținute și utilizate, în anul curent sau în anii următori, pentru îmbunătățirea utilităților și a eficienței clădirii, pentru întreținerea și repararea proprietății comune, potrivit legii;

d) pentru Societatea Națională de Cruce Roșie din România, veniturile obținute și utilizate, în anul curent sau în anii următori, potrivit Legii Societății Naționale de Cruce Roșie din România nr. 139/1995, cu modificările și completările ulterioare.

• **NM: 2.** *Veniturile obținute de către contribuabilii prevăz. la art. 15 alin. (1) lit. a), b), c) și d) NCF, care sunt utilizate în alte scopuri decât cele expres menționate la literele respective, sunt venituri impozabile la calculul rezultatului fiscal. În vederea stabilirii bazei impozabile, din veniturile respective se scad cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, proporțional cu ponderea veniturilor impozabile în totalul veniturilor înregistrate de contribuabil.*

(2) În cazul organizațiilor nonprofit, organizațiilor sindicale, organizațiilor patronale, la calculul rezultatului fiscal, următoarele tipuri de venituri sunt venituri neimpozabile:

a) cotizațiile și taxele de înscriere ale membrilor;

b) contribuțiile bănești sau în natură ale membrilor și simpatizanților;

c) taxele de înregistrare stabilite potrivit legislației în vigoare;

d) veniturile obținute din vize, taxe și penalități sportive sau din participarea la competiții și demonstrații sportive;

e) donațiile, precum și banii sau bunurile primite prin sponsorizare/mecenat;

f) veniturile din dividende, dobânzi, precum și din diferențele de curs valutar aferente disponibilităților și veniturilor neimpozabile;

g) veniturile din dobânzi obținute de casele de ajutor reciproc din acordarea de împrumuturi potrivit legii de organizare și funcționare;

h) veniturile pentru care se datorează impozit pe spectacole;

i) resursele obținute din fonduri publice sau din finanțări nerambursabile;

j) veniturile realizate din acțiuni ocazionale precum: evenimente de strângere de fonduri cu taxă de participare, serbări, tombale, conferințe, utilizate în scop social sau profesional, potrivit statutului acestora;

k) veniturile rezultate din cedarea activelor corporale aflate în proprietatea organizațiilor nonprofit, altele decât cele care sunt sau au fost folosite într-o activitate economică;

l) veniturile obținute din reclamă și publicitate, veniturile din închirieri de spații publicitare pe: clădiri, terenuri, tricouri, cărți, reviste, ziare, realizate de organizațiile nonprofit de utilitate publică, potrivit legilor de organizare și funcționare, din domeniul culturii, cercetării științifice, învățământului, sportului, sănătății, precum și de camerele de comerț și industrie, organizațiile sindicale și organizațiile patronale; nu se includ în această categorie veniturile obținute din prestări de servicii de intermediere în reclamă și publicitate;

m) sumele primite ca urmare a nerespectării condițiilor cu care s-a făcut donația/sponsorizarea, potrivit legii, sub rezerva ca sumele respective să fie utilizate de către organizațiile nonprofit, în anul curent sau în anii următori, pentru realizarea scopului și obiectivelor acestora, potrivit actului constitutiv sau statutului, după caz;

n) veniturile realizate din despăgubiri de la societățile de asigurare pentru pagubele produse la activele corporale proprii, altele decât cele care sunt utilizate în activitatea economică;

o) sumele primite din impozitul pe venit datorat de persoanele fizice, potrivit prevederilor titlului IV;

p) sumele colectate de organizațiile colective autorizate, potrivit legii, pentru îndeplinirea responsabilităților de finanțare a gestionării deșeurilor.

(3) În cazul organizațiilor nonprofit, organizațiilor sindicale, organizațiilor patronale, pentru calculul rezultatului fiscal sunt neimpozabile și alte venituri realizate, până la nivelul echivalentului în lei a 15.000 euro, într-un an fiscal, dar nu mai mult de 10% din veniturile totale neimpozabile prevăzute la alin. (2). Aceste organizații datorează impozit pe profit pentru partea din profitul impozabil care corespunde veniturilor, altele decât cele considerate venituri neimpozabile, potrivit alin. (2) sau potrivit prezentului alineat, asupra căreia se aplică cota prevăzută la art. 17 sau 18, după caz.

● **NM: 3.** (1) *Organizațiile nonprofit care obțin venituri, altele decât cele menționate la art. 15 alin. (2) NCF, și care depășesc limita prevăz. la alin. (3) plătesc impozit pe profit pentru profitul impozabil corespunzător acestora. Determinarea rezultatului fiscal se face în conformitate cu T. II NCF. În acest sens se vor avea în vedere și următoarele: a) stabilirea veniturilor neimpozabile prevăz. la art. 15 alin. (2) NCF; b) determinarea veniturilor neimpozabile prevăz. la art. 15 alin. (3) NCF, prin parcurgerea următorilor pași: (i) calculul sumei în lei reprezentând echivalentul a 15.000 euro prin utilizarea cursului mediu de schimb valutar EUR/RON comunicat de BNR pentru anul fiscal respectiv; (ii) calculul valorii procentului de 10% din veniturile prevăzute la lit. a); (iii) stabilirea veniturilor neimpozabile prevăz. la art. 15 alin. (3) NCF ca fiind valoarea cea mai mică dintre sumele stabilite cf. precizărilor anterioare; c) stabilirea veniturilor neimpozabile prin adunarea sumelor de la lit. a) și b); d) determinarea veniturilor impozabile prin scăderea din totalul veniturilor a celor de la lit. c), precum și a celorlalte venituri neimpozabile prevăz. de T. II NCF; e) determinarea valorii deductibile a cheltuielilor corespunzătoare veniturilor impozabile de la lit. d), avându-se în vedere următoarele: (i) stabilirea cheltuielilor corespunzătoare veniturilor impozabile de la lit. d) prin scăderea din totalul cheltuielilor a celor aferente activității nonprofit și a unei părți din cheltuielile comune, determinată prin utilizarea unei metode raționale de alocare, potrivit reglementărilor contabile aplicabile; (ii) ajustarea cheltuielilor determinate conform regulilor de la pct. i), luându-se în considerare art. 25 NCF; f) stabilirea rezultatului fiscal ca diferență între veniturile impozabile de la lit. d) și cheltuielile deductibile stabilite la lit. e); la stabilirea rezultatului fiscal se iau în calcul și elementele similare veniturilor și cheltuielilor, deducerile fiscale, precum și pierderile fiscale care se recuperează în cf. cu art. 31 NCF; g) calculul impozitului pe profit prin aplicarea cotei prevăz. la art. 17 sau 18 NCF, după caz, asupra rezultatului fiscal pozitiv stabilit potrivit lit. f). (2) Veniturile realizate de organizațiile nonprofit din transferul sportivilor sunt venituri impozabile la determinarea rezultatului fiscal.*

(4) Formele asociative de proprietate asupra terenurilor cu vegetație forestieră, pășunilor și fânețelor, cu personalitate juridică, aplică pentru calculul rezultatului fiscal prevederile alin. (2) și (3).

(5) Prevederile prezentului articol se aplică cu respectarea legislației în materia ajutorului de stat.

Art. 16. Anul fiscal. (1) *Anul fiscal este anul calendaristic.*

(2) Când un contribuabil se înființează sau încetează să mai existe în cursul unui an fiscal, perioada impozabilă este perioada din anul calendaristic pentru care contribuabilul a existat.

(3) Când un contribuabil se înființează în cursul unui an fiscal, perioada impozabilă începe:

a) de la data înregistrării acestuia în registrul comerțului, dacă are această obligație potrivit legii;

b) de la data înregistrării în registrul ținut de instanțele judecătorești sau alte autorități competente, dacă are această obligație, potrivit legii;

c) pentru sediul permanent, de la data la care persoana juridică străină începe să își desfășoare, integral sau parțial, activitatea în România, potrivit art. 8, cu excepția sediului care, potrivit legii, se înregistrează în registrul comerțului, pentru care perioada impozabilă începe la data înregistrării în registrul comerțului;

d) de la data înregistrării la organul fiscal central, pentru persoanele juridice străine care au locul de exercitare a conducerii efective în România.

(4) Când un contribuabil încetează în cursul unui an fiscal, perioada impozabilă se încheie:

a) în cazul fuziunilor sau divizărilor care au ca efect juridic încetarea existenței persoanelor juridice absorbite/divizate prin dizolvare fără lichidare, la una dintre următoarele date:

1. la data înregistrării în registrul comerțului/registrul ținut de instanțele judecătorești competente sau de alte autorități competente a noii persoane juridice ori a ultimei dintre ele, în cazul constituirii uneia sau mai multor persoane juridice noi;

2. la data înregistrării hotărârii ultimei adunări generale care a aprobat operațiunea sau de la altă dată stabilită prin acordul părților în cazul în care se stipulează că operațiunea va avea efect la o altă dată, potrivit legii;

3. la data înmatriculării persoanei juridice înființate potrivit legislației europene, în cazul în care prin fuziune se constituie asemenea persoane juridice;

b) în cazul dizolvării urmate de lichidarea contribuabilului, la data încheierii operațiunilor de lichidare, dar nu mai târziu de data depunerii situațiilor financiare la organul fiscal competent;

c) în cazul încetării existenței unui sediu permanent, potrivit art. 8, la data radierii înregistrării fiscale.

(5) Prin excepție de la prevederile alin. (1) și (2), contribuabilii care au optat, în conformitate cu legislația contabilă în vigoare, pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic pot opta ca anul fiscal să corespundă exercițiului financiar. Primul an fiscal modificat include și perioada anterioară din anul calendaristic cuprinsă între 1 ianuarie și ziua anterioară primei zi a anului fiscal modificat, acesta reprezentând un singur an fiscal. Contribuabilii comunică organelor fiscale competente opțiunea pentru anul fiscal modificat, în termen de 15 zile de la data începerii anului fiscal modificat sau de la data înregistrării acestora, după caz.

• **DISPOZIȚII CONEXE.** V. și:

– **O.U.G. nr. 153/2020** (*infra*, art. 41 NCF);

– **art. II L. nr. 322/2021** (*infra*, art. 25 NCF).

(5¹) Contribuabilii prevăzuți la alin. (5) care își modifică exercițiul financiar, potrivit reglementărilor contabile, pot opta ca anul fiscal modificat să corespundă cu exercițiul financiar. Pentru stabilirea anului fiscal modificat se aplică următoarele reguli:

a) dacă anul fiscal modificat redevine anul fiscal calendaristic, ultimul an fiscal modificat include și perioada cuprinsă între ziua ulterioară ultimei zile a anului fiscal modificat și 31 decembrie a anului respectiv; declarația anuală de impozit pe profit aferentă ultimului an fiscal modificat se depune până la data de 25 martie inclusiv a anului următor;

b) dacă se modifică perioada anului fiscal modificat, primul an nou fiscal modificat include și perioada cuprinsă între ziua ulterioară ultimei zile a anului fiscal modificat și ziua anterioară primei zile a noului an fiscal modificat.

Contribuabilii comunică organelor fiscale competente modificarea perioadei anului fiscal astfel:

a) contribuabilii care modifică anul fiscal potrivit lit. a), până la data de 25 a celei de-a treia luni inclusiv, de la data la care s-ar fi închis anul fiscal modificat;

b) contribuabilii care modifică anul fiscal potrivit lit. b), în termen de 15 zile de la data începerii noului an fiscal modificat.

(5²) Contribuabilii prevăzuți la alin. (5) care îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 47 depun declarația privind impozitul pe profit aferentă anului anterior aplicării sistemului de impunere pe veniturile microîntreprinderilor, pentru perioada cuprinsă între data începerii anului modificat și 31 decembrie, până la data de 25 martie a anului fiscal următor.

(6) Prin excepție de la prevederile alin. (1) și (5), în cazul contribuabililor care se dizolvă cu lichidare, perioada cuprinsă între prima zi a anului fiscal următor celui în care a fost deschisă procedura lichidării și data închiderii procedurii de lichidare se consideră un singur an fiscal.

• **NM: 40¹.** (3) În cazul contribuabililor care intră sub incidența art. 16 alin. (5), (5¹), (5²) și (6) NCF, pentru determinarea rezultatului fiscal al anului fiscal care cuprinde atât perioade din anul 2017, cât și din anul 2018, se au în vedere următoarele: a) pentru determinarea nivelului deductibil al cheltuielilor cu dobânzile și a pierderii nete din diferențe de curs valutar, înregistrate până la data de 31 dec. 2017, inclusiv, se aplică art. 27 NCF,

în vigoare până la data de 31 dec. 2017, inclusiv; în acest scop se iau în considerare veniturile, cheltuielile, precum și alte elemente necesare pentru determinarea gradului de îndatorare aferente perioadei cuprinse între începutul anului fiscal respectiv și 31 dec. 2017; b) pentru determinarea nivelului deductibil al dobânzii și a altor costuri echivalente dobânzii din punct de vedere economic, în cf. cu art. 40² NCF, în vigoare începând cu 1 ian. 2018, se iau în considerare veniturile, cheltuielile, precum și alte elemente aferente perioadei cuprinse între 1 ian. 2018 și sfârșitul anului fiscal respectiv.

(7) În cazul contribuabililor prevăzuți la alin. (5), dreptul organului fiscal de a stabili impozitul pe profit se prescrie în termen de 5 ani începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care se împlinesc 6 luni de la încheierea anului fiscal pentru care se datorează obligația fiscală.

• **DISPOZIȚII CONEXE.** V. **OPANAF nr. 1699/2021** pt. aprob. formularelor de înregistrare fiscală a contribuabililor și a tipurilor de obligații fiscale care formează vectorul fiscal (M. Of. nr. 1056 din 4 noiembrie 2021).

Art. 17. Cota de impozitare. Cota de impozit pe profit care se aplică asupra profitului impozabil este de 16%.

Art. 18. Regimul special pentru contribuabilii care desfășoară activități de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor, cazinourilor. Contribuabilii care desfășoară activități de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor sau cazinourilor, inclusiv persoanele juridice care realizează aceste venituri în baza unui contract de asociere, și în cazul cărora impozitul pe profit datorat pentru activitățile prevăzute în acest articol este mai mic decât 5% din veniturile respective, sunt obligați la plata impozitului în cotă de 5% aplicat acestor venituri înregistrate.

• **NM: 4.** Intră sub incidența art. 18 NCF contribuabilii care desfășoară activități de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor sau cazinourilor, încadrați potrivit dispozițiilor legale în vigoare; aceștia trebuie să organizeze și să conducă evidența contabilă pentru stabilirea veniturilor și cheltuielilor corespunzătoare activităților vizate. La determinarea profitului aferent acestor activități se iau în calcul și cheltuielile de conducere și administrare, precum și alte cheltuieli comune ale contribuabilului, proporțional cu veniturile obținute din activitățile vizate în veniturile totale realizate de contribuabil. În cazul în care impozitul pe profit datorat este mai mic decât 5% din veniturile înregistrate în conformitate cu reglementările contabile aplicabile, aferente activităților vizate, contribuabilul este obligat la plata unui impozit de 5% din aceste venituri. Acest impozit se adaugă la valoarea impozitului pe profit aferent celorlalte activități, impozit calculat potrivit T. II NCF.

Capitolul II

Calculul rezultatului fiscal

Art. 19. Reguli generale. (1) Rezultatul fiscal se calculează ca diferență între veniturile și cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile aplicabile, din care se scad veniturile neimpozabile și deducerile fiscale și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea rezultatului fiscal se iau în calcul și elemente similare veniturilor și cheltuielilor, potrivit normelor metodologice, precum și pierderile fiscale care se recuperează în conformitate cu prevederile art. 31. Rezultatul fiscal pozitiv este profit impozabil, iar rezultatul fiscal negativ este pierdere fiscală.

• **NM: 5.** (1) În aplic. art. 19 alin. (1) NCF, pentru calculul rezultatului fiscal, veniturile și cheltuielile sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglem. contabile date în baza L. contabilității nr. 82/1991, rep., cu modif. și compl. ult., precum și orice alte sume care, din punct de vedere fiscal, sunt elemente similare veniturilor și cheltuielilor. (2) Ex. de elemente similare veniturilor: a) diferențele favorabile de curs valutar, rezultate în urma evaluării creanțelor și datoriilor în valută, înregistrate în evidența contabilă în rezultatul reportat, ca urmare a retratării sau transpunerii, potrivit reglementărilor contabile aplicabile; b) rezervele din reevaluarea mijloacelor fixe și a imobilizărilor necorporale, potrivit art. 26 alin. (6) și (7) NCF; c) rezerva legală și rezervele reprezentând facilități fiscale, potrivit art. 26 alin. (8) și (9) NCF; d) sumele înregistrate în soldul creditor al contului „Rezultatul reportat din provizioane specifice”, potrivit art. 46 NCF, reprezentând rezervele devenite impozabile în cf. cu art. 26 alin. (5) NCF; e) sumele înregistrate în rezultatul reportat care se impozitează potrivit art. 21 NCF; f) sumele reprezentând reducerea sau anularea filtrelor prudențiale care au fost deductibile la determinarea profitului impozabil, în cf. cu art. 26 alin. (1) lit. e) NCF; g) câștigurile legate de vânzarea sau anularea titlurilor de participare proprii dobândite/răscumpărate. (3) Ex. de elemente similare cheltuielilor: a) sumele înregistrate în rezultatul reportat care se deduc la calculul rezultatului fiscal în cf. cu art. 21 NCF; b) diferențele nefavorabile de curs valutar, rezultate în urma evaluării creanțelor și datoriilor în valută, înregistrate în evidența contabilă în rezultatul reportat, ca urmare a retratării sau transpunerii, potrivit reglementărilor contabile aplicabile; c) valoarea neamortizată a cheltuielilor de dezvoltare care a fost înregistrată în rezultatul reportat. În acest caz, această valoare este deductibilă fiscal pe perioada rămasă de amortizat a acestor imobilizări, respectiv durata inițială stabilită conform legii, mai puțin perioada pentru care s-a calculat amortizarea; d) pierderea înregistrată la data vânzării titlurilor de participare proprii reprezentând diferența dintre prețul de vânzare al titlurilor de participare proprii și valoarea lor de dobândire/răscumpărare. Pierderile din anularea titlurilor de participare proprii, reprezentând diferența

dintre valoarea de răscumpărare a titlurilor de participare proprii anulate și valoarea lor nominală, nu reprezintă elemente similare cheltuielilor; e) pentru sumele transferate din contul 233 „Imobilizări necorporale în curs de execuție” în creditul contului 1176 „Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene”, potrivit reglementărilor contabile aplicabile, se au în vedere următoarele: (i) sumele de natura cheltuielilor specifice localizării, explorării, dezvoltării sau oricărei activități pregătitoare pentru exploatarea resurselor naturale reprezintă elemente similare cheltuielilor potrivit art. 28 alin. (15) NCF; (ii) sumele de natura cheltuielilor, altele decât cele prevăz. la pct. i), sunt elemente similare cheltuielilor numai dacă acestea sunt deductibile în cf. cu art. 25 și 28 NCF.

(2) Rezultatul fiscal se calculează trimestrial/anual, cumulativ de la începutul anului fiscal.

● **NM: 5.** (5) La calculul rezultatului fiscal al contribuabililor care plătesc trimestrial impozit pe profit, limitele cheltuielilor deductibile se aplică trimestrial, astfel încât, la finele anului acestea să se încadreze în prev. T. II NCF. Pentru contribuabilii care plătesc impozitul pe profit anual, limitele cheltuielilor deductibile prevăz. de T. II NCF se aplică anual. În cazul contribuabililor care intră sub incidența art. 16 alin. (5) NCF, pentru determinarea rezultatului fiscal al anului fiscal modificat care cuprinde atât perioade din anul 2015, cât și din anul 2016, se au în vedere următoarele: a) pentru veniturile, cheltuielile sau orice alte elemente, înregistrate până la data de 31 dec. 2015, se aplică regimul fiscal prevăz. de L. nr. 571/2003 priv. CF, cu modif. și compl. ult.; pentru determinarea bazei de calcul a rezultatului fiscal se iau în considerare veniturile, cheltuielile și elementele înregistrate până la data de 31 dec. 2015; b) pentru veniturile, cheltuielile sau orice alte elemente, înregistrate începând cu 1 ian. 2016, al căror regim fiscal, limită de deducere și/sau metodologie de calcul au fost modificate, se aplică prevederile în vigoare începând cu data de 1 ian. 2016 luând în considerare regimul fiscal, limită de deducere și/sau metodologia de calcul, astfel cum au fost reglementate începând cu această dată; pentru determinarea bazei de calcul a rezultatului fiscal se iau în considerare veniturile, cheltuielile și elementele înregistrate începând cu data de 1 ian. 2016. (6) Pentru calculul rezultatului fiscal, dobânzile penalizatoare/penalitățile/daunele-interese contractuale anulate prin convenții încheiate între părțile contractante sunt cheltuieli deductibile/venituri impozabile, în anul fiscal în care se înregistrează în evidența contabilă anularea acestora, în condițiile în care dobânzile penalizatoare/penalitățile/daunele-interese, stabilite în cadrul contractelor inițiale încheiate în derularea activității economice, pe măsura înregistrării lor, au reprezentat venituri impozabile/cheltuieli deductibile.

(3) Pentru determinarea rezultatului fiscal, erorile înregistrate în contabilitate se corectează astfel:

a) erorile care se corectează potrivit reglementărilor contabile pe seama rezultatului reportat, prin ajustarea rezultatului fiscal al anului la care se referă acestea și depunerea unei declarații rectificative în condițiile prevăzute de Codul de procedură fiscală;

b) erorile care se corectează potrivit reglementărilor contabile pe seama contului de profit și pierdere sunt luate în calcul pentru determinarea rezultatului fiscal în anul în care se efectuează corectarea acestora.

(4) Metodele contabile, stabilite prin reglementări legale în vigoare, privind ieșirea din gestiune a stocurilor sunt recunoscute la calculul rezultatului fiscal.

● **NM: 5.** (4) La scoaterea din gestiune a titlurilor de participare se poate utiliza una dintre metodele folosite pentru scoaterea din evidență a stocurilor.

(5) În cazul contribuabililor care desfășoară activități de servicii internaționale, în baza convențiilor la care România este parte, veniturile și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestora sunt luate în calcul la determinarea rezultatului fiscal, potrivit unor norme speciale stabilite în conformitate cu reglementările din aceste convenții.

● **NM: 6.** Intră sub incidența art. 19 alin. (5) NCF contribuabilii care desfășoară activități de servicii internaționale și care aplică regulile de evidență și decontare a veniturilor și cheltuielilor stabilite prin regulamente de aplicare a convențiilor la care România este parte, de exemplu: convenția în domeniul serviciilor poștale, comunicațiilor electronice, transporturilor internaționale etc.

(6) Tranzacțiile între persoane afiliate se realizează conform principiului valorii de piață. La stabilirea rezultatului fiscal al persoanelor afiliate se au în vedere reglementările privind prețurile de transfer, prevăzute de Codul de procedură fiscală.

● **NM: 7.** În aplic. art. 19 alin. (1) și (6) NCF, pe baza deciziei de ajustare/estimare a veniturilor sau cheltuielilor uneia din persoanele afiliate, emise de organul fiscal competent, potrivit NCF, ajustările/estimările de prețuri de transfer astfel stabilite se iau în calcul, de către persoana juridică română afiliată, la determinarea rezultatului fiscal al perioadei în care s-a derulat tranzacția, după cum urmează: a) venitul/cheltuiala stabilite la nivelul unuia dintre contribuabili reprezintă cheltuială/venit la nivelul celui alt contribuabil; b) venitul stabilit suplimentar din ajustare/estimare este luat în calcul prin intermediul unui element similar venitului, respectiv cheltuiala stabilită suplimentar din ajustare/estimare este luată în calcul prin intermediul unui element similar cheltuielii, și prin aplicarea tratamentului fiscal, de impozitare sau de deducere, corespunzător celui aplicat venitului/cheltuielii inițial/inițiale în legătură cu care aceste ajustări/estimări au fost efectuate, venitul/cheltuiala suplimentară reprezentând o diferență de preț a unei tranzacții anterioare și nu o tranzacție nouă.

(7) În scopul determinării rezultatului fiscal, contribuabilii sunt obligați să evidențieze în registrul de evidență fiscală veniturile impozabile înregistrate într-un an fiscal, potrivit alin. (1), precum și cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității economice, în același an fiscal, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare, potrivit art. 25.

• **NM: 8.** În aplic. art. 19 alin. (7) NCF, pentru calculul rezultatului fiscal contribuabilii sunt obligați să întocmească un registru de evidență fiscală, ținut în formă scrisă sau electronică, cu respectarea L. nr. 82/1991, rep., cu modif. și compl. ult., ref. utilizarea sistemelor informatice de prelucrare automată a datelor. În registrul de evidență fiscală trebuie înscrise veniturile și cheltuielile înregistrate cf. reglem. contabile aplicabile, potrivit art. 19 alin. (1) NCF, veniturile neimpozabile potrivit art. 23 NCF, deducerile fiscale, elementele similare veniturilor, elementele similare cheltuielilor, cheltuielile nedeductibile, potrivit art. 25 NCF, precum și orice informație cuprinsă în declarația fiscală, obținută în urma unor prelucrări ale datelor furnizate de înregistrările contabile. Evidențierea veniturilor și a cheltuielilor aferente se efectuează pe natură economică, prin totalizarea acestora pe trimestru și/sau an fiscal, după caz.

(8) La calculul rezultatului fiscal, la momentul vânzării/cesionării titlurilor de participare, contribuabilii care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară și care înregistrează evaluarea titlurilor de participare la valoare justă prin alte elemente ale rezultatului global, ca urmare a aplicării opțiunii irevocabile de a recunoaște astfel titlurile de participare, tratează sumele reprezentând diferențe din evaluare/reevaluare care se regăsesc în debitul/creditul conturilor de rezerve, ca elemente similare cheltuielilor/veniturilor, după caz, dacă la data vânzării/cesionării nu sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 23 lit. i).

Art. 20. Deduceri pentru cheltuielile de cercetare-dezvoltare. (1) La calculul rezultatului fiscal, pentru activitățile de cercetare-dezvoltare, definite potrivit legii, se acordă următoarele stimulente fiscale:

a) deducerea suplimentară la calculul rezultatului fiscal, în proporție de 50%, a cheltuielilor eligibile pentru aceste activități; deducerea suplimentară se calculează trimestrial/anual; în cazul în care se realizează pierdere fiscală, aceasta se recuperează potrivit dispozițiilor art. 31;

b) aplicarea metodei de amortizare accelerată și în cazul aparaturii și echipamentelor destinate activităților de cercetare-dezvoltare.

(2) Stimulentele fiscale se acordă, cu respectarea legislației în materia ajutorului de stat, pentru activitățile de cercetare-dezvoltare desfășurate în scopul obținerii de rezultate ale cercetării, valorificabile de către contribuabil, activități efectuate atât pe teritoriul național, cât și în statele membre ale Uniunii Europene sau în statele care aparțin Spațiului Economic European.

(3) Activitățile de cercetare-dezvoltare eligibile pentru acordarea deducerii suplimentare la determinarea rezultatului fiscal trebuie să fie din categoriile activităților de cercetare aplicativă și/sau de dezvoltare tehnologică, relevante pentru activitatea desfășurată de către contribuabili.

(4) Stimulentele fiscale se acordă separat pentru activitățile de cercetare-dezvoltare din fiecare proiect desfășurat.

(5) În aplicarea prevederilor prezentului articol se elaborează norme privind deducerile pentru cheltuielile de cercetare-dezvoltare, aprobate prin ordin comun al ministrului finanțelor și al ministrului cercetării, inovării și digitalizării.

(6) Deducerile prevăzute de acest articol nu se recalculează în cazul nerealizării obiectivelor proiectului de cercetare-dezvoltare.

• **DISPOZIȚII CONEXE.** V. OMFP/OMENCS nr. 1056/4435/2016 pt. aprob. Normelor priv. deducerile pt. cheltuielile de cercetare-dezvoltare la calculul rezultatului fiscal (M. Of. nr. 526 din 13 iulie 2016).

Art. 21. Reguli fiscale pentru contribuabilii care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară. Contribuabilii care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară pentru determinarea rezultatului fiscal vor avea în vedere și următoarele reguli:

a) pentru sumele înregistrate în rezultatul reportat provenit din actualizarea cu rata inflației, ca urmare a implementării reglementărilor contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară ca bază a contabilității, se aplică următorul tratament fiscal:

1. sumele brute înregistrate în creditul contului rezultatul reportat, provenite din actualizarea cu rata inflației a mijloacelor fixe amortizabile și a terenurilor, sunt tratate ca rezerve și impozitate potrivit art. 26 alin. (5), cu condiția evidențierii în soldul creditor al acestuia, analitic distinct;

2. în situația în care sumele brute înregistrate în creditul contului rezultatul reportat, provenite din actualizarea cu rata inflației a mijloacelor fixe amortizabile și a terenurilor, nu sunt menținute în soldul creditor al acestuia, analitic distinct, sumele respective se impozitează astfel:

(i) sumele care au fost anterior deduse se impozitează la momentul utilizării potrivit art. 26 alin. (5); diminuarea soldului creditor al contului rezultatul reportat, analitic distinct, în care sunt înregistrate sumele din actualizarea cu rata inflației a mijloacelor fixe amortizabile și a terenurilor cu sumele rezultate din actualizarea cu rata inflației a amortizării mijloacelor fixe, se consideră a utiliza a rezervei;

(ii) sumele care sunt deduse ulterior prin intermediul amortizării fiscale sau al cheltuielilor privind activele cedate și/sau casate se impozitează concomitent cu deducerea amortizării fiscale, respectiv la momentul scăderii din gestiune a mijloacelor fixe și terenurilor, după caz;

3. sumele înregistrate în creditul contului rezultatul reportat din actualizarea cu rata inflației a activelor, cu excepția actualizării cu rata inflației a mijloacelor fixe amortizabile și a terenurilor, nu reprezintă elemente similare veniturilor;

● **NM: 9.** În aplic. art. 21 lit. a) pct. 3 NCF, sumele înregistrate în creditul contului rezultatul reportat provenite din actualizarea cu rata inflației a mijloacelor fixe amortizabile și a terenurilor nu reprezintă elemente similare veniturilor la momentul înregistrării, acestea fiind tratate ca rezerve și impozitate potrivit art. 26 alin. (5) NCF, cu condiția evidențierii în soldul creditor al acestuia, analitic distinct, potrivit art. 21 lit. a) pct. 1 NCF. **Ex. Retratărea mijloacelor fixe amortizabile ca urmare a trecerii de la modelul reevaluării la modelul bazat pe cost.** Un contribuabil prezintă următoarea situație cu privire la un mijloc fix amortizabil: – cost de achiziție: 1.000.000 lei; – rezervă din reevaluare înregistrată la 31 dec. 2003: 300.000 lei; – rezervă din reevaluare înregistrată la 31 dec. 2004: 500.000 lei; – amortizarea rezervelor din reevaluare cumulată la momentul retratării este de 350.000 lei, din care: – suma de 150.000 lei a fost dedusă potrivit prevederilor CF în vigoare pentru perioadele respective și nu a intrat sub incidența prevederilor art. 22 alin. (5¹) L. nr. 571/2003 privind CF, cu modif. și compl. ult., în vigoare până la data de 31 dec. 2015, respectiv art. 26 alin. (6) NCF; – suma de 200.000 lei nu a fost dedusă potrivit prevederilor NCF; – actualizarea cu rata inflației a mijlocului fix, evidențiată în contul rezultatul reportat, este de 200.000 lei (suma brută), iar amortizarea cumulată aferentă costului actualizat cu rata inflației este de 50.000 lei; – metoda de amortizare utilizată: amortizare liniară. Pentru simplificare considerăm că durata de amortizare contabilă este egală cu durata normală de utilizare fiscală. Operațiuni efectuate la momentul retratării. În situația în care se trece de la modelul reevaluării la modelul bazat pe cost, au loc următoarele operațiuni: **Et. I: Eliminarea efectului reevaluărilor:** 1. eliminarea surplusului din reevaluare în sumă de 800.000 lei; 2. anularea sumelor reprezentând amortizarea reevaluării în sumă de 350.000 lei. Operațiunea de anulare a rezervei nu are impact fiscal, deoarece, în acest caz, impozitarea se efectuează ca urmare a anulării sumelor reprezentând amortizarea reevaluării în sumă de 350.000 lei. Pentru sumele provenite din anularea amortizării rezervelor de reevaluare, din punct de vedere fiscal, se va face distincția dintre amortizarea rezervei din reevaluare care a fost dedusă la calculul profitului impozabil și amortizarea rezervei din reevaluare care nu a fost dedusă la calculul profitului impozabil, astfel: – suma de 150.000 lei care provine din anularea unor cheltuieli pentru care s-a acordat deducere reprezintă element similar veniturilor, cf. art. 21 lit. b) pct. 1 NCF; – suma de 200.000 lei care provine din anularea unor cheltuieli pentru care nu s-a acordat deducere nu reprezintă element similar veniturilor, cf. art. 21 lit. b) pct. 4 NCF. **Et. II: Înregistrarea actualizării cu rata inflației:** 1. actualizarea cu rata inflației a valorii mijlocului fix cu suma de 200.000 lei; 2. actualizarea cu rata inflației a valorii amortizării mijlocului fix cu suma de 50.000 lei. Cf. art. 21 lit. a) pct. 1 NCF, sumele brute înregistrate în creditul contului rezultatul reportat, provenite din actualizarea cu rata inflației a mijloacelor fixe amortizabile și a terenurilor, sunt tratate ca rezerve și impozitate potrivit art. 26 alin. (5) NCF, cu condiția evidențierii în soldul creditor al acestuia, analitic distinct. Prin urmare, suma de 200.000 lei este tratată ca rezervă dacă aceasta este evidențiată în soldul creditor al contului rezultatul reportat, analitic distinct. Suma de 50.000 lei reprezintă element similar cheltuielilor, potrivit art. 21 lit. a) pct. 4 NCF. În situația în care suma de 50.000 lei diminuează soldul creditor al contului rezultatul reportat, analitic distinct, în care sunt înregistrate sumele brute din actualizarea cu rata inflației a mijloacelor fixe amortizabile și a terenurilor, concomitent cu deducerea acesteia, se impozitează suma de 50.000 lei din suma brută de 200.000 lei, deoarece o parte din rezervă este utilizată.

4. sumele înregistrate în debitul contului rezultatul reportat din actualizarea cu rata inflației a pasivelor, cu excepția actualizării cu rata inflației a amortizării mijloacelor fixe, nu reprezintă elemente similare cheltuielilor;

b) pentru sumele înregistrate în rezultatul reportat provenit din alte ajustări, ca urmare a implementării reglementărilor contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară ca bază a contabilității sau ca urmare a modificării politicilor contabile determinate de adoptarea inițială a noi standarde internaționale de raportare financiară, cu excepția sumelor care provin din actualizarea cu rata inflației, se aplică următorul tratament fiscal:

1. sumele care provin din anularea unor cheltuieli pentru care s-a acordat deducere reprezintă elemente similare veniturilor;

2. sumele care reprezintă elemente de natura veniturilor înregistrate potrivit reglementărilor contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară reprezintă elemente similare veniturilor, cu excepția celor prevăzute la art. 23 și 24;

3. sumele care reprezintă elemente de natura cheltuielilor înregistrate potrivit reglementărilor contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară sunt considerate elemente similare cheltuielilor numai dacă acestea sunt deductibile în conformitate cu prevederile art. 25 și 26;

4. sumele care provin din anularea unor cheltuieli pentru care nu s-a acordat deducere nu reprezintă elemente similare veniturilor;

5. sumele care provin din anularea unor venituri care au reprezentat venituri neimpozabile nu reprezintă elemente similare cheltuielilor;

6. sumele care provin din anularea unor venituri care au reprezentat venituri impozabile reprezintă elemente similare cheltuielilor;

c) în cazul în care în rezultatul reportat provenit din alte ajustări, ca urmare a implementării reglementărilor contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară ca bază a contabilității sau ca urmare a modificării politicilor contabile determinate de adoptarea inițială a noi standarde internaționale de raportare financiară, se înregistrează sume care provin din retratarea unor provizioane, sumele care provin din anularea provizioanelor care au reprezentat cheltuieli nedeductibile nu reprezintă elemente similare veniturilor, iar sumele rezultate din constituirea provizioanelor potrivit reglementărilor contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară nu reprezintă elemente similare cheltuielilor.

• **NM: 10.** *Contribuabilii care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară și care la momentul retratării utilizează valoarea justă drept cost presupus vor avea în vedere și următoarele reguli: a) valoarea fiscală a mijloacelor fixe amortizabile și a terenurilor este cea stabilită potrivit art. 7 pct. 45 NCF; b) regimul fiscal al rezervelor din reevaluarea mijloacelor fixe amortizabile și a terenurilor este prevăzut la art. 26 alin. (5) și (6) NCF; c) transferul sumelor aferente reevaluării din contul 105 „Rezerve din reevaluare” în contul 1178 „Rezultatul reportat provenit din utilizarea, la data trecerii la aplicarea IFRS, a valorii juste drept cost presupus”, respectiv al sumelor din contul 1065 „Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare” în contul 1175 „Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare” nu se impozitează, cu condiția evidențierii și menținerii sumelor respective în soldul creditor al conturilor 1178, respectiv 1175, analitice distincte. În situația în care sumele respective nu sunt menținute în soldul creditor al conturilor 1178, respectiv 1175, analitice distincte, acestea se impozitează astfel: (i) sumele care au fost anterior deduse și care nu au fost impozitate potrivit art. 22 alin. (5)¹⁾ CF, în vigoare până la data de 31 dec. 2015, respectiv art. 26 alin. (6) NCF, se impozitează la momentul utilizării potrivit art. 26 alin. (5); diminuarea soldului creditor al conturilor de rezultat reportat, analitice distincte, se consideră utilizare a rezervei; (ii) sumele care sunt deduse ulterior prin intermediul amortizării fiscale sau al cheltuielilor privind activele cedate și/sau casate se impozitează concomitent cu deducerea amortizării fiscale, respectiv la momentul scăderii din gestiune a mijloacelor fixe și terenurilor, după caz. Contribuabilii care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară utilizează referințele pentru simbolul și denumirea conturilor corespunzător reglementărilor contabile aplicabile.*

Art. 22. Scutirea de impozit a profitului reinvestit. (1) Profitul investit în echipamente tehnologice, calculatoare electronice și echipamente periferice, mașini și aparate de casă, de control și de facturare, în programe informatice, precum și pentru dreptul de utilizare a programelor informatice, produse și/sau achiziționate, inclusiv în baza contractelor de leasing financiar, și puse în funcțiune, folosite în scopul desfășurării activității economice, este scutit de impozit. Activele corporale pentru care se aplică scutirea de impozit sunt cele prevăzute în subgrupa 2.1, respectiv în clasa 2.2.9 din Catalogul privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, aprobat prin hotărâre a Guvernului.

• **NM: 11.** (1) *În aplic. art. 22 alin. (1) NCF, pentru profitul investit în achiziționarea dreptului de utilizare a programelor informatice scutirea de impozit se aplică pentru cele achiziționate și utilizate începând cu data de 1 ian. 2017.*

(1¹⁾ Profitul investit în susținerea învățământului profesional-dual prin asigurarea pregătirii practice și formării de calitate a elevilor este scutit de impozit.

(2) Profitul investit potrivit alin. (1) reprezintă soldul contului de profit și pierdere, respectiv profitul contabil brut cumulat de la începutul anului, obținut până în trimestrul sau în anul punerii în funcțiune a activelor prevăzute la alin. (1). Scutirea de impozit pe profit aferentă investițiilor realizate se acordă în limita impozitului pe profit calculat cumulat de la începutul anului până în trimestrul punerii în funcțiune a activelor prevăzute la alin. (1), pentru contribuabilii care aplică sistemul trimestrial de declarare și plată a impozitului pe profit, respectiv în limita impozitului pe profit calculat cumulat de la începutul anului punerii în funcțiune a activelor prevăzute la alin. (1) până la sfârșitul anului respectiv pentru contribuabilii care aplică sistemul anual de declarare și plată a impozitului pe profit.

• **NM: 11.** (2) *În aplic. art. 22 alin. (2) NCF, profitul contabil brut cumulat de la începutul anului este profitul contabil la care se adaugă cheltuielile cu impozitul pe profit, înregistrat până în trimestrul punerii în funcțiune a activelor menționate la art. 22 alin. (1) NCF, fără a lua în considerare sursele proprii sau atrase de finanțare ale acestora. Pentru activele menționate la art. 22 alin. (1) NCF, achiziționate în baza contractelor de leasing financiar, scutirea de impozit pe profit se aplică de către utilizator, cu condiția respectării art. 22 alin. (8) NCF.*

(3) Pentru contribuabilii care au obligația de a plăti impozit pe profit trimestrial, în situația în care se efectuează investiții în trimestrele anterioare, din profitul contabil brut cumulat de la începutul anului se scade suma profitului investit anterior pentru care s-a aplicat facilitatea. În cazul în care în trimestrul în care se pun în funcțiune activele prevăzute la alin. (1) se înregistrează pierdere contabilă, iar în trimestrul următor sau la sfârșitul anului se înregistrează profit contabil, impozitul pe profit aferent profitului investit nu se recalculează.

(4) În cazul contribuabililor prevăzuți la art. 47 care devin plătitori de impozit pe profit în conformitate cu prevederile art. 48 alin. (3¹) și art. 52, pentru aplicarea facilității se ia în considerare profitul contabil brut cumulat de la începutul trimestrului respectiv investit în activele prevăzute la alin. (1), puse în funcțiune începând cu trimestrul în care aceștia au devenit plătitori de impozit pe profit.

(5) Scutirea se calculează trimestrial sau anual, după caz. Suma profitului pentru care s-a beneficiat de scutirea de impozit pe profit, mai puțin partea aferentă rezervei legale, se repartizează la sfârșitul exercițiului financiar sau în cursul anului următor, cu prioritate pentru constituirea rezervelor, până la concurența profitului contabil înregistrat la sfârșitul exercițiului financiar. În cazul în care la sfârșitul exercițiului financiar se realizează pierdere contabilă nu se efectuează recalcularea impozitului pe profit aferent profitului investit, iar contribuabilul nu repartizează la rezerve suma profitului investit.

● **NM: 11. (3) Determinarea scutirii de impozit pe profit – exemple de calcul: Ex. 1. Calculul scutirii de impozit pentru profitul reinvestit de către contribuabilii care aplică sistemul trimestrial de declarare și plată a impozitului pe profit.**

Societatea A achiziționează și pune în funcțiune în luna oct. 2016 un echipament tehnologic în valoare de 70.000 lei. Profitul contabil brut aferent per. 1 ian. 2016 – 31 dec. 2016 este 500.000 lei. La sfârșitul anului 2016 societatea înregistrează un profit impozabil în sumă de 600.000 lei. Pentru determinarea scutirii de impozit pe profit aferent profitului reinvestit se parcurg următoarele etape: – se calculează impozitul pe profit aferent anului 2016: $600.000 \times 16\% = 96.000$ lei, din care impozitul pe profit aferent trim. IV este 40.000 lei; – se calculează impozitul pe profit aferent profitului reinvestit: având în vedere faptul că profitul contabil aferent per. 1 ian. 2016 – 31 dec. 2016 în sumă de 500.000 lei acoperă investiția realizată, impozitul pe profit scutit este: $70.000 \times 16\% = 11.200$ lei; impozit pe profit scutit = 11.200 lei; – repartizarea la rezerve a sumei profitului pentru care s-a beneficiat de scutire de impozit pe profit, mai puțin partea aferentă rezervei legale: a) determinarea sumei aferente rezervei legale, dacă contribuabilul are obligația constituirii acesteia potrivit legii. Presupunem, în acest caz, că societatea A repartizează 5% din profitul contabil pentru constituirea rezervei legale, partea alocabilă profitului reinvestit fiind 3.500 lei; b) determinarea sumei profitului scutit care va fi repartizat la rezerve: $70.000 - 3.500 = 66.500$ lei. Valoarea fiscală a echipamentului tehnologic este 70.000 lei care se amortizează linear sau degresiv potrivit art. 28 NCF. Pentru acest echipament tehnologic contribuabilul nu poate opta pentru amortizarea accelerată.

Ex. 2. Calculul scutirii de impozit pentru profitul reinvestit de către contribuabilii care aplică sistemul anual de declarare și plată a impozitului pe profit. La sfârșitul anului 2016 o societate înregistrează un profit impozabil în sumă de 2.500.000 lei. Profitul contabil brut aferent anului 2016 este de 1.900.000 lei. Societatea achiziționează și pune în funcțiune în luna mar. 2016 un echipament tehnologic în valoare de 70.000 lei, în luna iul. un echipament tehnologic în valoare de 110.000 lei și în luna oct. mai multe calculatoare în valoare totală de 30.000 lei. Pentru determinarea scutirii de impozit pe profit aferent profitului reinvestit se parcurg următoarele etape: – se calculează impozitul pe profit aferent anului 2016: $2.500.000 \times 16\% = 400.000$ lei; – se determină valoarea totală a investițiilor realizate în echipamente tehnologice și calculatoare: $70.000 + 110.000 + 30.000 = 210.000$ lei; – având în vedere faptul că profitul contabil brut acoperă investițiile realizate, impozitul pe profit aferent profitului reinvestit este: $210.000 \times 16\% = 33.600$ lei; impozit pe profit scutit = 33.600 lei; – repartizarea la rezerve a sumei profitului pentru care s-a beneficiat de scutire de impozit pe profit, mai puțin partea aferentă rezervei legale. Presupunem, în acest caz, că societatea repartizează 5% din profitul contabil pentru constituirea rezervei legale, partea alocabilă profitului reinvestit fiind 10.500 lei; – determinarea sumei profitului scutit care va fi repartizat la rezerve: $210.000 - 10.500 = 199.500$ lei. Valoarea fiscală a activelor respective se amortizează linear sau degresiv potrivit art. 28 NCF. Pentru aceste active contribuabilul nu poate opta pentru amortizarea accelerată. **Ex. 3. Calculul scutirii de impozit pentru profitul reinvestit în echipamente tehnologice care se realizează pe parcursul mai multor ani consecutivi.** Contribuabilul aplică sistemul trimestrial de declarare și plată a impozitului pe profit. În per. 1 ian. 2016 – 31 mar. 2016 o societate înregistrează profit impozabil în sumă de 2.000.000 lei. Profitul contabil brut aferent per. 1 ian. 2016 – 31 mar. 2016 este de 600.000 lei. Societatea efectuează investiții într-un echipament tehnologic: în luna sep. 2014 în valoare de 50.000 lei, în luna ian. 2015 în valoare de 80.000 lei și în luna feb. 2016 în valoare de 90.000 lei. Pentru echipamentul tehnologic respectiv nu sunt puneri în funcțiune parțiale, punerea în funcțiune a întregii investiții realizându-se în luna mar. 2016. Pentru determinarea scutirii de impozit pe profit aferent profitului reinvestit și a impozitului pe profit datorat după aplicarea facilității, se parcurg următoarele etape: – se calculează impozitul pe profit aferent trim. I al anului 2016: $2.000.000 \times 16\% = 320.000$ lei; – se determină valoarea totală a investițiilor realizate în echipamente tehnologice: $50.000 + 80.000 + 90.000 = 220.000$ lei; – având în vedere faptul că profitul contabil brut din trimestrul punerii în funcțiune al investiției acoperă investițiile anuale realizate, impozitul pe profit aferent profitului reinvestit este: $220.000 \times 16\% = 35.200$ lei; impozit pe profit scutit = 35.200 lei; – repartizarea la rezerve a sumei profitului pentru care s-a beneficiat de scutire de impozit pe profit, mai puțin partea aferentă rezervei legale. Presupunem, în acest caz, că la sfârșitul anului societatea repartizează 5% din profitul contabil pentru constituirea rezervei legale, partea alocabilă profitului reinvestit fiind 11.000 lei; – determinarea sumei profitului scutit care va fi repartizat la rezerve: $220.000 - 11.000 = 209.000$ lei. Valoarea fiscală a activelor respective se amortizează linear sau degresiv potrivit art. 28 NCF. Pentru aceste active contribuabilul nu poate opta pentru amortizarea accelerată.

(6) Pentru activele prevăzute la alin. (1), care se realizează pe parcursul mai multor ani consecutivi, facilitatea se acordă pentru investițiile puse în funcțiune parțial în anul respectiv, în baza unor situații parțiale de lucrări.

(7) Prevederile alin. (1) se aplică pentru activele considerate noi, potrivit normelor metodologice.

● **NM: 11. (5) În înțelesul art. 22 alin. (7) NCF, activele considerate noi sunt cele care nu au fost utilizate anterior datei achiziției.**

(8) Contribuabilii care beneficiază de prevederile alin. (1) au obligația de a păstra în patrimoniu activele respective cel puțin o perioadă egală cu jumătate din durata de utilizare economică, stabilită potrivit reglementărilor contabile aplicabile, dar nu mai mult de 5 ani. În cazul nerespectării acestei condiții, pentru sumele respective se recalculează impozitul pe profit și se percep creanțe fiscale accesorii potrivit Codului de procedură fiscală, de la data aplicării facilității, potrivit legii. În acest caz, contribuabilul are