



# MONITORUL OFICIAL

## AL

# ROMÂNIEI

Anul XII — Nr. 262

PARTEA I  
LEGI, DECRETE, HOTĂRĂRI ȘI ALTE ACTE

Luni, 12 iunie 2000

### SUMAR

<u>Nr.</u>	<u>Pagina</u>
	HOTĂRĂRI ALE GUVERNULUI ROMÂNIEI
402.	— Hotărâre pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit ..... 1-16

## HOTĂRĂRI ALE GUVERNULUI ROMÂNIEI

### GUVERNUL ROMÂNIEI

#### HOTĂRĂRE

#### pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit

În temeiul prevederilor art. 107 din Constituția României și ale art. 35 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, republicată\*),

**Guvernul României** adoptă prezenta hotărâre.

Art. 1. — Se aprobă Instrucțiunile privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, cuprinse în anexa care face parte integrantă din prezenta hotărâre.

Art. 2. — Pe data intrării în vigoare a prezentei hotărâri se abrogă Hotărârea Guvernului nr. 974/1994 pentru apro-

barea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul și formularistica corespunzătoare referitoare la impozitul pe profit, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 6 din 16 ianuarie 1995.

PRIM-MINISTRU  
**MUGUR CONSTANTIN ISĂRESCU**

Contrasemnează:  
Ministrul finanțelor,  
**Decebal Traian Remeș**

București, 19 mai 2000.  
Nr. 402.

\*) Ordonanța Guvernului nr. 70/1994 a fost republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 40 din 12 martie 1997.

## INSTRUCȚIUNI

## privind metodologia de calcul al impozitului pe profit

CAPITOLUL I  
Dispoziții generale

## ORDONANȚĂ:

**Art. 1. — (1) Sunt obligați la plata impozitului pe profit, în condițiile prezentei ordonanțe, și denumiți în continuare contribuabili:**

**a) persoanele juridice române, pentru profitul impozabil obținut din orice sursă, atât din România, cât și din străinătate;**

## INSTRUCȚIUNI:

Fac parte din această grupă regiile autonome, indiferent de subordonare, companiile naționale, societățile naționale, societățile comerciale, 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, organizațiile cooperatiste, instituțiile financiare și de credit, fundațiile, asociațiile, organizațiile, trusturile, precum și orice entitate care are statutul legal de persoană juridică română.

## ORDONANȚĂ:

**b) persoanele juridice străine care desfășoară activități printr-un sediu permanent în România, pentru profitul impozabil aferent aceluși sediu permanent;**

## INSTRUCȚIUNI:

În acest sens persoanele juridice străine, companiile, fundațiile, asociațiile, organizațiile, trusturile și orice entități similare, înființate și organizate în conformitate cu legile unei alte țări, devin subiect al impunerii, atunci când își desfășoară activitatea, integral sau parțial, prin intermediul unui sediu permanent autorizat să funcționeze în România, numai după înmatricularea acestuia la registrul comerțului și după înregistrarea la organele fiscale teritoriale, conform prevederilor Legii nr. 31/1990 privind societățile comerciale, republicată, cu modificările ulterioare, și ale Legii nr. 26/1990 privind Registrul comerțului, republicată, cu modificările ulterioare.

## ORDONANȚĂ:

**c) persoanele juridice și fizice străine care desfășoară activități în România ca partener într-o asociere ce nu dă naștere unei persoane juridice, pentru toate veniturile rezultate din activitatea desfășurată în România;**

**d) asocierile dintre persoanele fizice române și persoanele juridice române care nu dau naștere unei persoane juridice, pentru veniturile realizate atât în România, cât și**

**în străinătate. În acest caz impozitul datorat se calculează, se reține și se varsă de către persoana juridică;**

## INSTRUCȚIUNI:

Veniturile și cheltuielile rezultate din asocierile în participațiune prevăzute la art. 1 alin. (1) lit. c) și d) din ordonanță, potrivit dispozițiilor legale, se contabilizează distinct de persoana juridică română, cu respectarea prevederilor Regulamentului de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991, aceasta având și obligația de a calcula, de a reține și de a varsa impozitul pentru profitul convenit persoanelor fizice și juridice străine, precum și persoanei fizice române. Partea din veniturile și cheltuielile rezultate dintr-o astfel de asociere, care se cuvine persoanei juridice române, se înregistrează în contabilitatea proprie și se impune la nivelul acesteia.

În cazul asocierilor dintre persoanele juridice române veniturile și cheltuielile determinate de operațiunile asocierii în participațiune se contabilizează distinct de către unul dintre asociați, stabilit conform contractului, urmând ca lunar să se transmită pe bază de decont fiecărui asociat, în vederea înregistrării în contabilitatea proprie și determinării profitului impozabil.

## ORDONANȚĂ:

**e\*) instituțiile publice, pentru veniturile extrabugetare din activități economice desfășurate în condițiile legii.**

## INSTRUCȚIUNI:

*Activitatea economică* este ansamblul faptelor și actelor referitoare la atragerea și utilizarea resurselor economice în vederea producerii, distribuției, circulației și consumului de bunuri sau de servicii, în funcție de nevoi și de interese, în scopul obținerii de profit.

Veniturile bugetelor instituțiilor publice, finanțate total sau parțial din venituri extrabugetare, provin din taxe, chirii, manifestări culturale, valorificări de produse din activități proprii sau anexe, concursuri artistice, publicații, impresariat, exploatarea filmelor, prestații editoriale, consultații și servicii medicale, studii, proiecte, prestări de servicii, lucrări și exploatarea unor bunuri pe care le au în administrare și altele de această natură, stabilite în condițiile legii.

Potrivit Legii nr. 72/1996 privind finanțele publice și Legii nr. 189/1998 privind finanțele publice locale, din punctul de vedere al formei de finanțare a cheltuielilor instituțiilor publice sunt:

— instituții publice finanțate integral de la bugetul de stat sau de la bugetele locale, după caz;

\*) Alin. (1) al art. 1 a fost completat cu lit. e) prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 217/1999 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, care a intrat în vigoare la data de 1 ianuarie 2000.

— instituții publice finanțate din venituri extrabugetare și din alocații acordate de la bugetul de stat sau de la bugetele locale;

— instituții publice finanțate integral din venituri extrabugetare;

— instituții publice finanțate din fonduri speciale, după caz;

— instituții și servicii publice de interes local, finanțate conform prevederilor Legii nr. 189/1998.

În prevederile art. 1 alin. (1) lit. e) se încadrează instituțiile publice finanțate integral din venituri extrabugetare, care nu sunt obligate să le verse integral sau parțial la bugetul de stat sau la bugetele locale și ale căror solduri anuale rezultate din execuția bugetară rămân la dispoziția acestora.

Instituțiile publice respective calculează și plătesc impozit, conform metodologiei prevăzute la art. 4, pentru profitul obținut din activitatea economică desfășurată.

Nu se includ în categoria veniturilor impozabile alocațiile bugetare nerambursabile, granturile, mijloacele materiale și bănești primite cu titlu gratuit de la persoane juridice și fizice, sumele reprezentând fondurile speciale, sume care sunt gestionate potrivit dispozițiilor legale, cu respectarea destinațiilor stabilite de transmitător, sumele care provin din prestări de servicii publice efectuate în numele statului și în contul instituției publice coordonatoare ca autorități publice organizate și finanțate potrivit legii.

#### **ORDONANȚĂ:**

**(2)\* Sunt exceptate de la plata impozitului pe profit:**

**a) trezoreria statului, pentru operațiunile din fondurile publice derulate prin contul general al trezoreriei;**

**b) instituțiile publice, pentru fondurile publice constituite potrivit Legii nr. 72/1996 privind finanțele publice;**

**c) unitățile economice fără personalitate juridică ale organizațiilor de nevăzători, de invalizi și ale asociațiilor persoanelor cu handicap;**

#### **INSTRUCȚIUNI:**

Sunt exceptate de la plata impozitului pe profit unitățile economice fără personalitate juridică autorizate potrivit legii, înființate de organizațiile de nevăzători, de invalizi și de asociațiile persoanelor cu handicap, conform prevederilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 102/1999 privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap.

#### **ORDONANȚĂ:**

**d) fundațiile testamentare;**

#### **INSTRUCȚIUNI:**

*Fundația testamentară*, conform Ordonanței Guvernului nr. 26/2000, 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, comunitar.

#### **ORDONANȚĂ:**

**e) cooperativele care funcționează ca unități protejate, special organizate, potrivit legii;**

#### **INSTRUCȚIUNI:**

Sunt exceptate de la plata impozitului pe profit unitățile de invalizi și de nevăzători, protejate, sau unitățile care au încadrate persoane cu handicap, care își desfășoară activitatea în sistemul cooperăției meșteșugărești și de consum, special organizate potrivit prevederilor Decretului-lege nr. 66/1990 privind organizarea și funcționarea cooperăției meșteșugărești, cu modificările ulterioare.

#### **ORDONANȚĂ:**

**f) unitățile aparținând cultelor religioase, pentru veniturile obținute din producerea și valorificarea obiectelor și produselor necesare activității de cult, potrivit Legii nr. 103/1992 privind dreptul exclusiv al cultelor religioase pentru producerea obiectelor de cult;**

#### **INSTRUCȚIUNI:**

Sunt exceptate de la plata impozitului pe profit unitățile de cult din cadrul Bisericii Ortodoxe Române și celelalte culte religioase care au în exclusivitate dreptul de a produce și de a valorifica obiecte și veșminte de cult, precum și de a tipări cărți de cult, teologice sau cu un conținut bisericesc, necesare în vederea practicării cultului, conform Legii nr. 103/1992.

Nu intră sub incidența acestor prevederi persoanele juridice care realizează aceste produse pe bază de autorizație acordată de fiecare cult religios, în condiții specifice.

În sensul acestor dispoziții sunt impozabile orice alte categorii de venituri realizate din desfășurarea activității.

#### **ORDONANȚĂ:**

**g) instituțiile de învățământ particular acreditate, precum și cele autorizate, potrivit legii;**

#### **INSTRUCȚIUNI:**

Sunt exceptate de la plata impozitului pe profit instituțiile organizate potrivit Legii învățământului nr. 84/1995, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pe principiul nonprofit, al nediscriminării și cu respectarea standardelor naționale. În acest context ele trebuie să aibă în vedere prevederea potrivit căreia veniturile obținute se folosesc pentru lărgirea bazei materiale, respectiv spații adecvate, în proprietate sau închiriate, laboratoare proprii cu dotare corespunzătoare pentru desfășurarea activității, bibliotecă dotată cu fond de carte adecvată profilului școlii, alte dotări de natură să realizeze un învățământ de calitate.

\*) Alin. (2) al art. 1 a fost modificat prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 217/1999 care a intrat în vigoare la data de 1 ianuarie 2000.

**ORDONANȚĂ:**

**h) asociațiile de proprietari, constituite ca persoane juridice potrivit Legii locuinței nr. 114/1996, pentru veniturile obținute din activitățile economice, care sunt utilizate pentru îmbunătățirea confortului și a eficienței clădirii, pentru întreținerea și repararea proprietății comune.**

**INSTRUCȚIUNI:**

Sunt exceptate de la plata impozitului pe profit asociațiile de proprietari, constituite ca persoane juridice potrivit prevederilor Legii locuinței nr. 114/1996, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru veniturile obținute din activități economice (de exemplu: închirierea spațiilor comune) care sunt utilizate pentru îmbunătățirea confortului și eficienței clădirii, pentru întreținerea și repararea proprietății comune.

Veniturile obținute de asociațiile de proprietari din activități economice, care nu sunt utilizate în scopurile expres menționate în ordonanță, se impun cu o cotă de 25%, plata impozitului făcându-se la termenele stabilite la art. 15.

Sunt considerați *plătitori de impozit pe profit* asociațiile de locatari care nu s-au constituit în asociație de proprietari, conform Legii locuinței nr. 114/1996, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și care nu beneficiază de facilitățile fiscale prevăzute la art. 1 alin. (2) lit. h).

**ORDONANȚĂ:**

**(3\*) Veniturile și cheltuielile persoanelor juridice fără scop lucrativ ce se iau în calcul la determinarea profitului impozabil sunt numai cele aferente activităților economice desfășurate cu scopul obținerii de profit.**

**Veniturile obținute din activități fără scop lucrativ, care nu sunt impozabile, includ: cotizațiile membrilor, contribuțiile bănești sau în natură ale membrilor și simpatizanților, taxele de înregistrare stabilite potrivit legislației în vigoare, donațiile și sumele sau bunurile primite prin sponsorizare, dobânzile și dividendele obținute din plasarea disponibilităților rezultate din asemenea venituri, veniturile din reclamă și publicitate, cu excepția celor realizate prin unitățile specializate în acest domeniu, veniturile pentru care se datorează impozit pe spectacole, veniturile din valorificarea bunurilor aflate în patrimoniul acestora.**

**INSTRUCȚIUNI:**

În scopul aplicării acestor prevederi veniturile și cheltuielile aferente activităților desfășurate în scopul obținerii de profit se vor evidenția din punct de vedere contabil conform planului de conturi pentru persoanele juridice fără scop lucrativ, iar calculul impozitului pe profitul rezultat se va efectua conform metodologiei prevăzute la art. 4.

Se impozitează veniturile obținute din valorificarea bunurilor aflate în patrimoniu care sunt folosite pentru activitatea economică.

**ORDONANȚĂ:**

**Art. 2\*\*). — (1) Cota de impozit pe profit este de 25%, cu excepțiile prevăzute de prezenta ordonanță.**

**(2) Contribuabilii care obțin venituri din activitatea barurilor de noapte, a cluburilor de noapte și a cazinourilor plătesc o cotă adițională de impozit de 25% asupra părții din profitul impozabil care corespunde ponderii veniturilor înregistrate din aceste activități în volumul total al veniturilor. Cota adițională de impozit o plătesc, de asemenea, persoanele fizice și juridice pentru veniturile proprii de aceeași natură, realizate în baza contractelor de asociere în participațiune.**

**INSTRUCȚIUNI:**

Încadrarea acestor unități se realizează de către agenții economici, pe baza declarațiilor proprii, potrivit prevederilor Hotărârii Guvernului nr. 843/1999 privind încadrarea pe tipuri a unităților de alimentație publică neincluse în structurile de primire turistice.

În scopul aplicării acestor dispoziții contribuabilii care intră sub incidența prevederilor mai sus menționate au obligația să evidențieze distinct veniturile din activitatea barurilor, cazinourilor și cluburilor de noapte. Ponderea se determină prin raportarea acestor venituri la veniturile totale realizate de contribuabilii menționați, din orice sursă.

**ORDONANȚĂ:**

**(3) În cazul Băncii Naționale a României, cota de impozit pe profit este de 80% și se aplică asupra veniturilor rămase după scăderea cheltuielilor deductibile și a fondului de rezervă, potrivit legii.**

**(4) Orice majorare a capitalului social efectuată prin încorporarea rezervelor, precum și a profiturilor, cu excepția rezervelor legale și a diferențelor favorabile din reevaluarea patrimoniului, se impozitează cu o cotă de 10%.**

**INSTRUCȚIUNI:**

Potrivit acestor dispoziții, orice majorare de capital social efectuată din profitul net sau din rezerve constituite din profitul net al societății se consideră distribuție de dividend și se impune cu cota de 10%.

Nu intră sub incidența prevederilor alineatului precedent primele legate de capitalul social (de exemplu: primele de emisiune, de aport), diferențele favorabile din reevaluarea patrimoniului conform legii (de exemplu: reevaluarea mijloacelor fixe, a activelor și pasivelor în valută), încorporarea creanțelor lichide și exigibile, astfel cum sunt ele definite în Codul civil și în Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale, republicată, cu modificările ulterioare.

**ORDONANȚĂ:**

**(5) Obligația reținerii și vărsării impozitului revine societății comerciale o dată cu înregistrarea la registrul comerțului a modificărilor respective.**

\*) Alin. (3) al art. 1 a fost completat prin Ordonanța Guvernului nr. 40/1998.

\*\*\*) Art. 2 a fost modificat prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 217/1999, care a intrat în vigoare la data de 1 ianuarie 2000.

**INSTRUCȚIUNI:**

Înregistrarea impozitului datorat se efectuează prin diminuarea corespunzătoare a sumei brute utilizate la majorarea capitalului social, aceasta fiind de natura dividendelor, fără să se înregistreze o cheltuială în contabilitatea proprie, iar plata impozitului se efectuează o dată cu depunerea cererii de mențiuni la registrul comerțului.

**ORDONANȚĂ:**

**Art. 3. — (1) Anul fiscal al fiecărui contribuabil este anul calendaristic.**

**INSTRUCȚIUNI:**

Conform dispozițiilor acestui alineat anul fiscal începe la data de 1 ianuarie a fiecărui an și se sfârșește la data de 31 decembrie a aceluiași an.

**ORDONANȚĂ:**

**(2) Când un contribuabil se înființează, se reorganizează prin divizare, comasare, fuziune sau se lichidează în cursul unui an fiscal perioada impozabilă este perioada din anul fiscal pentru care contribuabilul a existat.**

**INSTRUCȚIUNI:**

Pentru aplicarea prevederilor acestui alineat se au în vedere următoarele:

— În cazul înființării unui contribuabil într-un an fiscal, perioada impozabilă începe:

- a) de la data înregistrării acestuia în registrul comerțului, dacă are această obligație;
- b) de la data înregistrării în registrul special de evidență al judecătorilor, dacă are această obligație;
- c) de la data intrării în vigoare a contractelor de asociere, în cazul asocierilor care nu dau naștere unei persoane juridice.

— În cazul divizărilor sau fuziunilor care au ca efect juridic încetarea existenței persoanelor juridice supuse acestor operațiuni, perioada fiscală este perioada cuprinsă între 1 ianuarie (sau de la data înființării în cursul anului) și data la care este înregistrată în registrul comerțului cererea de fuziune sau de divizare.

— În cazul lichidării unui contribuabil într-un an fiscal perioada impozabilă încetează o dată cu data radierii din registrul în care a fost înregistrată înființarea acestuia.

— Perioada impozabilă, în cazul asocierilor care nu dau naștere unei persoane juridice, astfel cum sunt menționate la art. 1 alin. (1) lit. c) și d), începe de la data semnării contractului de asociere și încetează la data încetării acestuia.

**CAPITOLUL II****Determinarea profitului impozabil****ORDONANȚĂ:**

**Art. 4<sup>\*)</sup>. — (1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile obținute din livrarea bunurilor mobile, serviciilor prestate și lucrărilor executate, din vânzarea**

**bunurilor imobile, inclusiv din câștiguri din orice sursă, și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.**

**INSTRUCȚIUNI:**

*Veniturile* reprezintă sumele sau valorile încasate ori de încasat și includ:

a) venituri din exploatare, respectiv venituri din vânzarea produselor, lucrărilor executate și serviciilor prestate, din producția stocată, din producția de imobilizări, din subvenții de exploatare, precum și alte venituri din exploatarea curentă;

b) venituri financiare, respectiv venituri din participații, din alte imobilizări financiare, din creanțe imobilizate, din titluri de plasament, din diferențe de curs valutar, din dobânzi, din sconturi obținute, creanțe imobilizate și alte venituri financiare.

Veniturile financiare înregistrate conform Regulamentului de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991 se iau în calcul la determinarea profitului impozabil, de la data obținerii lor, indiferent de obiectul de activitate al contribuabilului;

c) venituri excepționale, respectiv venituri din operațiuni de exploatare, din operațiuni de capital (despăgubiri, penalități încasate, venituri din cedarea activelor, cote-părți de subvenții pentru investiții virate la rezultatul exercițiului) și alte venituri excepționale.

La stabilirea profitului impozabil se vor lua în calcul numai cheltuielile care concură direct la realizarea veniturilor și care se regăsesc în costul produselor și serviciilor, în limitele prevăzute de legislația în vigoare.

*Cheltuielile* reprezintă sumele sau valorile plătite ori de plătit, după natura lor, care sunt aferente realizării veniturilor, astfel cum sunt înregistrate în contabilitatea contribuabililor.

Cheltuielile efectuate în cursul exercițiului financiar, dar care se referă la perioade sau la exerciții financiare viitoare, se înregistrează în cheltuielile curente ale perioadelor sau exercițiilor financiare viitoare. În această categorie se încadrează și sumele plătite pentru obținerea unor autorizații de funcționare (numai cele care se eliberează sau se avizează periodic, cu un anumit termen de valabilitate) sau pentru achiziționarea unor drepturi de folosință, pentru încheierea de contracte de concesiune sau pentru obținerea de licențe care se repartizează pe întreaga perioadă de valabilitate.

În cadrul cheltuielilor efectuate pentru realizarea veniturilor se includ:

a) cheltuieli de exploatare, respectiv cheltuieli cu materii prime, materiale și mărfuri, cheltuieli cu lucrările și serviciile executate de terți, cheltuieli cu personalul, cheltuieli cu impozitele, taxele și vărsămintele asimilate, cheltuieli cu amortizarea capitalului imobilizat, cheltuieli cu primele de asigurare care privesc activele corporale fixe și circulante, cheltuieli cu primele de asigurare pentru personal împotriva accidentelor de muncă, contribuțiile care condiționează organizarea și funcționarea activităților respective potrivit normelor legale în vigoare, alte cheltuieli de exploatare;

\*) Art. 4 a fost modificat prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 217/1999 care a intrat în vigoare la data de 1 ianuarie 2000.

b) cheltuieli financiare, respectiv cheltuieli privind titlurile de plasament cedate, cheltuieli din diferențe de curs valutar, cheltuieli cu dobânzile, pierderi din creanțe legate de participații, alte cheltuieli financiare;

c) cheltuieli excepționale, respectiv cheltuielile privind operațiunile de capital și cele privind operațiunile de gestiune.

Înregistrarea veniturilor și cheltuielilor în evidența contabilă se va efectua conform Regulamentului de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991.

#### **ORDONANȚĂ:**

**(2) În scopul determinării profitului impozabil se iau în calcul toate câștigurile din orice sursă, inclusiv cele realizate din investițiile financiare.**

**(3) În cazul livrărilor de bunuri mobile și al vânzării de bunuri imobile, în baza unui contract de vânzare cu plata în rate, precum și în cazul contractelor de leasing financiar, valoarea ratelor scadente se înregistrează la venituri impozabile, la termenele prevăzute în contract.**

**(4) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente realizării veniturilor.**

#### **INSTRUCȚIUNI:**

Nu sunt deductibile cheltuielile cu amortizarea caselor de odihnă proprii sau a imobilizărilor care nu sunt utilizate pentru realizarea veniturilor, de tipul navelor, aeronavelor, vaselor de croazieră etc.

#### **ORDONANȚĂ:**

**Pentru următoarele categorii de cheltuieli se admite deducerea la calculul profitului impozabil, astfel:**

– **cheltuielile efectuate pentru realizarea bunurilor livrate și a bunurilor imobile vândute în baza unui contract de vânzare cu plata în rate sunt deductibile la aceleași termene scadente prevăzute în contractele încheiate între părți, proporțional cu valoarea ratei înregistrate în valoarea totală a livrării;**

#### **INSTRUCȚIUNI:**

Aceste prevederi au în vedere cheltuielile efectuate de producătorul, respectiv vânzătorul bunurilor ce fac obiectul contractului de vânzare-cumpărare.

#### **ORDONANȚĂ:**

– **în cazul contractelor de leasing, utilizatorul va deduce chiria pentru contractele de leasing operațional sau amortizarea și dobânzile pentru contractele de leasing financiar. Amortizarea se va calcula în conformitate cu actele normative în vigoare;**

#### **INSTRUCȚIUNI:**

Încadrarea operațiunilor de leasing se realizează avându-se în vedere clauzele contractuale și prevederile Ordonanței Guvernului nr. 51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, republicată.

Operațiunile de leasing imobiliar efectuate conform contractelor cu clauză irevocabilă de vânzare, care au ca obiect utilizarea activelor ce aparțin societăților comerciale

la care statul sau o autoritate a administrației publice locale este acționar majoritar, se supun regimului fiscal valabil pentru contractele de leasing financiar.

#### **ORDONANȚĂ:**

– **cheltuielile efectuate pentru popularizarea numelui unei persoane juridice, produs sau serviciu, utilizând mijloacele de informare în masă, precum și costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare sunt cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil în baza unui contract scris;**

#### **INSTRUCȚIUNI:**

Această prevedere se referă la închirierea de spații publicitare, inclusiv la târguri și expoziții organizate, executarea de material publicitar, precum și la costurile ocazionale de prezentarea acestora, în baza unor contracte scrise.

Se includ în această prevedere acțiunile cu caracter publicitar organizate de diferiți agenți economici în scopul stimulării vânzărilor, care nu presupun taxe de participare pentru jucători și nici majorarea prețului pe care produsul l-a avut anterior desfășurării acțiunii publicitare.

Nu intră sub incidența acestei prevederi reducerile de prețuri, premiile acordate în cadrul unor campanii publicitare, cheltuielile cu achiziționarea unor produse supuse inscripționării cu emblema firmei, cheltuielile cu achiziționarea unor produse ce nu fac obiectul activității societății și care sunt acordate în scop publicitar, organizarea tomboleurilor, cheltuielile legate de încercarea produselor sau realizarea de demonstrații la punctele de vânzare.

#### **ORDONANȚĂ:**

– **cheltuielile determinate de efectuarea unor lucrări de intervenție pentru reducerea riscului seismic al clădirilor și locuințelor aflate în proprietate sau în administrare potrivit reglementărilor legale în vigoare, care prezintă clasa I de risc seismic, sunt deductibile la data efectuării lor;**

**(5) În înțelesul alin. (1) veniturile neimpozabile sunt:**

**a) dividendele primite de către o persoană juridică română de la o altă persoană juridică, română sau străină;**

**b) diferențele favorabile de valoare a titlurilor de participare înregistrate ca urmare a încorporării rezervelor, a beneficiilor sau a primelor de emisiune ori prin compensarea unor creanțe la societatea la care se dețin participațiile;**

#### **INSTRUCȚIUNI:**

Aceste venituri se înregistrează de contribuabilii care dețin în evidența contabilă participații la capitalul social al altor societăți, participații care au fost comunicate prin documente ce atestă quantumul majorării acestora, ca urmare a majorării capitalului social, în condițiile prevăzute de Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale, republicată, cu modificările ulterioare (rezerve, cu excepția rezervelor legale, beneficii, prime de emisiune, compensarea unor creanțe lichide și exigibile).

**ORDONANȚĂ:**

**c) veniturile, respectiv cheltuielile, rezultate din anularea datoriilor sau din încasarea creanțelor, după caz, ca urmare a transferului de acțiuni sau de părți sociale de la Fondul Proprietății de Stat, conform convențiilor;**

**d) rambursările de cheltuieli nedeductibile, precum și veniturile rezultate din anularea provizioanelor pentru care nu s-a acordat deducere sau veniturile realizate din stornarea ori recuperarea unor cheltuieli nedeductibile.**

**INSTRUCȚIUNI:**

În sensul prevederilor art. 4 alin. (5) lit. d) sunt considerate *venituri neimpozabile* veniturile care nu sunt rezultate din activitatea contribuabilului și care vin să acopere cheltuielile pentru care nu s-a acordat deducere la momentul efectuării lor, cum sunt: rambursările de impozit pe profit plătit în perioadele anterioare, restituirea unor majorări de întârziere, partea din veniturile din asigurare care depășește valoarea neamortizată a activelor asigurate, venituri din anularea unor provizioane, altele decât cele pentru care s-a acordat deducere conform Hotărârii Guvernului nr. 335/1995 privind regimul constituirii, utilizării și deductibilității fiscale a provizioanelor agenților economici și societăților bancare, republicată, cu modificările ulterioare (provizioane pentru deprecierea immobilizărilor necorporale, corporale, immobilizărilor în curs, immobilizărilor financiare, stocurilor și producției în curs de execuție).

**ORDONANȚĂ:**

**(6) În înțelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt:**

**a) cheltuielile cu impozitul pe profit, inclusiv cele reprezentând diferențe din anii precedenți sau din anul curent, precum și impozitele plătite în străinătate. Sunt nedeductibile și impozitele cu reținere la sursă plătite în numele persoanelor fizice și juridice nerezidente pentru veniturile realizate din România;**

**INSTRUCȚIUNI:**

Cheltuiala înregistrată în contabilitatea proprie, ca urmare a suportării de către persoana juridică română a impozitului pe venit datorat de persoana fizică sau juridică nerezidentă pentru veniturile realizate din România și nereținut prin stopaj la sursă din venitul persoanei fizice sau juridice nerezidente de către persoana juridică română, este nedeductibilă.

**ORDONANȚĂ:**

**b) amenzile, confiscările, majorările de întârziere și penalitățile datorate către autoritățile române, potrivit prevederilor legale, altele decât cele prevăzute în contractele economice. Amenzile, penalitățile sau majorările datorate către autorități străine sau în cadrul contractelor economice încheiate cu persoane nerezidente în România sunt cheltuieli nedeductibile;**

**INSTRUCȚIUNI:**

Nu se includ în această categorie penalitățile și majorările de întârziere datorate conform clauzelor contractuale.

În cazul cheltuielilor reprezentând amenzi, confiscări, majorări și penalități datorate autorităților străine sau rezultate din contractele economice încheiate cu persoane nerezidente, acestea sunt nedeductibile la calculul impozitului pe profit.

**ORDONANȚĂ:**

**c) cheltuielile de protocol care depășesc limita de 1% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor și cheltuielilor aferente, inclusiv accizele, mai puțin cheltuielile cu impozitul pe profit, și cheltuielile de protocol înregistrate în cursul anului;**

**INSTRUCȚIUNI:**

Prin *cheltuieli de protocol* se înțelege cheltuielile ocazionate de acordarea de cadouri și tratații efectuate în scopul afacerii.

Baza de calcul la care se aplică cota de 1% o reprezintă diferența dintre totalul veniturilor și cheltuielile înregistrate conform Regulamentului de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991, la care se adaugă cheltuielile cu impozitul pe profit și cheltuielile de protocol, înregistrate în contabilitatea proprie.

**ORDONANȚĂ:**

**d) cheltuielile cu diurna care depășesc limitele legale stabilite pentru instituțiile publice;**

**INSTRUCȚIUNI:**

Această prevedere se adresează salariaților din cadrul societăților comerciale și regiilor autonome la care drepturile salariale se acordă prin negociere conform contractelor colective sau individuale de muncă.

Pentru determinarea profitului impozabil drepturile bănești de delegare, detașare și de deplasare în interesul serviciului sunt deductibile numai în limita prevederilor cuprinse în actele normative în vigoare.

**ORDONANȚĂ:**

**e) sumele utilizate pentru constituirea sau majorarea rezervelor peste limita legală, cu excepția celor create de bănci în limita a 2% din soldul creditelor acordate și a fondului de rezervă potrivit Legii bancare nr. 58/1998, a rezervelor tehnice ale societăților de asigurare și reasigurare create conform prevederilor legale în materie, precum și a fondului de rezervă, în limita a 5 % din profitul contabil anual, până când acesta va atinge a cincea parte din capitalul social subscris și vărsat. Sunt nedeductibile și sumele utilizate pentru constituirea sau pentru majorarea rezervelor de către societățile de asigurare și reasigurare pentru contractele cedate în reasigurare;**

**INSTRUCȚIUNI:**

Rezervele deductibile din punct de vedere fiscal în cazul băncilor, precum și în cazul sucursalelor din România ale băncilor, persoane juridice străine, sunt cele reglementate de Legea nr. 58/1998.

Rezervele legale se constituie anual din profitul băncii, în cotele și în limitele stabilite, și din alte surse, conform

legii. Rezervele astfel constituite se completează în condițiile prevăzute de lege, în cazul micșorării lor.

Rezerva generală pentru riscul de credit se constituie din profitul băncii, în cotele și în limitele stabilite de lege, în funcție de soldul creditelor acordate, existent la sfârșitul anului.

Rezerva generală pentru riscul de credit se utilizează în situația realizării riscului de credit, conform legii.

În cazul societăților din domeniul asigurărilor sunt deductibile rezervele tehnice calculate conform prevederilor Legii nr. 136/1995 privind asigurările și reasigurările în România, cu modificările ulterioare.

Conform dispozițiilor acestei legi rezervele de prime și de daune se constituie din cote-părți corespunzătoare sumelor aferente riscurilor neexpire în anul în care s-au încasat primele.

În cazul contractelor pentru care riscul a expirat, rezervele aferente se anulează sau se diminuează în mod corespunzător prin înregistrarea sumelor respective la venituri.

Fondul de rezervă se calculează din profitul contabil anual, prin aplicarea procentului de 5% asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor și cheltuielilor înregistrate în contabilitate, la care se adaugă cheltuiala cu impozitul pe profit.

Schimbarea destinației rezervelor și a fondurilor constituite din profitul brut, potrivit prevederilor legale, prin distribuirea lor acționarilor sub forma dividendelor sau cu ocazia lichidării societății, va atrage impunerea sumelor respective cu impozit pe profit și impozit pe dividende, conform metodologiei privind fuziunea, dizolvarea și lichidarea societăților comerciale.

#### **ORDONANȚĂ:**

**f) sumele pentru constituirea provizioanelor peste limitele legale;**

#### **INSTRUCȚIUNI:**

În cazul provizioanelor se vor avea în vedere prevederile Hotărârii Guvernului nr. 335/1995, republicată.

#### **ORDONANȚĂ:**

**g) sumele care depășesc limitele cheltuielilor considerate deductibile, conform legii bugetare anuale;**

**h) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor constatate lipsă din gestiune sau degradate și neimputabile, precum și pentru activele corporale pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor cheltuieli, taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor, altele decât cele din producția proprie, acordate salariaților sub forma unor avantaje în natură, precum și taxa pe valoarea adăugată nedeductibilă, aferentă cheltuielilor care depășesc limitele prevăzute de lege;**

#### **INSTRUCȚIUNI:**

Cheltuielile cu bunurile de natura stocurilor constatate lipsă din gestiune sau degradate și neimputabile, pentru

care s-au încheiat contracte de asigurare, inclusiv taxa pe valoarea adăugată aferentă, nu intră sub incidența acestor prevederi.

Cheltuiala cu valoarea neamortizată a activelor corporale constatate lipsă din gestiune sau distruse, pentru care nu s-au încheiat contracte de asigurare, inclusiv taxa pe valoarea adăugată aferentă, nu este deductibilă fiscal.

Cheltuiala cu valoarea neamortizată a activelor corporale constatate lipsă din gestiune sau distruse, care excede valorii recuperate în baza contractelor de asigurare încheiate, inclusiv taxa pe valoarea adăugată aferentă, nu este deductibilă fiscal.

Taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor achiziționate și acordate salariaților sub forma unor avantaje în natură, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor de protocol care depășesc cota prevăzută de ordonanță constituie cheltuială nedeductibilă.

#### **ORDONANȚĂ:**

**i) cheltuielile de asigurare care nu privesc activele corporale și necorporale ale contribuabilului, inclusiv asigurările de viață ale personalului angajat;**

#### **INSTRUCȚIUNI:**

În categoria asigurărilor de viață sunt cuprinse acele asigurări care au ca obiect economisirea pură, situație în care cheltuielile cu polițele de asigurare încheiate pentru salariați sunt nedeductibile la nivelul contribuabilului.

În cazul operațiunilor de leasing cheltuielile generate de asigurarea bunului care face obiectul unui contract de leasing sunt deductibile din punct de vedere fiscal pentru partea obligată prin contract să plătească primele de asigurare.

#### **ORDONANȚĂ:**

**j) orice cheltuieli făcute în favoarea acționarilor sau a asociaților, inclusiv dobânzile plătite în cazul contractelor civile, în situația în care nu sunt impozitate la persoana fizică;**

#### **INSTRUCȚIUNI:**

Sunt considerate *cheltuieli făcute în favoarea acționarilor sau a asociaților*, în sensul prevederilor lit. j), următoarele:

— cheltuielile cu amortizarea, întreținerea și cu repararea mijloacelor de transport utilizate de asociat sau de acționar;

— cheltuielile de transport, cazare și diurnă efectuate de acționarul sau asociatul care nu are calitatea de angajat;

— bunurile, mărfurile și serviciile acordate asociaților sau acționarilor, precum și lucrările executate în favoarea acestora;

— cheltuielile cu chiria și întreținerea spațiilor puse la dispoziție acestora;

— alte cheltuieli efectuate în favoarea acționarilor sau a asociaților, care nu se referă la activitatea desfășurată de contribuabil.



**ORDONANȚĂ:**

**k) sumele angajate la nivelul contractului de asociere în participațiune în favoarea partenerului contractual, sub forma unor sume fixe sau cote procentuale raportate la venit, altele decât cele rezultate pe baza decontului întocmit;**

**INSTRUCȚIUNI:**

Sunt considerate *cheltuieli nedeductibile* plățile efectuate între partenerii contractului de asociere în participațiune, în cazul în care acestea nu respectă prevederile art. 1 alin. (1) lit. c) și d) din ordonanță și ale art. 101 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991.

**ORDONANȚĂ:**

**l) cheltuielile de conducere și cheltuielile de administrare, înregistrate de un sediu permanent care aparține unei persoane fizice sau juridice străine, indiferent de faptul că s-au efectuat în statul în care se află sediul permanent sau în altă parte, care depășesc 10% din salariile impozabile ale sediului permanent din România;**

**m) cheltuielile înregistrate în contabilitate pe baza unor documente care nu îndeplinesc, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, cu modificările ulterioare, condițiile de document justificativ;**

**INSTRUCȚIUNI:**

Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform prevederilor Legii contabilității nr. 82/1991\*).

**ORDONANȚĂ:**

**n) cheltuielile înregistrate de societățile agricole, constituite în baza Legii nr. 36/1991 privind societățile agricole și alte forme de asociere în agricultură, pentru dreptul de folosință a terenului agricol adus de membrii asociați peste cota de distribuție din producția realizată din folosința acestuia, prevăzută în contractul de societate sau de asociere;**

**o) cheltuielile de sponsorizare peste limitele prevăzute de normele legale în vigoare;**

**INSTRUCȚIUNI:**

Baza la care se aplică procentul stabilit de Ordonanța Guvernului nr. 36/1998 pentru modificarea și completarea Legii nr. 32/1994 privind sponsorizarea o reprezintă diferența dintre totalul veniturilor și cheltuielilor înregistrate în contabilitate, la care se adaugă cheltuielile cu impozitul pe profit și cheltuielile cu sponsorizarea.

**ORDONANȚĂ:**

**p) cheltuielile cu dobânzile aferente împrumuturilor, altele decât cele acordate de bănci și de alte persoane juridice autorizate potrivit legii, care depășesc dobânzile active (medii) ale băncilor, comunicate de Banca Națională a României;**

**INSTRUCȚIUNI:**

În vederea calculării limitelor deductibile ale cheltuielilor cu dobânzile acordate se va ține seama de dobânda activă calculată de Banca Națională a României, comunicată lunar în mass-media.

**ORDONANȚĂ:**

**r) cheltuielile cu serviciile, inclusiv de management sau consultanță, în situația în care nu sunt justificate de un contract scris și pentru care nu pot fi verificați prestatorii în legătură cu natura acestora. Nu sunt deductibile serviciile facturate de persoane fizice și juridice nerezidente, în situația în care plata acestora determină pierdere la nivelul unui exercițiu financiar sau în situația în care aceste servicii nu sunt aferente activității entității din România.**

În același sens vor fi analizate și furnizările de bunuri și de servicii între persoanele juridice controlate în comun sau care participă sub orice formă la conducerea ori la controlul beneficiarului acestora;

**INSTRUCȚIUNI:**

Nu intră sub incidența acestor prevederi serviciile cu caracter ocazional, prestate de persoane fizice și juridice, care se referă la întreținerea și repararea activelor, serviciile poștale, xerox.

În baza acestor prevederi este necesar ca serviciile prestate să se facă în baza unui contract scris care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate și a tarifelor percepute, respectiv valoarea totală a contractului.

Sunt nedeductibile cheltuielile cu serviciile facturate de persoane fizice sau juridice nerezidente, inclusiv cele de management și consultanță, care determină pierdere și nu se regăsesc în costul complet al produselor, lucrărilor și serviciilor realizate, potrivit Regulamentului de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991.

În situația în care pierderea declarată la sfârșitul exercițiului financiar este determinată de cheltuieli financiare și/sau excepționale, aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

**ORDONANȚĂ:**

**s) cheltuielile determinate de diferențele nefavorabile de valoare ale titlurilor de participare, înregistrate la societatea la care se dețin participațiile, cu excepția celor determinate de vânzarea-cumpărarea acestora.**

**INSTRUCȚIUNI:**

Cheltuielile reprezentând pierderi de valoare a titlurilor immobilizate sunt nedeductibile.

Nu intră sub incidența acestor prevederi pierderile rezultate din vânzarea titlurilor immobilizate.

Limitele cheltuielilor deductibile se aplică lunar, astfel încât la finele anului fiscal să se încadreze în prevederile Ordonanței Guvernului nr. 70/1994, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru contribuabilii care desfășoară activități în zonele libere pe bază de licențe eliberate conform Legii

\*) Legea contabilității nr. 82/1991 a fost republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 20 din 20 ianuarie 2000.

nr. 84/1992 privind regimul zonelor libere, profitul obținut din aceste activități este scutit de plata impozitului pe profit. Veniturile și cheltuielile aferente activităților derulate în zona liberă se evidențiază distinct. Pierderea rezultată din operațiunile realizate în zona liberă nu se recuperează din profitul impozabil realizat în afara zonei libere, aceasta urmând să fie recuperată din profiturile obținute din aceeași zonă.

În cazul contribuabililor care desfășoară activități în zonele defavorizate, scutirea de la plata impozitului pe profit se acordă pe baza certificatului de investitor în zona defavorizată. Acest certificat este eliberat de agenția pentru dezvoltare regională în a cărei rază de competență teritorială se află sediul agentului economic.

Scutirea de la plata impozitului pe profit operează pe toată durata existenței zonei defavorizate.

#### ORDONANȚĂ:

**Art. 5.\*) — (1) Amortizarea activelor corporale și necorporale se face în concordanță cu prevederile legale în vigoare.**

#### INSTRUCȚIUNI:

Sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu amortizarea bunurilor și valorilor destinate să deservască activitatea contribuabilului (înscrisă în contractul de societate), iar bunurile sunt în funcțiune și se regăsesc la locul de desfășurare a acestora.

Sunt cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu amortizarea bunurilor și valorilor concesionate, închiriate, date în locație de gestiune sau leasing operațional, care sunt recuperate prin redevență, chirie sau prin prețul locației, conform contractelor încheiate.

#### ORDONANȚĂ:

**(2) Cheltuielile cu exploatarea zăcămintelor naturale, de natura decopertărilor, explorărilor, forărilor, dezvoltărilor, care nu se finalizează în obiective economice ce pot fi exploatate, se recuperează în următorii 5 ani din veniturile realizate din exploatare.**

**(3) Contribuabilii autorizați să desfășoare activitate în domeniul exploatării zăcămintelor naturale sunt obligați să înregistreze în evidența contabilă și să deducă la calculul profitului impozabil provizioane pentru refacerea terenurilor afectate și pentru redarea acestora în circuitul economic, silvic sau agricol, în limita unei cote de până la 1% din rezultatul financiar din exploatare, pe toată durata de funcționare a exploatării.**

#### INSTRUCȚIUNI:

Aceste provizioane sunt obligatorii pentru contribuabilii care au ca domeniu de activitate exploatarea de resurse minerale și care au obligația de a prezenta un plan de refacere a mediului, în sensul asigurării reconstrucției ecologice a perimetrelor afectate de exploatări miniere, în conformitate cu prevederile Legii minelor nr. 61/1998.

Intră sub incidența acestor prevederi și titularii acordurilor petroliere, care au obligația de a lua măsurile de protecție a zăcămintelor și a suprafețelor petroliere potrivit dispozițiilor Legii petrolului nr. 134/1995.

#### ORDONANȚĂ:

**(4) Contribuabilii care achiziționează începând cu data de 1 ianuarie 2000 echipamente tehnologice (mașini, utilaje, instalații de lucru) și mijloace de transport, cu excepția autoturismelor, beneficiază de o deducere, din profitul impozabil aferent exercițiului financiar, a unei cote de 10% din prețul de achiziție al acestora. Deducerea se calculează în luna în care se realizează achiziția, numai din punct de vedere fiscal, prin înscrierea la cheltuieli deductibile în declarația de impunere a sumelor respective. În situația în care se realizează pierdere, aceasta se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 5 ani.**

**(5) Pentru investițiile efectuate începând cu data de 1 ianuarie 2000 în autoturisme cu o valoare mai mare decât echivalentul în lei a 12.000 euro, nu este permisă deducerea la calculul profitului impozabil a părții din amortizarea lunară care depășește această valoare.**

**Fac excepție de la prevederile alineatului precedent societățile de leasing, pentru bunurile de această natură care fac obiectul unui contract de leasing operațional.**

#### INSTRUCȚIUNI:

Cheltuiala cu amortizarea automobilelor cu valoare mai mare decât echivalentul în lei a 12.000 euro se va reflecta în contabilitate conform prevederilor Regulamentului de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991, iar cheltuiala cu amortizarea ce depășește această valoare de 12.000 euro se înscrie extracontabil, numai în declarația de impunere, ca o cheltuială nedeductibilă.

Amortizarea se calculează conform dispozițiilor Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin aplicarea cotelor de amortizare asupra valorii de intrare a mijloacelor fixe.

Suma echivalentă cotei de 10% se înscrie numai în declarația de impunere pentru determinarea profitului impozabil, fără a se înregistra însă în evidența contabilă.

Se includ în această prevedere mijloacele fixe cuprinse în grupele 2 și 4 din Catalogul privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, astfel cum a fost aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 964/1998.

#### ORDONANȚĂ:

**Art. 6. — Profitul impozabil stabilit potrivit art. 4 și impozitul pe profit se calculează și se evidențiază lunar, cumulativ de la începutul anului fiscal.**

\*) Art. 5 a mai fost completat cu alin. (4) și (5) prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 217/1999 care a intrat în vigoare la data de 1 ianuarie 2000.

**INSTRUCȚIUNI:**

Impozitul pe profit datorat pentru luna în curs se calculează ca diferență între impozitul pe profit cumulată de la începutul anului și impozitul pe profit datorat pentru luna precedentă.

**ORDONANȚĂ:**

**Art. 7.\*) — Contribuabilii care au încasat printr-un cont bancar din România venituri în valută din exportul bunurilor realizate din activitatea proprie, direct sau prin contract de comision, precum și din prestări de servicii plătesc o cotă de impozit de 5% pentru partea din profitul impozabil care corespunde ponderii acestor venituri în volumul total al veniturilor. Reducerea se calculează lunar, iar sumele aferente acestora se repartizează ca surse proprii de finanțare.**

**INSTRUCȚIUNI:**

În vederea aplicării acestei facilități se va întocmi o situație privind veniturile încasate din export.

În veniturile totale înregistrate, care se vor lua în calcul la determinarea ponderii veniturilor la export, nu se includ cele înregistrate în conturile 711 „Venituri din producția stocată”, 721 „Venituri din producția de imobilizări necorporale” și 722 „Venituri din producția de imobilizări corporale”, acestea nefiind venituri efective.

Lunar se va face ponderea veniturilor încasate din export în volumul total al veniturilor înregistrate conform Regulamentului de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991. Cota de 5% se aplică asupra profitului impozabil aferent acestei ponderi, calculat și evidențiat lunar, cumulată de la începutul anului fiscal.

Suma aferentă diferenței de impozit rezultate dintre cota de 25% și 5% se evidențiază separat, extracontabil, iar la sfârșitul anului aceasta se regularizează și se repartizează ca sursă proprie de finanțare.

Justificarea efectuării operațiunilor de export se face pe baza aceluiași documente solicitate și în cazul taxei pe valoarea adăugată.

În cazul operațiunilor de lohn, de cota de 5% beneficiază și contribuabilii care participă la realizarea bunurilor exportate, proporțional cu încasările valutare justificate pe baza aceluiași documente solicitate și în cazul taxei pe valoarea adăugată.

Contribuabilii care prestează servicii turistice către beneficiari străini, persoane fizice și juridice nerezidente, beneficiază de cota de 5% în baza contractelor externe sau a facturilor emise, încasate într-un cont bancar din România prin transfer bancar sau prin cărți de credit.

Pentru calculul impozitului datorat pe trimestrul IV se vor lua în calcul și încasările aferente exporturilor înregistrate în anul 2000 până la depunerea declarației rectificative,

dar nu mai târziu de data de 31 martie a anului următor. Această regulă se menține și pentru anii următori.

Pentru anul 2000 nu se iau în calcul facturile emise în perioadele anterioare acestui an și încasate după data de 31 decembrie 1999.

Nu intră sub incidența prevederilor art. 7 operațiunile de comerț internațional care nu se finalizează prin încasarea de valută în conturile bancare din România, cum sunt, de exemplu: clearingul, barterul sau alte forme de reexport.

**ORDONANȚĂ:**

**Art. 8.\*\*)** — (1) Pierderea anuală, stabilită prin declarația de impozit pe profit, se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 5 ani.

Recuperarea pierderilor se va efectua în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale în vigoare din anul înregistrării acestora.

Nu se recuperează pierderea fiscală înregistrată de persoana juridică, în cazul în care are loc divizarea sau fuziunea.

Contribuabilii care pe o perioadă de 3 ani consecutivi au realizat numai pierderi intră automat în obiectivul de control al organului fiscal pentru constatarea cauzelor care au dus la nerealizare de profit.

În cazul persoanelor juridice străine prevederile alineatelor precedente se aplică luându-se în considerare numai activitățile economice, cotele de participare, profiturile și pierderile atribuite sediului permanent din România.

(2) În situația lichidării, fuziunii, divizării unui contribuabil, la determinarea profitului impozabil se includ și profiturile ce rezultă din evaluarea patrimoniului, dacă succesorul în drept al contribuabilului nu garantează continuitatea impozitării conform prevederilor prezentei ordonanțe.

**INSTRUCȚIUNI:**

În aplicarea acestui articol se au în vedere pierderile fiscale rezultate din declarația de impunere.

**ORDONANȚĂ:**

**Art. 9. — Contribuabilii definiți la art. 1 alin. (1) lit. b) și c) datorează impozitul pentru activitățile desfășurate în România.**

**Art. 11. — Orice alt venit care nu este menționat la art. 10 este venit realizat pe teritoriul României, dacă este plătit de un rezident român, de sau prin intermediul unui sediu permanent în România.**

**Art. 13.\*\*\*)** — (1) Persoana juridică română are dreptul de a i se deduce din impozitul pe profit datorat în România o sumă echivalentă cu impozitul pe venitul din sursa externă plătit direct sau prin reținere la sursă în străinătate, pe bază de documente care atestă plata, confirmate de autoritățile fiscale străine.

\*) Art. 7 a fost modificat prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 217/1999 care a intrat în vigoare la data de 1 ianuarie 2000.

\*\*) Art. 8 a fost modificat prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 217/1999 care a intrat în vigoare la data de 1 ianuarie 2000.

\*\*\*) Art. 13 a fost completat cu alin. (3) prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 217/1999 care a intrat în vigoare la data de 1 ianuarie 2000.

**(2) Suma deducerii este la nivelul prevăzut la alin. (1), dar nu mai mult decât impozitul pe profit calculat prin aplicarea cotei impozitului pe profit prevăzută în prezenta ordonanță asupra veniturilor pe fiecare sursă de venit externă, după ce s-au scăzut cheltuielile deductibile aferente acestora.**

**(3) Deducerea impozitului pe profit, plătit în străinătate, se efectuează la cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României la închiderea anului financiar, iar diferențele de curs până la data plății efective sunt cheltuieli deductibile.**

**Pentru impozitele plătite reprezentând rețineri la sursă asupra veniturilor de natura dividendelor, redevențelor, dobânzilor sau altor venituri similare deducerea se efectuează la cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României în ziua precedentă plății.**

#### **INSTRUCȚIUNI:**

Aceste prevederi au drept scop evitarea dublei impuneri a profitului, în sensul că impozitul pe profitul realizat în străinătate sau impozitele reținute în străinătate prin reținere la sursă, confirmate de autoritățile fiscale din țările în care au fost realizate veniturile și în care au fost reținute impozitele aferente, se deduc din impozitul pe profitul datorat în România.

#### **ORDONANȚĂ:**

**Art. 22. — (1) În vederea determinării obligațiilor fiscale, potrivit prevederilor prezentei ordonanțe, organele fiscale au dreptul de a controla și:**

**a) operațiunile care au ca scop evitarea sau diminuarea plății impozitelor;**

**b) operațiunile efectuate în numele contribuabilului, dar în favoarea asociaților, acționarilor sau persoanelor ce acționează în numele acestora;**

**c) datoriile asumate de contribuabili în contul unor împrumuturi făcute sau garantate de acționari, asociați sau de persoanele ce acționează în numele acestora, în vederea reflectării reale a operațiunii;**

**d) distribuirea, împărțirea, alocarea veniturilor, deducerile, creditele sau reducerile între doi sau mai mulți contribuabili, sau acele operațiuni controlate, direct sau indirect, de persoane care au interese comune, în scopul prevenirii evaziunii fiscale și pentru reflectarea reală a operațiunilor.**

#### **INSTRUCȚIUNI:**

La alocarea veniturilor vor fi avute în vedere prevederile din convențiile de evitare a dublei impuneri (art. 9 — Întreprinderi asociate) și metodele din ordonanță.

Două întreprinderi sunt considerate *asociate* (societăți-mamă și filiale sau societăți controlate în comun), dacă îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) o întreprindere este rezidentă a statului român, iar cealaltă este rezidentă a altui stat; și

b) întreprinderea din celălalt stat participă direct sau indirect la conducerea, controlul ori la capitalul întreprinderii naționale; sau

c) aceleași persoane participă direct sau indirect la conducerea, controlul sau la capitalul ambelor întreprinderi.

Cele două întreprinderi sunt legate în relațiile lor comerciale sau financiare prin condiții acceptate sau impuse, care diferă de cele care ar fi fost stabilite între întreprinderi independente.

Autoritățile fiscale din România pot, în scopul calculării obligațiilor fiscale ale întreprinderilor asociate, să reconsidere evidențele întreprinderii din România, în scopul examinării fiscale, dacă, ca urmare a relațiilor speciale dintre întreprinderea asociată română și cea străină, aceste evidențe nu reflectă profiturile reale impozabile ce provin din România. Această reconsiderare a evidențelor întreprinderilor asociate nu este autorizată, dacă tranzacțiile dintre asemenea întreprinderi au loc în termenii comerciali de piață liberă, respectiv ca tranzacții între întreprinderi independente.

În cazul în care România a încheiat convenție de evitare a dublei impuneri cu statul al cărui rezident este întreprinderea asociată străină, această reconsiderare a evidențelor în scopul examinării fiscale se poate efectua de către autoritățile române și coroborat cu art. „Procedura amiabilă“ prevăzut în respectiva convenție.

În acest sens, atunci când România include în profiturile unei întreprinderi înregistrate în România — și impune în consecință — profiturile asupra cărora o întreprindere rezidentă în alt stat, care a fost supusă impunerii în statul său de rezidență, și profiturile astfel incluse sunt profituri care ar fi revenit întreprinderii din România, dacă condițiile stabilite între cele două întreprinderi ar fi fost cele care ar fi fost convenite între întreprinderi independente, statul de rezidență al întreprinderii asociate străine va proceda la modificarea corespunzătoare a sumei impozitului stabilit asupra acelor profituri.

Reconsiderarea evidențelor care privesc profiturile incluse ca urmare a aplicării principiilor pieței libere între întreprinderi asociate presupune, în mod obligatoriu, ca aceasta să se facă și în statul în care aceste profituri au fost impuse inițial, evitându-se în acest fel o dublă impunere.

Ajustarea profiturilor trebuie făcută astfel încât să fie agreată și de statul care a făcut impunerea inițială în funcție de situația existentă la momentul stabilirii impunerii. În asemenea situații autoritatea competentă din România se poate consulta și cu autoritatea competentă a celui alt stat, în scopul stabilirii unei metodologii de ajustare a profiturilor, agreată de ambele state.

În condițiile în care sunt încheiate convenții de evitare a dublei impuneri între România și alte state, aplicarea acestor prevederi se face pe baza prezentării certificatului de rezidență fiscală de către întreprinderea asociată nerezidentă în România.

La ajustarea profiturilor între întreprinderi asociate se va avea în vedere perioada de prescripție prevăzută de legislația internă a statelor în care întreprinderile asociate în cauză sunt rezidente, în cazul în care prin convenția de evitare a dublei impunerii nu s-a prevăzut o altă perioadă de prescripție.

Ajustarea profiturilor întreprinderilor asociate nu conduce la modificarea bilanțului contabil al întreprinderilor asociate.

#### **ORDONANȚĂ:**

**(2) \*) În cazul tranzacțiilor dintre contribuabili sau dintre aceștia și o persoană fizică sau o entitate fără personalitate juridică, care participă sub orice formă la conducerea, controlul sau capitalul altui contribuabil sau altei entități, fără personalitate juridică, valoarea ce va fi recunoscută de autoritatea fiscală este valoarea de piață a tranzacțiilor.**

**La fel se procedează și atunci când contribuabilul sau cealaltă persoană sau entitate sunt asociați, respectiv acționari în comun, și nu dețin controlul, așa cum este prevăzut mai sus.**

**La estimarea valorii de piață a tranzacțiilor vor fi utilizate următoarele metode:**

**a) metoda comparării prețurilor, în care prețul de vânzare al contribuabilului se compară cu prețurile practicate de alte entități independente de acesta, atunci când sunt vândute produse sau servicii comparabile;**

#### **INSTRUCȚIUNI:**

Aceasta se poate realiza prin:

– compararea prețului extern pentru mărfurile și serviciile identice livrate în străinătate (compararea cu prețurile curente pe piață, care poate fi stabilită prin cotații de piață, prețurile aplicate într-un anumit sector sau prețurile convenite între terțe părți independente), după caz;

– compararea prețului intern pentru mărfurile și serviciile identice livrate în țară (compararea cu prețurile derivate pe piață, pe care contribuabilul sau o persoană aparținând aceluiași grup le-a convenit cu entități care nu aparțin aceluiași grup).

În aplicarea metodei comparării prețurilor valoarea de piață a tranzacției va fi determinată prin compararea prețului de vânzare a mărfurilor și serviciilor identice, vândute la aceeași marjă de profit și sensibil în aceeași cantitate cu prețul de vânzare al mărfurilor și al serviciilor de evaluat.

În absența unei astfel de vânzări (aceeași marjă de profit și aceeași cantitate) se va utiliza prețul de vânzare pentru mărfurile și serviciile identice, vândute cu o marjă de profit și/sau în cantități diferite. În acest scop prețul de vânzare se va corecta cu diferențele în plus sau în minus pe care marja de profit sau cantitatea le-ar fi putut determina, cu condiția ca aceste diferențe să se bazeze pe elemente de probă care să stabilească cu claritate faptul că acestea sunt rezonabile și exacte.

Pentru transferul de bunuri, produse, mărfuri sau servicii între entități aparținând aceluiași grup valoarea de piață

este acel preț pe care l-ar fi convenit entitățile care nu aparțin aceluiași grup în condițiile existente pe piețe comparabile din punct de vedere comercial pentru transferul de bunuri sau de mărfuri similare, în cantități comparabile, în același punct din lanțul de producție și de distribuție și în condiții comparabile de livrare și de plată.

#### **ORDONANȚĂ:**

**b) metoda „cost plus“, în care prețul obișnuit al pieței trebuie determinat ca valoare a costurilor principale, mărite cu o rată de profit similară domeniului de activitate al contribuabilului;**

#### **INSTRUCȚIUNI:**

Punctul de plecare pentru această metodă, în cazul transferului de mărfuri sau de servicii între persoane aparținând aceluiași grup, este reprezentat de costurile producătorului sau ale furnizorului de servicii. Aceste costuri sunt stabilite folosindu-se aceeași metodă de calcul pe care persoana care face transferul își bazează și politica de stabilire a prețurilor față de entități care nu aparțin aceluiași grup. Suma care se adaugă la costul astfel stabilit va avea în vedere o rată de profit care este normală pentru domeniul de activitate al contribuabilului.

Acolo unde mărfurile sau serviciile sunt transferate printr-un șir de persoane aparținând aceluiași grup, această metodă urmează să fie aplicată separat pentru fiecare stadiu, luându-se în considerare rolul și activitățile concrete ale fiecărei entități aparținând aceluiași grup.

#### **ORDONANȚĂ:**

**c) metoda prețului de „revânzare“, în care prețul pieței este prețul folosit în cazul vânzărilor produselor și serviciilor către entități independente, diminuat de cheltuielile de comercializare și o rată de profit;**

#### **INSTRUCȚIUNI:**

Această metodă se aplică pornindu-se de la prețul la care un produs cumpărat de la o persoană aparținând aceluiași grup este revândut unei entități care nu aparține grupului. Prețul care va fi stabilit pentru transferul de produse sau de servicii între persoane aparținând aceluiași grup urmează să fie calculat pe baza prețului curent de piață la revânzare. În acest scop prețul de revânzare este corectat pentru a se lua în considerare reducerile normale de pe piață, care reflectă rolul și riscul vânzătorului:

– în cazul în care revânzătorul a prelucrat sau a modificat mărfurile, atunci acest lucru trebuie să fie luat în considerare pe calea unei reduceri corespunzătoare;

– în cazul în care mărfurile sunt transferate printr-un întreg șir de persoane aparținând aceluiași grup, atunci în anumite împrejurări poate fi făcut un calcul, începându-se cu prețul (obținut pe piață) pentru transferul final către o persoană care nu aparține aceluiași grup și mergându-se înapoi, de-a lungul întregului șir, până la punctul său de plecare.

\* Alin. (2) al art. 22 a fost completat prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 217/1999 care a intrat în vigoare la data de 1 ianuarie 2000.

**ORDONANȚĂ:**

**Dacă aplicarea acestor metode pentru estimarea valorii de piață a tranzacțiilor nu este posibilă, iar prețul de vânzare este mai mic decât costul de achiziție sau de producție, partea neacoperită de venituri este o cheltuială nedeductibilă.**

**Aplicarea acestor metode se va realiza, dacă un contribuabil:**

– va avea avantaj prin relațiile cu un alt contribuabil care este beneficiarul unei facilități fiscale (scutire, reduceri de impozit); sau

– relația (tranzacția) este cu un alt contribuabil care deține la acesta părți de capital; sau

– este implicat într-o relație de natură economică cu un alt contribuabil și în legătură cu această relație realizează o activitate în favoarea unui asemenea contribuabil în termeni mai avantajoși și într-o formă diferită față de cele acceptate în general (în aceeași perioadă și în aceleași condiții) pentru îndeplinirea activității respective, ceea ce are ca rezultat denaturarea veniturilor sale sau raportarea unor venituri mai mici care ar fi fost realizate în condiții normale cu alți parteneri.

**INSTRUCȚIUNI:**

În aplicarea metodelor nu există o succesiune unică, corectă, de metode standard pentru examinarea valorii de piață, care să se aplice tuturor cazurilor. Examinarea se bazează pe prețurile stabilite de contribuabil. La verificarea oportunității stabilirii unei metode punctul de plecare este luarea în considerare:

– a metodei care se apropie cel mai mult de împrejurările în care sunt stabilite prețurile supuse liberei concurențe pe piețe comparabile din punct de vedere comercial;

– a alegerii metodei pentru care sunt disponibile datele cele mai demne de încredere asupra prețurilor, derivate din funcționarea efectivă a entităților aparținând aceluiași grup, implicate în tranzacții supuse liberei concurențe;

– a circumstanțelor cazului individual.

Condițiile pieței impun adesea folosirea mai multor metode pentru stabilirea valorii de piață. Metodele standard sunt ajustate în funcție de circumstanțele cazului particular, combinate sau completate cu alte proceduri, pentru a se ține seama de condițiile specifice pieței. La stabilirea valorii de piață pot fi utilizate mai multe metode standard.

La baza aplicării acestor metode se vor avea în vedere următoarele:

a) activitățile desfășurate efectiv de diferitele entități aparținând aceluiași grup;

b) metoda folosită trebuie să corespundă împrejurărilor date ale pieței și ale activității contribuabilului;

c) la aplicarea unei anumite metode se va avea în vedere documentația care poate fi pusă la dispoziție de către contribuabil;

d) metoda de determinare a valorii de piață se va aplica fiecărui caz particular.

Circumstanțele cazului individual care urmează să fie luat în considerare în examinarea valorii de piață sunt:

– tipul, starea, calitatea, precum și gradul de nouitate ale bunurilor, mărfurilor și serviciilor transferate;

– condițiile pieței pe care bunurile, mărfurile sau serviciile sunt folosite, consumate, tratate, prelucrate sau vândute unor entități care nu aparțin aceluiași grup;

– activitățile desfășurate și stadiile din lanțul producției și distribuției asumate în fapt de entitățile implicate;

– clauzele cuprinse în contractele de transfer, privind: obligațiile, perioadele de plată, rabaturile, reducerile, garanțiile acordate, asumarea riscului;

– în cazul unor relații de transfer pe termen lung, avantajele și riscurile legate de acestea;

– condiții speciale de concurență.

Factorii determinanți în aplicarea metodelor standard sunt împrejurările previzibile în momentul în care a fost încheiat contractul.

În cazul contractelor pe termen lung este necesar totuși să se aibă în vedere dacă terțe părți independente ar ține seama de riscurile asociate, încheind contractele corespunzătoare (de exemplu: clauze de actualizare a prețului).

În situația în care în legătură cu transferul bunurilor și serviciilor sunt convenite aranjamente financiare speciale (condiții de plată sau facilități de credit pentru client, diferite de practica comercială obișnuită), furnizări parțiale de materiale de către client sau servicii auxiliare, la determinarea valorii de piață trebuie să se ia în considerare și acești factori.

La aplicarea metodelor standard este necesar să nu se țină seama de datele și de prețurile care au fost influențate de situații competitive speciale, cum ar fi:

– prețuri practice pe piețe speciale închise, unde aceste prețuri sunt stabilite diferit de condițiile de pe piața din care se face transferul;

– prețuri care sunt supuse reducerilor speciale legate de introducerea de produse noi pe piață;

– prețuri care sunt influențate de reglementările făcute de autoritățile publice.

În cazul furnizorilor de servicii, datorită diversității acestora este necesar să se ia în considerare tarifele obișnuite pentru fiecare tip de activitate sau tarifele standard existente în anumite domenii (transport, asigurare). Dacă nu există tarife comparabile, atunci urmează să fie folosită metoda „cost plus“, întrucât marja profitului acestor servicii nu este lăsată de regulă în seama unei terțe părți.

Dacă sunt prestate servicii legate de transferul de bunuri care necesită perioade de garanție, cheltuielile aferente pot fi deduse ca un cost separat, cu condiția ca în tranzacțiile între terțe părți serviciile care necesită perioade de garanție să fie incluse în prețul bunurilor (de exemplu garanția sau serviciile de întreținere ori servicii oferite pentru menținerea loialității clienților).

În cazul costurilor de publicitate acestea trebuie deduse de acele entități aparținând aceluiași grup care urmează să beneficieze de pe urma publicității făcute.

În situația în care costurile de publicitate sunt asumate de societatea-mamă în numele grupului ca un tot unitar, acestea sunt nedeductibile la entitatea controlată.

Dacă un contribuabil face publicitate în numele altei entități aparținând aceluiași grup, cheltuielile de această natură sunt deductibile la calculul profitului impozabil, în condițiile în care serviciile prestate pot fi încadrate ca servicii comerciale de aceeași natură și cu același efect ca și serviciile prestate de întreprinderi de publicitate independente.

În măsura în care publicitatea făcută este legată de activitățile (rolul) exercitate de ambele entități, este necesar să se analizeze dacă cheltuielile de publicitate au fost repartizate în mod corespunzător între părțile implicate și dacă sunt aferente veniturilor.

Principiul de mai sus se aplică, de asemenea, contribuabililor aparținând aceluiași grup de producție și de vânzări.

În cazul costurilor ocazionate de pătrunderea pe piață a produselor noi societățile comerciale de producție și filialele lor de vânzări suportă adesea costuri sporite și/sau reduceri ale încasărilor în perioada de promovare a produselor noi.

Într-o situație de liberă concurență pe piață aceste costuri sunt deductibile la societatea de distribuție, cu condiția ca deficitul să fie recuperat din profitul realizat prin prețul de livrare practicat ulterior perioadei de promovare. În cazul în care nu sunt întrunite aceste condiții, costurile majorate în scopul câștigării segmentului de piață sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil.

În cazul serviciilor de finanțare între entități aparținând aceluiași grup, pentru alocarea veniturilor se va analiza:

— dacă împrumutul dat este în interesul desfășurării activității beneficiarului;

— dacă a existat o schemă de distribuție de profit sau dacă împrumutul poate fi considerat contribuție la capitalul social.

Încadrarea împrumutului în schema de distribuție de profit sau în contribuția la capitalul social va fi presupusă, dacă de la bun început nu se așteaptă în mod serios la o rambursare a împrumutului sau dacă această formă de finanțare proprie este justificată prin motive juridice sau comerciale ca fiind singura posibilă ori contractul conține clauze defavorabile pentru plătitor.

Cheltuielile cu dobânda pot fi deduse numai dacă împrumutul a fost dat în interesul desfășurării activității întreprinderii și a fost utilizat în acest scop.

Atunci când se examinează dobânda trebuie luate în considerare: suma și durata împrumutului, natura și scopul împrumutului, garanția implicată, valuta implicată, riscurile de schimb și costurile măsurilor de asigurare a ratei de schimb, alte circumstanțe de acordare a împrumutului, în special situația de pe piețele de capital.

Raportarea condițiilor de împrumut va avea în vedere ratele dobânzii aplicate în împrejurări comparabile și în aceeași zonă valutară de o entitate care nu aparține grupului. De asemenea, trebuie să se țină seama de măsurile pe care entitățile care nu aparțin aceluiași grup le-ar fi luat pentru a împărți riscul de schimb (de exemplu: clauze care mențin valoarea împrumutului în termeni reali,

încheierea unui contract de devize pentru plata la termen pe cheltuiala împrumutătorului).

De asemenea, vor fi luate în considerare unele prevederi legale obligatorii în țara de reședință a entității aparținând aceluiași grup sau motive similare distincte de aranjamentul de împrumut în sine, dacă împrumuturile sunt luate fără dobândă sau la rate ale dobânzii mai favorabile, în cazul în care investiția de capital propriu ar fi fost necesară.

În cazul dobânzilor aferente furnizărilor de bunuri și de servicii este necesar să se examineze dacă costul dobânzii reprezintă o practică comercială obișnuită sau dacă părțile care fac tranzacția cer dobândă acolo unde, în tranzacții comparabile, bunurile și serviciile sunt transferate reciproc.

Elementele de analiză menționate mai sus vor fi avute în vedere și la alte forme de venituri sau costuri asimilate dobânzilor.

În cazul transferului de drepturi de proprietate intelectuală, cum sunt: drepturile de folosire a brevetelor, licențelor, know-how și altele de această natură, costurile folosirii proprietății nu sunt deduse separat dacă drepturile sunt transferate în legătură cu furnizarea de bunuri sau de servicii și dacă sunt incluse în prețul acestora.

În situația în care dreptul de folosire se facturează separat atunci prețul acestuia urmează să fie analizat ținându-se seama de:

— elementele proprietății intangibile, folosite de un deținător de brevet, pot fi luate în considerare împreună numai dacă, din punct de vedere tehnic și comercial, ele formează o singură unitate;

— dacă redevența este stabilită conform unei metode corespunzătoare naturii veniturilor realizate prin utilizarea brevetului;

— dacă plata dreptului de autor lasă utilizatorului un profit acceptabil de pe urma produsului brevetat, ca un caz individual, se poate lua în considerare și adăugarea unei cote marginale fixe la prețul de cost.

În cazul serviciilor de administrare și conducere în interiorul grupului se vor avea în vedere următoarele:

— în general, între entitățile aparținând aceluiași grup, sarcinile de administrare, management, control, consultanță sau funcții similare sunt deduse la nivel central sau regional, prin intermediul societății-mamă, în numele grupului ca un tot unitar. În nici un caz nu poate fi cerută o remunerație pentru aceste activități, în măsura în care baza lor legală este relația juridică care guvernează forma de organizare a afacerilor sau orice alte norme care stabilesc legăturile dintre entități. Cheltuielile de această natură pot fi deduse numai dacă astfel de entități furnizează în plus servicii întreprinderilor aparținând aceluiași grup sau dacă în prețul bunurilor și în valoarea tarifelor serviciilor furnizate se iau în considerare și serviciile sau costurile administrative.

Costurile pentru astfel de servicii pot fi plătite numai între entitățile care nu aparțin aceluiași grup, dacă serviciile pot fi distinse și cuantificate în mod clar și dacă sunt prestate în propriul interes al beneficiarului (adică oferă un profit așteptat și reduc costul beneficiarului).

Nu pot fi deduse costuri de asemenea natură de o filială care folosește aceste servicii luând în considerare relația juridică dintre ele, numai pentru propriile condiții, ținând seama că nu ar fi folosit aceste servicii dacă ar fi fost o entitate independentă;

— serviciile trebuie să fie prestate în fapt. Simpla existență a serviciilor în cadrul unui grup nu este suficientă, deoarece, ca regulă generală, entitățile care nu aparțin aceluiași grup plătesc doar serviciile care au fost prestate în fapt.

Exemple de servicii pe care filialele sau sediile permanente nu le pot deduce: costurile de sprijin al grupului, inclusiv dreptul de a folosi numele grupului și beneficiile derivate din simplul fapt al integrării juridice, financiare și organizatorice în acel grup; activitățile propriului său consiliu de administrație și ale consiliului de supraveghere și cheltuielile aferente ședințelor acționarilor săi; organizarea juridică a grupului ca un tot unitar, precum și producția și planificarea investițiilor pentru întregul grup; activitățile care reflectă poziția sa în calitate de acționar, inclusiv organizarea generală, precum și controlul și auditul grupului, în sprijinul sediului grupului; protecția și administrarea investițiilor; managementul grupului (pregătirea, îndeplinirea și controlul propriilor măsuri de management).

La stabilirea valorii de piață a serviciilor administrative se va analiza dacă serviciile dintre entități care nu aparțin aceluiași grup sunt comparabile, prin natura și posibilitățile lor, cu serviciile administrative din interiorul grupului respectiv. În măsura în care prețurile comparabile ale pieței nu sunt disponibile, valoarea de piață urmează să fie stabilită folosindu-se metoda „cost plus“.

#### ORDONANȚĂ:

**Art. 32. — Metodologia de calcul și de reflectare în profit a operațiunilor legate de distribuirea activelor, în cazul lichidărilor parțiale sau totale ale contribuabililor, precum și al reorganizării acestora, va fi menționată în instrucțiunile prevăzute la art. 35.**

#### INSTRUCȚIUNI:

Aportul asociaților sau acționarilor la capitalul social al unei persoane juridice, precum și majorarea capitalului social pe seama aportului asociaților sau acționarilor nu sunt supuse impunerii.

Pierderea sau câștigul rezultat din distribuirea activelor, inclusiv din distribuirile făcute în cazul unei lichidări parțiale sau totale de la o persoană juridică către acționari sau asociați, calculat ca diferență între valoarea de piață a activelor și valoarea acestora din bilanțul contabil, va fi avut în vedere de persoana juridică deținătoare la calculul profitului impozabil.

Operațiunile care se efectuează în situația lichidării societăților comerciale sunt cele prevăzute de Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările ulterioare, și în Ordinul ministrului finanțelor nr. 1.223/1998 pentru aprobarea Precizărilor privind reflectarea în contabilitate a principalelor operațiuni privind fuziunea, dizolvarea și lichidarea societăților comerciale, precum și retragerea și/sau excluderea unor asociați din cadrul societăților comerciale.

Potrivit reglementărilor legale în vigoare, după valorificarea elementelor patrimoniale de activ și achitarea datoriilor se stabilește rezultatul lichidării (profit sau pierdere), se calculează, se reține și se varsă impozitul pe profit.

---

#### EDITOR: PARLAMENTUL ROMÂNIEI — CAMERA DEPUTAȚILOR

---

Regia Autonomă „Monitorul Oficial”, str. Izvor nr. 2–4, Palatul Parlamentului, sectorul 5, București,  
cont nr. 2511.1–12.1/ROL Banca Comercială Română — S.A. — Sucursala „Unirea” București  
și nr. 5069427282 Trezoreria sector 5, București.

Adresa pentru publicitate : Serviciul relații cu publicul și agenții economici, București,  
șos. Panduri nr. 1, bloc P33, parter, sectorul 5, telefon 411.58.33.

Tiparul : Regia Autonomă „Monitorul Oficial”, tel. 490.65.52, 335.01.11/2178 și 402.21.78,  
E-mail: ramomrk@bx.logicnet.ro, Internet: www.monitoruloficial.ro

---