

GHID PRACTIC privind ***cheltuielile cu sponsorizarea***

S&R Accounting Leader SRL este o firmă de contabilitate din București, având asociați pe Lect univ dr Rapcencu Cristian și Laurentiu Stanciu, ACCA. Oferim servicii de:

- Contabilitate;
- Consultanță fiscală-contabilă;
- Audit financiar;
- Audit fonduri europene;
- Certificarea declarațiilor fiscale;
- Retratarea situațiilor financiare la IFRS etc.

Când aveți nevoie de soluții pentru orice problemă în aceste domenii, (fie că este vorba de o întrebare punctuală, de reflectarea unor înregistrări contabile, de un tratament fiscal ori monografie contabilă pe o speță anume) vă putem oferi sprijin, contactându-ne la office@accounting-leader.ro, sau direct de pe site-ul nostru www.accounting-leader.ro.

Va puteți abona la **Newsletter**-ele noastre astfel:

- pe o perioadă de **3 luni** – cost 150 lei plus TVA (pe toată perioada)
- pe o perioadă de **1 an** – cost 480 lei plus TVA (pe toată perioada)

Mai multe detalii regăsiți la acest link:

http://www.accounting-leader.ro/noutatile-noastre/abonament-cu-plata-newsletter_86_8.html

Cuprins:

1. Prevederi generale privind sponsorizarea/mecenatul.....	003
Ce reprezinta sponsorizarea.....	003
Sponsorizare vs donatie.....	004
Ce reprezinta mecenatul?.....	004
Prevederi comune sponsorizarii/mecenatului.....	004
Se acorda facilitati fiscale si in cazul sponsorizarii bibliotecilor?.....	005
Se acorda facilitati fiscale si in cazul acordarii de burse private?.....	006
2. Tratamentul fiscal aferent cheltuielilor de sponsorizare/mecenat.....	008
A. Pentru entitatile platitoare de impozit pe profit.....	008
Tratamentul fiscal pentru sponsor	008
Ce reprezinta cifra de afaceri.....	009
Cum se aplica in practica prevederile fiscale?.....	010
Tratamentul fiscal pentru beneficiarul sponsorizarii.....	011
B. Pentru entitatile platitoare de impozit pe profit.....	011
Tratamentul fiscal pentru sponsor.....	011
Tratamentul fiscal pentru beneficiarul sponsorizarii.....	013
C. Pentru entitatile inregistrate in scopuri de TVA.....	013
Cadrul legal.....	016

Cadrul legal in vigoare contine prevederi favorabile celor care doresc sa efectueze sponsorizari, sa incheie acte de mecenat sau sa acorde burse private. In materialul urmator veti regasi tratamentul fiscal aferent acestor cheltuieli, atat din punct de vedere al impozitului pe profit, cat si al TVA.

Este important sa evidentiati aceste cheltuieli intr-o maniera corecta, avand in vedere faptul ca tratamentul cheltuielilor de sponsorizare la calculul impozitului pe profit a fost modificat incepand cu 1 ianuarie 2014, iar din punct de vedere al TVA incepand cu 1 ianuarie 2013.

1. Prevederi generale privind sponsorizarea/mecenatul

Ce reprezinta sponsorizarea?

Sponsorizarea este actul juridic prin care 2 persoane convin cu privire la transferul dreptului de proprietate asupra unor bunuri materiale sau mijloace financiare pentru **sustinerea unor activitati fara scop lucrativ** desfasurate de catre una dintre parti, denumita beneficiarul sponsorizarii.

Contractul de sponsorizare se incheie in forma scrisa, cu specificarea obiectului, valorii si duratei sponsorizarii, precum si a drepturilor si obligatiilor partilor. **NU** este obligatoriu incheierea acestuia in forma autentica.

Sponsor poate fi orice persoana fizica sau juridica din Romania sau din strainatate care efectueaza o sponsorizare, in conditiile legii, sub conditia ca banii sau bunurile acordate să nu provină din surse bugetare.

Beneficiar al sponsorizarii poate (pot) fi:

- a) orice persoana juridica **fara scop lucrativ**, care desfasoara sau urmeaza sa desfasoare o activitate in domeniile: cultural, artistic, educativ, de invatamant, stiintific-cercetare fundamentala si aplicata, umanitar, religios, filantropic, sportiv, al protectiei drepturilor omului, medico-sanitar, de asistenta si servicii sociale, de protectia mediului, social si comunitar, de reprezentare a asociatiilor profesionale, precum si de intretinere, restaurare, conservare si punere in valoare a monumentelor istorice;
- b) institutiile si autoritatile **publice**, inclusiv organele de specialitate ale administratiei publice, pentru activitatile prevazute la lit. a);
- c) emisiuni sau programe ale organismelor de televiziune sau radiodifuziune, precum si carti ori publicatii din domeniile definite la lit. a) de mai sus;
- d) orice persoana fizica cu domiciliul in Romania, a carei activitate intr-unul dintre domeniile prevazute la lit. a) este **recunoscuta** de catre o persoana juridica fara scop lucrativ sau de catre o institutie publica, ce activeaza constant in domeniul pentru care se solicita sponsorizarea.

Sponsorul sau beneficiarul **au dreptul** sa aduca la cunostinta publicului sponsorizarea prin promovarea numelui, a marcii sau a imaginii sponsorului, inasa intr-un mod care sa nu lezeze, direct sau indirect, activitatea sponsorizata, bunele moravuri sau ordinea si linistea publica.

Sponsorizare vs donatie

Atentie! Sponsorizarea **NU** trebuie confundata cu donatia. Donația este un contract prin care o persoană, numită donator, transmite în **mod gratuit** și, de regulă, irevocabil, dreptul de proprietate asupra unui bun mobil sau imobil către o altă persoană, numită donatar, care îl acceptă.

Donația este un contract cu titlu gratuit pentru că una dintre părți urmărește să procure celeilalte părți un beneficiu, **fără** a obține în schimb vreun avantaj. De asemenea, donația este și irevocabilă în baza principiului reglementat de Art. 985 din noul Cod Civil. O excepție de la acest principiu este donația încheiată între soți care poate fi revocată, însă numai în timpul căsătoriei

Potrivit art. 1011 din noul Cod Civil, donația se încheie prin **înscris autentic**, sub sancțiunea nulității absolute. Prin urmare, pentru a fi valabil, atât actul de donație a unui bun imobil (casă, apartament, teren etc.), cât și a unui bun mobil (automobil, bani etc.) trebuie încheiat la notarul public, în formă autentică.

Astfel, dacă o persoana juridica efectueaza o donatie, cheltuiala aferenta este **nedeductibila** la calculul impozitului pe profit.

Ce reprezinta mecenatul?

Mecenatul este un act de *liberalitate* prin care o persoana fizica sau juridica, numita mecena, transfera, **fara obligatie de contrapartida** directa sau indirecta, dreptul sau de proprietate asupra unor bunuri materiale sau mijloace financiare catre o persoana fizica, ca **activitate filantropica cu caracter umanitar**, pentru desfasurarea unor activitati in domeniile: cultural, artistic, medico-sanitar sau stiintific.

Actul de mecenat se incheie in **forma autentica**, iar in continutul lui trebuie specificat obiectul, durata si valoarea acestuia.

Spre deosebire de contractul de sponsorizare, care prevede drepturi și obligații de ambele părți, actul de mecenat nu conține nicio condiție sau obligație pentru beneficiar.

Beneficiar al mecenatului poate fi orice **persoana fizica** cu domiciliul in Romania care necesita un sprijin in domeniile prezentate mai sus, fara obligativitatea de a fi recunoscuta de catre o persoana juridica fara scop lucrativ sau de catre o institutie publica.

Prevederi comune sponsorizarii/mecenatului

In cazul sponsorizarii sau mecenatului, constand in **bunuri materiale**, acestea vor fi evaluate, prin actul juridic incheiat, la valoarea lor reala din momentul predarii catre beneficiar.

In cadrul activitatilor de sponsorizare sau de mecenat **se interzice** ca sponsorul, mecena sau beneficiarul sa efectueze reclama sau publicitate comerciala, anterioara, concomitenta sau ulterioara in favoarea acestora sau a altor persoane.

Facilitatile fiscale prevazute in Codul fiscal **nu se acorda** in cazul:

- sponsorizarii reciproce intre persoane fizice sau juridice;
- sponsorizarii efectuate de catre rude ori afini pana la gradul al patrulea inclusiv;
- sponsorizarii unei persoane juridice fara scop lucrativ de catre o alta persoana juridica care conduce sau controleaza direct persoana juridica sponsorizata.

Aceste restrictii de mai sus se aplica si persoanelor fizice sau juridice care efectueaza acte de mecenat.

Se acorda facilitati fiscale si in cazul sponsorizarii bibliotecilor?

Da. Bibliotecile pot fi **finantate** si de alte persoane juridice de drept public sau privat, precum si de persoane fizice, prin donatii, sponsorizari sau alte surse legale de venituri.

Pentru sprijinirea materiala a unor activitati si proiecte de dezvoltare a bibliotecilor, de participare a specialistilor din biblioteci la programe culturale si de formare continua a personalului de specialitate, bibliotecile cu personalitate juridica se pot asocia între ele sau cu alte institutii culturale si pot crea fundatii, asociatii sau consortii.

Colectiile bibliotecilor se constituie si se dezvolta prin transfer, schimb interbibliotecar national si international, donatii, legate si sponsorizari, precum si prin achizitionarea unor servicii culturale de biblioteca, respectiv achizitionarea de documente specifice, publicatii, carti vechi si din productia editoriaza curenta, indiferent de valoarea lor si de suportul pe care au fost înregistrate sau fixate, cu respectarea principiilor utilizarii eficiente a fondurilor publice, a transparente si a tratamentului egal, în conditiile legii.

Bibliotecile de drept public pot organiza filiale în comunitatile românești de peste hotare, cu aprobarea si sub supravegherea autoritatii finantatoare. Colectiile de documente specifice, precum si dotarile materiale destinate organizarii si dezvoltarii acestor filiale pot reprezenta, dupa caz, transferuri din patrimoniul propriu sau achizitii anume realizate din surse bugetare, cu aprobarea autoritatilor finantatoare, precum si sponsorizari si donatii de la persoane fizice si juridice.

Retineti! Cheltuielile de sponsorizare a bibliotecilor de drept public, în scopul construcției de localuri, al dotărilor, achizițiilor de echipamente IT și de documente specifice, finanțării programelor de formare continuă a bibliotecarilor, schimburilor de specialiști, a burselor de specializare, a participării la congrese internaționale beneficiaza de acelasi tratament fiscal ca orice alte cheltuieli de sponsorizare efectuate potrivit legii.

- b) să profeseze, prin angajare, pentru o perioadă de, în specialitatea pentru care s-a pregătit, pe un post corespunzător studiilor absolvite, la persoana fizică sau la persoana juridică de drept privat care acordă bursa privată;
- c) să restituie în termen de 3 luni de la notificare, în baza prezentului contract și a angajamentului asumat, sumele primite cu titlu de bursă, indexate cu indicele de inflație, pentru neexecutare totală sau parțială a obligațiilor;
- d) să prezinte prezentul contract spre avizare unității sau instituției de învățământ la care studiază.

Prezentul contract se încheie în 4 exemplare, unul pentru persoana fizică sau persoana juridică de drept privat care acordă bursa, unul pentru beneficiarul bursei, unul pentru instituția sau unitatea de învățământ unde acesta din urmă studiază și unul pentru organul fiscal care efectuează deducerea fiscală.

În cazul nerespectării obligațiilor asumate prin contract, beneficiarul bursei se obligă să restituie sumele primite cu titlu de bursă, indexate cu indicele de inflație, prin angajament de plată. În acest caz, persoana fizică care a acordat bursa are obligația de a înștiința organul fiscal competent în vederea returnării sumelor respective cu care s-a redus impozitul datorat, iar persoana juridică va recalcula impozitul pe profit datorat pentru anul fiscal respectiv.

MODEL Angajament de plata

ANGAJAMENT

Anexă la Contractul nr. /

Subsemnatul, născut în anul, luna, ziua, în localitatea, fiul/fiica lui și al/a, cetățean român cu domiciliul stabil în România, localitatea, str. nr., bl., sc., ap., județul/sectorul, cod poștal, telefon, posesor al B.I./C.I. seria nr., eliberat de Poliția la data de

În temeiul art. 5 lit. c) din Contractul nr. /, mă angajez să restituie sumele primite cu titlu de bursă în baza art. 2 din contractul menționat, indexate cu indicele de inflație, în termen de 3 luni de la data la care am primit notificarea persoanei juridice de drept privat sau a persoanei fizice care a acordat bursa.

Data

.....

Beneficiarul bursei,

.....

Contractul prin care se acordă bursa privată trebuie să cuprindă clauze privind modul în care beneficiarul își va îndeplini obligațiile de studiu, precum și condițiile în care se oferă bursa.

De asemenea, contractul poate conține clauze prin care să se stabilească obligația beneficiarului de a lucra după finalizarea studiilor, prin angajare pe o anumită perioadă, pentru persoana juridică sau fizică ce acordă bursa privată, dar

numai pe un post corespunzător studiilor absolvite. Pe perioada acordării bursei private **se interzice** beneficiarului să lucreze pentru cel care acordă bursa sau pentru altă persoană juridică ori fizică desemnată de acesta.

Atentie! Beneficiarul bursei private are **obligația** să prezinte contractul, în vederea avizării, la instituția/unitatea de învățământ în care studiază. Aceasta va specifica nivelul și forma de învățământ urmate de beneficiar, precizând durata normală a studiilor, precum și anul de studiu în care se află beneficiarul bursei. Instituția sau unitatea de învățământ **are obligația** de a prezenta, semestrial sau trimestrial, informații privind situația școlară a beneficiarului bursei, la cererea persoanei fizice sau a persoanei juridice care acordă bursa.

Trebuie să rețineți și faptul că pentru a beneficia de facilitatea fiscală existentă, bursa privată **nu** poate fi acordată **rudelor** sau **afinilor** până la gradul al IV-lea inclusiv.

De reținut!

- în cazul actului de mecenat, se transferă bunuri sau bani unei persoane fizice, iar în cazul sponsorizării, se pot transfera bunuri sau bani unei persoane fizice sau juridice fără scop lucrativ;
- sponsorizarea poate fi acordată pentru **orice activități** legale cu scop nepatrimonial, iar mecenatul s-a impus doar în legătură cu sprijinirea unor **domenii precise** (cultural, artistic, medico-sanitar, științific - cercetare fundamentală și aplicată);
- spre deosebire de contractul de sponsorizare care este un act încheiat prin **voința părților** ("sub semnătura privată", nefiind deci necesară autentificarea), actul de mecenat trebuie încheiat în **fața notarului**;
- cadrul legal fiscal prevede facilitati în cazul sponsorizărilor și actelor de mecenat, **NU** și în cazul donației.

2. Tratatamentul fiscal aferent cheltuielilor de sponsorizare/mecenat/burse private

A. Pentru entitățile platitoare de impozit pe profit

Tratatamentul fiscal pentru sponsor

Trebuie să subliniem încă de la început faptul că cheltuielile de sponsorizare și/sau mecenat și cheltuielile privind bursele private, acordate potrivit legii, reprezintă **cheltuieli nedeductibile** la calculul impozitului pe profit.

Conform Codului fiscal, contribuabilii care efectuează sponsorizări și/sau acte de mecenat, potrivit prevederilor legii privind sponsorizarea și ale legii bibliotecilor, precum și cei care acordă burse private **scad din impozitul pe profit** datorat sumele aferente în **limita minimă** de mai jos:

- 30/00 din cifra de afaceri;
- 20% din impozitul pe profit datorat.

De regula, sponsorizarile se acorda spre finalul anului, moment in care societatile au o imagine de ansamblu cu privire la nivelul cifrei de afaceri si al impozitului pe profit, criteriile in functie de care se poate stabili nivelul sumei acordate ca sponsorizare.

Ce reprezinta cifra de afaceri?

Pentru entitatile care aplica Reglementarile contabile conforme cu **OMFP 3055/2009**, cifra de afaceri este alcatuita din conturile grupei 70, la care se adauga contul 7411 „Venituri din subvenții de exploatare aferente cifrei de afaceri”.

Atentie! Aici este vorba de cifra de afaceri „contabila” si nu trebuie sa o confundati cu plafoanele mentionate la Titlul VI „TVA” din Codul fiscal (plafonul de scutire de 65.000 euro, plafonul de 100.000 euro pentru perioada fiscala, plafonul de 2.250.000 lei de la sistemul „TVA la incasare”).

Pentru contribuabilii care aplică **reglementări contabile conforme cu IFRS**, cu excepția instituțiilor de credit (persoane juridice române) și sucursalelor din România ale instituțiilor de credit (persoane juridice străine), cifra de afaceri cuprinde veniturile din vânzarea de bunuri și prestarea de servicii, din care se scad reducerile comerciale acordate și se adaugă subvențiile de exploatare aferente cifrei de afaceri.

Pentru **instituțiile de credit** - persoane juridice române și sucursalele din România ale instituțiilor de credit - persoane juridice străine, cifra de afaceri cuprinde:

- venituri din dobânzi;
- venituri din taxe și comisioane;
- venituri din dividende;
- diferențe de curs de schimb [câștig (pierdere)] – net;
- câștiguri (pierderi) din derecunoașterea activelor, altele decât cele deținute în vederea vânzării – net;
- câștiguri (pierderi) realizate aferente activelor și datoriilor financiare care nu sunt evaluate la valoarea justă prin profit sau pierdere – net;
- câștiguri sau pierderi privind activele și datoriile financiare deținute în vederea tranzacționării – net;
- câștiguri sau pierderi privind activele și datoriile financiare desemnate ca fiind evaluate la valoarea justă prin profit sau pierdere – net;
- câștiguri sau pierderi din contabilitatea de acoperire – net;
- alte venituri din exploatare.

Pentru **instituțiile financiare nebancare**, cifra de afaceri cuprinde:

- venituri din dobânzi și venituri asimilate;
- venituri din comisioane;
- venituri privind titlurile (venituri din participații, venituri din acțiuni și din alte titluri cu venit variabil, venituri din părți în cadrul societăților comerciale legate);
- alte venituri din exploatare.

Cum se aplica in practica prevederile fiscale?

Incepand cu **1 ianuarie 2014**, sumele aferente acestor cheltuieli care nu sunt scăzute din impozitul pe profit in anul in care au fost suportate, **pot fi reportate în următorii 7 ani consecutivi**. Recuperarea acestor sume se efectueaza în ordinea înregistrării acestora (cronologic), în aceleași condiții, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit (trimestrial/anual).

Precizam faptul ca spre deosebire de celelalte categorii de entitati, organizațiile nonprofit, precum si contribuabilii care obțin venituri majoritare din cultura cerealelor, a plantelor tehnice și a cartofului, pomicultură și viticultura declară și plătesc impozitul pe profit **anual**.

Exemplu:

In data de 7 decembrie 2014, societatea Leader, plătitoare de impozit pe profit, a încheiat un contract de sponsorizare, în calitate de sponsor, care are ca obiect plata sumei de 25.000 lei unei fundatii care actioneaza in domeniul protectiei copilului, suma care a si fost achitata in ziua respectiva prin virament bancar.

La calculul profitului impozabil pentru anul 2014, se cunosc următoarele informații preluate din contabilitatea entitatii Leader:

Elemente	Suma
Venituri din vânzarea produselor finite	400.000 lei
Venituri din chirii	50.000 lei
Venituri din cedarea imobiliarilor	95.000 lei
Venituri din dobanzi	5.000 lei
TOTAL VENITURI	550.000 lei
Cheltuieli cu materiile prime	220.000 lei
Cheltuieli cu materialele consumabile	30.000 lei
Cheltuieli cu personalul	70.000 lei
Cheltuieli cu servicii de la terti	50.000 lei
Cheltuieli cu impozitul pe profit	10.000 lei
Cheltuieli cu sponsorizarea	25.000 lei
TOTAL CHELTUIELI	405.000 lei

Societatea Leader a obtinut venituri totale de 550.000 lei, cifra de afaceri fiind de 450.000 lei. Cheltuielile cu impozitul pe profit si cele cu sponsorizarea sunt nedeductibile.

Cheltuielile cu sponsorizarea se inregistreaza astfel in contabilitate:

25.000 lei	6582	=	5121	25.000 lei
	Donatii acordate		Conturi la banci in lei	

Impozitul pe profit pentru anul 2014 se determină astfel:

Algoritmul de calcul	Suma
Venituri impozabile	550.000 lei
Cheltuieli deductibile	370.000 lei
- Cheltuieli cu materiile prime	
- Cheltuieli cu materialele consumabile	
- Cheltuieli cu personalul	
- Cheltuieli cu servicii de la terti	
Profit impozabil (550.000 lei - 370.000 lei)	180.000 lei
Impozit pe profit înainte de deducerea cheltuielii cu sponsorizarea (180.000 lei x 16%)	28.800 lei
3 _{0/00} din cifra de afaceri (450.000 lei x 3 _{0/00});	1.350 lei
20% din impozitul pe profit (28.800 lei x 20%)	5.760 lei
Suma care se deduce din impozitul pe profit pentru sponsorizare	1.350 lei
Impozitul pe profit datorat pentru anul 2014 (28.800 lei - 1.350 lei)	27.450 lei
Impozit pe profit declarat in trimestrele precedente	10.000 lei
Diferenta de impozit pe profit datorat	17.450 lei

Societatea Leader va depune Declaratia 101 pana in data de 25 martie 2015, termen pana la care ar trebui sa achite si diferenta de impozit pe profit de 17.450 lei.

Atentie! Societatea Leader a inregistrat cheltuieli cu sponsorizarea de 25.000 lei. Suma de 23.650 lei (25.000 lei - 1.350 lei) care nu s-a scăzut din impozitul pe profit se reportează în următorii 7 ani consecutivi, iar recuperarea ei se va efectua la fiecare termen de plată a impozitului pe profit (trimestrial).

Tratamentul fiscal pentru beneficiarul sponsorizării

Pentru organizațiile nonprofit, organizațiile sindicale și organizațiile patronale, donațiile și banii sau bunurile primite prin sponsorizare **sunt scutite** de la plata impozitului pe profit.

B. Pentru entitățile platitoare de impozit pe venit (PFA, II, IF)

Tratamentul fiscal pentru sponsor

In cazul persoanelor fizice care obțin venituri din activități independente, cheltuielile de sponsorizare, mecenat, precum și pentru acordarea de burse private, efectuate conform legii, sunt **deductibile** in limita unei **cote de 5%** aplicata la o baza de calcul. Aceasta se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile deductibile, altele decât cheltuielile de sponsorizare, mecenat, pentru acordarea de burse private, cheltuielile de protocol, cotizațiile plătite la asociațiile profesionale.

Exemplu:

In data de 18 noiembrie 2014, PFA Ionescu a încheiat un contract de sponsorizare, în calitate de sponsor, care are ca obiect plata sumei de 3.000 lei unei asociatii pentru promovarea dreptului la sanatate, suma care a si fost achitata in ziua respectiva.

Vom presupune ca PFA Ionescu achita cu titlu de plati anticipate un impozit pe venit de 2.000 lei. La stabilirea venitului net anual din activități independente pentru anul 2014, se cunosc următoarele informații:

Elemente	Suma
Venituri din servicii prestate	100.000 lei
Venituri din dobanzi	2.000 lei
TOTAL VENITURI	102.000 lei
Cheltuieli cu materiale consumabile	20.000 lei
Cheltuieli cu personalul	30.000 lei
Cheltuieli cu servicii de la terti	10.000 lei
Cheltuieli cu sponsorizarea	3.000 lei
TOTAL CHELTUIELI	63.000 lei

Impozitul pe venit pentru anul 2014 se determină astfel:

Algoritmul de calcul	Suma
Venit brut	102.000 lei
Cheltuieli deductibile care intra in baza de calcul pt sponsorizare	60.000 lei
- Cheltuieli cu materiale consumabile	
- Cheltuieli cu personalul	
- Cheltuieli cu servicii de la terti	
Baza de calcul pentru sponsorizare (102.000 lei - 60.000 lei)	42.000 lei
Cheltuielile de sponsorizare deductibile (42.000 lei x 5%)	2.100 lei
Cheltuieli deductibile	62.100 lei
- Cheltuieli cu materiale consumabile	
- Cheltuieli cu personalul	
- Cheltuieli cu servicii de la terti	
- Cheltuielile de sponsorizare (2.100 lei)	
Venit net (102.000 lei - 62.100 lei)	39.900 lei
Impozit pe venit final pentru anul 2014 (39.900 lei x 16%)	6.384 lei
Impozit pe venit - plati anticipate	2.000 lei
Impozit pe venit datorat	4.384 lei

PFA Ionescu va depune Declaratia de venit 200 pana in data de 25 mai 2015, urmand ca in termen de 60 de zile de la comunicarea Deciziei de impunere finle sa achite impozitul pe venit de 4.384 lei.

Tratamentul fiscal pentru beneficiarul sponsorizării

Pentru persoanele fizice care obțin venituri din activități independente, sumele sau bunurile primite sub formă de sponsorizări, mecenat sau donații **NU** sunt considerate venituri brute și practic nu sunt supuse impozitului pe venit.

De altfel, pentru toate persoanele supuse impozitului pe venit, sumele sau bunurile primite sub formă de sponsorizare sau mecenat **nu sunt impozabile**.

C. Pentru entitățile înregistrate în scopuri de TVA

Atunci când ne referim la deductibilitatea cheltuielilor de sponsorizare, există prevederi diferite pentru societăți platitoare de impozit pe profit, microintreprinderi, PFA, II etc. Însa, din punct de vedere al TVA, prevederile de mai jos se aplică tuturor categoriilor de entități înregistrate în scopuri de TVA.

Până la 1 ianuarie 2013, Codul fiscal preciza că bunurile acordate gratuit în cadrul acțiunilor de sponsorizare sau mecenat **nu** erau considerate livrări de bunuri dacă valoarea totală în cursul unui an calendaristic se încadra în limita a **3‰ din cifra de afaceri**, conform reglementărilor contabile (pentru componenta cifrei de afaceri am prezentat detalii mai sus).

Nu se lua în calcul pentru încadrarea în plafon sponsorizările, acțiunile de mecenat sau alte acțiuni prevăzute prin legi, acordate în numerar, precum și bunurile pentru care taxa nu a fost dedusă.

Depășirea plafonului reprezenta livrare de bunuri cu plată și **se colecta TVA**, dacă s-a exercitat dreptul de deducere a taxei aferente achizițiilor care au depășit plafonul. Taxa colectată aferentă depășirii se calcula și se includea în decontul întocmit pentru perioada fiscală în care persoana impozabilă a depus sau trebuia să depună situațiile financiare anuale sau, după caz, declarațiile privind veniturile realizate, respectiv în anul următor celui în care au fost efectuate cheltuielile.

Practic, se amana colectarea TVA până în luna mai sau iunie a anului următor.

După 1 ianuarie 2013, bunurile acordate gratuit în cadrul acțiunilor de sponsorizare sau mecenat **NU** sunt considerate livrări de bunuri dacă valoarea totală în cursul unui an calendaristic se încadrează în limita a **3‰** din cifra de afaceri constituită din operațiuni taxabile, scutite cu sau fără drept de deducere, precum și din operațiuni pentru care locul livrării/prestării este considerat a fi în străinătate, potrivit prevederilor art. 132 și 133 din Codul fiscal.

Încadrarea în plafon se determină pe baza datelor raportate prin deconturile de TVA depuse pentru un an calendaristic. Nu se iau în calcul pentru încadrarea în aceste plafoane sponsorizările și acțiunile de mecenat, acordate în numerar, și nici bunurile pentru care taxa nu a fost dedusă.

Depășirea plafoanelor constituie livrare de bunuri cu plată, respectiv se colectează taxa. **Taxa colectată aferentă depășirii se include în decontul întocmit pentru ultima perioadă fiscală a anului respectiv.**

Exemplu:

În data de 13 octombrie 2014, societatea Leader, plătitoare de impozit pe profit și înregistrată în scopuri de TVA, care are ca obiect de activitate producerea și comercializarea preparatelor din carne a încheiat un contract de sponsorizare, în calitate de sponsor.

Aceasta acordă mezeluri în valoare de 3.000 lei unei asociații care promovează interesele copiilor din casele de copii.

La calculul profitului impozabil pentru anul 2014, se cunosc următoarele informații preluate din contabilitatea entității Leader:

Elemente	Suma
Venituri din vânzarea produselor finite	400.000 lei
Venituri din chirii	50.000 lei
Venituri din cedarea imobilizărilor	100.000 lei
TOTAL VENITURI	550.000 lei
Cheltuieli cu materiile prime	220.000 lei
Cheltuieli cu materialele consumabile	30.000 lei
Cheltuieli cu personalul	70.000 lei
Cheltuieli cu servicii de la terți	50.000 lei
Cheltuieli cu impozitul pe profit	10.000 lei
Cheltuieli cu sponsorizarea	3.000 lei
TOTAL CHELTUIELI	383.000 lei
Avansuri încasate de la clienți	100.000 lei

Societatea Leader a obținut venituri totale de 550.000 lei, cifra de afaceri „contabilă” fiind de 450.000 lei.

Cheltuielile cu sponsorizarea se înregistrează astfel în contabilitate:

3.000 lei	6582	=	345	3.000 lei
	Donatii acordate		Produse finite	

Impozitul pe profit pentru anul 2014 se determină astfel:

Algoritmul de calcul	Suma
Venituri impozabile	550.000 lei
Cheltuieli deductibile	370.000 lei
- Cheltuieli cu materiile prime	
- Cheltuieli cu materialele consumabile	
- Cheltuieli cu personalul	
- Cheltuieli cu servicii de la terți	
Profit impozabil (550.000 lei - 370.000 lei)	180.000 lei
Impozit pe profit înainte de deducerea cheltuielii cu sponsorizarea (180.000 lei x 16%)	28.800 lei

30/100 din cifra de afaceri (450.000 lei x 30/100);	1.350 lei
20% din impozitul pe profit (28.800 lei x 20%)	5.760 lei
Suma care se deduce din impozitul pe profit pentru sponsorizare	1.350 lei
Impozitul pe profit datorat pentru anul 2014 (28.800 lei - 1.350 lei)	27.450 lei
Impozit pe profit declarat in trimestrele precedente	10.000 lei
Diferenta de impozit pe profit datorat	17.450 lei

Societatea Leader va depune Declaratia 101 pana in data de 25 martie 2015, termen pana la care ar trebui sa achite si diferenta de impozit pe profit de 17.450 lei.

Atentie! Societatea Leader a inregistrat cheltuieli cu sponsorizarea de 3.000 lei. Suma de 1.650 lei (3.000 lei - 1.350 lei) care nu s-a scăzut din impozitul pe profit se reportează în următorii 7 ani consecutivi, iar recuperarea ei se va efectua la fiecare termen de plată a impozitului pe profit (trimestrial).

Actiunea de sponsorizare a constat in acordarea de bunuri cu titlu gratuit. Din punct de vedere al TVA, cifra de afaceri de care trebuie sa tinem cont este constituită din operatiuni taxabile, scutite cu sau fără drept de deducere.

Astfel, cifra de afaceri pentru calculul TVA este de 650.000 lei, avansurile incasate intrand si ele in baza de impozitare a TVA, chiar daca in contabilitate se evidentiaza in contul 419 „Clienti creditorii”, precum si veniturile din vanzarea de imobilizari.

Din punct de vedere al **TVA**, situatia este urmatoarea:

Algoritm de calcul	Suma
Cifra de afaceri pentru TVA	650.000 lei
Plafon de 3‰ din cifra de afaceri	1.950 lei
Cheltuieli cu sponsorizarea	3.000 lei
Depasire plafon (3.000 lei - 1.950 lei)	1.050 lei
TVA colectata (1.050 lei x 24%)	252 lei

Inregistrarea contabila efectuata la 31 decembrie 2014 este:

252 lei	635	=	4427	252 lei
	Cheltuieli cu alte impozite si taxe		TVA colectata	

Suma de 252 lei se evidentiaza la randul de Regularizari din Decontul de TVA 300 aferent ultimei perioade fiscale din anul 2014.

Daca societatea ar fi acordat sponsorizare in bani, atunci nu ar fi trebuit sa colecteze TVA.

Asa cum am prezentat in continutul acestui material, sponsorizarea este utila pentru ambele parti implicate, semnarea unui contract in acest sens fiind obligatorie. Pentru sponsor sau mecena, înțelegerea scrisă este utilă deoarece în baza ei isi poate reduce impozitul pe profit/venit datorat.

Pentru beneficiar, contractul de sponsorizare sau actul de mecenat este o dovadă scrisă care poate fi folosită pentru interesul propriu sau în fața organului fiscal. Cu acest act se face dovada că venitul sau bunul în cauză provine din sponsorizare sau mecenat și astfel nu este supus impozitării.

De reținut:

- pentru stabilirea **deductibilității** cheltuielilor cu sponsorizarea la calculul impozit pe profit/venit, se utilizează o bază de calcul, iar din punct de vedere al TVA, cadrul legal prevede o altă bază de calcul și doar dacă sponsorizarea constă în acordarea de bunuri la care entitatea și-a dedus TVA;
- pentru entitățile platitoare de impozit pe profit, cheltuielile cu sponsorizarea neutilizate în anul în care au fost suportate, pot fi reportate în următorii 7 ani consecutivi;
- în cazul **microintreprinderilor**, nu există prevederi referitoare la încadrarea în vreun plafon al cheltuielilor cu sponsorizarea, la calculul impozitului pe venit.

Cadrul legal:

- **Legea nr. 571 din 22.12.2003 privind Codul fiscal**, publicată în M.Of. nr. 927 din 23.12.2003, cu toate modificările și completările ulterioare;
- **H.G. nr. 44 din 22.01.2004 pentru aprobarea Normelor metodologice** de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, publicată în M.Of. nr. 112 din 06.02.2004, cu toate modificările și completările ulterioare;
- **Legea nr. 32/1994 (Legea sponsorizării)**, publicată în M.Of. nr. 129 din 25 mai 1994, cu toate modificările și completările ulterioare;
- **Legea nr. 334/2002 (Legea bibliotecilor)**, republicată în M.Of. nr. 132 din 11 februarie 2005, cu toate modificările și completările ulterioare;
- **Legea nr. 376/2004 privind bursele private**, publicată în M.Of. nr. 899 din 4 octombrie 2004, cu toate modificările și completările ulterioare;