

**ASPECTE FISCALE ȘI CONTABILE
PRIVIND IMPOZITUL FORFETAR ȘI
IMPLICAȚIILE ACESTUIA ASUPRA
MEDIULUI DE AFACERI DIN ROMÂNIA****FISCAL AND ACCOUNTING ISSUES
CONCERNING THE FLAT-RATE
TAX AND ITS IMPLICATIONS ON
THE BUSINESS ENVIRONMENT IN
ROMANIA**

Prof. univ. dr. Lucia PALIU-POPA
Universitatea „Constantin Brâncuși” din
Târgu Jiu

Prof. Ph.D Lucia PALIU-POPA
"Constantin Brâncuși" University of Târgu
Jiu

Ec. Petruța-Elena POPESCU
Universitatea „Constantin Brâncuși” din
Târgu Jiu

Ec. Petruța-Elena POPESCU
"Constantin Brâncuși" University of Târgu
Jiu

Rezumat

Introducerea impozitului forfetar în cazul societăților comerciale este o noutate în sistemul fiscal românesc, motiv pentru care reacțiile oamenilor de afaceri au fost diferite, majoritatea criticând dur oportunitatea luării acestei măsuri, pe motiv că în perioada de criză în care se află România s-ar putea ajunge la falimentul a zeci de mii de firme și, drept consecință, la creșterea numărului de șomeri cu câteva sute de mii.

Deși impozitul forfetar în cazul persoanelor fizice s-a aplicat timp de câteva decenii, niciun act normativ care a reglementat acest tip de impozit nu a dat o definiție a impozitului forfetar.

Pornind de la aceste considerente, în prezenta lucrare ne-am propus să abordăm aspectele teoretice și practice privind impozitul forfetar, sub aspect fiscal și contabil, precum și implicațiile acestuia asupra mediului de afaceri românesc.

Cuvinte cheie: impozit forfetar, impozit minim, contribuabili, venituri, aspecte fiscale, aspecte contabile.

1. Impozitarea în regim forfetar. Noțiuni și forme propuse.

După cum este binecunoscut, **impozitul** reprezintă **prelevarea bănească obligatorie, generală și definitivă**, efectuată de stat din veniturile sau averea persoanelor fizice și/sau juridice în cuantumul și la termenele

Abstract

The introduction of flat-rate tax for companies is a novelty in the Romanian tax system, which is why businessmen' reactions were different, most of them criticizing harshly the opportunity for such a measure, arguing that during this crisis period for Romania, it may lead to the bankruptcy of tens of thousands of firms, consequently to an increase of the number of unemployed with several hundred thousands.

Although the flat tax for natural persons has been applied for several decades, no legislation which has regulated this type of tax has given a definition of the flat-rate tax.

Based on these considerations, in this paper we intend to address the theoretical and practical issues concerning the flat tax, in fiscal and accounting terms, together with its implications on the Romanian business environment.

Key words: flat-rate tax, minimum tax, taxpayers, income, fiscal issues, accounting issues.

1. Flat-Rate Scheme Taxation. Concept and Forms Proposed.

It is well known that tax represents the mandatory general and final collection of cash made by the state from the income or wealth of natural and/or legal persons in the amount and on time limits provided by the law, in order to cover public spending

prevăzute de lege, în vederea acoperirii cheltuielilor publice și intervenției statului în economie și societate, fără obligația din partea acestuia de a presta un serviciu echivalent, direct și imediat.

În dicționarele explicative ale limbii române se precizează despre cuvântul „forfetar” faptul că se folosește atunci când este vorba despre tarife, taxe, impozite, plăți și este definit, în general, cu următorul sens și conținut: “care este dinainte stabilit la o sumă globală și invariabilă”.

Având în vedere sensul și conținutul noțiunii de “impozit” și “forfetar”, se poate stabili că impozitul forfetar înseamnă “plata obligatorie, stabilită de organele fiscale, în baza și în aplicarea Codului fiscal, la o sumă fixă, în sarcina persoanelor fizice și juridice pentru desfășurarea unei activități lucrative”.

Impozitul forfetar a fost aplicat în țara noastră până la finele anului 1999, dar numai în cazul persoanelor fizice care desfășurau anumite activități economice. Astfel, *Decretul nr. 153/1954 privitor la impozitul pe veniturile populației* prevedea aplicarea impozitului forfetar pentru anumite categorii de meseriași, fără însă a defini noțiunea de „impozit forfetar”.

Uneori, pentru anumite categorii de contribuabili au fost emise acte normative speciale, cum ar fi *Ordonanța Guvernului nr. 11/1992 privind modul de desfășurare a activității de taximetrie auto* prin care s-a stabilit că persoanele fizice autorizate din domeniul taximetriei sunt supuse unui impozit forfetar trimestrial de 30.000 lei vechi.

Ulterior, prin *Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 85/1997 privind impunerea veniturilor realizate de persoanele fizice*, în vigoare în perioada 1 ianuarie 1998 - 31 decembrie 1999, au fost abrogate toate actele normative care reglementau impozitarea veniturilor realizate de persoanele fizice din desfășurarea unor activități economice, dar sfera de aplicare a impozitului forfetar s-a extins. Astfel, contribuabilii care desfășurau exclusiv activitate de comerț în puncte

and the state intervention in economy and society, without obligation on its part to provide an equivalent service, directly and immediately.

In the explanatory dictionaries of the Romanian language, the word "flat-rate" is said to be used when it refers to rates, fees, taxes, payments and is generally defined with the following meaning and content: “which is set in advance at an invariable lump sum of money”.

Given the purpose and content of the concept of “tax” and “flat-rate”, it may be said that the flat-rate tax is “a mandatory payment, established by the fiscal authorities, under and pursuant to the Tax Code, to a fixed amount charged to natural and legal persons in order to carry out a lucrative business”.

The flat-rate tax was implemented in our country by the end of 1999, but only for natural persons carrying out certain economic activities. Thus, *Decree no. 153/1954 regarding taxes on population income* provided the implementation of flat-rate tax for certain categories of craftsmen, but without defining the term “flat-rate tax”.

Sometimes, special regulations have been issued for certain categories of taxpayers, such as the *Government Ordinance no. 11/1992 on the development of car taxi business*, establishing that the authorized natural persons in the car taxi field are subject to a quarterly flat-rate tax of ROL 30,000.

Subsequently, by the Government Emergency Ordinance no. 85/1997 on taxation of income made by natural persons, in force between January 1, 1998 to December 31, 1999, were repealed all the normative acts regulating taxation of income made by natural persons from carrying out economic activities, but the range of flat tax implementation has extended.

Thus, taxpayers who conducted solely a trade business in mobile points,

volante, cărăușii cu mijloace de transport cu tracțiune animală și meseriașii ambulanti au fost supuși plății unui impozit forfetar trimestrial, stabilit prin hotărâre a consiliilor județene sau a Consiliului General al Municipiului București. Persoanele fizice autorizate, precum și colaboratorii societăților comerciale, care desfășurau cu autoturisme proprii activitate de taximetrie, au fost supuși unui impozit forfetar trimestrial în suma de 400.000 lei vechi, care putea fi majorat sau diminuat, în funcție de condițiile concrete de practicare a acestei activități din fiecare localitate, cu până la 50%.

Introducerea impozitului forfetar în cazul societăților comerciale este o noutate în sistemul fiscal românesc, dar nu o idee nouă, întrucât la începutul anului 2001, se anunța introducerea unui impozit pe profit în sumă fixă (forfetar) pentru firmele cu mai puțin de 20 de angajați și o cifră de afaceri de maximum 100.000 euro. Ulterior ideea a fost abandonată și, începând cu 01.09.2001, a fost introdus *impozitul pe venitul microîntreprinderilor* prin aplicarea unei cote procentuale asupra veniturilor realizate. Motivația la acea dată era cota ridicată a impozitului pe profit (25%), fapt ce ar fi determinat creșterea rulajelor în economia subterană, mijloace prin care se evita presiunea fiscală. Totodată se motiva atunci, ca de altfel și acum, că introducerea impozitului forfetar va diminua evaziunea fiscală.

Introducerea impozitului forfetar a fost abandonată până în vara anului 2007, când din nou se anunța introducerea acestui tip de impozit pentru întreprinderile de panificație, argumentându-se că în acest sector evaziunea fiscală atingea cote alarmante de 60-70%.

Ideea introducerii impozitului forfetar a fost reluată de actualul guvern care anunța introducerea impozitului forfetar, scopul fiind mărirea veniturilor bugetului de stat și motivația – faptul că majoritatea firmelor se sustrag de la plata impozitului pe profit.

Din analizele efectuate de Ministerul Finanțelor Publice rezultă că, la nivelul anului

carriers with means of conveyance with animal traction and ambulant craftsmen were subject to payment of a quarterly flat tax, established by decision of the county councils or the General Council of Bucharest Municipality.

Authorized natural persons and employees of companies that used to carry out the car taxi activity with private cars were subject to a quarterly flat-rate tax in the amount of ROL 400,000, which could be increased or decreased with up to 50%, based on the specific conditions for practicing this activity in each region.

The introduction of flat-rate tax for companies is a novelty in the Romanian tax system, but not a new idea since at the beginning of 2001 there was announced the introduction of a corporation tax in fixed amount (flat-rate) for firms with fewer than 20 employees and a turnover of more than EUR 100.000.

Subsequently the idea was abandoned and, as of September 01, 2001, the *tax on micro-enterprise income* was introduced by applying a percentage rate on the income made. The motivation at that time was the high rate of the corporation tax (25%), which would have resulted in increased turnover in the underground economy, ways to avoid the tax burden.

It was also motivated then, just as now, that the introduction of flat-rate tax will reduce tax evasion.

Flat-rate tax introduction was abandoned until the summer of 2007 when once again the introduction of such tax was announced for bakery businesses, arguing that tax evasion in this sector reached alarming levels of 60-70%.

The idea of flat-rate tax introduction has been resumed by the current government which announced the flat tax introduction, with the goal to increase state budget revenues and the motivation - that most companies are evading the corporation tax payment.

2007, din cei 617.525 de contribuabili, persoane juridice, 2.000 asigurau peste 85% dintre veniturile publice. Reprezentanții Ministerul Finanțelor Publice au arătat că la nivelul țării, numărul societăților care au declarat pierderi la nivelul anului 2007 a fost de 242.106 (39,2% din numărul total al societăților înregistrate), în condițiile în care cifra de afaceri a acestor întreprinderi se ridică la nivelul de 134 miliarde lei vechi.

Potrivit oficialilor Ministerului Finanțelor Publice, aproape 70% din cele 242.106 de firme care au raportat pierderi în 2007 se plasează în primele două categorii de impozit minim anual. De asemenea, s-a mai arătat că din numărul total al firmelor care au înregistrat pierderi, 109.617, respectiv 45,28%, au avut venituri de până la 100 de milioane de lei vechi (10.000 de lei noi), în timp ce aproximativ 75.000 de firme au înregistrat venituri cuprinse între 100 și 500 de milioane de lei vechi (50.000 de lei).

2. Aspecte fiscale privind impozitul forfetar

Ca și cum criza economică mondială nu ar fi fost suficientă, anul 2009 a dat o lovitură dură tuturor firmelor din România, prin introducerea de la 1 mai a impozitului forfetar.

Denumirea de „impozit forfetar” nu este în totalitate exactă. Tocmai de aceea, OUG nr. 34/11.04.2009, prin care s-au introdus modificări, îl denumește „impozit minim”. Practic, s-a stabilit o sumă minimă plătită de fiecare contribuabil, persoană juridică, în funcție de veniturile obținute în cursul anului fiscal anterior. Astfel, au fost supuse acestui impozit atât societățile comerciale plătitoare de impozit pe profit, cât și microîntreprinderile plătitoare ale impozitului special de 3%, aplicabil asupra cifrei de afaceri. În plus, impozitul minim va trebui plătit chiar și de către societățile comerciale aflate în situație de pierdere fiscală.

În categoria *contribuabililor și entităților scutite de la plata impozitului minim* intră:

From the analyses performed by the Ministry of Public Finance we learn that in the year 2007, of the 617,525 taxpayers, legal persons, 2,000 were responsible for more than 85% of the government revenues. Representatives of the Ministry of Public Finance showed that in the entire country, the number of companies that reported losses in 2007 was 242,106 (39.2% of the total registered companies), given that the turnover of these enterprises amounted to 134 billion ROL.

According to the Ministry of Public Finance officials, nearly 70% of the 242,106 companies that reported losses in 2007 are placed in the first two categories of the annual minimum tax.

It was also showed that from the total number of companies that had losses, 109,617, namely 45.28%, had incomes up to 100 million ROL (RON 10,000), while approximately 75,000 companies reported revenues between 100 and 500 million ROL (RON 50,000).

2. Tax Issues Concerning the Flat-Rate Tax

As if the global economic crisis was not enough, the year 2009 meant a hard blow for all companies in Romania, with the flat-rate tax introduction from May 1.

The name of “flat-rate tax” is not entirely accurate. That is why it is called “minimum tax” in the Government Emergency Ordinance no. 34/April 11, 2009, through which amendments were introduced.

Basically, it has been set a minimum amount paid by each taxpayer, legal person, depending on the income earned during the previous fiscal year.

Thus, both companies paying corporation tax and the micro-enterprises paying the special tax of 3%, applicable on the turnover, were subject to this tax.

In addition, the minimum tax shall be paid even by companies in tax loss

- persoanele juridice străine și persoanele fizice nerezidente care desfășoară activitate în România într-o asocierie fără personalitate juridică;
- persoanele juridice străine care realizează venituri din/sau în legătura cu proprietăți imobiliare situate în România sau din vânzarea/cesionarea titlurilor de participare deținute la o persoană juridică română;
- persoanele fizice rezidente asociate cu persoane juridice române, pentru veniturile realizate atât în România, cât și în străinătate, din asocieri fără personalitate juridică;
- persoanele juridice scutite de la plata impozitului pe profit, conform Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare;
- societățile aflate în inactivitate temporară înscrise în Registrul Comerțului;
- persoanele aflate în inactivitate temporară la data de 1 mai 2009, dacă inactivitatea încetează în cursul anului 2009, pentru perioada aferentă de la încetarea inactivității până la 31 decembrie 2009;
- contribuabilii înființați în cursul anului.

În cazul în care contribuabilii se înființează prin fuziunea a două sau mai multe societăți, pentru determinarea impozitului minim datorat, veniturile totale anuale sunt veniturile însumate ale societăților participante, înregistrate la data de 31 decembrie a anului precedent.

În cazul în care contribuabilii se înființează prin divizarea unei societăți, pentru determinarea impozitului minim datorat, veniturile totale anuale se determină proporțional cu valoarea activelor și pasivelor transferate de către persoana juridică cedentă, conform proiectului întocmit potrivit legii, care stabilește și criteriul de repartitie a activelor și pasivelor transferate iar în cazul fuziunilor prin absorbție sau în cazul divizărilor prin care activele și pasivele se transferă către una sau mai multe societăți

situation.

The category of *taxpayers and entities exempted from the minimum tax payment* includes:

- foreign legal persons and non resident natural persons carrying out an activity in Romania in an association without legal statute;
- foreign legal persons who derive income from or in connection with real estates located in Romania or from sale/ disposal of equity securities held in a Romanian legal person;
- resident natural persons associated with Romanian legal persons, for income made both in Romania and abroad, from associations without legal statute;
- legal persons exempted from the corporation tax payment, according to Law no. 571/2003 on Fiscal Code, as further amended and supplemented;
- companies in temporary inactivity registered in the Trade Register;
- people in temporary inactivity on May 1, 2009, if the inactivity ceases in 2009, for the corresponding period from the end of inactivity until December 31, 2009;
 - taxpayers set up during the year.

If taxpayers are set up by merging two or more companies, in order to determine the minimum tax due, the total annual revenues are the aggregated revenues of participating companies, registered on December 31 of the last year.

If taxpayers are set up by dividing a company, in order to determine the minimum tax due, the total annual revenues are determined in proportion to the value of assets and liabilities transferred by the transferring legal person, according to the project drawn out under the law, which also defines the criterion for the allocation of assets and liabilities transferred and in case of mergers by acquisition or divisions through which assets and liabilities are transferred to one

existente, pentru determinarea impozitului minim datorat de către societățile beneficiare, la veniturile totale anuale înregistrate la data de 31 decembrie a anului precedent, se iau în calcul și veniturile totale anuale ale societăților cedente, proporțional cu valoarea activelor și pasivelor transferate.

Aceste reglementări se aplică și de către contribuabilii plătitori de impozit pe profit și de către cei plătitori de impozit pe veniturile microîntreprinderilor.

În sfera de cuprindere a impozitului minim intră următoarele categorii de persoane numite **contribuabili**:

- contribuabilii care desfășoară activități de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor, cazinourilor sau pariurilor sportive, inclusiv persoanele juridice care realizează aceste venituri în baza unui contract de asociere și în cazul cărora impozitul pe profit datorat pentru aceste activități este mai mic decât suma obținută din aplicarea cotei de 5% asupra acestor venituri, sunt obligați la plata unui impozit de 5 % din aceste venituri ;
- persoanele juridice române;
- persoanele juridice străine care desfășoară activitate prin intermediul unui sediu permanent în România;
- contribuabilii plătitori de impozitul pe veniturile microîntreprinderilor.

Contribuabilii menționați anterior, sunt obligați la plata impozitului minim (forfetar) care se calculează în funcție de veniturile totale înregistrate la data de 31 decembrie a anului precedent, venituri care, pe tranșe, sunt prezentate în tabelul nr. 1:

or more existing companies, in order to determine the minimum tax payable by the recipient companies, in the total annual revenues reported on December 31 of the last year, there shall be also taken into account the total annual revenues of the transferring companies, in proportion to the amount of assets and liabilities transferred.

These regulations shall be also applied by the taxpayers paying corporation tax and by those paying tax on micro-enterprise income.

The minimum tax area includes the following categories of persons called **taxpayers**:

- taxpayers carrying out businesses such as night bars, night clubs, discotheques, casinos or sports betting, including legal persons making such income under a joint venture agreement and where the corporation tax due for these businesses is lower than the amount obtained from applying the 5% rate on these revenues, are required to pay a tax of 5% of these revenues;
- Romanian legal persons;
- foreign legal persons operating through a permanent establishment in Romania;
- taxpayers paying tax on micro-enterprise income.

The aforementioned taxpayers are required to pay the minimum tax (flat-rate) based on the total revenues reported on December 31 of the last year, revenues which are shown on instalments in Table no. 1:

Tabelul nr. 1 Impozitul minim anual

Venituri totale anuale (lei)	Impozit minim anual (lei)
0 – 52.000	2.200
52.000 – 215.000	4.300
215.001 – 430.000	6.500
430.001 – 4.300.000	8.600
4.300.001 – 21.500.000	11.000

21.500.001 – 129.000.000	22.000
Peste 129.000.001	43.000

Table no. 1 Annual minimum tax

Total annual revenues (RON)	Annual minimum tax (RON)
0 – 52.000	2.200
52.000 – 215.000	4.300
215.001 – 430.000	6.500
430.001 – 4.300.000	8.600
4.300.001 – 21.500.000	11.000
21.500.001 – 129.000.000	22.000
Over 129.000.001	43.000

În categoria *veniturilor totale* intră acele venituri obținute din orice sursă înregistrate la data de 31 decembrie a anului precedent, din care se scad conform reglementărilor legale în vigoare:

- veniturile din variația stocurilor;
- veniturile din producția de imobilizări corporale și necorporale;
- veniturile din exploatare, reprezentând cota-parte a subvențiilor guvernamentale și a altor resurse pentru finanțarea investițiilor;
- veniturile din reducerea sau anularea provizioanelor pentru care nu s-a acordat deducere, conform reglementărilor legale;
- veniturile rezultate din anularea datoriilor și a majorărilor datorate bugetului statului, care nu au fost cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, conform reglementărilor legale;
- veniturile realizate din despăgubiri de la societățile de asigurare;
- venituri neimpozabile prevăzute expres în acorduri și memorandumuri aprobate prin acte normative.

3. Aspecte contabile și fiscale privind impozitul forfetar

Pentru înțelegerea și aplicarea unitară a prevederilor Ordonanței de Urgență a Guvernului nr. 34/2009 și a Hotărârii Guvernului României

The category of *total revenues* includes those revenues from all sources registered on December 31 of the last year, deducting in compliance with the regulations in force:

- income from changes in inventories;
- income from production of tangible and intangible assets;
- operating income, representing the share of government subsidies and other resources for investment financing;
- income from reduction or cancellation of provisions for which no deduction was granted, according to legal regulations;
- income from debt cancellation and increases due to state budget, which were not deductible expenses in calculating taxable profit, according to legal regulations;
- income from compensations from insurance companies;
- non-taxable income expressly provided for in agreements and memoranda approved by normative acts.

3. Accounting and Tax Issues Concerning the Flat-Rate Tax

In order to understand and consistently apply the provisions of Government Emergency Ordinance no. 34/2009 and the Romanian Government Decision no.

nr. 488/2009 pentru completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, dar și pentru a veni în sprijinul acelor contribuabili care intră sub incidența acestor reglementări contabile, am considerat necesar să exemplificăm cazul unei societăți comerciale care la sfârșitul anului 2008 a înregistrat următorii indicatori:

- Venituri totale în anul 2008 în sumă de 938.460 lei, din care:
 - Venituri din variația stocurilor : 51.735 lei;
 - Venituri realizate din despăgubiri de la societățile de asigurare : 3.076 lei;
 - Veniturile din producția de imobilizări corporale : 11.150 lei.
- Total venituri neincluse în calculul tranșei = 65.961 lei;
- Venituri totale pentru tranșă: 938.460 lei – 65.961 lei = 872.499 lei;
- Tranșa de impozit: 430.001 lei - 4.300.000 lei => **impozit minim anual = 8.600 lei.**

Determinarea impozitului pe profit aferent anului 2009 și înregistrarea acestuia în contabilitate se prezintă astfel:

691 „Cheltuieli cu impozitul pe profit“	=	4411 „Impozitul pe profit”
691 “Corporation tax expenses”	=	4411 “Corporation tax”

a) Calculul impozitului pe profit datorat pentru trimestrul I din anul 2009:

- Venituri totale 127.690 lei;
- Cheltuieli totale 90.659 lei;
- Cheltuieli nedeductibile 2.011 lei;
- Profit impozabil = 127.690 lei – 90.659 lei + 2.011 lei = 39.042 lei;
- Impozit pe profit = 39.042 lei * 16% = 6.247 lei.

În contabilitate, impozitul pe profit datorat se reflectă astfel:

691 „Cheltuieli cu impozitul pe profit“	=	4411 „Impozitul pe profit”	6.247
691 “Corporation tax expenses”	=	4411 “Corporation tax”	6.247

488/2009 supplementing the Methodological Norms for applying Law no. 571/2003 on the Fiscal Code, approved by Government Decision no. 44/2004, but also to help those taxpayers subject to these accounting regulations, we considered it necessary to illustrate the case of a company which, by the end of 2008, reported the following indicators:

- Total revenue in 2008 in the amount of RON 938.460, of which:
 - Income from changes in inventories: RON 51.735;
 - Income from compensations from insurance companies: RON 3.076;
 - Income from production of tangible assets: RON 11.150.
- Total revenues not included in the instalment calculation = RON 65.961;
- Total revenues for the instalment: RON 938.460 – RON 65.961 = RON 872.499;
- Tax instalment: RON 430.001 - RON 4.300.000 => **annual minimum tax = RON 8.600.**

Determination of the corporation tax for the year 2009 and its registration in accounting is as follows:

4411 „Impozitul pe profit”	=	6.247
4411 “Corporation tax”	=	6.247

a) Calculation of the corporation tax due for the first quarter of 2009:

- Total revenues RON 127.690;
- Total expenditure RON 90.659;
- Non-deductible expenses RON 2.011;
- Taxable profit = RON 127,690 – RON 90.659 + RON 2.011 = RON 39.042;
- Corporation tax = RON 39.042 * 16% = RON 6.247.

In accounting, the corporation tax payable is reflected as follows:

b) Calculul impozitului pe profit datorat pentru trimestrul II din anul 2009

- Venituri totale 380.816 lei;
- Cheltuieli totale 345.328 lei;
- Cheltuieli nedeductibile 5.074 lei;
- Profit impozabil = 380.816 lei – 345.328 lei + 5.074 lei = 40.562 lei;
- Impozit pe profit = 40.562 lei * 16% = 6.490 lei;
- Impozit pe profit calculat până la finele trimestrului I = 6.247 lei;
- Impozit pe profit datorat pentru trimestrul II = 6.490 lei – 6.247 lei = 243 lei;
- Impozit minim forfetar = 8.600 lei/12 luni*2 luni = 1.433 lei;
- Impozit datorat pentru trimestrul II = max (1.433 lei și 243 lei) = 1.433 lei.

Înregistrarea în contabilitate a impozitului pe profit aferent trimestrului II se reflectă astfel:

691 „Cheltuieli cu impozitul pe profit“

691 “Corporation tax expenses”

c) Calculul impozitului pe profit datorat pentru trimestrul III din anul 2009

- Venituri totale 520.007 lei;
- Cheltuieli totale 461.367 lei;
- Cheltuieli nedeductibile 8.720 lei;
- Profit impozabil = 520.007 lei – 461.367 lei + 8.720 lei = 67.360 lei;
- Impozit pe profit = 67.360 lei * 16% = 10.778 lei;
- Impozit pe profit calculat până la finele trimestrului II = 6.247 lei + 1.433 lei = 7.680 lei;
- Impozit pe profit datorat pentru trimestrul III = 10.778 lei – 7.680 lei = 3.098 lei;
- Impozit minim forfetar = 8.600 lei/12 luni*3 luni = 2.150 lei;
- Impozit datorat pentru trimestrul III = max (2.150 lei și 3.098 lei) = 3.098

Annals of the „Constantin Brâncuși” University of Târgu Jiu, Economy Series, Issue 2/2010

b) Calculation of the corporation tax due for the second quarter of 2009

- Total revenues RON 380.816;
- Total expenditure RON 345.328;
- Non-deductible expenses RON 5.074;
- Taxable profit = RON 380.816 – RON 345.328 + RON 5.074 = RON 40.562;
- Corporation tax = RON 40.562 * 16% = RON 6.490;
- Corporation tax calculated until the end of the first quarter = RON 6.247;
- Corporation tax due for the second quarter = RON 6.490 – RON 6.247 = RON 243;
- Minimum flat-rate tax = RON 8.600/12 months*2 months = RON 1.433;
- Tax due for the second quarter = max (RON 1.433 and RON 243) = RON 1.433.

The entry in accounting of the corporation tax for the second quarter is reflected as follows:

4411 „Impozitul pe profit” 1.433

4411 “Corporation tax” 1.433

c) Calculation of the corporation tax due for the third quarter of 2009

- Total revenues RON 520.007;
- Total expenditure RON 461.367;
- Non-deductible expenses RON 8.720;
- Taxable profit = RON 520.007 – RON 461.367 + RON 8.720 = RON 67.360;
- Corporation tax = RON 67.360 * 16% = RON 10.778;
- Corporation tax calculated until the end of the second quarter = RON 6.247 + RON 1.433 = RON 7.680;
- Corporation tax due for the third quarter = RON 10.778 – RON 7.680 = RON 3.098;
- Minimum flat-rate tax = RON 8.600 /12 months*3 months = RON 2.150;
- Tax due for the third quarter = max (RON 2.150 and RON 3.098) = RON

lei. 3.098.
 Reflectarea în contabilitate a Entry in accounting of the corporation
 impozitului pe profit datorat pentru trimestrul tax due for the third quarter:
 III:

691 „Cheltuieli cu impozitul pe profit“	=	4411 „Impozitul pe profit”	3.098
691 “Corporation tax expenses”	=	4411 “Corporation tax”	3.098

d) În trimestrul IV al anului 2009, impozitul datorat se determină parcurgând următorii pași:

Pasul 1:

Se calculează impozitul pe profit cumulat de la începutul anului, potrivit prevederilor titlului II din Codul fiscal.

Pasul 2:

Se determină impozitul pe profit aferent trimestrului IV 2009, scăzând din impozitul pe profit cumulat, impozitul datorat pentru trimestrele I, II, III 2009 (impozit pe profit sau impozit minim).

Pasul 3:

Se determină încadrarea în tranșa de venituri totale anuale, în funcție de veniturile totale anuale înregistrate la data de 31 decembrie a anului precedent, din care se scad veniturile exceptate.

Pasul 4:

Se stabilește impozitul minim corespunzător tranșei de venituri totale anuale, pentru perioada 1 octombrie 2009-31 decembrie 2009 (se înmulțește impozitul lunar minim cu 3).

Pasul 5:

Se compară impozitul pe profit aferent trimestrului IV cu impozitul minim calculat.

Pasul 6:

Se datorează impozitul pe profit la nivelul sumei celei mai mari.

Pasul 7:

Se determină impozitul pe profit de recuperat (dacă e cazul).

Rezultă că, în trimestrul IV, entitatea se poate afla în unul din următoarele cazuri:

d₁) Cazul 1

- Venituri totale 611.208 lei;
- Cheltuieli totale 554.460 lei;

d) In the fourth quarter of 2009, the tax payable is determined by taking the following steps:

Step 1:

Calculate the cumulative corporation tax from the beginning of the year, according to the provisions of Title II of the Fiscal Code.

Step 2:

Determine the corporation tax for the fourth quarter of 2009, deducting from the cumulative corporation tax, the tax due for the first, second and third quarters of 2009 (corporation tax or minimum tax).

Step 3:

Determine the classification in the instalment of total annual revenue, based on the total annual revenues reported on December 31 of the last year, minus the exempted revenues.

Step 4:

Establish the minimum tax corresponding to the instalment of total annual revenues for the period October 1, 2009 - December 31, 2009 (the minimum monthly tax is multiplied by 3).

Step 5:

Compare the corporation tax for the fourth quarter with the minimum calculated tax.

Step 6:

The corporation tax is due at the highest amount.

Step 7:

Determine the corporation tax receivable (if any).

Therefore, in the fourth quarter, the entity can be in one of the following cases:

d₁) Case 1

- Total revenues RON 611.208;
- Total expenditure RON 554.460;

- Cheltuieli nedeductibile 9.535 lei;
- Profit impozabil = 611.208 lei – 554.460 lei + 9.535 lei = 66.283 lei;
- Impozit pe profit = 66.283 lei* 16% = 10.605 lei;
- Impozit pe profit datorat până la finele trimestrului III = 6.247 lei + 1.433 lei + 3.098 lei = 10.778 lei;
- Impozit pe profit de plată la trimestrul IV = 10.605 lei – 10.778 lei = -173 lei;
- Impozit minim forfetar = 8.600 lei/12 luni*3 luni = 2.150 lei;
- Impozit datorat pentru trimestrul IV = 2.150 lei.

În această situație, impozitul de recuperat pentru anul 2009 reprezintă impozitul datorat în cursul anului respectiv, mai puțin impozitul minim.

În contabilitate, impozitul pe profit datorat se reflectă astfel:

- Non-deductible expenses RON 9.535;
- Taxable profit = RON 611.208 – RON 554.460 + RON 9.535 = RON 66.283;
- Corporation tax = RON 66.283 * 16% = RON 10.605;
- Corporation tax due until the end of the third quarter = RON 6.247 + RON 1.433 + RON 3.098 = RON 10.778;
- Corporation tax payable for the fourth quarter = RON 10.605 – RON 10.778 = RON -173;
- Minimum flat-rate tax = RON 8.600 /12 months*3 months = RON 2.150;
- Tax due for the fourth quarter = RON 2.150.

In this case, the tax receivable for 2009 is the tax payable during that year, minus the minimum tax.

In accounting, the corporation tax payable is reflected as follows:

691 „Cheltuieli cu impozitul pe profit“	=	4411 „Impozitul pe profit”	2.150
691 “Corporation tax expenses”	=	4411 “Corporation tax”	2.150

d₂) Cazul 2

- Venituri totale 633.538 lei;
- Cheltuieli totale 554.460 lei;
- Cheltuieli nedeductibile 9.535 lei;
- Profit impozabil = 633.538 lei – 554.460 lei + 9.535 lei = 88.613 lei;
- Impozit pe profit = 88.613 lei * 16% = 14.178 lei;
- Impozit pe profit calculat până la finele trimestrului IV = 6.247 lei + 1.433 lei + 3.098 lei = 10.778 lei;
- Impozit pe profit de plată la trimestrul IV = 14.178 lei – 10.778 lei = 3.400 lei;
- Impozit minim forfetar = 8.600 lei/12 luni*3 luni = 2.150 lei;
- Impozit datorat pentru trimestrul IV = max (2.150 lei și 3.400 lei) = 3.400 lei.

În această situație, impozitul pe profit se declară la nivelul trimestrului III deci, se selectează în declarația 100 “Declarație privind obligațiile de plată la bugetul de stat” sursa “Impozit pe profit”

d₂) Case 2

- Total revenues RON 633.538;
- Total expenditure RON 554.460;
- Non-deductible expenses RON 9.535;
- Taxable profit = RON 633.538 – RON 554.460 + RON 9.535 = RON 88.613;
- Corporation tax = RON 88.613 * 16% = RON 14.178;
- Corporation tax calculated until the end of the fourth quarter = RON 6.247 + RON 1.433 + RON 3.098 = RON 10.778;
- Corporation tax payable for the fourth quarter = RON 14.178 – RON 10.778 = RON 3.400;
- Minimum flat-rate tax = RON 8.600 /12 months*3 months = RON 2.150;
- Tax due for the fourth quarter = max (RON 2.150 and RON 3.400) = RON 3.400.

In this case, the corporation tax is declared for the third quarter, therefore select in the statement 100 “Statement on payment obligations to the

în valoare de 3.098 lei, care se achită până la data de 25.01.2010 inclusiv.

Până la data de 25.04.2010 inclusiv, se depune declarația 101 “*Declarație privind impozitul pe profit*” din care reiese impozitul pe profit datorat pentru anul 2009 calculat potrivit prevederilor titlului II din Codul Fiscal, respectiv: $14.178 - 10.778 = 3.400$ lei, rezultând o diferență de plată de 302 lei (3.400 lei – 3.098 lei).

Operația economică pentru înregistrarea în contabilitate a impozitului pe profit datorat este:

691 „Cheltuieli cu impozitul pe profit“	=	4411 „Impozitul pe profit”	3.400
		*	
691 “Corporation tax expenses”	=	4411 “Corporation tax”	3.400

4. Concluzii și implicații ale impozitului forfetar asupra mediului de afaceri românesc

Față de intenția Ministerului Finanțelor Publice de a introduce impozitul forfetar s-au emis multe puncte de vedere, dar cele mai relevante sunt cele exprimate de mediul de afaceri din România.

Având în vedere amploarea evaziunii fiscale, susținută și argumentată nu numai de organele abilitate ale statului sau de organizații internaționale, ci și de oameni de afaceri și specialiști în domeniul economiei și finanțelor, introducerea impozitului forfetar este o măsură binevenită întrucât se pune o întrebare foarte simplă și pertinentă la care nimeni nu poate răspunde cu argumente credibile și anume: dacă firma a avut cel puțin un angajat căruia i-a plătit salariul minim pe economie, a plătit contribuțiile sociale datorate de angajator, a mai plătit și utilități, patronul fiind asociat unic, în cele mai multe cazuri, din ce-și asigură existența lui și a familiei sale? Răspunsul nu poate fi decât unul: *evaziune fiscală*.

Astfel că, introducerea impozitului forfetar este văzută de către Ministerul Finanțelor Publice ca o măsură de combatere a evaziunii fiscale, fenomen de amploare în România și greu de controlat de către organele fiscale. Cu

state budget” the source “Corporation tax” in the amount of RON 3.098 payable until January 25, 2010 inclusive.

Statement 101 “*Corporation Tax Statement*” shall be submitted until April 25, 2010 inclusive, reflecting the corporation tax due for 2009, calculated under the provisions of Title II of the Fiscal Code, namely: RON 14.178 – RON 10.778 = RON 3.400, there resulting a payment difference of RON 302 (RON 3.400 - RON 3.098).

The economic operation for the accounting reporting of the corporation tax due is:

4. Conclusions and Implications of Flat-Rate Tax on the Romanian Business Environment

Many views have been expressed regarding the Ministry of Public Finance intention to introduce the flat-rate tax, but most relevant are those expressed by the business environment in Romania.

Given the proportions of tax evasion, supported and argued not only by qualified state institutions or international organizations but also by business people and specialists in economics and finance, the introduction of flat-rate tax is a necessary measure, as it raises a very simple and relevant question that no one can answer with credible arguments, namely: if the company had at least one employee who has been paid the minimum wage, with social security contributions paid by the employer, with utilities paid as well, since the employer is the sole owner in most cases, how can he ensure his and his family's existence? The answer can be only one: *tax evasion*.

Thus, the introduction of flat-rate tax is seen by the Ministry of Public Finance as a measure to fight against tax evasion, widespread phenomenon in Romania and difficult to control by the fiscal authorities. However, we believe that the flat-rate tax is likely to further increase

toate acestea, considerăm faptul că impozitul forfetar riscă să crească și mai mult fenomenul de evaziune fiscală întrucât cei care dețin microîntreprinderi vor încerca să acționeze cât mai mult "la negru" pentru a avea, pe hârtie, o cifră de afaceri cât mai mică.

Impozitarea firmelor fără activitate a adus diverse critici din partea mediului de afaceri românesc. În anul 2008, 30% dintre firmele care au depus situații financiare nu desfășurau activitate dar, din punct de vedere al prevederilor legale, foarte permissive, aceste firme funcționează întrucât au depus situații financiare și declarații fiscale, dar toate pe „zero”. Având în vedere costurile inutile suportate de Administrația Fiscală pentru gestionarea acestor contribuabili, măsura inițiată de Ministerul Finanțelor Publice și aprobată de guvern, de a impozita aceste firme, deși nu respectă anumite principii ale fiscalității, este una coercitivă, întrucât le determină să acționeze în consecință: ori încep să funcționeze, ori se radiază din Registrul Comerțului.

În acest context, singura soluție a firmelor fără activitate, de a nu datora impozit minim, este ori aceea de a-și suspenda activitatea, întrucât potrivit H.G. nr. 488/2009 societățile aflate în inactivitate temporară înscrisă în registrul comerțului nu plătesc impozit minim, ori aceea de a-și dizolva, lichida sau radia societatea. Foarte multe societăți au ales prima variantă, aceea de a-și suspenda activitatea, deoarece procedura are o durată mai mică și totodată generează costuri mai reduse decât dizolvarea, radierea sau chiar lichidarea firmei. Potrivit legii, o societate poate să își declare inactivitatea pe o perioadă ce nu poate depăși 3 ani. Dacă activitatea firmei a mai fost suspendată anterior, la calculul perioadei de 3 ani se vor socoti și perioadele de suspendare anterioare.

Totodată, introducerea impozitului forfetar a fost văzută ca o măsură de creștere a veniturilor bugetare și implicit a bunăstării statului, însă privită dintr-un alt punct de vedere, această măsură nu a dus decât la scăderea încasărilor la bugetul statului, deoarece în primul semestru al anului 2009, 129.900 de

the phenomenon of tax evasion because people owning micro-enterprises will try to act as much as possible “on the black market” to have the lowest turnover on paper.

Taxation of the companies without activity has raised critical reactions from the Romanian business environment. In 2008, 30% of the companies that submitted financial statements did not have any activity but, in terms of the legal provisions - very lax - these companies operate because they submitted financial statements and tax returns, but all on “zero”. Given the unnecessary costs incurred by the Tax Administration to manage these taxpayers, the measure initiated by the Ministry of Public Finance and approved by the government, to tax these companies, although does not comply with certain principles of taxation, is a coercive measure, since it determines them to act accordingly: either they begin to operate, or are erased from the Trade Register.

In this context, the only solution for companies without activity of not owing the minimum tax is either to suspend their work, whereas according to GD no. 488/2009 companies in temporary inactivity registered in the Trade Register do not pay minimum tax, or to dissolve, liquidate or radiate their company. Many companies have chosen the first variant, which is to suspend work, because the procedure has a shorter duration and also generates lower costs than dissolution, cancellation or liquidation of the company. In compliance with the law, a company may declare its inactivity for a period not exceeding 3 years. If the company's activity has been previously suspended, in calculating the period of 3 years, the previous periods of suspension will be counted as well.

However, the flat-rate tax introduction was seen as a measure to increase budget revenues and hence the state welfare, but viewed from another perspective, this has led only to lower earnings of the state budget, as in the first quarter of 2009, 129.900 companies have ceased work, in various forms: bankruptcy, temporary or permanent suspension, etc.

In conclusion, the introduction of the minimum tax has both advantages and

firme și-au încetat activitatea, sub diferite forme: faliment, suspendare temporară sau definitivă etc..

În concluzie, introducerea impozitului minim prezintă atât avantaje, cât și dezavantaje, motiv pentru care sfera de cuprindere și modalitățile de stabilire a impozitului minim trebuie îmbunătățite substanțial.

5. Bibliografie

- [1]. Antonescu, M. *Impozitul forfetar – soluție de creștere a veniturilor bugetare*, Curierul fiscal, Editura C.H. Beck, București, 2009
- [2]. Paliu-Popa, L. *Contabilitate financiară armonizată, volumul II*, Editura Spirit Românesc, Craiova, 2003
- [3]. Pântea, P. I., Bodea, Ghe. *Contabilitatea financiară românească conformă cu Directivele Europene*, Editura Intelcredo, Deva, 2006
- [4]. XXX *Dicționarul explicativ al limbii române*, Academia Română, Institutul de Lingvistică „Iorgu Iordan”, Editura Univers Enciclopedic, București, 1998
- [5]. XXX *Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare*
- [6]. XXX *OUG nr. 34/11.04.2009 cu privire la rectificarea bugetară pe anul 2009 și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale*
- [7]. XXX *Hotărârea Guvernului nr. 488/2009 pentru completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004*

disadvantages, which is why the scope and means for establishing the minimum tax should be substantially improved.

5. Bibliography

- [1]. Antonescu, M. *Flat-Rate Tax - a Solution to Increase Budget Revenues*, Fiscal Courier, C.H. Beck Publishing House, Bucharest, 2009
- [2]. Paliu-Popa, L. *Contabilitate financiară armonizată [Harmonized Financial Accounting], 2nd vol.*, Spirit Românesc Publishing House, Craiova, 2003.
- [3]. Pântea, P. I., Bodea, Ghe. *Contabilitatea financiară românească conformă cu Directivele Europene [Romanian Financial Accounting in Line with the European Directives]*, Intelcredo Publishing House, Deva, 2006
- [4]. XXX *Explanatory Dictionary of the Romanian Language*, Romanian Academy, "Iorgu Iordan" Institute of Linguistics, Encyclopedic Universe Publishing House, Bucharest, 1998
- [5]. XXX *Law no. 571/2003 on the Fiscal Code, as further amended and supplemented*
- [6]. XXX *EGO no. 34/April 11, 2009 on the 2009 budget rectification and regulation of financial and fiscal measures*
- [7]. XXX *Government Decision no. 488/2009 supplementing the Methodological Norms for applying Law no. 571/2003 on the Fiscal Code, approved by Government Decision no. 44/2004*