

# TAXE și IMPOZITE

**ACTUAL**

Noutăți legislative și studii de caz

## Editorial

### Regimul fiscal al costurilor de achiziție ale caselor de marcat electronice fiscale

La determinarea **impozitului pe profit pentru 2020**, conform art. II din Legea nr. 153/2020, contribuabilii scad din impozitul pe profit costul de achiziție al aparatelor de marcat electronice fiscale astfel cum sunt definite la art. 3 alin. (2) din O.U.G. nr. 28/1999, achiziționate și puse în funcțiune în 2018, 2019 și 2020 înaintea intrării în vigoare a acestei legi, cu condiția ca la data achiziției respectivelor aparate de marcat electronice fiscale contribuabilii să fi fost plătitori de impozit pe profit, indiferent de sistemul de declarare și plată prevăzut de art. 41 din Codul fiscal. Costurile de achiziție ale aparatelor de marcat electronice fiscale achiziționate și puse în funcțiune în 2018, 2019 și 2020 înaintea intrării în vigoare a Legii nr. 153/2020 vor reprezenta sume asimilate cheltuielilor nedeductibile la calculul impozitului pe profit, dar care se scad din impozitul pe profit al anului 2020. Sumele care nu sunt scăzute din impozitul pe profit se reportează în următorii 7 ani consecutivi. Recuperarea acestor sume se va efectua în aceleași condiții, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit.

Pentru aparatele de marcat electronice fiscale achiziționate și puse în funcțiune după intrarea în vigoare a Legii nr. 153/2020, dacă sunt înregistrate în contabilitate drept **obiecte de inventar**, cheltuielile reprezentând costul de achiziție al acestora, la data punerii în funcțiune, potrivit legii, sunt nedeductibile la determinarea rezultatului fiscal. Contribuabilii care achiziționează aparate de marcat electronice fiscale scad costul lor de achiziție din impozitul pe profit datorat pentru trimestrul în care au fost puse în funcțiune, în cazul în care aceștia datorează impozit pe profit trimestrial, sau din impozitul pe profit anual, în cazul în care aplică sistemul anual de declarare și plată a impozitului pe profit.

În situația în care aparatele de marcat electronice fiscale sunt înregistrate în contabilitate drept **imobilizări corporale**, cheltuielile reprezentând amortizarea aparatelor de marcat electronice fiscale, care se scad din impozitul pe profit, sunt cheltuieli nedeductibile la calculul rezultatului fiscal.

Pentru achizițiile de aparate de marcat electronice fiscale nu se aplică facilitățile privind profitul reinvestit.

Irina Dumitrescu, consultant fiscal

#### ÎN ACEASTĂ EDITIE:

SINTEZA LEGISLATIVĂ ..... 2

#### DIVIDENDE

Constituirea și termenul de ridicare a dividendelor ..... 2

#### TVA

Achiziții servicii de la prestator din Marea Britanie. Regim fiscal TVA în România ..... 3

Achiziție autoturism pentru directorul general. Tratat fiscal TVA ..... 4

#### PLAFON ÎNCASĂRI/PLĂȚI

Facturi de 50.000 lei. Plafon pentru încasarea/plata în numerar ..... 4

#### MONOGRAFIE CONTABILĂ

Contabilizarea recepției unei clădiri realizate în regie proprie ..... 5

#### SPONSORIZARE

Determinarea cotei deductibile a cheltuielilor cu sponsorizarea ..... 6

#### CONTABILITATE

Contract încheiat cu o firmă de franciză. Factură emisă de altă societate ..... 7

Formatul ștampilei — există obligații? ..... 10

#### NEREZIDENTI

Mentenanță și asistență. Impozit nerezidenți .. 8

#### CAPITAL SOCIAL

Aport la capital social ..... 9

Rubrică dedicată abonaților

#### PERISABILITĂȚI

Măsuri de diminuare a risipei alimentare. Perisabilități —Regim fiscal ..... 11

## Sinteză legislativă

O.M.F.P. nr. 203/2021 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a „Declarației privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidență nominală a persoanelor asigurate”

Publicat în: M.Of. nr. 174 din 19.02.2021

Ce prevede: Ordinul aprobă un nou model al declarației 112. Principalele modificări vizează implementarea

modificărilor legislative aduse prin următoarele acte normative:

- Legea nr. 296/2020 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal;
- Legea nr. 298/2020 pentru completarea Legii nr. 53/2003 – Codul muncii;
- Ordonanța de urgență nr. 226/2020 privind unele măsuri fiscal-bugetare și pentru modificarea și completarea unor acte normative și prorogarea unor termene;

- Ordonanța de urgență nr. 3/2021 privind unele măsuri pentru recrutarea și plata personalului implicat în procesul de vaccinare împotriva COVID-19 și stabilirea unor măsuri în domeniul sănătății.

Formularul se utilizează începând cu declararea veniturilor aferente lunii ianuarie 2021. PDF-ul a fost actualizat și poate fi descărcat de aici:

[https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/Declaratii\\_R/112.html](https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/Declaratii_R/112.html)

## Constituirea și termenul de ridicare a dividendelor

### DIVIDENDE

#### Problemă fiscală

O persoană juridică (X) este asociată în altă societate (Y). Societatea X are doi acționari persoane fizice, societate plătitoare de 1%.

În anul 2019, societatea Y a avut profit pe care l-a repartizat pe dividende. În septembrie 2020, X încasează dividende de la Y conform AGA.

Monografia contabilă este:

1. Constituire dividende conform AGA: 461 = 7611

2. Încasare dividende: 5121 = 461

3. Constituire 1% și plata impozit: 698 = 4418  
4418 = 5121

4. Constituire/plată impozit dividende societate X (societatea X deține 50% la Y, astfel îndeplinește condiția deținerii de minimum 10% din părțile sociale și o perioadă mai mare de un an pentru considerarea veniturilor neimpozabile din punctul de vedere al reținerii la sursă la societatea Y):

457 = 446

446 = 5121

Care este NC de constituire a dividendului brut?

Care este termenul de ridicare a dividendului net de către cei doi asociați ai societății X?

Cadrul legal:

Notele contabile de evidențiere a profitului net aferent exercițiului financiar încheiat și totodată a repartizării în exercițiile financiare următoare a dividendelor brute aprobate de AGA sunt următoarele:

121. Profit sau pierdere (A/P) = 1171. Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită (A/P)

1171. Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită (A/P) = 457. Dividende de plată (P)

Bază legală:

LEGEA nr. 31 din 16 noiembrie 1990 (\*\*republicată\*\*) privind societățile

Articolul 67:

(1) Cota-parte din profit ce se plătește fiecărui asociat constituie dividende.

(2) Dividendele se distribuie asociaților proporțional cu cota de participare la capitalul social vărsat, opțional trimestrial, pe baza situațiilor financiare interimare, și anual, după regularizarea efectuată prin situațiile financiare anuale, dacă prin actul constitutiv nu se prevede altfel. Acestea se pot plăti în mod opțional trimestrial în termenul stabilit de adunarea generală a asociaților sau, după caz, prin legile speciale, regularizarea diferențelor rezultate din distribuirea dividendelor în timpul anului urmând să se facă prin situațiile financiare anuale. Plata diferențelor rezultate din regularizare se face în **termen de 60 de zile** de la data aprobării situațiilor financiare anuale aferente exercițiului financiar încheiat.

(2<sup>2</sup>) În cazul în care asociații sau acționarii datorează restituiri de divi-

rizate având o masă totală maximă autorizată care depășește 3.500 kg sau mai mult de 9 scaune, inclusiv scaunul șoferului.

(3) Prevederile alin. (1) nu se aplică următoarelor categorii de vehicule rutiere motorizate:

A) vehiculele utilizate exclusiv pentru servicii de urgență, servicii de pază și protecție și servicii de curierat;

B) vehiculele utilizate de agenții de vânzări și de achiziții;

C) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru serviciile de taximetrie;

D) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru instruire de către școlile de șoferi;

E) vehiculele utilizate pentru închiriere sau a căror folosință este transmisă în cadrul unui contract de leasing financiar ori operațional;

F) vehiculele utilizate ca mărfuri în scop comercial.

(4) În cazul vehiculelor care nu fac obiectul limitării dreptului de deducere conform alin. (1), fiind utilizate exclusiv în scopul activității economice, precum și a celor exceptate de la

limitarea deducerii potrivit alin. (3), se vor aplica regulile generale de deducere stabilite la art. 297 și art. 299–301”.

Având în vedere că autoturismul nu a fost utilizat exclusiv în scopul activității economice a societății (ar fi trebuit întocmite foi de parcurs din care să rezulte că acest autoturism nu a fost folosit deloc în scop personal) și nici nu se încadrează în niciuna din excepțiile prevăzute mai sus, deducerea a TVA aferente achiziției autoturismului este limitată la 50%.

#### Monografie contabilă:

1. Achiziție autoturism la prețul de Y lei:

%	=	401	Y lei
2133			
4426			

2. Limitarea dreptului de deducere a TVA:

2133	=	4426 (50% din suma înregistrată în contul 4426)
------	---	---

Potrivit pct.6 din O.M.F.P. nr. 1.802/2014: „costul de achiziție al

bunurilor cuprind prețul de cumpărare, taxele de import și alte taxe (cu excepția acelor pe care persoana juridică le poate recupera de la autoritățile fiscale), cheltuielile de transport, manipulare și alte cheltuieli care pot fi atribuite direct achiziției bunurilor respective”.

Având în vedere că suma reprezentând TVA nedeductibilă nu poate fi recuperată de la autoritatea fiscală, se include în costul de achiziție (cont 2133).

Scoaterea din evidență a autoturismului se înregistrează prin nota contabilă:

%	=	2133	valoarea autoturismului
2813			suma amortizată
6583			(cheltuială deductibilă integral la calculul rezultatului fiscal)

Răspuns oferit de:  
**Ionuț Jînga, consultant fiscal**

## Contabilizarea recepției unei clădiri realizate în regie proprie

### Problemă fiscală

O societate a cumpărat materiale pentru construcții în valoare de aproximativ 70.000 lei, pentru o construcție în regie proprie. Materialele au fost contabilizate pe contul 231. În luna noiembrie a primit autorizația de construire de la Primărie, și a depus la contabilitate un deviz lucrări, în valoare de 98.156 lei, din care materiale 51.910 lei, restul manoperă, utilaje, transport. Care este monografia contabilă corectă pentru această construcție? Se poate începe amortizarea?

Cadru legal:

REGLEMENTĂRI CONTABILE din 29 decembrie 2014 privind situațiile financiare anuale individua-

le și situațiile financiare anuale consolidate

231 – (1) Imobilizările în curs de execuție reprezintă investițiile neter-

### MONOGRAFIE CONTABILĂ

minate efectuate în regie proprie sau în antrepriză. Acestea se evaluează la costul de producție sau costul de achiziție, după caz.

(2) Imobilizările în curs de execuție se trec în categoria imobilizărilor finalizate după recepția, darea în folosință sau punerea în funcțiune a acestora, după caz.

(3) Costul unei imobilizări corporale construite în regie proprie este determinat folosind aceleași principii ca și pentru un activ achiziționat. Astfel, dacă entitatea produce active similare, în scopul comercializării, în cadrul unor tranzacții normale, atunci costul activului este, de obicei,

nedeductibile când se stabilește rezultatul fiscal, conform prevederilor art. 25 alin. (4) lit. i) din Legea nr. 227/2015, cu modificările ulterioare, dar suma sponsorizării este deductibilă din impozitul pe profit datorat.

Suma sponsorizată reprezintă un credit fiscal, în sensul că sponsorul plătește mai puțin impozit pe profit cu valoarea sumelor achitate beneficiarului sponsorizării.

Adică, în loc să plătească bugetului de stat impozitul pe profit, acordă suma respectivă organizației nonprofit.

În ceea ce privește întrebarea dumneavoastră, menționăm următoarele:

– cadrul legal privind impozitele, taxele și contribuțiile sociale obligatorii, care sunt venituri la bugetul de stat, îl reprezintă Codul fiscal;

– codul de calcul și de plată, precum și procedura de modificare ale acestora, sunt prevăzute în Codul fiscal;

– prin Codul fiscal, Ministerul Finanțelor Publice este autorizat să elaboreze Norme metodologice, instrucțiuni și ordine, în aplicarea unitară a Codului fiscal.

Declararea impozitului pe profit se efectuează în baza Ordinilor Președintelui ANAF, agenție în subordinea Ministerului Finanțelor

Publice. Prin ultimul ordin de modificare a D101 privind impozitul pe profit, O.P.A.N.A.F. nr. 4.072/2020, din totalul impozitului pe profit înscris la rd. 42 se scade mai întâi creditul fiscal și apoi cheltuielile cu sponsorizarea care se încadrează în limitele prevăzute la art. 25 alin. (4) lit. i).

Ordinea în care se scade mai întâi creditul fiscal extern și apoi creditul fiscal intern (sponsorizare, educație timpurie, aparate de marcat electronice etc.) este stabilită de legiuitor, respectiv de persoanele care au elaborat Codul fiscal.

Răspuns oferit de:  
**Elena Ionescu, consultant fiscal**

## Contract încheiat cu o firmă de franciză. Factură emisă de altă societate

### CONTABILITATE

#### Problemă fiscală

**Avem încheiat un contract cu o firmă de franciză din România, pentru închirieri auto în afară (EU), pentru care primim o serie de documente (emise și de firma externă, și de firma din România), respectiv invoice-uri (emise doar de firma din afară), debt collection statements, final statements (emise cu un anumit decalaj și de firma din România și de cea externă, pentru aceleași sume).**

**Ce documente înregistrăm în contabilitate (pe care dintre parteneri, având în vedere și decalajul documentelor, faptul că avem contractul încheiat cu societatea din România, și plățile le facem prin intermediul lor (RO)?**

#### Cadru legal:

Potrivit prevederilor art. 1 din O.G. nr. 52/1997, franciza reprezintă un sistem de comercializare a produselor și/sau al serviciilor și/sau al tehnologiilor, bazat pe o colaborare continuă între persoanele fizice sau juridice independente din punct de vedere juridic și financiar, prin care o persoană, denumită francizor, acordă altei persoane, denumite francizat, dreptul și impune obligația de a exploata o afacere, în conformitate cu conceptul francizorului. Acest drept autorizează și obligă pe francizat, în

schimbul unei contribuții financiare directe sau indirecte, să utilizeze mărcile de produse și/sau de servicii, alte drepturi de proprietate intelectuală sau industrială protejate, know-how-ul, drepturile de autor, precum și însemne ale comercianților, beneficiind de un aport continuu de asistență comercială și/sau tehnică din partea francizorului, în cadrul și pe durata contractului de franciză încheiat între părți în acest scop.

Francizatul este un profesionist, persoană fizică sau juridică, selecționat de francizor, care aderă la princi-

piul omogenității rețelei de franciză, așa cum este ea definită de către francizori.

Potrivit prevederilor art. 319 alin. (6) lit. a) din Codul fiscal, persoana impozabilă trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, în următoarele situații:

A) pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate.

Astfel, având în vedere că contractul este încheiat cu această societate, iar plata se efectuează către această societate, ar trebui să emită și factură.

Dacă societatea din afară emite factură în numele acestei societăți, ar trebui să fie menționat în contract această clauză.

În cazul menționat de dumneavoastră apreciez că societatea din România reprezintă societatea din afară, prin încheierea de contracte și colectarea sumelor pentru societatea din afară (având în vedere documentele emise: extrase de colectare a datoriilor, extrase finale).

# Aport la capital social

## CAPITAL SOCIAL

### Problemă fiscală

Accionarii unei societăți X (care vinde aparatură medicală și reactivi de laborator) doresc majorarea capitalului social prin aport în natură. Fiecare acționar are niște bunuri (aparatură medicală) pe care doresc să le aducă în societate prin creștere capital.

Care este procedura cu privire la această speță din punct de vedere fiscal și contabil?

#### Cadru legal:

**Societatea care primește aportul va efectua următoarele înregistrări:**

Subscrierea capitalului social – la valoarea de aport:

456	=	1011
„Decontări cu acționarii/ asociații privind capitalul”		Capital subscris nevărsat”

Intrarea în patrimoniu a aportului subscris:

213	=	456
„Instalații tehnice și mijloace de transport”		„Decontări cu acționarii/ asociații privind capitalul”

sau

371	=	456
„Mărfuri”		„Decontări cu acționarii/ asociații privind capitalul”

Trecerea capitalului subscris nevărsat la capital subscris vărsat:

1011	=	1012
„Capital subscris nevărsat”		„Capital subscris vărsat”

Conform pct. 264 alin. (2) din Reglementările contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare consolidate, aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014 pe seama veniturilor financiare (contul 768 „Alte venituri financiare”), se recunosc diferența dintre valoarea imobilizărilor financiare dobândite și valoarea neamortizată a imobilizărilor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul altor entități, precum și diferența dintre valoarea participațiilor primite ca urmare a participării cu creanțe la capitalul altor entități și valoarea nominală a creanțelor care fac obiectul participației, la data dobândirii acelor titluri. Similar se înregistrează și valoarea titlurilor primite fără plată, potrivit legii.

Dacă acționarii sunt persoane juridice, vor efectua următoarele înregistrări:

Înregistrări contabile la data aportului:

Scoaterea din evidență a activelor și înregistrarea imobilizărilor financiare sub formă de interese de participare:

261/262	=	213	valoarea
„Acțiuni deținute		„Instalații tehnice și	contabilă netă

la entitățile afiliate”/ „Acțiuni deținute la entități asociate”

mijloace de transport”

sau

261/262	=	371	cost de
„Acțiuni deținute la entitățile afiliate”/ „Acțiuni deținute la entități asociate”		„Mărfuri”	achiziție

Diferența dintre valoarea participațiilor dobândite și valoarea contabilă a activelor care constituie obiectul participației în natură la capitalul altei societăți se înregistrează pe seama veniturilor financiare (contul 768 „Alte venituri financiare”):

263	=	768	valoarea
„Interese de participare”		„Alte venituri financiare”	de aport – valoarea contabilă/ cost de achiziție

Aspectele fiscale se stabilesc în funcție de vectorul fiscal al entităților implicate.

Răspuns oferit de:  
**Irina Dumitrescu,**  
consultant fiscal

Împreună cu revista «Taxe și Impozite Actual» primiți semestrial

**«Caietul Contabilului profesionist»**

48 de pagini de spețe fiscal-contabile pe an, rezolvate și comentate de specialiștii R&S.

## Rubrică dedicată abonaților

# Măsuri de diminuare a risipei alimentare. Perisabilități – Regim fiscal

### PERISABILITĂȚI

#### Problemă fiscală

Referitor la speța „Minus de inventar – bunuri degradate” din ediția cu numărul 107 a revistei, un abonat a venit cu următoarea solicitare: „Ați putea reveni punctual pe acest aspect, anume «risipa alimentară», cum o stabilim?

Puteți să adăugați și un articol despre perisabilități în limita legală, care este dovada distrugerii pentru a fi deductibile?”

#### Cadrul legal:

Prin risipa alimentară se înțelege situația în urma căreia alimentele ies din circuitul consumului uman din pricina degradării și sunt distruse, conform legislației în vigoare.

Legea care reglementează risipa alimentară în România este Legea nr. 217/2016, apărută în M.Of. nr. 934/21.11.2016, care ulterior a fost modificată și completată.

Potrivit acestei legi, operatorii economici din sectorul agroalimentar pot să întreprindă măsuri de prevenire a risipei alimentare, astfel:

- a) măsuri de responsabilizare pentru diminuarea risipei alimentare pe lanțul agroalimentar, începând cu producția, procesarea, depozitarea, distribuția și comercializarea alimentelor, inclusiv în sectorul de industrie hotelieră și al serviciilor alimentare;
- b) măsuri privind vânzarea cu preț redus a produselor aflate aproape de expirarea datei durabilității minimale, conform legislației în vigoare;

c) măsuri privind transferul alimentelor prin donare, pentru consumul uman, dar aflate aproape de expirarea datei durabilității minimale, către operatorii receptori, care desfășoară activități înregistrate/autorizate sanitar-veterinar și pentru siguranța alimentelor, cu asumarea responsabilității privind îndeplinirea prevederilor legislației în domeniul siguranței alimentelor; produsele pot face obiectul transferului oricând în ultimele 10 zile de valabilitate până la atingerea datei durabilității minimale. Fac excepție produsele alimentare perisabile care vor fi stabilite prin hotărâre a Guvernului;

d) măsuri pentru eliminarea și utilizarea subproduselor de origine animală și a produselor derivate, materiale de categoria 3 potrivit prevederilor Regulamentului (CE) nr. 1.069/2009 al Parlamentului European și al Consiliului din 21 octombrie 2009 de stabilire a unor norme sanitare privind subprodusele de origine animală și produsele derivate care nu sunt destinate consumului uman și de

abrogare a Regulamentului (CE) nr. 1.774/ 2002 (Regulament privind subprodusele de origine animală), cu modificările ulterioare, precum și ale Regulamentului (UE) nr. 142/2011, al Comisiei din 25 februarie 2011, de punere în aplicare a Regulamentului (CE) nr. 1.069/2009 al Parlamentului European și al Consiliului de stabilire a unor norme sanitare privind subprodusele de origine animală și produsele derivate care nu sunt destinate consumului uman și de punere în aplicare a Directivei nr. 97/978/CE a Consiliului în ceea ce privește anumite probe și produse care sunt scutite de la controalele sanitar-veterinare la frontieră în conformitate cu directiva menționată, cu modificările ulterioare, în condițiile prevăzute de legislația sanitar-veterinară în vigoare;

- e) măsuri pentru direcționarea produselor agroalimentare devenite impropriei consumului uman sau animal prin transformarea în compost;
- f) măsuri pentru direcționarea produselor agroalimentare devenite impropriei consumului uman sau animal în vederea valorificării lor prin transformare în biogaz;
- g) măsuri privind dirijarea către o unitate autorizată de neutralizare a produselor rămase după parcurgerea etapelor prevăzute la lit. a)-f);
- h) în cazul măsurilor prevăzute la lit. e)-g) se aplică legislația privind protecția mediului, în vigoare.