

# TAXE și IMPOZITE

**ACTUAL**

**Noutăți legislative și studii de caz**

## Editorial

### Mare atenție la solicitarea de eșalonare simplificată!

Orice persoană fizică sau juridică poate solicita, în anumite condiții, eșalonarea simplificată, adică eșalonarea pe maximum un an a obligațiilor fiscale principale și accesorii care au devenit scadente din 17 martie 2020, prin depunerea unei cereri până la 15 decembrie 2020.

Eșalonarea simplificată face referire la „*obligațiile fiscale principale și accesorii a căror scadență/termen de plată s-a împlinit după data declarării stării de urgență și nestinse până la data eliberării certificatului de atestare fiscală, administrate de organul fiscal central*”.

Pentru persoanele fizice, datoriile trebuie să fie de cel puțin 500 de lei, iar pentru persoanele juridice de cel puțin 5.000 de lei. Condițiile sunt următoarele: datornicii să nu fie în faliment sau dizolvare și să nu aibă datorii restante la data intrării în starea de urgență. Dacă aveau, totuși, datorii la data de 16 martie 2020, acestea pot fi plătite până când se cere eșalonarea simplificată a datoriilor din criză.

Conform O.U.G. nr. 181/2020, intrat în vigoare acum câteva zile, în momentul în care solicitați eșalonarea simplificată a datoriilor acumulate în criza Covid-19, vi se anulează notificările depuse pentru a beneficia de amnistia fiscală sau restructurarea financiară.

**Atenție!** Regula îi vizează doar pe cei care au depus notificări pentru a beneficia de amnistia fiscală din O.U.G. nr. 69/2020 sau de restructurarea financiară din O.G. nr. 6/2019. Cei care au accesat deja amnistia fiscală sau restructurarea financiară pot cere acum eșalonarea simplificată.

După depunerea cererii de eșalonare simplificată, Fiscul eliberează certificatul de atestare fiscală în maximum cinci zile lucrătoare de la data înregistrării cererii de eșalonare. Decizia de eșalonare la plată se emite tot în cinci zile lucrătoare de la momentul înregistrării cererii.

Daniela Ionescu,  
consultant fiscal

#### ÎN ACEASTĂ EDITIE:

**SINTEZA LEGISLATIVĂ** . . . . . 2

#### MICROÎNTRINDERE

Sponsorizare microîntreprindere 2020 . . . . . 3

#### CONTABILITATE

Export în condiții DAP.  
Înregistrare taxe plătite în vamă . . . . . 4

Modernizare utilaj închiriat.  
Tratament contabil . . . . . 11

#### MONOGRAFIE CONTABILĂ

Tichete-cadou acordate clienților.  
Înregistrarea impozitului pe venit . . . . . 5

#### TVA

Cesiune promisiune de vânzare.  
Regim fiscal TVA . . . . . 6

#### TRANSFER STOCURI

Regimul fiscal al transferului de stocuri . . . . . 8

#### CHELTUIELI RECLAMĂ

Ambalaj personalizat, distribuit în mod gratuit clienților. . . . . 9

#### ÎNFIINȚARE SRL

Autorizare și documente înființare SRL . . . . 10

Rubrică dedicată abonaților

#### TVA

Factură de transport și recuperare cheltuieli cu amendă din Ungaria . . . . . 12

## Sinteză legislativă

**Legea nr. 265/2020** pentru modificarea și completarea Legii cooperăției agricole nr. 566/2004.

**Publicată în:** M.Of. nr. 1.113 din 20.11.2020

**Ce prevede:** În domeniul facilităților acordate pentru cooperativele agricole, prevăzute la art. 76 din Legea nr. 566/2004, Legea nr. 265 aduce următoarele modificări și completări:

- scutirea de la plata impozitului pe profit a cooperativele agricole prevăzute la art. 6 lit. b) – e<sup>1</sup>), astfel: pentru primii cinci ani de la începerea desfășurării activității în cazul celor nou-înființate și pentru o perioadă de cinci ani pentru cele deja înființate, care au realizat la data de 31 decembrie a anului calendaristic precedent o cifră de afaceri anuală netă de până la 10.000.000 euro, cursul de schimb fiind cel valabil la încheierea exercițiului financiar în care s-a realizat cifra de afaceri. Plafonul a fost majorat de la 3.000.000 de euro la 10.000.000 euro;
- clarificări privind scutirea membrilor cooperatori de la plata impozitului pe clădirile și pe terenurile utilizate pentru producția valorificată prin/către cooperativa agricolă, inclusiv pentru bunurile aflate în patrimoniul de afecțiune al persoanelor fizice autorizate, întreprinderilor individuale și întreprinderilor familiale definite potrivit O.U.G. nr. 44/2008, aprobate cu modificări și completări prin Legea nr. 182/2016. Anterior legea prevedea această scutire pentru impozitul pe clădirile și pe terenurile utilizate pentru obținerea producției agricole valorificate prin/către cooperativa agricolă;
- introducerea unei scutiri pentru cooperativele agricole de la plata impozitului pentru clădirile și terenurile aflate în patrimoniu, utilizate pentru prestarea de servicii către membrii cooperatori;
- stabilirea criteriilor și modalităților

potrivit cărora membrii cooperatori și cooperativele agricole vor beneficia de scutirile prevăzute la art. 76 alin. (1) lit. b), e) și e<sup>1</sup>) se va face prin ordin comun al ministrului agriculturii și dezvoltării rurale, al ministrului finanțelor publice și al ministrului lucrărilor publice, dezvoltării și administrației.

Prevederile art. 76 alin. (1) lit. b) și e<sup>1</sup>) și alin. (4) din Legea cooperăției agricole nr. 566/2004, cu modificările și completările ulterioare, precum și cu cele aduse prin Legea nr. 265/2020, intră în vigoare la 1 ianuarie 2021.

**Legea nr. 262/2020** pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal

**Publicată în:** M.Of. nr. 1.112 din 20.11.2020

**Ce prevede:** Legea aduce următoarele modificări Codului fiscal în materie de impozit pe profit și impozit pe veniturile microîntreprinderilor:

- aplicarea facilităților privind profitul reinvestit și pentru profitul investit în susținerea învățământului profesional-dual prin asigurarea pregătirii practice și formării de calitate a elevilor este scutit de impozit;
- bursele acordate elevilor școlarizați în învățământul profesional-dual în conformitate cu prevederile art. 25 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 1/2011 pot fi deduse din impozitul pe profit alături de cheltuielile de sponsorizare/mecenat/burse private în limitele de la art. 25 alin. (4) lit. i) din Codul fiscal;
- bursele acordate elevilor școlarizați în învățământul profesional-dual în conformitate cu prevederile art. 25 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 1/2011 pot fi deduse din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor alături de sponsorizările efectuate potrivit prevederilor Legii nr. 32/

1994, până la nivelul valorii reprezentând 20% din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor datorat pentru trimestrul în care au înregistrat cheltuielile respective, în condițiile art. 56 din Codul fiscal.

**O.U.G. nr. 198-2020** pentru completarea O.U.G. nr. 147/2020 privind acordarea unor zile libere pentru părinți în vederea supravegherii copiilor, în situația limitării sau suspendării activităților didactice care presupun prezența efectivă a copiilor în unitățile de învățământ și în unitățile de educație timpurie antepreșcolară, ca urmare a răspândirii coronavirusului SARS-CoV-2.

**Publicată în:** M.Of. nr. 1.108 din 19.11.2020

**Ce prevede:** Ordonanța reglementează posibilitatea ca, în perioada noiembrie 2020 – 31 decembrie 2020, prevederile O.U.G. nr. 147/2020 să se aplice și în situația în care, prin ordinul ministrului educației și cercetării, emis în baza art. 38 alin. (1<sup>3</sup>) din Legea nr. 55/2020, cu modificările și completările ulterioare, se dispune suspendarea activităților care impun prezența fizică a antepreșcolărilor, preșcolărilor și elevilor în unitățile de învățământ și continuarea activităților didactice în sistem online. În această situație, zilele libere se acordă pe perioada stabilită în ordinul ministrului educației și cercetării, numai după aplicarea de către angajator a reglementărilor legale în vigoare pentru desfășurarea activității prin telemuncă sau muncă la domiciliu, dacă locul de muncă al părintelui permite acest lucru.

**O.U.G. nr. 199/2020** pentru modificarea și completarea O.U.G. nr. 130/2020 privind unele măsuri pentru acordarea de sprijin financiar din fonduri externe nerambursabile, aferente Programului operațional Com-

petitivitate 2014-2020, în contextul crizei provocate de COVID-19, precum și alte măsuri în domeniul fondurilor europene.

**Publicată în:** M.Of. nr. 1.108 din 19.11.2020

**Ce prevede:** Ordonanța aduce modificări:

- în domeniul microgranturilor acordate din fonduri externe nerambursabile – în cazul întreprinderilor mici și mijlocii care fac dovada prin situațiile financiare depuse că nu dețin salariați cu contract individual de muncă la data de 31 decembrie 2019, care au fost înființați în anul 2019, cu o cifră de afaceri mai mică de 5.000 euro, plafonul minim al cifrei de afaceri se calculează prin înmulțirea numărului de luni întregi de activitate din anul 2019 cu suma de 415 euro;
- în domeniul granturilor pentru capital de lucru acordate beneficiarilor – majorarea plafoanelor astfel: pentru aplicațiile de finanțare

depuse până la data de 28 octombrie 2020 inclusiv, fondurile alocate pentru granturile destinate capitalului de lucru sunt în valoare de 1.067.095.588 euro, din care 765.000.000 euro fonduri externe nerambursabile și 142.031.250 euro fonduri de la bugetul de stat și coparticipare de 160.064.338 euro de la beneficiari;

- bugetele pentru formele de sprijin sub formă de granturi pentru capital de lucru și pentru investiții sunt indicative și se pot reloca între tipurile de măsuri în funcție de nevoile IMM-urilor și în condițiile încadrării în alocarea totală a măsurilor din prezența ordonanță de urgență, în limita alocărilor cu această destinație din POC și facilitatea de finanțare REACT-EU.

**O.A.N.A.F. nr. 3.896/2020** pentru aprobarea Procedurii de acordare a eșalonării la plată de către organul fiscal central, precum și pentru modificarea anexei nr. 2 la O.P.A.N.A.F. nr. 90/2016 pentru

aprobarea conținutului cererii de acordare a eșalonării la plată și a documentelor justificative anexate acesteia, precum și a Procedurii de aplicare a acordării eșalonării la plată de către organul fiscal central.

**Publicată în:** M.Of. nr. 1.104 din 19.11.2020

**Ce prevede:** Ordinul aprobă Procedura de acordare a eșalonării la plată de către organul fiscal central, potrivit cap. I din O.U.G. nr. 181/2020 privind unele măsuri fiscal-bugetare, pentru modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru prorogarea unor termene, procedură ce conține și documentele conexe, inclusiv modelul cererii de eșalonare și al certificatului de atestare fiscală. Prin derogare de la prevederile art. 158 din Codul de procedură fiscală, certificatul de atestare fiscală cuprinde obligațiile fiscale existente în sold la data eliberării acestuia. ■

## Sponsorizare microîntreprindere 2020

### MICROÎNTRINDERE

#### Problemă fiscală

O microîntreprindere, plătitoare de impozit pe venit 1%, dorește să facă o sponsorizare către o asociație înscrisă în Registrul asociațiilor și fundațiilor. În ce procent se poate face sponsorizarea? Pe primele trei trimestre nu s-au făcut sponsorizări. Dacă face în luna decembrie sponsorizarea, deducerea din impozitul pe venit aferent trimestrului IV se face doar la nivelul impozitului din trimestrul IV sau pentru tot anul?

Ce documente se întocmesc și, de asemenea, ce obligații declarative are societatea legate de respectiva sponsorizare?

#### Cadrul legal:

Persoanele juridice române care au statut fiscal de microîntreprindere aplică sistemul de impozitare prevăzut de Titlul III din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu mo-

dificările ulterioare. Impozitul aplicat veniturilor obținute de microîntreprinderi se calculează prin înmulțirea bazei impozabile, mai puțin veniturile prevăzute la art. 53 alin. (1), cu o cotă cuprinsă între 1% și 3%, după caz.

Așa cum se dispune la art. 56 alin. (1), calculul și plata impozitului pe veniturile microîntreprinderilor se efectuează trimestrial, până la data de 25 a lunii următoare trimestrului pentru care se calculează impozitul. Pentru trimestrul IV 2020, termenul de declarare și plată este 25 ianuarie 2021.

Începând cu data de 1 aprilie 2018, conform prevederilor O.U.G. nr. 25/2018 privind modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru aprobarea unor măsuri fiscal-bugetare, persoanele juridice plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor au posibilitatea să scadă din impozitul datorat o sumă reprezentând 20% din cheltuie-

lile cu sponsorizarea, efectuate în perioada pentru care se calculează impozitul.

Rezultă că din impozitul datorat pentru trimestrul IV se pot scădea numai cheltuielile cu sponsorizarea, efectuate potrivit Legii sponsorizării nr. 32/1994, cu modificările ulterioare, cu respectarea condițiilor impuse de acest act normativ, înregistrate în trimestrul IV.

Sumele care depășesc această limită se reportează în trimestrele următoare, pe o perioadă de 28 de trimestre consecutive (7 ani). Scăderea se efectuează în ordinea înregistrării acestora, în aceleași condiții, la fiecare termen de plată a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor.

În formularul 100 privind obligațiile de plată la bugetul de stat, cu termen de depunere la data de 25 a lunii următoare trimestrului pentru care se datorează impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, acestea completează datele astfel:

– la rd. 1 „Suma datorată” înscriu impozitul pe veniturile microîntreprin-

derilor datorat înainte de scăderea sumelor reprezentând sponsorizări;  
– la rd. 1.1. „Suma deductibilă” înscriu suma reprezentând sponsorizări pentru susținerea entităților non-profit și a unităților de cult, care sunt furnizori de servicii sociale acreditați, până la nivelul valorii reprezentând 20% din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor datorat;  
– la rd. 2 „Suma de plată” se înscrie diferența dintre suma înscrisă la rândul 1 și suma înscrisă la rândul 1.1.

Societățile plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor au obligația să depună o declarație informativă aferentă anului în care s-au înregistrat cheltuielile respective. Este vorba de formularul 107 „Declarația informativă privind beneficiarii sponsorizărilor/mecenatului/burselor private”, aprobată prin O.P.A.N.A.F. nr. 1.825/2018, publicată în 25 iulie.

Declarația informativă se depune până la data de 25 ianuarie inclusiv a anului următor de către toate entitățile care au efectuat operațiuni de sponsorizare și își continuă activitatea

ca microîntreprindere și nu iese din sistemul de plată al impozitului pe veniturile microîntreprinderilor.

În evidența proprie, înregistrarea cheltuielilor cu sponsorizarea se efectuează:

6584 „Cheltuieli cu sumele sau bunurile acordate ca sponsorizare” = 5121 „Conturi la bănci în lei”

Operațiunea de sponsorizare trebuie să aibă la bază un contract încheiat în formă scrisă în care să fie specificat obiectul, valoarea și durata sponsorizării, precum și drepturile și obligațiile părților.

Atunci când sponsorizarea se face în bani trebuie să existe un document de plată din care să rezulte data la care s-a efectuat transferul, iar dacă operațiunea presupune produse, se întocmește avizul de însoțire a mărfii cu mențiunea: „Nu se facturează. Sponsorizare conform contract nr. din data...”.

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

## Export în condiții DAP. Înregistrare taxe plătite în vamă

### Problemă fiscală

Pentru un export (România-China) în condiții DAP am primit de la partenerul Non-UE factura pentru taxele vamale achitate la destinație. Cum ar fi corectă înregistrarea acestora în contabilitatea locală, în contul 446/462 sau pe cheltuială, având în vedere că exportul este scutit de taxe vamale? Menționăm că acest cost este refacturat apoi către clientul local. Care este monografia contabilă pentru postarea acestor taxe vamale?

#### Cadrul legal:

Condiția de livrare DAP (Delivered at Place) presupune că vânzătorul livrează mărfurile în mijloacele de transport adecvate la locul stabilit cu cumpărătorul. Vânzătorul acoperă toate costurile pentru livrarea și des-

torul livrează mărfurile în mijloacele de transport adecvate la locul stabilit cu cumpărătorul. Vânzătorul acoperă toate costurile pentru livrarea și des-

### CONTABILITATE

cărcarea mărfurilor la terminalul stabilit. Este recomandat ca noțiunea de terminal să fie foarte bine precizată.

În cazul în care vânzătorul suportă costuri legate de descărcarea bunurilor la destinație, acesta nu are dreptul să refactureze aceste costuri cumpărătorului. Este recomandat ca noțiunea de loc să fie foarte bine precizată.

DAP acoperă formalitățile de vămire la export, dar nu include costul formalităților de vămire la import.

În condiția de livrare DAP „Delivered At Place”, „Livrat la locul

convenit (livrare la un loc numit)”, vânzătorul este obligat să suporte riscurile și costurile implicate în transportul și manipularea mărfurilor care trebuie aduse în locul convenit cu cumpărătorul.

Deoarece costurile de aducere a mărfurilor la acest punct intră în grija vânzătorului, acesta încheie contracte de transport, suportând costurile respective la care se adaugă și costurile cu descărcarea la locul de destinație. Aceste costuri se recuperează prin preț de la cumpărător.

Astfel, prin condiția de livrare DAP, vânzătorul trebuie să vămuiască bunurile pentru export, dar nu are obligația de vămuire a bunurilor pentru import, în statul pe teritoriul căruia este stabilit cumpărătorul, respectiv China.

Deoarece ați menționat că ați primit de la partenerul din China factura

pentru taxele vamale achitate la destinație de către acesta, conform condiției de livrare DAP convenite, nu este în sarcina dvs. să suportați costurile implicate de importul mărfurilor în China.

Societatea dvs. suportă doar costurile de export și nu suportă/nu trebuie să suporte costul formalităților de vămuire la import.

În situația în care societatea dvs. suportă totuși acele taxe pentru import, acestea nu sunt cheltuieli deductibile pentru societatea dvs. potrivit prevederilor art. 25 alin. (1) din Codul fiscal.

La un eventual control există posibilitatea să nu fie recunoscute drept cheltuieli deductibile, având în vedere că acestea cad în sarcina cumpărătorului conform condiției de livrare.

Înregistrare în contabilitate:

588 = 401, cheltuială nedeductibilă.

Dacă are loc o refacturare de costuri, ca regulă generală se înregistrează:

461 = 401, 4426 = 4427

Facturare către client:

411 = 461, TVA 0%.

Totuși, prima variantă pare mai aproape de realitate deoarece ați menționat că ați primit de la partenerul Non-UE factura pentru taxele vamale achitate în destinație:

6588 = 401, cheltuială nedeductibilă,  
4426 = 4427 și 401 = 5124.

Răspuns oferit de:  
**Vera Constantin,**  
**expert contabil**

## Tichete-cadou acordate clienților. Înregistrarea impozitului pe venit

### Problemă fiscală

O societate comercială privată vrea să ofere tichete cadou pentru clienții săi în scop de marketing-promovare. Cum se comandă tichetele cadou, la valoare netă sau brută? Cum se reține impozitul? Știu că eu, plătitor, trebuie să rețin impozitul pe venit și să îl plătesc. Se face declarația 100 (în luna plății) și 205 (până pe 31.01.2021).

#### Cadrul legal:

Din punct de vedere fiscal, veniturile sub formă de tichete cadou acordate persoanelor fizice clienți în afara unei relații generatoare de venituri din salarii, în scopul stimulării vânzărilor, sunt considerate, din punct de vedere fiscal, „alte venituri” conform art. 114 alin. (2) din Codul fiscal și pct. 34 alin. (1) lit. f) din Normele metodologice de aplicare.

Societatea care le acordă are obligația să rețină impozitul pe veniturile din alte surse de 10% din valoarea brută a tichetelor cadou, impozitul fiind final și urmând a fi achitat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut conform art. 115 din Codul fiscal. Impozitul se declară cu ajutorul formularului 100 „Declarație privind obligațiile de plată la bugetul de stat” până la termenul de plată a impozitului și, informativ,



prin formularul 205 „Declarație informativă privind impozitul reținut la sursă, veniturile din jocuri de noroc și câștigurile/pierderile din investiții, pe beneficiari de venit”, până la data de 31 ianuarie inclusiv a anului curent pentru anul expirat potrivit art. 132 din Codul fiscal.

Baza legală a acordării tichetelor cadou este dată de art. 15-17 din Legea nr. 165/2018 privind acordarea tichetelor de valoare. Astfel, conform art. 15 alin. (2) din lege și art. 11 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin H.G. nr. 1.045/2018, angajatorii pot utiliza tichete cadou pentru campanii de marketing, studiul pieței, promovarea pe piețe existente sau noi, pentru protocol, pentru cheltuielile de reclamă și publicitate, în limita sumelor destinate acoperirii valorii nominale

a acestor tichete, prevăzute în bugetele proprii, aprobate potrivit legii, în poziții distincte de cheltuieli.

Potrivit art. 16 alin. (2-3) din Legea nr. 165/2018, nivelul maxim al sumelor acordate sub forma tichetelor cadou nu poate depăși sumele prevăzute cu această destinație în bugetul alocat fiecărui eveniment, valoarea nominală a fiecărui tichet fiind de 10 lei sau un multiplu de 10, dar nu mai mare de 50 lei.

În situația prezentată, când plata acestor stimulente comerciale, încadrate în categoria „alte venituri”, se face sub forma unor bonuri de valoare/tichete cadou cu valoare nominală pretipărită, pentru îndeplinirea obligațiilor fiscale se procedează astfel: fie persoanele fizice beneficiare suportă impozitul prin avansarea sumei de bani pentru impozitul datorat, fie plătitorul care acordă aceste stimulente suportă el însuși și impozitul aferent. Nu se va putea reține impozitul direct din contravaloarea tichetelor cadou deoarece acestea au inscripționate o valoare nominală, care nu poate fi redusă/divizată/împărțită, astfel încât o parte să poată fi utilizată la plata impozitului pe venit.

Fiind vorba de operațiuni efectuate în scop de marketing/stimularea vânzărilor, impozitul este suportat, de regulă, de către plătitorul de venit, și nu de persoanele fizice beneficiare ale tichetelor cadou.

Înregistrările contabile recomandate sunt:

– Achiziția tichetelor cadou (valoare nominală + cost imprimate):

%	=	401	
			„Furnizori”
5328			
			„Alte valori”
628			
			„Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”

4426

„TVA deductibilă”

– Plata facturii furnizorului:

401	=	5121	
			„Furnizori”
			„Conturi la bănci în lei”

– Utilizarea tichetelor cadou în cadrul campaniei de stimulare a vânzărilor (valoare nominală):

6232	=	5328	
			„Cheltuieli de reclamă și publicitate”
			„Alte valori”

– Calculul impozitului pe venit aferent (prin aplicarea formulei sutei micșorate la valoarea nominală a tichetelor cadou acordate, considerată sumă brută:  $I = B / (100 - 10) \times 100 \times 10\%$ ):

635	=	446	
			„Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”
			„Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”

– Plata impozitului pe venit:

446	=	5121	
			„Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”
			„Conturi la bănci în lei”

Răspuns oferit de:  
**Constanța Popa,**  
**consultant fiscal**

## Cesiune promisiune de vânzare. Regim fiscal TVA

### Problemă fiscală

Dezvoltatorul A încheie o promisiune de vânzare-cumpărare cu societatea B pentru vânzarea unui imobil. Societatea B plătește factura de avans și după un timp cesionează drepturile aferente promisiunii de vânzare-cumpărare către societatea C. Prețul cesiunii este purtător de TVA?

#### Cadrul legal:

Pentru avansul plătit, în mod sigur, promitentul cumpărător B a primit din partea dezvoltatorului

imobiliar A o factură în baza căreia și-a exercitat dreptul de deducere. În astfel de situații, succesiunea înregistrărilor contabile este:

### TVA

– plata avansului către dezvoltatorul A:

4093	=	404	50.000
			„Avansuri acordate pentru imobilizări corporale”
			„Furnizori de investiții”

– concomitent cu plata efectivă a sumei promise:

404	=	5121	50.000
			„Furnizori de investiții”
			„Conturi la bănci în lei”

– primirea facturii emise de către dezvoltator și exercitarea dreptului de deducere:

4426 = 4093 7.983  
 „TVA deductibilă” „Avansuri acordate pentru imobilizări corporale”

Având în vedere că promitentul cumpărător cesionează creanța sa față de dezvoltator, acesta nu își mai poate menține dreptul de deducere pentru suma de 7.983 lei deoarece nu mai poate face dovada intenției de a realiza operațiuni taxabile la finalizarea apartamentelor pentru care a plătit avans. În acest caz, B trebuie să notifice dezvoltatorului că cedează lui C creanța deținută asupra acestuia. Astfel, A emite factura de stornare a avansului care se înregistrează de către B prin formula contabilă:

– factura de stornare emisă de către dezvoltator (regularizarea sumei TVA deductibile deduse inițial):

4093 = 4426 7.983  
 „Avansuri acordate pentru imobilizări corporale” „TVA deductibilă”

404 = 4093 50.000  
 „Furnizori de investiții” „Avansuri acordate pentru imobilizări corporale”

Concomitent, dezvoltatorul A emite factura de avans, în negru, pe numele cesionarului C care preia creanța de 50.000 lei.

Cedarea creanței față de dezvoltator pentru suma de 75.000 lei (ipotetic) se înregistrează de către B:

461 = % 75.000  
 „Debitori” 404 50.000  
 „Furnizori de imobilizări”  
 7641 25.000  
 „Venituri din investiții financiare cedate”

Deci, cesiunea de creanță nu implică colectarea TVA de către B deoarece cesiunea este operațiune scutită de TVA fără drept de deducere, conform prevederilor art. 292 alin. (2) lit. a) pct. 3

„Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:

A) prestările următoarelor servicii de natură financiar-bancară:...

3. Tranzacții, inclusiv negocierea, privind conturile de depozit sau conturile curente, plăți, viramente, creanțe, cecuri și alte instrumente negociabile, exceptând recuperarea creanțelor;”

În acest caz, sunt aplicabile prevederile pct. 52 alin. (13) din Normele de aplicare a art. 292 alin. (2) lit. a):

„(13) În situația prevăzută la alin. (10) lit. a):

A) dacă prețul de vânzare al creanței este mai mare decât valoarea

nominală a creanței, cedentul realizează o operațiune scutită de TVA conform prevederilor art. 292 alin. (2) lit. a) pct. 3 din Codul fiscal, iar cesionarul nu realizează o operațiune în sfera de aplicare a TVA;”.

Deci, acest tratament fiscal, din punctul de vedere al TVA, se aplică în situația în care cumpărarea creanțelor de către cesionar nu are drept scop recuperarea creanței, ci valorificarea acestora, cum ar fi, de exemplu, cumpărarea unui bun imobil:

„(10) În situația prevăzută la alin. (9) lit. b) se disting operațiuni prin care:

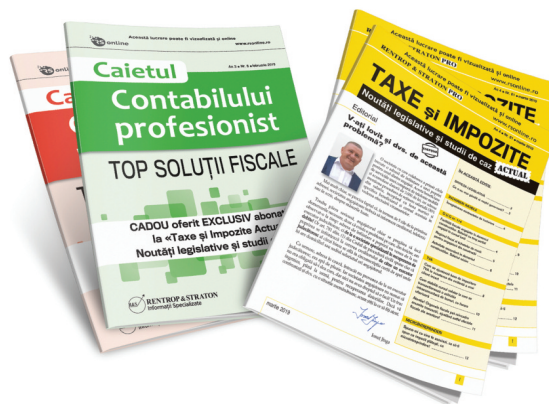
A) cesionarul cumpără creanțele, fără ca operațiunea să aibă drept scop recuperarea creanței;”.

## Concluzie

Așa cum se poate constata, cesiunea creanței deținute de către cedent impune cedentului doar anularea dreptului de deducere aferent avansului plătit dezvoltatorului imobiliar. În concluzie, prețul cesiunii nu este purtător de TVA.

Răspuns oferit de:  
**Amelia Dumitraș,**  
 consultant fiscal, expert contabil

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.



# Regimul fiscal al transferului de stocuri

## TRANSFER STOCURI

### Problemă fiscală

O parte a activității societății va fi preluată de o altă firmă începând cu anul 2021. Societatea actuală va închiria o hală și utilajele aferente activității, societății noi.

Cele două societăți nu au acționari comuni, sunt două societăți distincte fără nicio legătură între ele. Se va semna un contract de închiriere și în baza lui se va emite factura de chirie lunară.

Societatea nouă este de acord să preia și partea de stocuri a societății vechi. Există și un stoc mort.

Care sunt aspectele fiscale ale transferului de stocuri de la o societate la alta? Se face pe bază de facturare între cele două societăți? Se poate acorda un discount pentru stocul mort?

Ne gândim și la un termen de plată mai lung. Am inventariat stocul la data de 31.10.2020.

### Cadrul legal:

În acest caz apreciez că nu există un transfer de active, așa după cum se menționează la art. 270 alin. (7) din Codul fiscal, dispoziții care prevăd că transferul tuturor activelor sau al unei părți a acestora, efectuat cu ocazia transferului de active sau, după caz, și de pasive, realizat ca urmare a altor operațiuni decât divizarea sau fuziunea, precum vânzarea sau aportul în natură la capitalul unei societăți, nu constituie livrare de bunuri dacă primitorul activelor este o persoană impozabilă stabilită în România în sensul art. 266 alin. (2), în condițiile stabilite prin Normele metodologice.

Potrivit prevederilor pct. 7 alin. (8) din Normele metodologice, se consideră transfer parțial de active, în sensul art. 270 alin. (7) din Codul fiscal, transferul tuturor activelor sau al unei părți din activele investite într-o anumită ramură a activității economice, dacă acestea constituie, din punct de vedere tehnic, o structură independentă, capabilă să efectueze activități economice separate.

De asemenea, se consideră că transferul parțial are loc și în cazul în care bunurile imobile în care sunt situate activele transferate de cedent nu sunt înstrăinate, ci realocate altor ramuri ale activității aflate în uzul cedentului. Simplul transfer al unor active nu garantează posibilitatea continuării unei activități economice în orice situație. Pentru ca o operațiune să poată fi considerată transfer de active, în sensul art. 270 alin. (7) din Codul fiscal, primitorul activelor trebuie să facă dovada intenției de a desfășura activitatea economică sau partea din activitatea economică care i-a fost transferată, și nu să lichideze imediat activitatea respectivă și, după caz, să vândă eventualele stocuri. Primitorul activelor are obligația să transmită cedentului o declarație pe propria răspundere din care să rezulte îndeplinirea acestei condiții.

Prin urmare, transferul este o operațiune taxabilă, o livrare de bunuri, pentru care va trebui să emiteți și să colectați TVA.

În privința acordării unor reduceri, apreciez că se poate face vânza-

rea sub prețul de achiziție, având în vedere prevederile art. 16 și 17 din O.U.G. nr. 99/2000 privind comercializarea produselor și serviciilor de piață.

Potrivit acestor prevederi, este interzis oricărui comerciant să ofere sau să vândă produse în pierdere, cu excepția situațiilor prevăzute la art. 16 lit. a)-c), e)-i), precum și în cazul produselor aflate în pachete de servicii.

Prin vânzare în pierdere, în sensul prezentei ordonanțe, se înțelege orice vânzare la un preț egal sau inferior costului de achiziție, astfel cum acesta este definit în reglementările legale în vigoare.

La art. 16 se precizează că prin vânzări cu preț redus, în sensul prezentei ordonanțe, se înțelege:

- A) vânzări de lichidare;
- B) vânzări de soldare;
- C) vânzări efectuate în structuri de vânzare denumite magazin de fabrică sau depozit de fabrică;
- D) vânzări promoționale;
- E) vânzări ale produselor destinate satisfacerii unor nevoi ocazionale ale consumatorului, după ce evenimentul a trecut și este evident că produsele respective nu mai pot fi vândute în condiții comerciale normale;
- F) vânzări ale produselor care într-o perioadă de trei luni de la aprovizionare nu au fost vândute.

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

# Ambalaj personalizat, distribuit în mod gratuit clienților

## Problemă fiscală

O societate cu magazine de vânzare cu amănuntul a achiziționat sacoșe personalizate cu informații legate de firmă (denumire, marcă, logo, rețea de magazine, date de identificare etc.). Acestea sunt oferite gratuit clienților odată cu marfa cumpărată.

Ce fel de cheltuială este aceasta, de reclamă (623) sau materiale consumabile (6028)?

Cantitatea achiziționată fiind mare, au fost înregistrate inițial în contul 3028. Care sunt înregistrările contabile în această situație?

### Cadrul legal:

Potrivit prevederilor art. 25 alin. (1) din Codul fiscal și pct. 13 alin. (1) lit. a) din Normele metodologice, în aplicarea prevederilor art. 25 alin. (1) din Codul fiscal, sunt cheltuieli efectuate în scopul desfășurării activității economice, fără a se limita la acestea, următoarele:

A) cheltuielile de reclamă și publicitate efectuate în scopul popularizării firmei, produselor sau serviciilor, precum și costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare.

Se includ în categoria cheltuielilor de reclamă și publicitate și bunurile care se acordă în cadrul unor campanii publicitare ca mostre, pentru încercarea produselor și demonstrații la punctele de vânzare, precum și alte bunuri și servicii acordate cu scopul stimulării vânzărilor.

Potrivit prevederilor art. 270 alin. (8) lit. b) din Codul fiscal, nu constituie livrare de bunuri, acorda-

rea în mod gratuit de bunuri în scop de reclamă sau în scopul stimulării vânzărilor sau, mai general, în scopuri legate de desfășurarea activității economice, în condițiile stabilite prin Normele metodologice.

Potrivit prevederilor din Normele metodologice, în sensul art. 270 alin. (8) lit. b) din Codul fiscal:

A) se cuprind în categoria bunurilor acordate în mod gratuit în scopul stimulării vânzărilor bunurile care sunt produse de persoana impozabilă în vederea vânzării sau sunt comercializate în mod obișnuit de către persoana impozabilă, acordate în mod gratuit clientului, numai în măsura în care sunt bunuri de același fel ca și cele care sunt, au fost ori vor fi livrate clientului. Atunci când bunurile acordate gratuit în vederea stimulării vânzărilor nu sunt produse de persoana impozabilă și/sau nu sunt bunuri comercializate în mod obișnuit de persoana impozabilă și/sau nu sunt de același fel ca și cele care sunt ori au fost livrate

## CHELTUIELI RECLAMĂ

clientului, acordarea gratuită a acestora nu se consideră livrare de bunuri dacă:

1. se poate face dovada obiectivă a faptului că acestea pot fi utilizate de către client în legătură cu bunurile/serviciile pe care le-a achiziționat de la respectiva persoană impozabilă; sau
2. bunurile/serviciile sunt furnizate către consumatorul final și valoarea bunurilor acordate gratuit este mai mică decât valoarea bunurilor/serviciilor furnizate acestuia;

B) bunurile acordate în scop de reclamă cuprind, fără a se limita la acestea, bunurile oferite în mod gratuit în cadrul campaniilor promoționale, mostre acordate pentru încercarea produselor sau pentru demonstrații la punctele de vânzare.

## Concluzie

Având în vedere aceste prevederi fiscale, apreciez că sacoșele personalizate pot fi considerate materiale în scopul popularizării societății și să fie înregistrate în contul 623 „Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate” respectiv: 623 = 3028 la darea în consum.

Însă, în același timp nu este greșit să le înregistrați și în contul 6028 „Alte materiale consumabile”.

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

**Ați dori ca publicația să abordeze anumite subiecte?  
Dacă DA, scrieți-ne chiar ACUM pe adresa  
[consilier@rs.ro!](mailto:consilier@rs.ro)**

# Autorizare și documente înființare SRL

ÎNFIINȚARE SRL

## Problemă fiscală

Doresc să înființez un SRL cu domeniul principal de activitate transport intern și internațional.

Ce trebuie să înregistrez în contabilitatea acestui domeniu? Este suficient contractul încheiat cu firma care asigură continuitatea curselor din punctul A în punctul B sau trebuie să primesc de la șofer anumite avize, pe care să le pot preda contabilului?

Pot împuternici contabilul să se ocupe de tot ce înseamnă înființarea societății?

O împuternicire făcută în străinătate ar fi valabilă?

### Cadrul legal:

Din punctul de vedere al documentelor ce trebuie să însoțească factura de prestări servicii, trebuie să dețineți contractul încheiat cu compania care vă efectuează transportul, precum și copie de pe documentul de transport (CMR).

În situația în care se desfășoară activitatea de transport cu mijloace de transport deținute în proprietate sau în folosință, trebuie să aveți în vedere și prevederile din O.G. nr. 27/2011 privind transportul rutier, ce transpun regulamentul CE nr. 1.071/2009 privind ocupația de operator de transport.

La art. 3 din ordonanță se arată semnificația termenilor și expresiilor, respectiv:

– Licența comunitară – document care permite accesul operatorului de transport autorizat la piața transportului rutier.

– Contract de închiriere de vehicule rutiere este – contract încheiat în formă autentică, prin care un locator, persoană fizică sau juridică, transmite, contra cost, dreptul de folosință pe perioadă determinată a unuia sau mai multor vehicule, fără conducător auto, către o altă persoană fizică sau juridică.

– Operator de transport rutier – întreprindere care desfășoară activita-

tea de transport rutier de mărfuri și/sau persoane, contra cost.

– Copie conformă a licenței comunitare – document în baza căruia se efectuează transport rutier contra cost, eliberat de autoritatea competentă pentru fiecare dintre autovehiculele sau ansamblurile de vehicule rutiere utilizate la transportul rutier contra cost.

Potrivit prevederilor art. 9, pentru a avea acces la ocupația de operator de transport rutier, întreprinderile trebuie să îndeplinească cerințele prevăzute la art. 3 alin. (1) din Regulamentul (CE) nr. 1.071/2009.

Autorizarea întreprinderilor în vederea accesului la ocupația de operator de transport rutier se face prin înregistrarea acestora în Registrul electronic național al operatorilor de transport rutier, ținut de autoritatea competentă.

Potrivit prevederilor art. 24 alin (1), transportul rutier contra cost de mărfuri și persoane se efectuează de către operatorii de transport rutier în baza licenței comunitare numai cu autovehicule la bordul cărora există, pe toată durata transportului, o copie conformă a licenței comunitare, documentul de transport, precum și celelalte documente specifice tipului de transport efectuat, stabilite prin reglementările în vigoare.

Licența comunitară este eliberată de autoritatea competentă cu o valabilitate de 10 ani și se păstrează la sediul întreprinderii.

Perioada de valabilitate a copiilor conforme ale licenței comunitare eliberate de autoritatea competentă este de minimum un an, fără a depăși perioada de valabilitate a licenței comunitare.

Copiile conforme ale licenței comunitare nu sunt transmisibile și sunt personalizate de către emitent cu numerele de înmatriculare ale autovehiculelor pentru care au fost emise.

Potrivit art. 11 lit. c) din O.G. nr. 27/2011, nu se necesită îndeplinirea unor formalități speciale de autorizare pentru transportul de mărfuri la care masa totală maximă autorizată, inclusiv a remorcilor anexate, nu depășește 3,5 tone.

Potrivit prevederilor art. 39 alin. (1) din Norme metodologice privind aplicarea prevederilor referitoare la organizarea și efectuarea transporturilor rutiere și a activităților conexe acestora stabilite prin O.G. nr. 27/2011 privind transporturile rutiere, aprobate prin Ordinul nr. 980/2011, pentru a efectua transport rutier contra cost de mărfuri, operatorul de transport rutier trebuie să dețină la bordul autovehiculului copia conformă a licenței comunitare valabilă pentru transportul rutier de mărfuri, documentul de transport, precum și toate celelalte documente specifice, prevăzute de reglementările în vigoare, pentru fiecare categorie și/sau tip de transport rutier.

La alin. (3) se arată că suplimentar față de documentul de transport, în cazul transportului rutier contra cost de mărfuri, la bordul vehiculului rutier trebuie să se mai afle:

- A) legitimația de serviciu valabilă a conducătorului auto;
- B) certificatul de competență profesională al conducătorului auto valabil pentru tipul de transport efectuat;
- C) contractul de închiriere/leasing, în original sau în copie conformă cu originalul, în cazul în care vehiculul rutier este deținut cu contract de închiriere sau de leasing, după caz;
- D) atestatul de conducător auto prevăzut la art. 5 din Regulamentul (CE) nr. 1.072/2009, după caz.

Pentru înființarea societății, se poate efectua o procură (împuternicire) care să fie încheiată în formă AUTENTICĂ, apoi APOSTILATĂ sau SUPRALEGALIZATĂ, după cum cere legea țării respective.

Apoi trimiteți procura în original în România.

Cel mai bine este să apelați la persoane de specialitate (avocați care se ocupă cu înființări de firme) și care vă furnizează toate informațiile necesare privind procura respectivă.

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

## Modernizare utilaj închiriat. Tratament contabil

### CONTABILITATE

#### Problemă fiscală

În anul 2020, regia încheie un contract de închiriere pentru un utilaj (macara plutitoare) de modernizare automatizare, valoarea investiției fiind suportată de către locatar. Această sumă, prin contract, este eșalonată la plată către locatar pentru o perioadă de cinci ani. Care este monografia contabilă pentru locatar pentru această perioadă de 5 ani?

Valoarea investiției depășind 25% din valoarea activului, investiția aduce beneficii regiei și este net performantă față de utilajul inițial, a fost contabilizată pe 2133, dar suma eșalonată este în 404. Fiind o datorie pe cinci ani considerăm că această sumă nu ar trebui evidențiată în 404, ci în alt cont de datorii.

#### Cadrul legal:

Înțeleg că societatea dumneavoastră, în calitate de locatar, oferă spre închiriere un utilaj. Locatarul efectuează o investiție la acest utilaj în contul societății dumneavoastră. Costul investiției este plătit de locatar către locatar în rate, pe o perioadă de cinci ani.

Factura primită de la locatar pentru investițiile efectuate în numele societății

dumneavoastră se evidențiază astfel:

231	=	404
4426	=	404

Majorarea valorii mijlocului fix cu valoarea modernizărilor:

2131	=	231
------	---	-----

Începând cu luna următoare investiției, se recalculează amortizarea pe durata de viață rămasă.

În bilanț, formularul cod 10, contul 404 apare atât la rândul de Datorii – Sume care trebuie plătite într-o perioadă de până la un an, cât și la rândul Datorii – Sume care trebuie plătite într-o perioadă mai mare de un an.

#### Concluzie

Deoarece datoria înregistrată în 404 se achită într-o perioadă mai mare de un an, veți înscrie suma la rândul de datorii pe termen lung (Sume care trebuie plătite într-o perioadă mai mare de un an), fără ca acest aspect să impună evidențierea datoriei în alt cont decât 404. Plata eșalonată a facturii primite se evidențiază în contabilitate normal: 404 = 5121

Răspuns oferit de:  
**Olga Crevelescu, consultant fiscal**

## TAXE ȘI IMPOZITE

ACTUAL

ISSN: 1842-6220, ISSN-L: 1842-6220

© 2020 – RENTROP & STRATON

**Coordonator:** colectiv RENTROP & STRATON

**Manager Departament Editorial:** Adina Vasile

**Manager produs:** Diana Tudorov

**Director Creație-Producție:** Cristina Straton

**Tehnoredactare:** Simona Morărescu

**Corectură:** Elvira Panaitescu

Publicație editată de: **RENTROP & STRATON**

**Senior Editor:** George Straton

**Director General:** Octavian Breban

Redacția: Bdul Națiunile Unite nr. 4,  
Gemenii Center, sector 5, București

Telefon: 021.209.45.45

E-mail: [info@rs.ro](mailto:info@rs.ro); Internet: [www.rs.ro](http://www.rs.ro)

Correspondență: Ghișeul ext. 3 – O.P. 39, sector 3, București

*Toate drepturile rezervate. Nicio parte din această lucrare nu poate fi reprodușă, arhivată sau transmisă sub nicio formă și prin niciun fel de mijloace, mecanice sau electronice, fotocopiare, înregistrare audio sau video, fără permisiunea în scris din partea editorului. Autorii sau editorii nu sunt responsabili pentru nicio pierdere provocată vreunei persoane fizice sau juridice care acționează sau se abține de la acțiuni ca urmare a citirii materialelor publicate în această lucrare.*

## Rubrică dedicată abonaților

# Factură de transport și recuperare cheltuieli cu amendă din Ungaria

### Problemă fiscală

O societate comercială are sediul social într-un apartament achiziționat în anul 2015. Pentru determinarea impozitului pe clădire, este necesară reevaluarea odată la trei ani? Noua valoare reevaluată se înregistrează în contabilitate, sau are numai valoare pentru determinarea impozitului pe clădire?

#### Cadrul legal:

Având în vedere faptul că amenda respectivă este înscrisă într-o factură, iar la valoarea acesteia se adaugă TVA, consider că suma respectivă este refacturată, la rândul ei, de către o persoană impozabilă pe numele transportatorului sau casei de expediție care se află în relație directă cu beneficiarul din România al serviciului de transport, fără a fi o amendă primită direct, conform unui proces-verbal de contravenție. În acest caz, amenda respectivă nu trebuie tratată de către transportator drept contravaloarea unei penalități/amenzi primite din partea unei autorități publice tratată drept persoană neimpozabilă din punctul de vedere al TVA, ca urmare a nerespectării legislației rutiere, ci drept un serviciu accesoriu serviciului principal prestat. În acest caz, la refacturare, transportatorul din România aplică același tratament fiscal aplicat serviciului principal prestat, respectiv prevederile art. 278 alin. (2), conform căruia

locul prestării se consideră a fi locul unde este stabilit beneficiarul serviciului. Astfel, dacă transportatorul este o persoană impozabilă din România, la facturarea/refacturarea pe numele beneficiarului din România, acesta aplică regulamentul normal de taxare pentru suma reprezentând amenda care trebuie tratată drept un cost suplimentar al serviciului de transport prestat, acceptat de către beneficiar conform prevederilor contractului-cadru încheiat.

Operațiunea de refacturare a cheltuielilor este detaliată prin Normele de aplicare a art. 286 „Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și servicii efectuate în interiorul țării”, la pct. 30 alin. (5) din care rezultă că: „Se consideră că are loc o refacturare de cheltuieli, în sensul alin. (4), atunci când sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:

A) persoana impozabilă urmărește doar recuperarea contravalorii unor achiziții de bunuri/servi-

TVA

cii care au fost efectuate pe numele său, dar în contul altei persoane;

B) persoana impozabilă nu recuperează mai mult decât cheltuiela efectuată.”

Astfel, la refacturare, transportatorul din România aplică structura de comisionar deoarece primește facturi emise pe numele său și emite facturi pe numele clientului. În acest caz, la refacturare, prin aplicarea structurii de comisionar, exigibilitatea pentru operațiunile refacturate intervine la data emiterii facturii de către societatea din România, fiind aplicabil regimul fiscal al operațiunilor refacturate în ceea ce privește:

- locul prestării;
- cotele;
- scutițiile.

### Concluzie

Deci, la refacturare, transportatorul aplică regula generală de la art. 278 alin. (2), colectând TVA la cota standard TVA 19%.

Răspuns oferit de:  
**Amelia Dumitraș,**  
consultant fiscal, expert contabil

