

# 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 cooperativelor 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 afectare 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-

# 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:

## 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

