

**RAPORT  
SPECIAL**



# Situațiile financiare anuale

**Întrebări și răspunsuri**

**Acesta nu este un Raport Special GRATUIT!  
Prețul de vânzare este de 57 lei.  
Dvs. beneficiați GRATUIT de acest raport  
deoarece faceți parte din comunitatea RENTROP & STRATON.**

### **Situațiile financiare anuale. Întrebări și răspunsuri**

**© RENTROP & STRATON**

(recunoscut CNCSIS conform Deciziei nr. 284/2007)

Președinte: George Straton

Director General: Octavian Breban

Manager produs: Larisa Bohilțea

Manager Departament Editorial: David Trușcă

Puteți consulta și celelalte lucrări editate de RENTROP & STRATON la: [www.rs.ro](http://www.rs.ro)

Toate drepturile rezervate. Nicio parte din acest material nu poate fi reprodusă, arhivată sau transmisă sub nicio formă și prin niciun fel de mijloace, mecanice sau electronice, fotocopiere, 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.



Bdul Națiunile Unite nr. 4, bloc 107A, etajul 1,  
sector 5, București  
Telefon Serviciul Clienți: 021.209.45.45

**Speta 1 rezolvată la consultanta Rentrop & Straton**

*În anul 2017, societatea a depășit două limite din cele trei criterii de mărime, respectiv:*

- *Active total > 17.500.000 lei*
- *Număr salariați > 50*
- *Cifră de afaceri < 35.000.000 lei.*

*Trebuie depuse situații financiare însoțite de situația modificărilor capitalurilor proprii și situația fluxurilor de trezorerie? Situațiile financiare trebuie să fie auditate?*

*În anul 2016 nu s-a depășit limita a cel puțin două din cele trei criterii: active total a fost < 16.000.000 lei, cifra de afaceri < 32.000.000 lei, număr salariați > 50.*

**Rezolvare:**

Potrivit **art. 3 din Ordinul nr. 470/2018**, entitățile cărora le sunt incidente Reglementările contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare, au obligația să întocmească și să depună situații financiare anuale la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice, în condițiile prevăzute în anexa nr. 1, care face parte integrantă din prezentul ordin.

Conform prevederilor din Capitolul I punctul 1.1 din Anexă, entitățile prevăzute la art. 3 din ordin întocmesc situații financiare anuale potrivit Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, **Ordinul nr. 1.802/2014** este cel care reglementează întocmirea situațiilor financiare. Punctele 12 și 14 din Reglementările contabile stabilește modalitatea de stabilire a derogărilor. Este prevăzut clar că depășirea limitelor a două dintre cele trei criterii menționate la pct. 9 afectează aplicarea derogărilor prevăzute de reglementările contabile numai dacă acest lucru are loc în două exerciții financiare consecutive.

**Conform punctului 12 alin. (1) din Reglementările contabile**, atunci când, la data bilanțului, o entitate depășește sau încetează să mai depășească limitele a două dintre cele trei criterii menționate la pct. 9, acest fapt afectează aplicarea derogărilor prevăzute de prezentele reglementări numai dacă acest lucru are loc în două exerciții financiare consecutive.

**Conform punctului 13 din Reglementările contabile**, o entitate analizează permanent, pentru fiecare dată a bilanțului, dacă a depășit, respectiv a încetat să depășească criteriile de mărime corespunzătoare.

Entitatea schimbă categoria în care se încadrează doar dacă, în două exerciții financiare consecutive depășește sau încetează să depășească criteriile de mărime. Ca urmare, modificarea criteriilor de mărime nu determină automat încadrarea entității într-o nouă categorie.

Prin două exerciții financiare consecutive se înțelege exercițiul financiar precedent celui pentru care se întocmesc situațiile financiare anuale și exercițiul financiar curent, pentru care se întocmesc situațiile financiare anuale.

**Conform punctului 14 din Reglementările contabile**, în scopul aplicării prevederilor pct. 12 alin. (1) se realizează numărul de componente ale situațiilor financiare anuale, astfel:

a) o entitate care a întocmit situații financiare anuale prevăzute la pct. 20 alin. (2) va întocmi situațiile financiare anuale prevăzute la pct. 21 numai dacă, în două exerciții financiare consecutive, depășește limitele a două dintre cele trei criterii prevăzute la pct. 9;

b) o entitate care a întocmit situațiile financiare anuale prevăzute la pct. 21 va întocmi situații financiare anuale prevăzute la pct. 20 alin. (2) numai dacă, în două exerciții financiare consecutive, nu depășește limitele a două dintre cele trei criterii prevăzute la pct. 9.

O analiză similară se efectuează și de către microentități.

**Potrivit punctului 2.6 alin. (4) din anexa nr. 1 a Ordinului nr. 470/2018**, obligația de auditare pentru entitățile prevăzute la acest alineat se aplică atunci când acestea depășesc limitele respective în două exerciții financiare consecutive. Același aspect rezultă și din **prevederile punctului 563 alin. (2) al Reglementărilor contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014**.

În concluzie, entitatea schimbă categoria în care se încadrează doar dacă, în două exerciții financiare consecutive, depășește sau încetează să depășească criteriile de mărime. Același tratament se aplică și pentru auditare.

Opinia noastră este că nu trebuie depuse situații financiare însoțite de situația modificărilor capitalurilor proprii și situația fluxurilor de trezorerie, și situațiile financiare nu trebuie să fie auditate.

### **Speta 2 rezolvată la consultanța Rentrop & Straton**

*Societatea a întocmit situațiile financiare pentru anii 2015 și 2016, în calitate de entitate mică.*

*În 2015, total active 1.580.003 lei, cifra de afaceri 1.834.086 lei, număr mediu de salariați 36. În 2016, total active 1.392.069 lei, cifra de afaceri 1.447.307 lei, număr mediu de salariați 32. În 2017, total active 1.177.728 lei, cifra de afaceri 2.095.548 lei, număr mediu de salariați 48. Pentru situațiile financiare 2017, se încadrează la microentitate? Care este bază legală?*

## **Rezolvare**

**La pct. 9 alin. (2) și (3) din O.M.F.P. nr. 1.802/2014** privind reglementările contabile, cu modificările și completările ulterioare, se prevede că:

„2) Microentitățile sunt entitățile care, la data bilanțului, nu depășesc limitele a cel puțin două dintre următoarele trei criterii:

- a) totalul activelor: 1.500.000 lei (echivalentul a 338.310 euro);
- b) cifra de afaceri netă: 3.000.000 lei (echivalentul a 676.620 euro);
- c) numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 10.

Pentru această categorie de entități se aplică, de asemenea, prevederile cap. 12 «Dispoziții privind scutirile și restricțiile aplicabile scutirilor».

(3) Entitățile mici sunt entitățile care, la data bilanțului, nu se încadrează în categoria microentităților și care nu depășesc limitele a cel puțin două dintre următoarele trei criterii:

- a) totalul activelor: 17.500.000 lei (echivalentul a 3.946.953 euro);
- b) cifra de afaceri netă: 35.000.000 lei (echivalentul a 7.893.906 euro);
- c) numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 50”.

La **pct. 14** din aceleași reglementări se precizează că, pentru întocmirea situațiilor financiare anuale, încadrarea în criteriile de mărime se efectuează la sfârșitul exercițiului financiar, pe baza indicatorilor determinați din situațiile financiare ale exercițiului financiar precedent celui de raportare și a indicatorilor determinați pe baza datelor din contabilitate și a bilanței de verificare încheiate la sfârșitul exercițiului financiar curent, utilizându-se cursul de schimb valutar publicat în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene la data de 19 iulie 2013, respectiv 4,4338 lei pentru 1 euro.

Prin urmare, societatea intră în categoria microentităților la data de 31.12.2017.

De asemenea, conform prevederilor de la **pct. 2.1 și 2.6 din Anexa 1 la O.M.F.P. nr. 470/2018** privind principalele aspecte legate de întocmirea și depunerea situațiilor financiare anuale și a raportărilor contabile anuale ale operatorilor economici la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice, precum și pentru modificarea și completarea unor reglementări contabile:

Entitățile care la data bilanțului nu depășesc limitele a cel puțin două dintre următoarele trei criterii de mărime prevăzute la pct. 9 alin. (2) din Reglementările contabile aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare, și anume:

- a) totalul activelor: 1.500.000 lei;
- b) cifra de afaceri netă: 3.000.000 lei;
- c) numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar 10,

întocmesc situații financiare anuale care cuprind:

1. bilanț prescurtat (cod 10), în structura prevăzută la pct. 599 din reglementările contabile;
2. cont prescurtat de profit și pierdere (cod 20), în structura prevăzută la pct. 601 din reglementările contabile.

Acestea vor fi însoțite de formularul „Date informative” (cod 30) și formularul „Situația activelor imobilizate” (cod 40), cuprinse în structura prevăzută la pct. 6, respectiv 8 din anexa nr. 4 la ordin.

Microentitățile prezintă informații potrivit **pct. 576 alin. (2)** din reglementările contabile.

Pentru exercițiul financiar al anului 2017, entitățile întocmesc situații financiare anuale corespunzător categoriei în care se încadrează, potrivit **pct. 9 din Reglementările contabile aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014**, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru întocmirea situațiilor financiare anuale la 31 decembrie 2017, încadrarea în criteriile de mărime prevăzute la pct. 2.1, 2.2 sau 2.3, după caz, se efectuează la sfârșitul exercițiului financiar, pe baza indicatorilor determinați din situațiile financiare anuale aferente exercițiului financiar precedent și a indicatorilor determinați pe baza datelor din contabilitate și a bilanței de verificare încheiate la finele exercițiului financiar curent.

Entitățile care au ales un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic determină criteriile respective pe baza indicatorilor determinați din situațiile financiare anuale aferente exercițiului financiar precedent și a indicatorilor determinați pe baza datelor din contabilitate și a bilanței de verificare întocmite la finele exercițiului financiar astfel ales și care se încheie la o dată ulterioară datei de 1 ianuarie 2018.

Prin urmare, societatea va întocmi situații financiare pentru microentități, la data de 31.12.2017.

### **Speta 3 rezolvată la consultanța Rentrop & Straton**

*Ce obligații are un SRL-D după înființare? Este obligat să notifice O.T.I.M.M.C.? Pe parcursul celor trei ani, este obligat să depună situațiile financiare la O.T.I.M.M.C., chiar dacă nu beneficiază și nici nu va beneficia de ajutor financiar nerambursabil din partea statului?*

#### **Rezolvare**

Societatea cu răspundere limitată - debutant (SRL-D) reprezintă o alternativă bună oferită antreprenorilor aflați la prima afacere, în condițiile în care aceștia sunt scutiți de la plata taxelor de înființare și, suplimentar, pot aplica pentru obținerea unui ajutor nerambursabil de până la 10.000 de euro.

Totuși, odată ce ați deschis o astfel de firmă, trebuie să știți că statutul de SRL-D se pierde în trei ani de la momentul înmatriculării. În plus, există mai multe situații în care calitatea de întreprinzător debutant se poate pierde pe parcursul existenței entității.

Potrivit **Ordonanței de Urgență nr. 6/2011**, cu modificările și completările ulterioare, o SRL-D poate fi înființată de întreprinzătorii cu capacitate deplină de exercițiu, care înființează pentru prima dată o firmă și care nu au mai deținut anterior calitatea de asociat sau administrator într-o altă companie, indiferent de vârsta acestora.

La **art.1 alin. (2)** se prevede: „Prin program se acordă facilități pentru microîntreprinderile nou-înființate, conduse de întreprinzătorii debutanți în afaceri, care desfășoară pentru prima dată activitate economică, prin intermediul unei societăți cu răspundere limitată”.

Microîntreprinderea aparținând întreprinzătorului debutant are obligații specifice:

a) să notifice în scris cu privire la înființarea oficiului teritorial pentru întreprinderi mici și mijlocii și cooperative (O.T.I.M.M.C.) a cărui rază de competență își are sediul social, în termen de cel mult 30 de zile lucrătoare de la înregistrare, în vederea luării în evidență;

b) să angajeze cu contract de muncă pe durată nedeterminată, cu normă întreagă, și să mențină în activitate cel puțin doi salariați de la momentul obținerii facilităților prevăzute la art. 5 lit. a) și/sau b) până la pierderea calității de microîntreprindere aparținând întreprinzătorului debutant în afaceri;

c) să reinvestească anual cel puțin 50% din profitul realizat în anul fiscal precedent;

d) să depună la O.T.I.M.M.C. situațiile financiare semestriale și anuale, cu dovada înregistrării acestora la autoritățile competente, precum și un raport semestrial de progres.

O.T.I.M.M.C. în a cărui rază de competență își are sediul social are obligația de a monitoriza și a controla aplicarea Ordonanței de urgență nr. 6/2011, precum și obligații de raportare cu privire la desfășurarea și efectele programului.

Pe cale de consecință, SRL-D trebuie să depună Situațiile financiare la O.T.I.M.M.C.

### **Speta 4 rezolvată la consultanta Rentrop & Straton**

*Directorul economic a plecat din unitate fără să fie numită altă persoană. În organigrama unității, în direcția economică există Șef departament financiar și Șef departament contabilitate.*

*Pentru semnături de director economic (semnare contracte comerciale și bănci, operațiuni bancare plăți, gajare ipotecare bunuri etc.) a fost împuternicit șeful departamentului financiar. Cine semnează situațiile financiare anuale, pe lângă administrator și în ce calitate?*

### Rezolvare

**Art. 28 alin. (10)** din **Legea contabilității 82/1991** stabilește că situațiile financiare anuale și raportările contabile se semnează de către directorul economic, contabilul-șef sau altă persoană împuternicită să îndeplinească această funcție.

Conform **art. 10 alin. (2)**, contabilitatea se organizează și se conduce, de regulă, în compartimente distincte, conduse de către directorul economic, contabilul-șef sau altă persoană împuternicită să îndeplinească această funcție. Aceste persoane trebuie să aibă studii economice superioare. Prin persoana împuternicită să îndeplinească funcția de director economic sau contabil-șef se înțelege o persoană angajată potrivit legii, care are studii economice superioare și care are atribuții privind conducerea contabilității entității.

Contabilitatea poate fi organizată și condusă pe bază de contracte de prestări de servicii în domeniul contabilității, încheiate cu persoane fizice sau juridice, autorizate potrivit legii, membre ale Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România, conform prevederilor de la **art. 10 alin. (3)** din **Legea nr. 82/1991** a contabilității, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, situațiile financiare și raportările contabile se semnează de către directorul economic, contabilul-șef sau altă persoană împuternicită să îndeplinească această funcție. Dacă contabilitatea este organizată și condusă pe bază de contract de prestări de servicii în domeniul contabilității, încheiate cu persoane fizice sau juridice, autorizate potrivit legii, membre ale Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România, aceste persoane semnează situațiile financiare. Contabilii autorizați, membrii C.E.C.C.A.R. pot desfășura doar activitățile prevăzute de **O.G. nr. 65/1994**.

În cazul dat, dacă persoana respectivă nu este directorul economic, ci este persoană împuternicită să înlocuiască temporar directorul economic, se va selecta codul 13, în ceea ce privește calitatea persoanei care a întocmit situațiile financiare anuale.

### **Speta 5 rezolvată la consultanța Rentrop & Straton**

*O microîntreprindere plătitoare de TVA a început procedura de lichidare voluntară în luna noiembrie 2017 și a făcut demersurile necesare la Registrul comerțului pentru prima etapă. La 31 decembrie nu s-a încheiat procedura de lichidare și radiere. Societatea nu are datorii. Ce obligații are societatea?*

*Ce declarații trebuie să predea și care sunt termenele de predare? Are obligația de a preda bilanțul la 31.12.2017 și apoi bilanțul de lichidare?*

## **Rezolvare**

Potrivit **art. 47 alin. (1)** din **Codul fiscal**, o microîntreprindere este o persoană juridică română care îndeplinește cumulativ următoarele condiții, la data de 31 decembrie a anului fiscal precedent:

„a) \*\*\* A B R O G A T \*\*\*

b) \*\*\* A B R O G A T \*\*\*

c) a realizat venituri care nu au depășit echivalentul în lei a 1.000.000 euro. Cursul de schimb pentru determinarea echivalentului în euro este cel valabil la închiderea exercițiului financiar în care s-au înregistrat veniturile;

d) capitalul social al acesteia este deținut de persoane, altele decât statul și unitățile administrativ-teritoriale;

e) nu se află în dizolvare, urmată de lichidare, înregistrată în registrul comerțului sau la instanțele judecătorești, potrivit legii”.

Conform **art. 55 alin. (3)** din **Codul fiscal**, în cazul în care, în cursul anului fiscal, una dintre condițiile impuse la **art. 47 alin. (1) lit. d) și e)** nu mai este îndeplinită, microîntreprinderea comunică organelor fiscale competente ieșirea din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor, până la data de 31 martie inclusiv a anului fiscal următor.

Dacă societatea se află în dizolvare, urmată de lichidare, înregistrată în registrul comerțului la 31.12.2017, veți comunica organelor fiscale competente ieșirea din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor, până la data de 31 martie inclusiv a anului 2018 (formularul 010).

Până la data lichidării veți depune toate declarațiile conform vectorului fiscal.

Conform instrucțiunilor de completare ale formularului 101, persoanele juridice care, în cursul anului fiscal, se dizolvă cu lichidare, potrivit legii, au obligația să depună declarația anuală de impozit pe profit și să plătească impozitul până la data depunerii situațiilor financiare.

**Potrivit punctului 49 alin. (3) și (4) din O.M.F.P. 1.802/2014**, dacă administratorii unei entități au luat la cunoștință de unele elemente de nesiguranță legate de anumite evenimente care pot duce la incapacitatea acesteia de a-și continua activitatea, aceste elemente trebuie prezentate în notele explicative. În cazul în care situațiile financiare anuale nu sunt întocmite pe baza principiului continuității, această informație trebuie prezentată, împreună cu motivele care au stat la baza deciziei conform căreia entitatea nu își mai poate continua activitatea. Evenimentele sau condițiile ce necesită prezentări de informații pot apărea și ulterior datei bilanțului.

Entitățile aflate în lichidare, potrivit legii, prezintă acest fapt în declarația care însoțește situațiile financiare anuale. În scopul prezentării bilanțului, acestea procedează la reclassificarea creanțelor pe termen lung în creanțe pe termen scurt, respectiv a datoriilor pe termen lung în datorii pe termen scurt.

Deci entitatea va întocmi situații financiare la 31.12.2017 chiar dacă este în lichidare și urmează să întocmească situațiile financiare de lichidare.

### **Speta 6 rezolvată la consultanța Rentrop & Straton**

*Societatea și-a suspendat activitatea începând cu 01.02.2018. Societatea dispune de active imobilizate și circulante. În perioada suspendării, poate primi banii de la clienți pentru facturile emise înainte de suspendarea activității?*

*Poate plăti datoriile vechi și curente (telefon, energie, gaze, impozite pe construcții etc.) aferente spațiilor? Ce implicații fiscale are încasarea creanțelor și plata datoriilor pe perioada suspendării activității? Ce declarații și situații financiare depune societatea la organul fiscal?*

### **Rezolvare**

În perioada de inactivitate temporară, înregistrată ca atare la registrul comerțului, societatea nu poate desfășura activitate, respectiv nu poate obține venituri (din exploatare, financiare sau extraordinare) și nu poate angaja cheltuieli, cu excepția celor care țin de existența societății (chirie sediu sau impozit pe clădiri, după caz, abonamente la utilități aferente sediului etc.). Prin urmare, societatea poate încasa creanțele și plăti datoriile născute anterior suspendării activității, fără nicio implicație fiscală.

Având în vedere că, în situația inactivității temporare înscrise la registrul comerțului, societatea a fost declarată inactivă conform **art. 92 alin. (1) lit. d) din Codul de procedură fiscală**, pe perioada inactivității se vor aplica prevederile **art. 11 alin. (6) din Codul fiscal** conform cărora contribuabilii, persoane impozabile stabilite în România, declarați inactivi conform Codului de procedură fiscală, care desfășoară activități economice în perioada de inactivitate, sunt supuși obligațiilor privind plata impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale obligatorii, dar, în perioada respectivă, nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a TVA aferente achizițiilor efectuate.

În cazul (re)înregistrării în scopuri de TVA, conform **art. 316 alin. (12) din Codul fiscal**, se poate exercita dreptul de deducere pentru achizițiile de bunuri și/sau servicii efectuate în perioada în care a avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat, prin înscrierea taxei în primul decont de taxă depus după (re)înregistrare sau, după caz, într-un decont ulterior.

În situația în care inactivitatea, respectiv reactivarea sunt declarate în ani fiscali diferiți, cheltuielile respective aferente perioadei de inactivitate din anul/anii precedent/precedenți celui în care se înregistrează sunt luate în calcul la determinarea rezultatului fiscal, potrivit prevederilor titlului II, prin ajustarea rezultatului fiscal al anului la care se referă acestea și depunerea unei declarații rectificative în condițiile prevăzute de Codul de procedură fiscală, iar cheltuielile respective aferente perioadei de inactivitate din anul reactivării vor fi luate în calcul la determinarea rezultatului fiscal, potrivit prevederilor titlului II, începând cu trimestrul reactivării.

© Rentrop & Straton 2018

Continutul acestui raport special aparține Editurii RENTROP & STRATON și este protejat de Legea 8/1996 privind drepturile de autor și drepturile conexe, cu modificările și completările ulterioare. Copierea/distribuirea/republicarea acestuia este ilegală.

Pe perioada inactivării, societatea depune aceleași declarații pentru obligațiile cu care figurează în vectorul fiscal, respectiv aceleași situații financiare anuale/raportări contabile ca și în perioada anterioară suspendării temporare a activității, cu consecința inactivării.

Totuși, pentru declarațiile fiscale, societatea poate solicita obținerea unui regim de declarare derogatoriu (spre exemplu, să nu le mai depună), în conformitate cu Procedura de aprobare a regimului de declarare derogatoriu aprobată prin **O.P.A.N.A.F. nr. 889/2016**.

### **Speta 7 rezolvată la consultanța Rentrop & Straton**

*Societatea a înregistrat în contul 105 o sumă de 1.250.000 lei, provenită din reevaluarea unor autocamioane. Suma a fost considerată deductibilă la calculul impozitului pe profit. Societatea trece din anul 2018 la impozitarea pe veniturile microîntreprinderilor.*

*Ce se întâmplă cu suma aceasta din punct de vedere fiscal și contabil? Care este monografia contabilă? Această sumă se evidențiază în bilanț și nu se știe exact din reevaluarea căror autocamioane este provenită, având în vedere că a fost preluată contabilitatea în cursul anului 2017 și nu există o situație exactă.*

### **Rezolvare**

Conform punctului 40 din Normele generale de întocmire și utilizare a documentelor financiar-contabile aprobate prin **Ordinul nr. 2.634/2015**, documentele financiar-contabile care atestă proveniența unor bunuri cu durata de viață mai mare de 5 ani se păstrează pe perioada corespunzătoare duratei de viață utilă a acestora.

**Potrivit punctului 32 din aceleași Norme**, în cazul în care documentul dispărut a fost emis de altă entitate, reconstituirea se va face de entitatea emitentă, prin realizarea unei copii de pe documentul existent la entitatea emitentă. În acest caz, entitatea emitentă va trimite entității solicitante, în termen de cel mult 10 zile lucrătoare de la primirea cererii, documentul reconstituit.

Dacă nu mai există rapoartele de evaluare sau documentele de achiziție pentru mijloacele fixe, va trebui să procedați la reconstituire conform prevederilor **Ordinului 2.634/2015**.

Suma a fost considerată deductibilă la calculul impozitului pe profit. Autocamioanele se află încă în patrimoniul societății, deci deducerea rezervei s-ar fi putut efectua numai prin intermediul amortizării (amortizarea s-a calculat la nivelul valorii reevaluate). Trebuie determinat dacă rezerva din reevaluare a fost impozitată pe măsura amortizării.

Potrivit prevederilor **art. 26 alin. (6) din Codul fiscal**, coroborate cu **prevederile punctului 5 alin. (2) lit. b) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal**, rezervele din reevaluarea mijloacelor fixe, inclusiv a terenurilor, efectuată după data de 1 ianuarie 2004,

© Rentrop & Straton 2018

Continutul acestui raport special aparține Editurii RENTROP & STRATON și este protejat de Legea 8/1996 privind drepturile de autor și drepturile conexe, cu modificările și completările ulterioare. Copierea/distribuirea/republicarea acestuia este ilegală.

care sunt deduse la calculul profitului impozabil prin intermediul amortizării fiscale sau al cheltuielilor privind activele cedate și/sau casate, se impozitează concomitent cu deducerea amortizării fiscale, respectiv la momentul scăderii din gestiune a acestor mijloace fixe, după caz, ca elemente similare veniturilor.

Altfel spus, pe perioada cât societatea a fost plătitoare de impozit pe profit, trebuia considerată element similar veniturilor (deci impozabilă din punctul de vedere al impozitului pe profit) diferența dintre amortizarea la valoarea reevaluată și amortizarea la cost istoric.

Dacă nu s-au impozitat acele rezerve pe măsură amortizării fiscale, va trebui să corectat și să ajustat corespunzător rezultatul fiscal aferent anilor în care s-au înregistrat amortizări la valoarea reevaluată.

De asemenea, trebuie determinat dacă, din punct de vedere contabil, rezerva a fost capitalizată pe măsura amortizării.

Reevaluarea imobilizărilor corporale sau păstrarea costului istoric al acestora reprezintă un element al politicilor contabile aprobate în cadrul companiei.

**Potrivit punctului 99 alin. (1) din O.M.F.P. 1.802/2014**, prin derogare de la evaluarea pe baza principiului costului de achiziție sau al costului de producție, entitățile pot proceda la reevaluarea imobilizărilor corporale existente la sfârșitul exercițiului financiar, astfel încât acestea să fie prezentate în contabilitate la valoarea justă, cu reflectarea rezultatelor acestei reevaluări în situațiile financiare întocmite pentru acel exercițiu.

Amortizarea calculată pentru imobilizările corporale astfel reevaluate se înregistrează în contabilitate începând cu exercițiul financiar următor celui pentru care s-a efectuat reevaluarea.

Tratamentul plusului rezultat din reevaluare este prevăzut la **punctele 108 și 109 din O.M.F.P. nr. 1.802/2014**.

Potrivit reglementărilor contabile, în cazul în care se efectuează reevaluarea imobilizărilor corporale, diferența dintre valoarea rezultată în urma evaluării pe baza costului de achiziție sau a costului de producție și valoarea rezultată în urma reevaluării trebuie prezentată în bilanș la rezerva din reevaluare, ca un subelement distinct în „Capital și rezerve” (contul 105 „Rezerve din reevaluare”).

Surplusul din reevaluare inclus în rezerva din reevaluare este capitalizat prin transferul direct în rezultatul reportat (contul 1175 „Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare”), atunci când acest surplus reprezintă un câștig realizat.

Câștigul se consideră realizat la scoaterea din evidență a activului pentru care s-a constituit rezerva din reevaluare.

Cu toate acestea, o parte din câștig poate fi realizat pe măsură ce activul este folosit de entitate. În acest caz, valoarea rezervei transferate este diferența dintre amortizarea calculată pe baza valorii contabile reevaluate și valoarea amortizării calculate pe baza costului inițial al activului.

Faptul că societatea a devenit microîntreprindere nu implică o modificare a tratamentului contabil pentru rezerva din reevaluare, deci se va aplica același tratament utilizat înainte de preluarea contabilității. Aceasta va fi capitalizată prin transferul direct în rezultatul reportat (contul 1175 „Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare”):

- la scoaterea din evidență a activului pentru care s-a constituit rezerva din reevaluare (caz în care se înregistrează 105 = 1175 la scoaterea din evidență a mijlocului fix) sau
- pe măsură ce activul este folosit de entitate, conform politicilor contabile aprobate în cadrul societății (caz în care se înregistrează 105 = 1175 pe măsura amortizării mijlocului fix, cu diferența între valoarea amortizării la valoarea reevaluată și valoarea amortizării la cost istoric).

În concluzie, pentru aplicarea unui tratament contabil și fiscal corect, trebuie, în primul rând, reconstituite documentele care atestă proveniența și reevaluarea mijloacelor fixe respective. Dacă nu s-au respectat prevederile referitoare la calculul impozitului pe profit, veți proceda la ajustarea rezultatului fiscal și la depunerea declarațiilor rectificative. Capitalizarea rezervei pe măsura amortizării sau la scoaterea din evidență a activului se va face conform politicilor contabile.

### **Notă:**

**Articolul 53 alin. (2) lit. c)** se aplică anumitor rezerve care, în trecut, nu s-au impozitat. Este vorba, de exemplu, despre:

- rezervele reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluarea mijloacelor fixe, inclusiv a terenurilor, efectuată după data de 1 ianuarie 2004, existente în sold în contul 1065 la data de 30 aprilie 2009 inclusiv, care au fost deduse la calculul profitului impozabil. Aceste rezerve se impozitează la momentul modificării destinației acestora.
- partea din rezerva din reevaluarea mijloacelor fixe efectuată după data de 1 ianuarie 2004, dedusă la calculul profitului impozabil prin intermediul amortizării fiscale până la data de 30 aprilie 2009 inclusiv, și care nu a fost capitalizată prin transferul direct în contul 1065 „Rezerve reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare” pe măsură ce mijloacele fixe au fost utilizate.

**Articolul 53 alin. (2) lit. c)** nu se aplică în acest caz.

**Speța 8 rezolvată la consultanța Rentrop & Straton**

*O sucursală înregistrată fiscal la A.N.A.F., societatea înființatoare fiind o fundație (au CIF diferite), dar nu și la Registrul Fundațiilor și Asociațiilor, depune situații financiare distincte?*

**Rezolvare**

**Potrivit prevederilor art. 12 din O.M.F.P. 470/2018**, persoanele juridice fără scop patrimonial întocmesc situații financiare anuale la 31 decembrie, având în vedere, pe lângă reglementările aplicabile acestora, și prevederile generale cuprinse la **pct. I subpct. 1.3 din anexa nr. 1**, precum și prevederile cuprinse în **anexa nr. 5**, care face parte integrantă din prezentul ordin.

La subpct. 1.3 se prevede că persoanele juridice fără scop patrimonial prevăzute la **art. 1 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991**, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care nu desfășoară activități economice, întocmesc situații financiare anuale la 31 decembrie, compuse din bilanț prescurtat și contul prescurtat al rezultatului exercițiului, utilizând programul de asistență elaborat de Ministerul Finanțelor Publice pentru acestea.

Persoanele juridice fără scop patrimonial întocmesc situații financiare anuale la 31 decembrie compuse din bilanț și contul rezultatului exercițiului, utilizând programul de asistență elaborat de Ministerul Finanțelor Publice pentru acestea. Pentru activitățile economice desfășurate, potrivit legii, de către persoanele juridice fără scop patrimonial, Reglementările contabile pentru persoanele juridice fără scop patrimonial, aprobate prin **Ordinul ministrului economiei și finanțelor nr. 1.969/2007**, cu modificările și completările ulterioare, se completează, după caz, cu Reglementările contabile aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare.

**Potrivit prevederilor pct. 10 din O.M.E.F. nr. 1.969/2007**, subunitățile fără personalitate juridică, care aparțin persoanelor juridice fără scop patrimonial cu sediul sau domiciliul în România organizează și conduc contabilitatea proprie până la nivel de bilanț de verificare, fără a întocmi situații financiare anuale.

De asemenea, potrivit prevederilor **art. 3 din O.M.F.P. nr. 1.802/2014**, subunitățile fără personalitate juridică, care aparțin persoanelor juridice cu sediul în România, organizează și conduc evidența contabilă proprie, astfel încât aceasta să permită determinarea informațiilor și a obligațiilor prevăzute de lege, iar persoanele juridice cărora le aparțin să poată întocmi situații financiare anuale.

Așadar, sucursalele care aparțin persoanelor juridice fără scop patrimonial și persoanelor juridice cu sediul sau domiciliul în România nu întocmesc situații financiare anuale distincte, acestea vor fi întocmite de către persoanele juridice care le-a înființat.