

# TAXE și IMPOZITE

Noutăți legislative și studii de caz

**ACTUAL**

## Editorial



### De la 31 iulie încep să curgă amenzile!



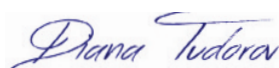
Este vorba despre amenzile prevăzute de Legea contabilității nr. 82/1991 pentru nedepunerea la termen a situațiilor financiare pentru 2019. Vă reamintim, acest termen a fost stabilit prin O.U.G. nr. 48/2020 ca fiind 31 iulie 2020 (inițial el era 29 mai) și, în principiu, a oferit destul timp firmelor pentru a se achita de această obligație.

Ce se întâmplă cu firmele care nu au depus bilanțul contabil până la 31 iulie 2020? În prima fază, cum spuneam, intervin amenzile, diferențiate în funcție de perioada de întârziere:

- de la 300 la 1.000 de lei, pentru o întârziere între 1 și 15 zile lucrătoare;
- de la 1.000 la 3.000 de lei, pentru o întârziere între 16 și 30 de zile lucrătoare;
- de la 1.500 la 4.500 de lei, pentru o întârziere de peste 30 de zile lucrătoare.

Nedepunerea deloc a bilanțului urcă nivelul amenzii până la 5.000 de lei, doar că nu acesta este riscul cel mai mare. Conform art. 237 din Legea societăților comerciale nr. 31/1990, dacă întârzierea depășește 60 de zile, tribunalul poate pronunța **dizolvarea companiei**, la cererea Registrului Comerțului sau a oricărei persoane interesate.

Diana Tudorov,



Manager produs

ÎN ACEASTĂ EDITIE:

SINTEZA LEGISLATIVĂ ..... 2

#### TVA

Trecere la plătitor de TVA ..... 4

Achiziție calculatoare – aplicare măsuri de simplificare ..... 6

Înregistrare taxă inversă de către beneficiar ..... 8

Bunuri degradate calitativ. Tratat fiscal ..... 11

#### IMPOZIT PE PROFIT

Sponsorizare, bonificație, impozit profit ..... 5

Deducere rezervă legală ..... 10

#### CONTABILITATE

Comision de neutilizare a creditului. Tratat contabil ..... 7

Determinare impozit profit – pierdere contabilă ..... 9

Rubrică dedicată abonaților

#### ȘOMAJ TEHNIC

Subvenții pentru unități închise prin acte normative ..... 12

## Sinteză legislativă

O.U.G. nr. 120/2020 privind instituirea unor măsuri de sprijin destinate salariaților și angajatorilor în contextul situației epidemiologice determinate de răspândirea coronavirusului SARS-CoV-2

Publicat în: M.Of. nr. 658 din 24.07.2020

**Ce prevede:** Ordinul aprobă măsuri de sprijin pentru salariații angajatorilor a căror activitate a fost suspendată ca urmare a anchetei epidemiologice efectuate de direcțiile de sănătate publică județene, respectiv a municipiului București. Aceștia beneficiază de acordarea indemnizației prevăzute la art. XI din O.U.G. nr. 30/2020, cu excepția salariaților aflați în concediu medical și care primesc indemnizația de asigurări sociale aferentă.

Indemnizația se calculează pentru numărul de zile în care activitatea a fost suspendată.

Această măsură se aplică pe toată perioada în care activitatea este suspendată, dar nu mai târziu de data de 31 decembrie 2020, regimul fiscal al indemnizațiilor fiind cel reglementat la art. XI din O.U.G. nr. 30/2020.

**Legea nr. 153/2020** pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, precum și pentru completarea Legii nr. 170/2016 privind impozitul specific unor activități

Publicat în: M.Of. nr. 659 din 24.07.2020

**Ce prevede:** Legea introduce următoarele facilități pentru achiziția aparatelor de marcat electronice:

- În cazul plătitorilor de impozit pe profit, cheltuielile sunt nedeductibile la data punerii în funcțiune,

însă contribuabilii care achiziționează aparate de marcat electronice fiscale scad costul lor de achiziție din impozitul pe profit datorat pentru trimestrul în care au fost puse în funcțiune, în cazul în care aceștia datorează impozit pe profit trimestrial, sau din impozitul pe profit anual, în cazul contribuabililor care aplică sistemul anual de declarare și plată a impozitului pe profit. Sumele care nu sunt scăzute din impozitul pe profit potrivit prevederilor prezentei litere se reportează în următorii 7 ani consecutivi. Recuperarea acestor sume se va efectua în ordinea înregistrării acestora, în aceleași condiții, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit.

Contribuabilii care datorează impozit pe profit, la data determinării impozitului pe profit **pentru anul 2020**, scad din impozitul pe profit și **costul de achiziție al aparatelor de marcat electronice fiscale achiziționate și puse în funcțiune în anul 2018, în anul 2019**, precum și al celor puse în funcțiune în anul 2020 înaintea intrării în vigoare a acestei legi, cu condiția ca la data achiziției respective aparate de marcat electronice fiscale contribuabilii să fi fost plătitori de impozit pe profit.

Costul de achiziție al aparatelor de marcat electronice fiscale achiziționate și puse în funcțiune în anul 2018, în anul 2019, precum și al celor puse în funcțiune în anul 2020 înaintea intrării în vigoare a acestei legi va reprezenta sume asimilate cheltuielilor nedeductibile la calculul impozitului pe profit, dar care se scad din impozitul pe profit al anului 2020. Sumele care nu sunt scăzute din impozitul pe profit, potrivit prevederilor prezentului alineat, se reportează în următorii 7 ani consecutivi. Recuperarea acestor sume se va efectua în aceleași condiții, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit.

- În cazul plătitorilor de impozit pe veniturile microîntreprinderilor – cheltuielile nu se mai scad din baza impozabilă, ci se deduc din impozit. Astfel, microîntreprinderile care achiziționează aparate de marcat electronice fiscale scad costul de achiziție aferent lor din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor în trimestrul în care au fost puse în funcțiune, în limita impozitului pe veniturile microîntreprinderilor datorat pentru trimestrul respectiv. Sumele care nu sunt scăzute se reportează în trimestrele următoare, pe o perioadă de 28 de trimestre consecutive. Scăderea acestor sume din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor datorat se efectuează în ordinea înregistrării acestora, în aceleași condiții, la fiecare termen de plată a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor.

Contribuabilii care datorează impozit pe veniturile microîntreprinderilor, la data determinării impozitului pe veniturile microîntreprinderilor pentru **trimestrul 4 al anului 2020**, scad din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor și **costul de achiziție al aparatelor de marcat electronice fiscale achiziționate și puse în funcțiune în anul 2018, în anul 2019**, precum și al celor puse în funcțiune în anul 2020 înaintea intrării în vigoare a acestei legi, cu condiția ca la data achiziției respective aparate de marcat electronice fiscale contribuabilii să fi fost plătitori de impozit pe veniturile microîntreprinderilor.

Costul de achiziție al aparatelor de marcat electronice fiscale achiziționate și puse în funcțiune în anul 2018, în anul 2019, precum și al celor puse în funcțiune în anul 2020 înaintea intrării în vigoare a acestei legi se va adăuga la baza impozabilă pentru trimestrul 4 al anului 2020, dar se scade din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor determinat în

direct de linia de credit se utilizează contul pentru servicii bancare, respectiv 627, reglementat prin planul de conturi din O.M.F.P. nr. 1.802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate. Înregistrarea pe cheltuieli de exploatare se efectuează la momentul

plății, fără a se înregistra la cheltuieli în avans prin debitul contului 471, așa cum se procedează în cazul creditelor pe termen lung conform prevederilor de la pct. 351 din O.M.F.P. nr. 1.802/2014:

„(4) Onorariile și comisioanele bancare achitate în vederea obținerii de împrumuturi pe termen lung se recu-

nosc pe seama cheltuielilor înregistrate în avans. Cheltuielile în avans urmează să se recunoască la cheltuieli curente eșalonat, pe perioada de rambursare a împrumuturilor respective.”

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

## Înregistrare taxă inversă de către beneficiar

### Problemă fiscală

Un furnizor, plătitor TVA, emite o factură cu taxare inversă către un beneficiar plătitor de TVA. În factură nu este evidențiată suma TVA, doar scris TAXARE INVERSĂ.

Beneficiarul are obligația de a calcula suma, pentru a fi preluată în jurnale și, respectiv, în D300?

#### Cadrul legal:

Potrivit prevederilor pct. 109 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare, taxarea inversă prevăzută la art. 331 din Codul fiscal reprezintă o modalitate de simplificare a plății taxei.

Prin aceasta nu se efectuează nicio plată de TVA între furnizorul/prestatorul și beneficiarul unor livrări/prestări, acesta din urmă datorând, pentru operațiunile efectuate, taxa aferentă intrărilor și având posibilitatea, în principiu, să deducă respectiva taxă.

Această modalitate de simplificare a plății taxei se realizează prin emiterea de facturi în care furnizorul/prestatorul nu înscrie taxa aferentă, inclusiv pentru avansuri, aceasta fiind calculată de beneficiar și înregistrată atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă prevăzut la art. 323 din Codul fiscal.

Furnizorul/Prestatorul are obligația să înscrie pe factură mențiunea „taxare inversă”. Colectarea taxei pe valoarea adăugată la nivelul taxei deductibile este asimilată cu plata taxei către furnizor/prestator. Din punct de vedere contabil, beneficiarul



înregistrează în cursul perioadei fiscale în care taxa este exigibilă suma taxei aferente în următoarea formulă contabilă: 4426 = 4427.

Prevederile acestui alineat sunt valabile pentru orice alte situații în care se aplică taxarea inversă.

### Concluzie

Prin urmare, beneficiarul calculează TVA și înregistrează prin formula contabilă mai sus menționată. Această taxă se va înregistra în jurnalul de cumpărări/vânzări și în decontul de TVA, așa după cum se menționează la pct. 109 mai sus enunțat.

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

### Împreună cu revista

«Taxe și Impozite Actual» primiți semestrial:  
«Caietul Contabilului profesionist» –  
48 de pagini de spețe fiscal-contabile pe  
an, rezolvate și comentate de specialiștii  
R&S.



# Determinare impozit profit – pierdere contabilă

## CONTABILITATE

### Problemă fiscală

O societate comercială a înregistrat pierdere în perioada 2017-2019, în sumă totală de 2.000.000 lei. În primul și al doilea trimestru din 2020, societatea a înregistrat un profit contabil brut de 136.000 lei, dar profitul impozabil este de 149.000 lei, societatea înregistrând și cheltuieli nedeductibile.

Care este suma care ar trebui repartizată pentru a acoperi din pierdere?

Se mai datorează impozit pe profit?

Care este monografia contabilă?

#### Cadrul legal:

Din punct de vedere fiscal, potrivit prevederilor art. 31 alin. (1) din Codul fiscal, pierderea anuală, stabilită prin declarația de impozit pe profit, se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 7 ani consecutivi. Recuperarea pierderilor se va efectua în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale în vigoare din anul înregistrării acestora.

Potrivit prevederilor pct. 33 alin. (1) din Normele de aplicare, în aplicarea prevederilor art. 31 alin. (1) din Codul fiscal, se au în vedere următoarele:

- A) recuperarea pierderilor fiscale anuale se face în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale în vigoare din anul înregistrării acestora;
- B) pierderea fiscală reprezintă suma înregistrată în declarația de impunere a anului precedent.

Așadar, la determinarea rezultatului fiscal se va ține seama de pierderea fiscală înregistrată în declarația de impozit pe profit din anul precedent, și nu de pierderea contabilă înregistrată în evidența contabilă.

Dacă și în declarație aveți aceeași pierdere, atunci nu se datorează impozit pe profit.

Pentru recuperarea pierderii fiscale nu se fac înregistrări contabile.

Potrivit prevederilor art. 19 alin. (1) din Codul fiscal, rezultatul fiscal se calculează ca diferență între veniturile și cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile aplicabile, din care se scad veniturile neimpozabile și deducerile fiscale și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea rezultatului fiscal se iau în calcul și elemente similare veniturilor și cheltuielilor, potrivit Normelor metodologice, precum și pierderile fiscale care se recuperează în conformitate cu prevederile art. 31. Rezultatul fiscal pozitiv este profit impozabil, iar rezultatul fiscal negativ este pierdere fiscală.

Potrivit prevederilor pct. 8 din Normele metodologice, în aplicarea prevederilor art. 19 alin. (7) din Codul fiscal, pentru calculul rezultatului fiscal, contribuabilii sunt obligați să întocmească un registru de evidență fiscală, ținut în formă scrisă sau electronică, cu respectarea dispozițiilor Legii nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la utilizarea sistemelor informatice de prelucrare automată a datelor. În registrul de evidență fiscală trebuie înscrise veniturile și cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile aplicabile, potrivit art. 19 alin. (1) din Codul fiscal, veniturile neimpozabile potrivit art. 23 din Codul fiscal, deducerile fiscale, elementele similare veniturilor, ele-

mentele similare cheltuielilor, cheltuielile nedeductibile, potrivit art. 25 din Codul fiscal, precum și orice informație cuprinsă în declarația fiscală, obținută în urma unor prelucrări ale datelor furnizate de înregistrările contabile. Evidențierea veniturilor și a cheltuielilor aferente se efectuează pe natură economică, prin totalizarea acestora pe trimestru și/sau an fiscal, după caz.

Prin urmare, determinarea rezultatului fiscal se face extracontabil, în registrul de evidență fiscală.

Din punct de vedere contabil, potrivit prevederilor pct. 423 din Reglementările contabile, pierderea contabilă reportată se acoperă din profitul exercițiului financiar curent, după aprobarea situațiilor financiare anuale conform legii, și cel reportat aferent exercițiilor financiare precedente, din rezerve, prime de capital și capital social, potrivit hotărârii adunării generale a acționarilor sau asociaților, cu respectarea prevederilor legale.

În lipsa unor prevederi legale exprese, ordinea surselor din care se acoperă pierderea contabilă este la latitudinea adunării generale a acționarilor sau asociaților, respectiv a consiliului de administrație.

Așadar, ca înregistrări contabile, după aprobarea situațiilor financiare anuale conform legii, potrivit hotărârii adunării generale a acționarilor sau asociaților, cu respectarea prevederilor legale, se vor face următoarele înregistrări:

La începutul exercițiului financiar următor, deci în anul 2021, se va înregistra astfel:

„Închiderea contului 121 „Profit sau pierdere”:

121 „Profit sau pierdere” = 117 analitic „Profitul net realizat în exercițiul financiar încheiat.”

Și după aprobarea situațiilor

financiare și hotărârea AGA, acoperire pierdere:

117 analitic „Profitul net realizat în exercițiul financiar încheiat...” = 117

analitic „Pierdere contabilă reportată...”

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

## Deducere rezervă legală

### Problemă fiscală

Societatea noastră a înregistrat un profit contabil compus în proporție de 88% din profit financiar și 12% din profit din exploatare.

Se poate deduce rezerva legală la calculul impozitului pe profit, în condițiile în care profitul contabil în majoritatea lui provine din profitul financiar – respectiv venituri din dividende neimpozabile la calculul impozitului pe profit?

Ar trebui stabilită o cheie de atribuire a acestor rezerve legale și din punct de vedere fiscal?

#### Cadrul legal:

Din punct de vedere juridic, prevederile art. 183 din Legea societăților nr. 31/1990, cu modificările ulterioare, instituie obligativitatea ca din profitul societății să se preia, în fiecare an, cel puțin 5% pentru formarea fondului de rezervă, până ce acesta va atinge minimum a cincea parte din capitalul social subscris și vărsat.

Codul fiscal aprobat prin Legea nr. 227/2015, cu modificările ulterioare, prevede la art. 26 alin. (1) lit. a) că suma reprezentând rezervă legală (reglementată juridic de Legea societăților) se deduce din baza impozabilă a profitului, în limita cotei de 5% aplicate asupra profitului contabil (ct. 121) la care se adaugă cheltuielile cu impozitul pe profit (rulaj ct. 691) până ce aceasta va atinge a cincea parte din capitalul social subscris și vărsat (ct. 1012).

Potrivit prevederilor pct. 19 alin. (1) din H.G. nr. 1/2016 privind normele metodologice emise pentru aplicarea Legii nr. 227/2015, rezerva legală se calculează cumulativ de la începutul anului și este deductibilă la calculul rezultatului fiscal trimestrial sau anual, după caz.

Rezerva astfel constituită se poate majora în funcție de nivelul profitului contabil din perioada de calcul și de nivelul capitalului social subscris și vărsat.

Scopul constituirii rezervelor, inclusiv a celor statutare, este de a capitaliza o parte din profitul obținut în vederea asigurării stabilității financiare a companiei.

Din informațiile prezentate în întrebare reținem că societatea dumneavoastră a realizat venituri din investiții financiare pentru care nu i s-a reținut impozit pe dividende deoarece deține mai mult de 10% din titlurile de participare la cealaltă persoană juridică, pe o perioadă de un an împlinit până la data plății acestora (art. 43 alin. (4) din Codul fiscal, cu modificările ulterioare).

Asociatul persoană juridică română își înregistrează în evidența contabilă veniturile din dividende:

5121	=	7611
„Conturi la bănci în lei”		„Venituri din acțiuni deținute la entitățile afiliate”

Veniturile primite de persoană juridică română sunt înregistrate de

### IMPOZIT PE PROFIT

acesta în contul de venituri financiare și din punct de vedere fiscal acestea sunt considerate venituri neimpozabile (art. 23 lit. a) din Legea nr. 227/2015). Sunt considerate sume neimpozabile deoarece persoana juridică la care se dețin participațiile le-a impozitat atunci când și-a determinat impozitul pe profit.

Presupunând că vă referiți la exercițiul 2019, în situațiile financiare ale anului încheiat, singura repartizare este cea privind constituirea rezervei legale, dacă este cazul. Am făcut această precizare fiindcă este posibil să aveți un capital social mic, care să nu vă permită să constituiți rezerva legală chiar dacă ați realizat un profit mare.

129	=	1061
„Repartizarea profitului”		„Rezerve legale”

În exercițiul următor (2020) se efectuează închiderea contului de profit și pierdere și a celui de repartizare:

121	=	%
„Profit și pierdere”		129
		„Repartizarea profitului”
		117
		„Rezultatul reportat”

Sumele înscrise în ct. 117 „Rezultatul reportat” pot fi distribuite în anul 2020 pe destinațiile aprobate de hotărârea AGA, constituită potrivit legii.

Suma reprezentând rezerva legală, care se încadrează în limitele prevăzute de reglementările fiscale, se

## Rubrică dedicată abonaților

# Subvenții pentru unități închise prin acte normative

### Problemă fiscală

Sector HORECA, COD CAEN 5610, reluăm activitatea parțial. Putem solicita simultan indemnizația de 41,5% pentru angajații care își reiau activitatea, respectiv indemnizația de șomaj tehnic pentru cei care nu își reiau deocamdată activitatea?

#### Cadrul legal:

Conform art. I alin. (1) din O.U.G. nr. 92/2020 pentru instituirea unor măsuri active de sprijin destinate angajaților și angajatorilor în contextul situației epidemiologice determinate de răspândirea coronavirusului SARS-CoV-2, precum și pentru modificarea unor acte normative, publicată în M.Of. nr. 459 din 29 mai 2020, începând cu data de 1 iunie 2020, angajatorii ai căror angajați au beneficiat de prevederile art. XI alin. (1) din O.U.G. nr. 30/2020 pentru modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru stabilirea unor măsuri în domeniul protecției sociale în contextul situației epidemiologice determinate de răspândirea coronavirusului SARS-CoV-2, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 59/2020, cu completările ulterioare, precum și angajatorii ai căror angajați au avut contractele individuale de muncă suspendate în conformitate cu prevederile art. 52 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 53/2003 – Codul muncii, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și nu au beneficiat de prevederile art. XI din O.U.G. nr. 30/2020, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 59/2020, cu completările

ulterioare, în perioada stării de urgență sau alertă, beneficiază, pentru o perioadă de trei luni, de decontarea unei părți din salariu, suportată din bugetul asigurărilor pentru șomaj, reprezentând 41,5% din salariul de bază brut corespunzător locului de muncă ocupat, dar nu mai mult de 41,5% din câștigul salarial mediu brut prevăzut de Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2020 nr. 6/2020, cu modificările ulterioare, de 5.429 lei.

Condițiile pentru a beneficia de decontarea a 41,5% din salariul de bază brut corespunzător locului de muncă ocupat sunt următoarele:

- angajatorul trebuie să fi avut salariati în șomaj tehnic cel puțin 15 zile în perioada stării de urgență sau a stării de alertă și să fi beneficiat fie de indemnizațiile prevăzute la art. XI și XV din O.U.G. nr. 30/2020, fie de prevederile art. 53 din Codul muncii, republicat, cu modificările și completările ulterioare;
- angajatorii care vor beneficia de această facilitate au obligația menținerii raporturilor de muncă până la data de 31 decembrie 2020, cu excepția lucrătorilor sezonieri;

### ȘOMAJ TEHNIC

- perioada pentru care angajatorii beneficiază de decontarea unei părți din salariu, suportată din bugetul asigurărilor pentru șomaj, reprezentând 41,5% din salariul de bază corespunzător locului de muncă ocupat, dar nu mai mult de 41,5% din câștigul salarial mediu brut prevăzut de Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2020, nr. 6/2020, cu modificările ulterioare, este de trei (3) luni pentru perioada 1 iunie – 31 august 2020.

Conform art. I alin. (4) din O.U.G. nr. 92/2020, angajatorii care au mai multe obiecte de activitate dintre care cel puțin unul se află sub incidența restricțiilor stabilite prin acte ale autorităților competente optează fie pentru decontarea a 41,5% din salariu, fie pentru indemnizația de șomaj tehnic.

### Concluzie

Astfel, NU se va putea solicita decontarea a 41,5% din salariul de bază corespunzător locului de muncă ocupat pentru aceiași salariați pentru care s-a solicitat indemnizația de șomaj tehnic. Angajatorul nu poate solicita pentru același salariat subvenționarea a două drepturi în aceeași lună, dar va putea solicita indemnizația pentru șomaj tehnic pentru acei salariați ale căror contracte de muncă au fost suspendate prin acte normative, precum și decontarea a 41,5% din salariul de bază corespunzător locului de muncă ocupat pentru acei salariați ale căror contracte de muncă s-au activat.

Răspuns oferit de:  
**Gabriela Diță, consultant**

