

# TAXE și IMPOZITE

Noutăți legislative și studii de caz

ACTUAL

## Editorial



### Scurtă istorie a impozitului pe profit în România



Înainte de Revoluție, nu aveam impozit pe profit. Bugetul de stat era alimentat de așa-numitele vărsăminte din beneficiu de la unitățile economice de stat, de impozitul pe circulația mărfurilor, de contribuțiile la asigurările sociale și, într-o măsură insignifiantă, de taxele și impozitele de la populație.

Apoi, în 1990, sistemul vărsămintelor din beneficiu a fost abrogat, iar în locul lui a fost instituit, cu titlu experimental, impozitul pe beneficiul unităților economice, pentru ca la începutul lui 1991, prin Legea nr. 12, să fie introdus **impozitul pe profit**.

Era un sistem foarte complex, cu nu mai puțin de 67 (!) de cote de impozit care mergeau de la 5% pentru profitul cuprins între 25.001 și 50.000 de lei (vechi) și 57,37% pentru pragul de 955 de milioane + 77% pentru ce depășea 955 de milioane, un sistem care prezenta însă o mare problemă: nu reușea să aducă la buget veniturile necesare acoperirii cheltuielilor publice.

Astfel că, începând cu 1 ianuarie 1995, a intrat în vigoare o nouă reglementare. Este vorba despre celebra O.G. nr.70 din 29 august 1994 care, pe lângă faptul că a stabilit o cotă unică de impozit de 38%, a mai făcut un lucru memorabil – a introdus în vocabularul nostru un termen care a devenit rapid atât de comun încât, în momentul de față, nici măcar nu are vreun sinonim: **contribuabil**.

Ionuț Jinga

#### ÎN ACEASTĂ EDIȚIE:

SINTEZA LEGISLATIVĂ .....	2
Ce s-au mai gândit ai noștri guvernanți? ....	4

#### DECLARAȚIA UNICĂ

Declarația unică – deducerea CAS pentru venituri din activități independente .....	4
--	---

#### SPONSORIZĂRI

Microîntreprindere – deducere sponsorizări... ..	5
Cheltuieli cu sponsorizările. Tratat fiscal .....	6

#### INVENTARIERE

Plusuri de inventar. Înregistrare în contabilitate .....	7
--	---

#### O.U.G. nr. 114/2018

Contribuții datorate în cazul contractului de muncă cu timp parțial .....	8
Scutiri pentru sectorul construcțiilor. Condiția privind cifra de afaceri .....	9

#### DIVIDENDE

Aționar retras din societate. Mod de repartizare dividende .....	10
--	----

#### CESIONARE

Cesionarea părților sociale deținute de o societate românească. Aspecte fiscale și contabile .....	11
--	----

## Sinteză legislativă

**Actul normativ:** O.M.F.P. nr. 10/2019 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 și pentru reglementarea unor aspecte contabile

**Publicat în:** Monitorul Oficial nr. 35 din data de 14.01.2019

**Data intrării în vigoare:** 14 ianuarie 2019

**Cui se adresează:** entităților care au obligația să întocmească situații financiare

**Ce prevede:** Ordinul reglementează principalele aspecte legate de întocmirea și depunerea situațiilor financiare anuale și a raportărilor contabile anuale de către entitățile care aplică Reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, entitățile care aplică Reglementările contabile conforme cu Standardele Internaționale de Raportare Financiară, aprobate prin O.M.F.P. nr. 2.844/2016 precum și de către persoanele juridice fără scop patrimonial.

**Actul normativ:** Legea nr. 13/2019 pentru aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 89/2018 privind unele măsuri fiscal-bugetare și pentru modificarea și completarea unor acte normative

**Publicat în:** Monitorul Oficial nr. 28 din data de 10.01.2019

**Data intrării în vigoare:** 13 ianuarie 2019

**Cui se adresează:** persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA

**Ce prevede:** Prin această lege s-au adus completări art. 291 alin. (3) din Codul fiscal conform cărora **cota redu-**

**să de 5%** se aplică și pentru **următoarele prestări de servicii:**

- transportul de persoane cu trenurile sau vehiculele istorice cu tracțiune cu aburi pe linii înguste în scop turistic sau de agrement;
- transportul de persoane utilizând instalațiile de transport pe cablu – telecabină, telegondolă, telescaun, teleschi – în scop turistic sau de agrement;
- transportul de persoane cu vehicule cu tracțiune animală, folosite în scop turistic sau de agrement;
- transportul de persoane cu ambarcațiuni folosite în scop turistic sau de agrement.

**Actul normativ:** O.A.N.A.F. nr. 48/2019 pentru aprobarea modelului și conținutului formularelor 205 „Declarație informativă privind impozitul reținut la sursă și câștigurile/pierderile din investiții, pe beneficiari de venit” și 207 „Declarație informativă privind impozitul reținut la sursă/veniturile scutite, pe beneficiari de venit nerezidenți”

**Publicat în:** Monitorul Oficial nr. 38 din data de 15.01.2019

**Data intrării în vigoare:** 15 ianuarie 2019

**Cui se adresează:** plătitorilor de venituri cu reținere la sursă

**Ce prevede:** Prin acest ordin s-au aprobat modelul, conținutul și instrucțiunile de completare ale următoarelor formulare:

- 205 „Declarație informativă privind impozitul reținut la sursă și câștigurile/pierderile din investiții, pe beneficiari de venit”,
- 207 „Declarație informativă privind impozitul reținut la sursă/veniturile scutite, pe beneficiari de venit nerezidenți”.

Spre deosebire de anii precedenți, în acest an, formularele s-au depus până la data de **31 ianuarie 2019, inclusiv.**

**Actul normativ:** O.A.N.A.F. nr. 49/2019 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a formularului „Declarație unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice”

**Publicat în:** Monitorul Oficial nr. 43 din data de 16.01.2019

**Data intrării în vigoare:** 16 ianuarie 2019

**Cui se adresează:** persoanelor fizice care obțin venituri pentru care au obligații fiscale în materie de impozit pe venit și/sau contribuții sociale

**Ce prevede:** Ordinul aprobă modelul și conținutul formularului „**Declarație unică** privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice”.

Declarația se depune până la data de **15 martie 2019** inclusiv, de către persoanele fizice care au obligația:

- declarării impozitului pe veniturile realizate din România sau/și din străinătate **în anul 2018;**
- declarării impozitului pe venitul **estimat/norma de venit** a se realiza din România în anul **2019;**
- declarării venitului estimat pentru încadrarea ca **plătitor de contribuții sociale pentru anul 2019** și, după caz, a declarării **contribuțiilor sociale datorate în anul fiscal 2018.**

În acest an, declarația se depune exclusiv prin mijloace electronice de transmitere la distanță, în conformitate cu prevederile legale în vigoare, respectiv prin intermediul serviciului „Spațiul

privat virtual” (SPV) sau pe site-ul e-guvernare.ro – cu semnătură electronică calificată.

**Vezi problema fiscală: Declarația unică – deducerea CAS pentru venituri din activități independente, p. 4**

**Actul normativ:** Legea nr. 30/2019 pentru aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 25/2018 privind modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru aprobarea unor măsuri fiscal-bugetare

**Publicat în:** Monitorul Oficial nr. 44 din data de 17.01.2019

**Data intrării în vigoare:** 20 ianuarie 2019

**Cui se adresează:** tuturor contribuabililor

**Ce prevede:** Legea aduce modificări și următoarelor acte normative:

#### I. Codul fiscal – modificările vizează:

– Includerea **tichetelor culturale** în categoria **cheltuielilor sociale** deductibile limitat conform art. 25 alin. (3) lit. b) din Codul fiscal.

– Entitățile plătitoare de impozit pe profit/impozit pe veniturile microîntreprinderilor vor deduce sponsorizările efectuate doar dacă beneficiarul sponsorizării este înscris, la data încheierii contractului, în **Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale**. Acest registru se va organiza și publica de către A.N.A.F. pe site-ul acestei instituții. Aceste prevederi se vor aplica de la 01 aprilie 2019.

– **Majorarea plafonului și a limitei deductibile pentru costurile îndatorării.** Plafonul deductibil este majorat de la 200.000 euro la **1.000.000 euro**, iar limita de la 10% la **30%**. Noile prevederi se aplică începând cu 1 ianuarie 2019, respectiv cu prima zi a anului fiscal modificat

care începe ulterior datei de 1 ianuarie 2019.

– **Excluderea din baza de calcul al impozitului pe veniturile microîntreprinderilor** a veniturilor din ajustări pentru pierderi așteptate aferente activelor financiare constituite de persoanele juridice române care desfășoară activități în domeniul bancar, în domeniile asigurărilor și reasigurărilor, al pieței de capital, care au fost cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil sau au fost constituite în perioada în care persoana juridică română era supusă impozitului pe veniturile microîntreprinderilor.

– Noi reglementări privind acordarea **dreptului contribuabililor de a dispune asupra unei sume din impozitul pe venit** – către entități înscrise în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale.

– Clarificări cu privire la **impozitarea veniturilor din transferul de monedă virtuală**. Aceste venituri se includ în categoria veniturilor din alte surse. Câștigul din transferul de monedă virtuală se determină ca diferență pozitivă între prețul de vânzare și prețul de achiziție, inclusiv costurile directe aferente tranzacției. Câștigul sub nivelul a 200 lei/tranzacție nu se impozitează cu condiția ca totalul câștigurilor într-un an fiscal să nu depășească nivelul de 600 lei. Persoanele fizice care obțin astfel de venituri au obligația de a depune declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, la organul fiscal competent, pentru fiecare an fiscal, până la data de 15 martie inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului.

– Modificări privind **ajustarea bazei de impozitare a TVA** în cazul în care contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate nu se poate încasa ca urmare a **intrării în faliment a beneficiarului**. Ajustarea este permi-

să începând cu data sentinței sau, după caz, a încheierii, prin care s-a decis **intrarea în faliment**, conform legislației privind insolvența. Ajustarea se efectuează în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a decis, prin sentință sau, după caz, prin încheiere, intrarea în faliment. În cazul în care intrarea în faliment a avut loc anterior datei de 1 ianuarie 2019 și nu a fost pronunțată hotărârea judecătorească definitivă/definitivă și irevocabilă de închidere a procedurii prevăzute de legislația insolvenței până la această dată, ajustarea se efectuează în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie 2019.

– Modificări privind **cota de 5%** pentru **livrarea locuințelor ca parte a politicii sociale**. S-a eliminat restricția potrivit căreia orice persoană necăsătorită sau familie poate achiziționa o singură locuință cu cota redusă de 5%. De asemenea, au fost eliminate restricțiile privind suprafața maximă a terenului pe care este construită locuința – 250 m<sup>2</sup>.

**II. Codul de procedură fiscală** – modificările vizează administrarea creanțelor fiscale (proceduri de administrare în funcție de clasa/subclasa de risc fiscal), comunicarea actelor administrative fiscale, înregistrarea contribuabililor în sistemul de comunicare electronică prin mijloace electronice de transmitere la distanță (din oficiu, de către organul fiscal central), executarea silită, reglementarea procedurii de mediere între debitor și organul fiscal.

**III. Ordonanța Guvernului nr. 39/ 2015 privind cazierul fiscal** – cererea de eliberare a certificatului de cazier fiscal, în cazul contribuabililor persoane fizice poate fi depusă de împuternicitul acestuia în baza actului de împuternicire conform Codului de procedură fiscală.

**Vezi problema fiscală: Microîntreprindere – deducere sponsorizări, p. 5**

## Ce s-au mai gândit ai noștri guvernanți?!

### Febra fiscală din sectorul construcțiilor!!!

Iată că Ordonanța de urgență nr. 114, adoptată la finele anului trecut, prevede o serie de măsuri fiscale începând cu acest an, mai ales în domeniul construcțiilor. A reușit să întindă la maximum nervii întreprinzătorilor, consultanților fiscali, contabililor, chiar și salariaților care prestează activități în domeniile respective.

De ce și salariaților? Pentru că multe dintre aceste firme nu reușesc să se încadreze în plafonul cifrei de afaceri de 80% din activitatea de construcții raportată la totalul veniturilor realizate, condiție obligatorie pentru a beneficia de facilitățile oferite de stat prin această ordonanță, în timp ce aceeași ordonanță le obligă să mărească salariile tuturor

angajaților, indiferent de funcția ocupată, la minim 3.000 lei lunar.

În această situație, multe firme care nu reușesc să treacă de pragul impus al cifrei de afaceri din activitatea de construcții, au anunțat că vor recurge fie la situații de divizare a societății, fie la externalizarea activităților auxiliare, cum ar fi serviciile de curățenie, proiectare, o parte din personalul administrativ etc.

Sunt firme care declară că nu vor mări salariul minim dacă nu beneficiază de respectivele scutiri sau reduceri, dar Codul muncii prevede sancțiuni extrem de dure pentru cei care stabilesc în mod repetat salarii sub nivelul salariului minim brut pe țară garantat în plată, prevăzut de lege, fapta fiind încadrată ca infracțiune, cu pedepse sub formă de amendă penală sau chiar închisoare de la o lună la un an.

Interesant este faptul că în situația în care o serie de firme nu vor beneficia de facilitățile ordonanței (scutiri și reduceri de impozite sau contribuții), pierderea angajatorului rezultată ca urmare a majorării salariilor se va repartiza aproape în proporție egală între stat și salariat.

Această anomalie este rezultatul transferului de contribuții sociale de la angajatori la angajați, începând cu anul 2018, ca urmare a unei ordonanțe la fel de celebre (O.U.G. nr. 79/2017).

În concluzie, dacă nu se va diminua plafonul cifrei de afaceri realizate din construcții, astfel încât să beneficieze de facilitățile fiscale oferite cât mai multe firme, consecința va fi nefastă pentru aceste societăți, mai ales pentru cele aflate la început de activitate sau care întâmpină dificultăți financiare.

→ vezi O.A.N.A.F. nr. 49/2019

## Declarația unică — deducerea CAS pentru venituri din activități independente

### Problemă fiscală

O persoană fizică autorizată cu venituri impuse în sistem real poate deduce contribuția de asigurări sociale la stabilirea impozitului pe venit? Formularul Declarației unice nu prevede înscrierea acestei contribuții ca sumă deductibilă. În Capitolul I, Secțiunea 1, subsecțiunea 1 se deduc doar pierderile fiscale raportate, nu și CAS.

Cadrul legal:

Conform art. 118 alin. (2) din

Codul fiscal, pentru veniturile prevăzute la art. 61 lit. a) – venituri din activități independente și a1) – veni-

### Declarația unică

turi din drepturi de proprietate intelectuală, la determinarea venitului net anual impozabil, contribuabilul stabilește:

a) venitul net anual recalculat/pierderea netă recalculată pe fiecare sursă din categoriile de venituri prevăzute, prin deducerea din venitul net anual, determinat în sistem real, a pierderilor fiscale raportate;

b) venitul net anual impozabil care se determină prin însumarea tuturor veniturilor nete anuale recalculate, prevăzute la lit. a), din care se deduce contribuția de asigurări sociale datorată potrivit prevederilor titlului V – Contribuții sociale obligatorii.

Conform instrucțiunilor de completare a declarației unice, aprobate prin O.A.N.A.F. nr. 49/2019, contribuția de asigurări sociale datorată potrivit prevederilor titlului V – Contribuții sociale obligatorii din Codul fiscal se deduce la stabilirea impozitului anual prin înscrierea în Capitolul I, Secțiunea a 4-a „Stabilirea impozitului anual datorat pe venitul net anual impozabil realizat în anul 2018, din activități inde-

pendente și drepturi de proprietate intelectuală, impuse în sistem real”, la rd. 2 „CAS”.

### Important

Începând cu veniturile aferente anului 2018, venitul net anual impozabil se stabilește de contribuabil prin Declarația unică.

### De reținut

Recalcularea impozitului cu deducerea CAS se efectuează în **Capitolul I Secțiunea a 4-a** „Stabilirea impozitului anual datorat pe venitul net anual impozabil realizat în anul 2018, din activități independente și drepturi de proprietate intelectuală, impuse în sistem real” din declarația unică aprobată prin O.A.N.A.F. nr. 49/2019.

→ vezi Legea nr. 30/2019

## Microîntreprindere — deducere sponsorizări

### Problemă fiscală

Având în vedere modificările aduse de Legea nr. 30/2019, pentru a deduce sponsorizările efectuate din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor mai este nevoie ca beneficiarii să fie furnizori de servicii sociale acreditați cu cel puțin un serviciu social licențiat?

#### Cadrul legal:

Art. I pct. 3 din Legea nr. 30/2019 modifică art. 56 alineatul (1<sup>1</sup>) din Codul fiscal astfel:

„(1<sup>1</sup>) Microîntreprinderile care efectuează sponsorizări, potrivit prevederilor Legii nr. 32/1994, cu modificările și completările ulterioare, pentru susținerea entităților nonprofit și a unităților de cult, care la data încheierii contractului sunt înscrise în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale potrivit art. 25 alin. (4<sup>1</sup>), scad sumele aferente din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor până la nivelul valorii reprezentând 20% din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor datorat pentru trimestrul în care au înregistrat cheltuielile respective.”

Astfel cum prevede art. VI lit. d), aceste modificări se aplică începând cu 1 aprilie 2019.

### Important

Începând cu 01 aprilie 2019 nu va mai exista condiția ca sponsorizările efectuate de o microîntreprindere să fie efectuate pentru susținerea entităților nonprofit și a unităților de cult, care sunt furnizori de servicii sociale acreditați cu cel puțin un serviciu social licențiat, potrivit legii. De la această dată vor putea fi deduse sponsorizările pentru susținerea entităților nonprofit și a unităților de cult, care la data încheierii contractului sunt înscrise în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale.

### Sponsorizări

### De reținut

Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale se va organiza de A.N.A.F. și se va afișa pe site-ul instituției. Înscrierea în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale se realizează pe baza solicitării entității, dacă sunt îndeplinite cumulativ, la data depunerii cererii, următoarele condiții:

- desfășoară activitate în domeniul pentru care a fost constituită, pe baza declarației pe propria răspundere;
- și-a îndeplinit toate obligațiile fiscale declarative prevăzute de lege;
- nu are obligații fiscale restante la bugetul general consolidat mai vechi de 90 de zile;
- a depus situațiile financiare anuale, prevăzute de lege;
- nu a fost declarată inactivă, potrivit art. 92 din Codul de procedură fiscală.

# Cheltuieli cu sponsorizările. Tratatament fiscal

Prin Legea nr. 30/2019 care modifică Codul fiscal, a fost implementată o procedură nouă privind deducerea fiscală a cheltuielilor cu sponsorizările efectuate, în sensul în care, începând cu 1 aprilie 2019, aceasta se acordă numai dacă entitatea sponsorizată este înscrisă într-un registru gestionat la nivel de ANAF.

Înscrierea în registru se realizează pe baza solicitării entității non-profit, dacă sunt îndeplinite cumulativ, la data depunerii cererii, cinci condiții printre care cea privind desfășurarea activității în domeniul pentru care a fost constituită, să nu aibă obligații fiscale declarative sau debite restante la bugetul general consolidat mai vechi de 90 de zile. De asemenea, pentru a putea fi înscrise în registru, ONG-urile respective trebuie să aibă depuse toate situațiile financiare și să nu fie declarate inactice fiscal.

Interesant este și modul de completare a Formularului 107 privind beneficiarii sponsorizărilor, sub aspectul înscrierii în această declarație a tuturor entităților care au beneficiat de sponsorizări sau numai a celor înscrise în registrul respectiv.

## Problemă fiscală

**În anul 2018, o societate a întocmit două contracte de sponsorizare, unul cu o asociație de pensionari și unul cu o școală gimnazială, și un contract de mecenat în susținerea unor tratamente pentru boli grave. Se pot deduce sponsorizările efectuate din impozitul pe profit? Declarația 107 cum se va completa, dacă beneficiarul sponsorizării nu este înscris în Registrul unităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale potrivit reglementărilor?**

### Cadrul legal

În situația dată se vor aplica dispozițiile legale aplicabile în anul 2018, respectiv: potrivit prevederilor art. 25 alin. (4) lit. i) din Codul fiscal, nu sunt cheltuieli deductibile la determinarea rezultatului fiscal cheltuielile de sponsorizare și/sau mecenat și cheltuielile privind bursele private, acordate potrivit legii; contribuabilii care efectuează sponsorizări și/sau acte de mecenat, potrivit prevederilor Legii nr. 32/1994 privind sponsorizarea, cu modificările și completările ulterioare, și ale Legii bibliotecilor nr. 334/2002, republicate, cu modificările și completările ulterioare, precum și cei care acordă burse private, potrivit legii, scad sumele aferente din impozitul pe profit datorat la nivelul valorii minime dintre următoarele:

1. valoarea calculată prin aplicarea a 0,5% la cifra de afaceri; pentru situațiile în care reglementările contabile aplica-

bile nu definesc indicatorul cifra de afaceri, această limită se determină potrivit normelor;

2. valoarea reprezentând 20% din impozitul pe profit datorat. 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.

Potrivit prevederilor din Legea nr. 32/1994, beneficiarii sponsorizării pot fi:

– persoane juridice fără scop lucrativ, care desfășoară în România sau urmează să desfășoare o activitate în domeniile: cultural, artistic, educativ, de învățământ, științific – cercetare fundamentală și aplicată, umanitar, religios, filantropic, sportiv, al protecției drepturilor omului, medico-sanitar, de asistență și servicii sociale, de protecția mediului, social și comunitar, de reprezen-

tare a asociațiilor profesionale, precum și de întreținere, restaurare, conservare și punere în valoare a monumentelor istorice;

– instituțiile și autoritățile publice, inclusiv organele de specialitate ale administrației publice,

– emisiuni ori programe ale organismelor de televiziune sau radiodifuziune, precum și cărți ori publicații;

– persoane fizice cu domiciliul în România a căror activitate este recunoscută de către o persoană juridică fără scop lucrativ sau de către o instituție publică ce activează în domeniul pentru care se solicită sponsorizarea.

Beneficiarii mecenatului pot fi persoane fizice cu domiciliul în România. Mecenatul este un act de liberalitate prin care o persoană fizică sau juridică, numită mecena, transferă, fără obligație de contrapartidă directă sau indirectă, dreptul său de proprietate asupra unor bunuri materiale sau mijloace financiare către o persoană fizică, ca activitate filantropică cu caracter umanitar, pentru desfășurarea unor activități în domeniile: cultural, artistic, medico-sanitar sau științific – cercetare fundamentală și aplicată.

Actul de mecenat se încheie în formă autentică în care se vor specifica obiectul, durata și valoarea acestuia. Așadar, dacă se respectă prevederile acestei legii, societatea poate să beneficieze de prevederile art. 25 alin. (4) lit. i) și să depună Declarația 107. Prevederile cu privire la Registrul unităților/unităților de cult se aplică din 2019, astfel: Legea nr. 30/2019 pentru aprobarea O.U.G. nr. 25/2018 privind modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru aprobarea unor măsuri fiscal-bugetare, a adus următoarele modificări:

Articolul I din O.U.G. nr. 25 a fost completat prin introducerea a șase noi puncte, punctele 1<sup>1</sup>-1<sup>6</sup>. La punctul 1<sup>2</sup> se arată că art. 25 alin. (4) lit. i) se modifică și va avea următorul cuprins: «i) cheltuielile de sponsorizare și/sau mecenat și cheltuielile privind bursele private, acordate potrivit legii; contribuabilii care efectuează sponsorizări și/sau acte de mecenat, potrivit prevederilor Legii

nr. 32/1994 privind sponsorizarea, cu modificările și completările ulterioare, și ale Legii bibliotecilor nr. 334/2002, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și cei care acordă burse private, potrivit legii, scad sumele aferente din impozitul pe profit datorat la nivelul valorii minime dintre următoarele:

1. valoarea calculată prin aplicarea a 0,5% la cifra de afaceri; pentru situațiile în care reglementările contabile aplicabile nu definesc indicatorul cifra de afaceri, această limită se determină potrivit normelor;

2. valoarea reprezentând 20% din impozitul pe profit datorat.

În cazul sponsorizărilor efectuate către entități persoane juridice fără scop lucrativ, inclusiv unități de cult, sumele aferente acestora se scad din impozitul pe profit datorat, în limitele prevăzute de prezenta literă, doar dacă beneficiarul sponsorizării este înscris, la data încheierii contractului, în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale, potrivit alin. (4<sup>1</sup>). 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.»

Puncul 1<sup>3</sup> arată că la articolul 25, după alineatul (4) se introduce un nou alineat, alineatul (4<sup>1</sup>), cu următorul cuprins: „(4<sup>1</sup>) Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale se organizează de A.N.A.F., astfel cum se stabilește prin ordin al președintelui A.N.A.F. Registrul este public și se afișează pe site-ul A.N.A.F. Înscrierea în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale se realizează pe baza solicitării entității, dacă sunt îndeplinite cumulativ, la data depunerii cererii, următoarele condiții:

a) desfășoară activitate în domeniul pentru care a fost constituită, pe baza declarației pe propria răspundere;

b) și-a îndeplinit toate obligațiile fiscale declarative prevăzute de lege;

c) nu are obligații fiscale restante la bugetul general consolidat, mai vechi de 90 de zile;

d) a depus situațiile financiare anuale, prevăzute de lege;

e) nu a fost declarată inactivă, potrivit art. 92 din Codul de procedură fiscală.”

Potrivit prevederilor art. VI din această lege, prin derogare de la prevederile art. 4 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. I din prezenta lege intră în vigoare la 3 zile de la data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I, cu următoarele excepții:

b) art. I pct. 1<sup>2</sup>, care se aplică începând cu 1 aprilie 2019.

## Concluzie

Pentru sponsorizările efectuate în anul 2018, declarația 107 va cuprinde toți beneficiarii, indiferent dacă sunt sau nu sunt înscrși în registrul de la ANAF.

## Plusuri de inventar. Înregistrare în contabilitate

O situație dificilă cu care se confruntă contabilii apare atunci când trebuie să valorifice rezultatele unui inventar de stocuri în urma căruia se constată existența unor repere care nu sunt evidențiate în contabilitate. Cum pot fi tratate aceste bunuri și care este prețul la care se vor înregistra? De ce documente avem nevoie și ce formulă contabilă trebuie să aplicăm? Pentru a răspunde unor astfel de întrebări, vă propunem studiul de caz de mai jos, prin care vom prezenta procedura care trebuie respectată.

În esență, bunurile constatate faptic (fizic), dar neevidențiate în contabilitate (scriptic) sunt tratate drept plusuri la inventar, iar documentul în baza căruia vor fi contabilizate este lista de inventar semnată de membrii comisiei de inventariere.

### Problemă fiscală

O societate are drept obiect de activitate vânzarea de rame de ochelari și lentile. La inventarul efectuat la data de 31.12.2018 s-au găsit niște rame mai vechi, care nu existau în program și pentru care nu existau documente de proveniență. Cum se vor introduce în gestiune?

Factura de la furnizorul de atunci nu se mai poate procura. Borderou de achiziții nu se mai practică. Ce modalitate de reintroducere cu documente există?

## Inventariere

### Cadrul legal

Deoarece nu se cunoaște proveniența lor și au fost constatate cu ocazia inventarierii anuale, ramele de ochelari respective vor fi considerate plusuri de inventar.

Documentul justificativ este lista de inventariere. Conform Normelor specifice de utilizare a documentelor financiar-contabile, aprobate prin O.M.F.P. nr. 2.634/2015 privind documentele financiar-contabile, lista de inventariere servește și ca document justificativ de înregistrare în evidența magaziiilor/depozitelor și în contabilitate a plusurilor și minusurilor constatate cu ocazia inventarierii.

### Important!

Suplimentar, dacă procedurile interne prevăd acest lucru, se poate

întocmi și o notă de recepție și constatare de diferențe (NIR) pentru încărcarea în gestiune la preț de înregistrare.

Pentru înregistrarea în contabilitate a ramelor de ochelari se va ține cont de prevederile pct. 75 alin. (1) lit. d) și alin. (2) din Reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014 conform cărora bunurile constatate în plus la inventariere se evaluează la valoarea justă, care se determină

după datele de evidență de pe piață, printr-o evaluare efectuată, de regulă, de evaluatori autorizați. Pentru a se evita cheltuielile nejustificate cu evaluarea în raport de natura și cantitatea acestor bunuri (câteva rame de ochelari) este recomandabil ca valoarea justă să fie stabilită intern, prin raportare la o valoare (aproximativă) de piață pentru bunuri similare (oferite pe internet, prețuri de la furnizor pentru rame similare etc.).

## Concluzie

În contabilitate, conform funcțiunii conturilor, plusurile de inventar se înregistrează prin formula contabilă:

371	=	607
„Mărfuri”		„Cheltuieli privind mărfurile”

# O.U.G. nr. 114/2018. Contribuții datorate în cazul contractului de muncă cu timp parțial

Apariția Ordonanței de urgență nr. 114/2018 prin care se acordă facilități fiscale (scutiri și reduceri de impozite și contribuții) pentru angajații din sectorul construcțiilor, dar care îi obligă în același timp pe angajatori să majoreze salariul minim la 3.000 lei pentru toți salariații, indiferent dacă beneficiază de facilitate, generează o serie de neclarități și frământări pentru contabili, cum ar fi, spre exemplu, modul în care trebuie calculate contribuțiile de asigurări sociale de stat și de sănătate în cazul angajaților cu contracte de muncă part-time. Veți observa în studiul de caz de mai jos că angajatul suportă aceste cheltuieli prin aplicarea cotei de 25% (CAS), respectiv 10% (CASS) la venitul brut realizat, iar diferența până la salariul minim o va suporta angajatorul, însă luând în calcul salariul minim din sectorul „construcții” (3.000 lei).

## Problemă fiscală

**Cum se calculează salariul net și care sunt contribuțiile sociale datorate la un salariu brut de 2.250 lei/lună (3.000/8 ore \* 6 ore), aferent unui contract de muncă cu timp parțial (6 ore) pentru o angajată pe post de secretară și care lucrează într-o firmă ce se pretează la facilitățile fiscale pentru construcții aplicabile din 01.01.2019, conform O.U.G. nr. 114/30.12.18? Care este valoarea contribuțiilor datorate de angajator și care este valoarea celor datorate de angajat, în condițiile în care salariața nu mai are contract de muncă la o altă societate?**

### Cadrul legal

În perioada 1 ianuarie 2019 – 31 decembrie 2028 inclusiv, persoanele fizice care realizează venituri din salarii și asimilate salariilor realizate în baza contractelor individuale de muncă încheiate cu angajatori care desfășoară activități în sectorul construcții și care se încadrează în condițiile prevăzute la

art. 60 pct. 5 din Codul fiscal, sunt scutite de impozit pe salarii, exceptate de la plata contribuției de asigurări sociale de sănătate (CASS) și contribuției de asigurări sociale datorate de angajator pentru situații de muncă în condiții deosebite și speciale, iar cotele contribuției de asigurări sociale (CAS) și contribuției de asigurătorii pentru muncă (CAM) se reduc de la 25% la 21,25%,

respectiv de la 2,25% la 0,3375%. În vederea acordării facilităților fiscale prevăzute de O.U.G. nr. 114/2018, este însă necesar ca toate condițiile prevăzute de art. 60 pct. 5 din Codul fiscal să fie îndeplinite cumulativ.

Printre condițiile care trebuie îndeplinite pentru a acorda facilitățile fiscale se numără și cea care prevede că veniturile brute lunare din salarii și asimilate salariilor prevăzute la art. 76 alin. (1)-(3) din Codul fiscal, realizate de persoanele fizice pentru care se aplica scutirea, trebuie să fie cuprinse între 3.000 și 30.000 lei lunar inclusiv și să fie realizate în baza contractului individual de muncă.

## De reținut

În cazul unui salariat angajat cu contract individual de muncă cu timp parțial de 6 ore în sectorul construcții, salariul brut va fi într-adevăr fracție de 3.000 lei, respectiv la nivelul de 2.250 lei.

Astfel, în măsura în care salariatul nu realizează lunar decât salariul brut de 2.250 lei, condiția privind veniturile brute lunare din salarii nu se va considera îndeplinită și nu vor fi acordate facilitățile fiscale întrucât nivelul venitului brut lunar este inferior plafonului de 3.000 lei.

În această situație, salariața va datora impozit pe salarii de 10%, iar cotele contribuțiilor sociale obligatorii vor fi cele obișnuite, aplicabile tuturor salariaților: CAS – 25%, CASS – 10% și CAM – 2,25%.

Vor fi aplicabile și prevederile art. 146 alin. (5<sup>1</sup>), (5<sup>4</sup>) și (5<sup>5</sup>) și art. 168 alin. (5<sup>1</sup>) din Codul fiscal în raport cu stabilirea obligațiilor privind CAS și CASS, în condițiile în care nivelul CAS și CASS calculat aplicând cotele de 25% la venitul brut realizat este mai mic decât nivelul acestora calculat prin aplicarea cotelor la salariul minim brut pe țară, pentru

situațiile contractelor de muncă cu normă fracție din salariul minim brut pe țară. De asemenea, considerăm că CAS și CASS se vor calcula prin raportare la salariul minim de 3.000 lei prevăzut pentru categoria de persoane pentru care se datorează contribuțiile, iar diferența se plătește de către angajator în numele angajatului/beneficiarului de venit.

## Concluzie

În aceste condiții, pentru un salariu brut lunar de 2.250 lei, CAS va fi de 563 lei, suportată de salariat și 187 lei, suportată de angajator, CASS va fi de 225 lei, suportată de salariat și 75 lei, suportată de angajator, iar CAM va fi de 51 lei, datorată de angajator.

# O.U.G. nr. 114/2018. Scutiri pentru sectorul construcțiilor. Condiția privind cifra de afaceri

Ordonanța de urgență nr. 114 adoptată la finele anului trecut, care prevede o serie de măsuri fiscale începând cu acest an, mai ales în domeniul construcțiilor, prevede acordarea unor facilități fiscale (scutiri sau reduceri de impozite și contribuții) numai dacă sunt îndeplinite anumite condiții, printre care cea privind salariul minim de 3.000 lei și cifra de afaceri din construcții în proporție de minimum 80% din totalul veniturilor.

Dat fiind caracterul oarecum sezonier al acestei activități (când pe perioada iernii nu se poate lucra), foarte multe firme au găsit să desfășoare în această perioadă și alte activități, cum este cea de dezapezire (din exemplul pe care vi-l vom prezenta).

În această situație, pragul cifrei de afaceri impus de ordonanță nu mai poate fi realizat, în schimb salariile angajaților trebuie majorate la minim 3.000 lei lunar, iar întrebarea contabililor este dacă se poate renunța la majorările salariale pe perioada în care firma nu beneficiază de facilitățile fiscale oferite de stat.

Chiar dacă nu se aplică facilitățile fiscale, firma este obligată să mărească salariile angajaților cel puțin la nivelul impus de O.U.G. nr. 114/2018 (3.000 lei lunar).

Codul muncii prevede sancțiuni extrem de dure pentru cei care stabilesc în mod repetat salarii sub nivelul salariului minim brut pe țară garantat în plată, prevăzut de lege, fapta fiind încadrată ca infracțiune, cu pedepse sub formă de amendă penală sau chiar închisoare de la o lună la un an.

## Problemă fiscală

O societate de construcții drumuri cu cod CAEN 4211 are și activitatea de dezapezire. Dacă în primele luni ale anului se facturează aproximativ numai servicii de dezapezire, se mai beneficiază de scutirea prevăzută de art. 66 din O.U.G nr. 114/2018? Precizăm că activitatea de dezapezire nu se regăsește în cod CAEN 4211.

### Cadrul legal

O.U.G. nr. 114/2018, în vederea aplicării în perioada 1 ianuarie 2019 – 31 decembrie 2028 inclusiv a facilităților pentru salariații din

Condițiile prevăzute la art. 66 din

sectorul construcțiilor și al materialelor de construcții (scutirea de impozit pe venit, reducerea CAS cu 3,75%, scutirea de CASS, reducerea contribuției asiguratorii pentru muncă) sunt:

„a) angajatorii desfășoară activități în sectorul construcții care cuprind:

(i) activitatea de construcții definită la codul CAEN 41.42.43 – secțiunea F – Construcții;

(ii) domeniile de producere a materialelor de construcții, definite de următoarele coduri CAEN:

2312 – Prelucrarea și fasonarea sticlei plate;

2331 – Fabricarea plăcilor și a dalelor din ceramică;

2332 – Fabricarea cărămizilor, țiglelor și a altor produse pentru construcții din argilă arsă;

2361 – Fabricarea produselor din beton pentru construcții;

2362 – Fabricarea produselor din ipsos pentru construcții;

2363 – Fabricarea betonului;

2364 – Fabricarea mortarului;

2369 – Fabricarea altor articole din beton, ciment și ipsos;

2370 – Tăierea, fasonarea și finisarea pietrei;

2223 – Fabricarea articolelor din material plastic pentru construcții;

1623 – Fabricarea altor elemente de dulgherie și tâmplărie pentru construcții;

2512 – Fabricarea de uși și ferestre din metal;

2511 – Fabricarea de construcții metalice și părți componente ale structurilor metalice;

0811 – Extracția pietrei ornamentale și a pietrei pentru construcții, extracția pietrei calcaroase, ghipsului, cretei și a ardeziei;

0812 – Extracția pietrișului și a nisipului;

711 – Activități de arhitectură, inginerie și servicii de consultanță tehnică;

b) angajatorii realizează cifra de afaceri din activitățile menționate la lit. a) în limita a cel puțin 80% din cifra de afaceri totală, calculată cumulată de la începutul anului, inclusiv luna în care aplică scutirea;

c) veniturile brute lunare din salarii și asimilate salariilor prevăzute la art. 76 alin. (1)-(3), realizate de persoanele fizice pentru care se aplică scutirea, sunt cuprinse între 3.000 și 30.000 lei lunar inclusiv și sunt

realizate în baza contractului individual de muncă;

d) scutirea se aplică potrivit instrucțiunilor la ordinul comun al ministrului finanțelor publice, al ministrului muncii, familiei, protecției sociale și persoanelor vârstnice și al ministrului sănătății, prevăzut la art. 147 alin. (17), iar Declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidentă nominală a persoanelor asigurate reprezintă declarație pe propria răspundere pentru îndeplinirea condițiilor de aplicare a scutirii.”

Așadar, dacă cifra de afaceri din activitățile menționate mai sus nu se realizează în limita a cel puțin 80% din cifra de afaceri totală, calculată cumulată de la începutul anului, inclusiv luna în care aplică scutirea, nu se pot aplica facilitățile fiscale oferite de stat.

## Concluzie

În primele luni ale anului, când se efectuează numai lucrări de dezapezire, societatea nu poate beneficia de aplicarea facilităților, dar este obligată să stabilească salariul minim la 3.000 lei brut lunar (conform art 71 alin. (1) din O.U.G. nr. 114/2018):

„Prin derogare de la prevederile art. 164 alin. (1) din Legea nr. 53/2003 – Codul muncii, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în perioada 1 ianuarie 2019 – 31 decembrie 2019, pentru domeniul construcțiilor, salariul de bază minim brut pe țară garantat în plată se stabilește în bani, fără a include sporuri și alte adaosuri, la suma de 3.000 lei lunar, pentru un program normal de lucru în medie de 167,333 ore pe lună, reprezentând 17,928 lei/oră”.

## Aționar retras din societate. Mod de repartizare dividende

Apar frecvent situații în care, în timpul anului, unii asociați se retrag din societatea pe care au finanțat-o, cesionând părțile sociale, în timp ce noi asociați intră în respectiva societate prin cumpărarea unor astfel de titluri.

Cu ocazia acestor modificări în structura capitalului, apar o serie de probleme și interpretări ale legislației, cum ar fi, de exemplu, tema repartizării de dividende către vechii și noii asociați.

Legea societăților comerciale prevede faptul că dividendele se distribuie din profitul societății, fiecărui asociat, în funcție de cota de participare la capitalul social, dacă prin actul constitutiv nu s-a prevăzut altfel.

### Problemă fiscală

Entitatea A este plătitoare de impozit pe venit (microîntreprindere). Unul din acționari s-a retras din firmă în anul 2018 (iunie 2018). La ieșirea acestuia din societate și-a retras și aportul (banii) cu care a venit în societate. În anul 2019 dorește dividende pentru anii cât a făcut parte din acționariat (anii 2017 și 2018). Până la acest moment nu s-au plătit dividende asociaților. Se pot plăti dividende unui acționar care s-a retras din firmă (în situația prezentă să plătesc dividende pentru anii 2017 și 2018)?

#### Cadrul legal

Potrivit art. 67 alin. (2) din Legea societăților nr. 31/1990:

„Dividendele se distribuie asociaților proporțional cu cota de participare la capitalul social vărsat, opțional

## Dividende

trimestrial pe baza situațiilor financiare interimare și anual, după regularizarea efectuată prin situațiile financiare anuale, dacă prin actul constitutiv nu se prevede altfel”.

## Concluzie

Dividendele se distribuie numai acționarilor existenți la momentul repartizării (actuali), proporțional cu cota de participare la capital.

## De reținut

Se pot distribui dividende și vechiului acționar, dar numai dacă s-a prevăzut în actul constitutiv al societății distribuirea către vechii acționari.

# Cesionarea părților sociale deținute de o societate românească. Aspecte fiscale și contabile



265/analitic societatea C = 80 lei = 8 părți sociale \* 10 lei.

Dacă societatea A își vinde părțile sociale deținute la cele două societăți, acest fapt echivalează cu a spune că societatea A își vinde niște active (chiar dacă acestea sunt de natură financiară).

Activele societății A pot fi vândute ca orice activ, la orice valoare negociată între părți, în cazul de față la valoarea de 300.000 lei, respectiv de 200.000 lei. În cazul vânzării de imbolizari financiare, sunt aplicabile următoarele prevederi din reglementările contabile referitoare la înregistrarea veniturilor și cheltuielilor rezultate din această operațiune:

Cesionarea de părți sociale, deși pare la prima vedere o operațiune simplă, fără complicații, în realitate generează dificultăți mai ales pentru contabili, în ceea ce privește tratamentul fiscal, dar și cel contabil, pe care trebuie să îl respecte.

Care este regimul fiscal al veniturilor obținute din cedarea părților sociale, atât în cazul unui plătitor de impozit pe veniturile microîntreprinderilor, cât și în cazul plătitorilor de impozit pe profit, ce înregistrări trebuie efectuate în contabilitate și dacă această operațiune intră în sfera TVA, veți vedea în studiul de caz de mai jos. Veți observa că din punctul de vedere al veniturilor obținute din cesionarea părților sociale, în funcție de natura plătitorului (micro sau profit) se aplică un tratament fiscal diferit.

## Problemă fiscală

O societate A deține părți sociale la două societăți B și C astfel: la societatea B 25% din părțile sociale, respectiv la societatea C 25% din părțile sociale. Societatea B are capital social în valoare de 2.400 lei, iar societatea C are capital social în valoare de 320 lei. Societatea A vinde părțile sociale deținute la cele două societăți B și C unor persoane fizice nerezidente în Italia. Prețul de vânzare este de 300.000 (părțile sociale ale societății deținute la B) și de 200.000 (părțile sociale deținute la societatea C). Care este monografia contabilă la societățile A, B și C pentru vânzarea părților sociale și ce impozite și taxe se datorează asupra câștigului din vânzarea părților sociale?

### Cadrul legal

Societatea A deține active de natură financiară, reprezentate de părțile sociale deținute asupra societăților B și C. Aceste active financiare sunt catalogate drept imobilizări financiare, conform punctului 264 alin. (1) din Reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014.

Pe de altă parte, societățile B și C sunt deținute, între altele, fiecare de către A.

### Tratament contabil și fiscal

Presupunem că valoarea părților sociale din capitalul social al fiecăreia dintre cele două societăți este

valoarea nominală de 10 lei, rezultând structura capitalului social astfel:

– la societatea B: 2.400 lei = 240 părți sociale \* 10 lei, din care A deține 25%: 600 lei = 60 părți sociale \* 10 lei

– la societatea C: 320 lei = 32 părți sociale \* 10 lei, din care societatea A deține 25%: 80 lei = 8 părți sociale \* 10 lei.

Potrivit punctului 266 din Reglementările contabile, la societatea A, părțile sociale deținute sunt înregistrate în contul 265, fiind evaluate la costul de achiziție, respectiv la valoarea nominală de 10 lei/buc, astfel:

265/analitic societatea B = 600 lei = 60 părți sociale \* 10 lei

## TAXE ȘI IMPOZITE

ACTUAL

### Coordonator:

colectiv RENTROP & STRATON  
**Manager Departament Editorial:**  
 Alexandra Simion

**Manager produs:** Delia Căldăraru  
**Director Creație-Producție:**  
 Cristina Straton

**Tehnoredactare:** Carmen Ilinca  
**Corectură:** Elvira Panaitescu

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

Telefon: 021.317.25.87

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

Publicație editată de:

**RENTROP & STRATON**

**Senior Editor:** George Straton

**Director General:** Octavian Breban

© 2019 – RENTROP & STRATON

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

Toate drepturile rezervate. Nicio parte din această lucrare nu poate fi reprodusă, 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 acțiune ca urmare a citirii materialelor publicate în această lucrare.

„438. (2) În cazul vânzării imobilizărilor financiare, pe seama veniturilor se înregistrează prețul de vânzare al acestora.

450. (3) În cazul vânzării imobilizărilor financiare, pe seama cheltuielilor se înregistrează valoarea contabilă a acestora.”

De aici rezultă că, la vânzarea activelor de natura imobilizărilor financiare (în cazul de față, vânzarea părților sociale deținute la B și C), se aplică tratamentul contabil aplicabil vânzării oricărei imobilizări corporale, respectiv se înregistrează venitul din vânzare concomitent cu scoaterea din evidență pe seama cheltuielilor.

Deosebirea față de o vânzare a unei imobilizări corporale constă în faptul că venitul și cheltuiala sunt de natură financiară, și nu din exploatare.

Astfel, în contabilitatea societății A au loc următoarele înregistrări contabile efectuate în baza contractului de cesiune:

– înregistrarea venitului din vânzarea părților sociale deținute la B: 461/persoana fizică nerezidentă = 764 300.000 lei și, concomitent, scoaterea din evidență a părților sociale: 664 = 265/analitic societatea B 600 lei (60 părți sociale \* 10 lei)

– înregistrarea venitului din vânzarea părților sociale deținute la C: 461/persoana fizică nerezidentă = 764 200.000 lei

și, concomitent, scoaterea din evidență a părților sociale: 664 = 265/analitic societatea C 80 lei (8 părți sociale \* 10 lei).

La societatea A, tratamentul fiscal este următorul:

– dacă societatea este plătitoare de impozit micro, venitul este impozabil, deoarece nu este deductibil din baza impozabilă, conform art. 53 alin. (1) din Codul fiscal;

– dacă societatea este plătitoare de impozit pe profit se aplică următoarele reguli:

\* dacă părțile sociale sunt deținute în fiecare dintre cele două societăți (B și C) pe o perioadă mai mare de 1 an, având în vedere că procentul de deținere este de 25%, atunci veniturile din vânzare sunt neimpozabile, potrivit art. 23 lit. i) din Codul fiscal, iar cheltuielile cu scoaterea din evidență a părților sociale sunt cheltuieli nedeductibile, potrivit art. 25 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal;

\* dacă părțile sociale sunt deținute în fiecare dintre cele două societăți (B și C) pe o perioadă mai mică de 1 an, atunci venitul este impozabil, iar cheltuiala este deductibilă. Din punctul de vedere al TVA, vânzarea de părți sociale este o operațiune scutită fără drept de deducere, potrivit art. 292 alin. (2) lit. a) pct. 5 din Codul fiscal.

Dacă societatea A este plătitoare de TVA, atunci aceasta ar trebui să aplice pro rata de deducere pentru TVA aferentă achizițiilor, potrivit art. 300 din Codul fiscal.

Pro rata se determină conform art. 300 alin. (6), respectiv pe baza unui raport în care la numărător se trece suma totală, fără taxă, dar cuprinzând subvențiile legate direct de preț, a operațiunilor constând în livrări de bunuri și prestări de servicii care permit exercitarea dreptului de deducere, iar la numitor se trece suma totală, fără taxă, a operațiunilor prevăzute la lit. a) și a operațiunilor constând în livrări de bunuri și prestări de servicii care nu permit exercitarea dreptului de deducere. Se includ sumele primite de la bugetul de stat sau bugetele locale, acordate în scopul finanțării operațiunilor scutite fără drept de deducere sau operațiunilor care nu se află în sfera de aplicare a taxei.

Însă potrivit lit. c) a alin. (7) al art. 300, se exclud din calculul pro ratei valoarea operațiunilor prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. a), precum și a

operațiunilor imobiliare, numai dacă acestea sunt accesorii activității principale.

O activitate accesorie activității principale este definită conform punctului 70 alin. (4) din Normele de aplicare ca fiind o activitate care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

- realizarea acestei operațiuni necesită resurse tehnice limitate privind echipamentele și utilizarea de personal;
- operațiunea nu este direct legată de activitatea principală a persoanei impozabile;
- suma achizițiilor efectuate în scopul operațiunii și suma taxei deductibile aferente operațiunii sunt ne semnificative.

La societățile B și C, operațiunile contabile sunt doar cele referitoare la modificarea structurii analitice a capitalului social, în sensul modificării denumirii acționariatului:

– la societatea B: 1012/A = 1012/persoană fizică nerezidentă 600 lei (60 părți sociale \* 10 lei)

– la societatea C: 1012/A = 1012/persoană fizică nerezidentă 80 lei (8 părți sociale \* 10 lei).

**Ați dori ca publicația să abordeze anumite subiecte?**

**Dacă DA, scrieți-ne chiar ACUM pe adresa [consilier@rs.ro](mailto:consilier@rs.ro)**



TIA059