



Circulara contabilului român



an 3 / nr. 38,
noiembrie 2016

Soluții eficiente pentru cele mai presante probleme fiscal-contabile

EDITORIAL

Carpe diem!

De câte ori nu am auzit celebra lozincă? De la vorbă până la faptă este însă cale lungă. Între gânduri despre trecut și griji despre viitor, uităm să trăim prezentul. Realizăm mult prea târziu că am visat la ceea ce a fost sau la ce ar fi putut să fie și am ignorat cel mai frumos cadou primit: propria viață și toate șansele primite de-a lungul ei.



Exercițiu de noiembrie: să ne propunem să nu ne lăsăm sufocați de preocupări premature și nefondate. Să ne permitem, în schimb, să ne bucurăm de lucrurile mărunte și frumoase. De soarele superb de noiembrie, de peisajul îmbietor din parcuri, de clipele petrecute cu cei dragi.

Carpe November!

David Trușcă
Redactor-șef

Decontarea contravalorii transportului pentru salariații din alte localități

O societate are angajați în afara localității. Ce implicații fiscale sunt din punctul de vedere al angajatului și angajatorului? Se decontează contravaloarea transportului pe ruta în afara localității? Se poate deconta contravaloarea combustibilului pentru mașina personală?

Referitor la decontarea contravalorii transportului salariaților pe ruta în afara localității, art.76 alin. (4) lit. g) din Legea nr. 227/2015 privind noul Cod fiscal menționează faptul că nu e imposibilă, în înțelesul impozitului pe venit, contravaloarea cheltuielilor de deplasare pentru transportul între localitatea în care angajații își au reședința și localitatea unde se află locul de muncă al acestora, pentru situațiile în care nu se asigură locuința sau nu se suportă contravaloarea chiriei, conform legii.

Referitor la decontarea combustibilului pentru mașina personală, trebuie să existe la bază un contract de comodat privind utilizarea mașinii personale, între societate și fiecare salariat, iar pentru decontarea integrală a cheltuielilor privind combustibilul, trebuie întocmite foi de parcurs.

Din punct de vedere fiscal, art. 25 alin. (3) pct. 4 lit. 1) din Legea nr. 227/2015 prevede că sunt deductibile limitat 50% din cheltuielile aferente vehiculelor rutiere motorizate care nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, cu o masă totală maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietatea sau în folosința contribuabilului.

DIN SUMAR:

- 2 ▶ Corectare erori contabile ale anilor precedenți
- 4 ▶ Facturare. Persoane juridice afiliate
- 5 ▶ Achiziționare produse cu discount
- 7 ▶ Plată dividende. Legea nr. 70/2015
- 9 ▶ Lichidare microîntreprindere

Cheltuieli cu locuințele de serviciu. Tratament contabil

Se dorește cumpărarea de mobilier pentru amenajarea unei locuințe de serviciu pentru directorul de vânzări. Domiciliul acestuia și sediul societății la care se deplasează periodic sunt în județe diferite.

Locuința de serviciu se va situa într-un spațiu închiriat de către societate.

Care sunt reglementările contabile și fiscale în legătură cu locuințele de serviciu? TVA pentru cumpărăturile pentru amenajarea spațiului este deductibilă?

În ceea ce privește deducerea cheltuielilor cu locuințele de serviciu, acestea sunt deductibile limitat. Potrivit prevederilor art. 25 alin. (3) lit. j) din Codul fiscal, cheltuielile pentru funcționarea, întreținerea și repararea locuințelor de serviciu sunt deductibile în limita corespunzătoare suprafețelor construite prevăzute de Legea locuinței nr. 114/1996, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care se majorează din punct de vedere fiscal cu 10%.

Potrivit normelor date în aplicarea acestui articol la pct. 13 se precizează că în aplicarea art. 25 alin. (3) lit. j) din Codul fiscal, în cazul locuinței de serviciu date în folosință unui salariat sau administrator, cheltuielile pentru funcționarea, întreținerea și repararea acesteia sunt deductibile în limita corespunzătoare raportului dintre suprafața construită prevăzută de Legea locuinței nr. 114/1996, republicată, cu modificările și completările ulterioare, majorată cu 10%, și totalul suprafeței construite a locuinței de serviciu respective.

Din punctul de vedere al amortizării pentru locuințele de serviciu, amortizarea este deductibilă fiscal până la nivelul corespunzător suprafeței construite prevăzute de Legea nr. 114/1996, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit art. 297 din Codul fiscal, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

- a) operațiuni taxabile;
- b) operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România;
- c) operațiuni scutite de taxă, conform art. 294, 295 și 296;
- d) operațiuni scutite de taxă, conform art. 292 alin. (2) lit. a) pct. 1-5 și lit. b), în cazul în care cumpărătorul ori clientul este stabilit în afara Uniunii Europene.

Cheltuielile aferente funcționării, întreținerii și reparării locuinței sunt cheltuieli deductibile, inclusiv mobilierul necesar funcționării acesteia.

Având în vedere că achiziția mobilierului este destinată locuinței de serviciu ce va fi pusă gratuit la dispoziția salariatului, fără a genera operațiuni taxabile, nu se poate exercita dreptul de deducere a TVA aferente acestora.

Facturare. Persoane juridice afiliate

Persoana fizică XY este administrator la societățile A și B.

XY este asociat unic la societatea A și acționar cu deținere de 11% la societatea B.

Societatea A aplică TVA la încasare, societatea B nu. A emite factura pentru B.

Se aplică TVA la încasare?

Persoana fizică XY, fiind administratorul ambelor societăți, sunt îndeplinite condițiile ca cele două societăți să fie considerate persoane juridice afiliate, potrivit art. 7 punctul 26 lit. d) cu Normele metodologice de aplicare din Codul fiscal.

„ART. 7

26. persoane afiliate – o persoană este afiliată dacă relația ei cu altă persoană este definită de cel puțin unul dintre următoarele cazuri:

d) o persoană juridică este afiliată cu altă persoană juridică dacă o persoană deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la cealaltă persoană juridică ori dacă controlează în mod efectiv acea persoană juridică.

Norme metodologice:

2. (1) În scopul aplicării prevederilor art. 7 pct. 26 din Codul fiscal, se consideră că o persoană controlează în mod efectiv o persoană juridică dacă se stabilește faptul că, atât din punct de vedere factual, cât și legal, prin utilizarea informațiilor și/sau a documentelor, administratorul/personalul de conducere, are capacitatea de decizie asupra activității persoanei juridice vizate, prin încheierea de tranzacții cu alte persoane juridice care sunt sub controlul aceluiași administrator/personal de

Cod TVA anulat. Emitere factură

Este obligatoriu pentru furnizorul cu cod valabil de TVA anulat să facă o referire sau remarcă în acest sens pe factura emisă cu TVA, pentru a înștiința beneficiarul în legătură cu codul de TVA anulat?

Niciun act normativ nu obligă furnizorul să facă o referire pe factura emisă despre faptul că are codul de TVA anulat. Pur și simplu, la *Datele de identificare*, codul său fiscal nu va apărea cu RO în față.

Beneficiarul este răspunzător pentru verificarea fiecărei facturi pe care o primește pentru a ști dacă are dreptul să-și deducă TVA sau nu.

În cazul achizițiilor de la un furnizor care are codul de TVA anulat nu are acest drept conform art. 11

alin. (9) din Codul fiscal în afara cazurilor când achiziția se face în cadrul procedurii de executare silită și/sau a achizițiilor de bunuri de la persoane impozabile aflate în procedura falimentului potrivit Legii nr. 85/2014. De aceea, beneficiarul este obligat să verifice de fiecare dată starea furnizorului.

La art. 319 – Facturarea din Codul fiscal, alin. (20) și următoarele sunt reglementate elementele pe care o factură trebuie să le conțină în mod obligatoriu. Mențiunea privitor la codul de TVA anulat nu este una dintre ele. Beneficiarul află acest lucru când verifică starea furnizorului prin căutarea de informații despre CUI-ul furnizorului.

Repartizare dividende în anul 2017. Impozit pe dividende și contribuția de asigurări sociale de sănătate

Care este monografia contabilă pentru plata dividendelor începând cu data de 1.01.2017? Contribuția de asigurări sociale de sănătate se virează separat?

Dividendele primite de o persoană fizică ca urmare a deținerii de părți sociale la o societate cu răspundere limitată sunt considerate, potrivit prevederilor art. 91 din Legea nr. 227/2015, venituri din investiții.

Conform prevederilor de la art. 97 alin. (7), impozitul pe dividende pentru profitul anului 2016 și repartizat în anul 2017 este în cotă de 5% și se reține la sursă la data efectuării plății de dividende către asociat, se plătește la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care s-au plătit efectiv aceste dividende repartizate asociatului. Până la aceeași dată se și declară în Declarația 100.

În cazul în care dividendele distribuite nu sunt achitate până la data de 31 decembrie a anului în care au fost distribuite, societatea are obligația de a reține și a achita impozitul pe dividende de 5% până la data de 25 ianuarie a anului următor celui în care au fost distribuite, cu declararea impozitului în Declarația 100 tot până la aceeași dată.

De asemenea, societatea trebuie să depună Declarația informativă 205 privind impozitul reținut la sursă și câștigurile/pierderile realizate, pe beneficiari de venit la organul fiscal competent, până în ultima zi a lunii februarie inclusiv a anului curent pentru anul expirat. Pentru impozitul reținut în 2017, declarația se depune până pe data de 28 februarie 2018, inclusiv.

În ceea ce privește contribuția de asigurări sociale de sănătate, potrivit art. 176 alin. (2) din Codul fiscal, pentru persoanele fizice care realizează venituri din dividende, baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate reprezintă totalul veniturilor brute din dividende, în bani sau în natură, distribuite de persoanele juridice, realizate în cursul anului fiscal precedent, raportat la cele 12 luni ale anului. Alin. (5) al aceluiași articol stabilește că pentru veniturile realizate începând cu data de 1 ianuarie 2017, baza lunară de calcul nu va putea fi mai mare decât valoarea a de 5 ori câștigul salarial mediu brut în vigoare în anul pentru care se stabilește contribuția.

De asemenea, potrivit art. 178 alin. (2) și (3) din Codul fiscal, în cazul persoanelor fizice care realizează, începând cu anul 2017, venituri din investiții, contribuția de asigurări sociale de sănătate se stabilește de organul fiscal competent, prin decizia de impunere anuală, pe baza informațiilor din declarațiile privind calcularea și reținerea impozitului pentru fiecare beneficiar de venit, precum și pe baza informațiilor din evidența fiscală, după caz.

Contribuția de asigurări sociale de sănătate se stabilește în anul următor celui în care au fost realizate veniturile, prin aplicarea cotei individuale de contribuție prevăzute la art. 156 lit. a) asupra bazelor de calcul menționate la art. 176 din Codul fiscal. Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate se evidențiază lunar în decizia de impunere. Sumele reprezentând obligațiile anuale de plată a contribuției de asigurări

Chirie de la persoana fizică. Declarația 394 și decontul de TVA

Societatea A SRL, plătitoare de TVA și impozit pe profit, are contract de închiriere cu o persoană fizică (asociat în firmă) pentru spațiul destinat sediului social al firmei. Plata se face anticipat pe 6-12 luni înainte. Cum se reflectă acest fapt în D 300 și în D 394?

Conform instrucțiunilor de completare a Formularului 394 au obligația depunerii acestui formular: „b) persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA în România conform art. 316 din Codul fiscal, care realizează achiziții de bunuri sau servicii taxabile pentru care locul livrării/prestării este în România conform art. 275, respectiv art. 278 din Codul fiscal, inclusiv achizițiile pentru care beneficiarul este obligat la plata TVA conform art. 307 alin. (2), (3), (5) și (6) și art. 331 din Codul fiscal, indiferent de data la care intervine exigibilitatea taxei. Nu se înscriu achizițiile intracomunitare de bunuri și servicii pentru care există obligativitatea înscrierii în declarația 390.

Declarația trebuie să conțină facturile care au fost primite în perioada de raportare, indiferent de data la care intervine exigibilitatea TVA, inclusiv cele care au înscrisă mențiunea „taxare inversă” sau „TVA la încasare”, precum și borderourile de achiziții de bunuri, filele din carnețele de comercializare a produselor din sectorul agricol în cazul achizițiilor efectuate de la persoane fizice, contracte încheiate cu persoane fizice și/sau alte documente.

Având în vedere aceste prevederi legislative, precum și caracterul continuu al serviciilor de închiriere (spre exemplu, contractul poate fi încheiat pe o perioadă de 5 ani cu posibilitatea rezilierii după un anumit termen, în anumite condiții...) este corect ca aceste servicii să fie declarate în perioada în care se efectuează plata. Dacă plata se efectuează anticipat pe o perioadă de 12 luni, întreaga sumă achitată se va declara în formularul 394 aferent perioadei în care s-a efectuat plata.

Lichidare microîntreprindere. Casare mobilier

O societate dorește lichidarea voluntară. Societatea are asociat unic și este microîntreprindere. A rămas în patrimoniul său mobilier achiziționat în decembrie 2013 în valoare de 33.000 lei, iar valoarea amortizată este 11.000 lei.

Ce se poate face cu acest mobilier?

La lichidarea societății – presupunând că nu are datorii către nimeni și mobilierul nu trebuie neapărat vândut pentru a se obține lichidități – **există 2 posibilități:**

- **Prima este transferul dreptului de proprietate către asociat ca un câștig din lichidare** – caz în care: acesta va datora 16% impozit pe câștigul său personal din lichidare.

Art. 94 alin. (11) din Codul fiscal:

„(11) Venitul impozabil realizat din lichidarea unei persoane juridice reprezintă excedentul distribuțiilor în bani sau în natură peste aportul la capitalul social al persoanei fizice beneficiare. Se consideră venituri din lichidarea unei persoane juridice, din punct de vedere fiscal, și veniturile obținute în cazul reducerii capitalului social, potrivit legii, altele decât cele primite ca urmare a restituirii cotei-parti din aporturi. Venitul impozabil reprezintă diferența între distribuțiile în bani sau în natură efectuate peste valoarea fiscală a titlurilor de valoare.”

Impozitul se reține la sursă de societate conform art. 97 alin. (5) din Codul fiscal.

În plus, conform art. 270 alin. (5) din Codul fiscal, transferul bunurilor către asociat cu ocazia lichidării se consideră livrare de bunuri efectuată cu plată – deci, dacă la achiziția mobilierului s-a dedus TVA, va trebui să se colecteze TVA la valoarea netă contabilă = valoarea fiscală a bunului ce se transferă (cea la care asociatul primește bunurile: 33.000 – 11.000 = 22.000 lei).

TVA se colectează prin autofacturare, autofactura fiind întocmită exclusiv în scopuri de TVA. Pe baza ei nu se pot înregistra venituri.

Autofactura se va înregistra:

635	=	4427	22.000 x 20%
„Cheltuieli cu alte		„TVA colectată”	= 4.400 lei
impozite, taxe și			
vărsăminte asimilate”			

- **A doua** – mai avantajoasă din punct de vedere fiscal deoarece e vorba despre o microîntreprindere – **este ca asociatul să cumpere – înainte de lichidare – mobilierul respectiv la valoarea de piață (justă).** În acest caz se va colecta TVA de pe factura de vânzare (care poate fi la un preț mai mic de 22.000 de lei dacă va-

loarea de piață a mobilierului folosit este mai mică) și se va plăti un impozit de 3% pe venit. (Nu se ajustează TVA dacă bunul se vinde la un preț mai mic. Asociatului este obligatoriu să i se vândă orice din firmă la valoarea justă, de piață, deci dacă mobilierul este foarte deteriorat, valoarea sa de piață este foarte mică.)

În cazul în care se dorește casarea mobilierului nu se va ajusta TVA deoarece Codul fiscal prevede la art. 305 alin. (4) litera d):

„(4) Ajustarea taxei deductibile prevăzute la alin. (1) lit. d) se efectuează:
(...)

d) în situația în care bunul de capital își încetează existența, cu următoarele excepții:

4. în cazul casării unui bun de capital”

Normele metodologice de aplicare a art. 305 prevăd la alin. (17):

„Casarea activelor corporale fixe care sunt bunuri de capital în conformitate cu prevederile art. 305 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal nu implică efectuarea de ajustări ale taxei deduse. Prin casare, în sensul TVA, se înțelege operația de scoatere din funcțiune a activului respectiv, urmată de dezmembrarea acestuia, indiferent dacă părțile componente rezultate sunt sau nu sunt valorificate.”

Vânzare clădire prin taxare inversă. Impozit pe clădiri

O firmă plătitoare de TVA deține în proprietate o clădire construită și pusă în funcțiune în septembrie 2013.

Intenționează să vândă clădirea în luna noiembrie la o firmă afiliată, plătitoare și ea de TVA, la un preț peste valoarea de inventar a clădirii.

1. Se aplică taxarea inversă la această tranzacție, în ideea că se optează ca operațiunea să fie taxabilă?

2. Din punctul de vedere al firmei cumpărătoare, care declară la Fiscul local achiziția clădirii, este corect să declare valoarea clădirii conform contractului și facturii? Aceasta este valoarea impozabilă din punctul de vedere al impozitului pe clădiri sau ar exista posibilitatea legală ca Fiscul să solicite reevaluare, pe motiv că respectiva clădire nu a avut o reevaluare în ultimii 3 ani?

În situația în care se optează pentru taxare conform prevederilor art. 292 alin. (3) din Codul fiscal, prin depunerea notificării la organul fiscal competent, vânzătorul, persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, este obligat să aplice măsurile de simplificare reglementate prin art. 331 alin. (2) lit. g) din Codul fiscal, chiar în situația în care cumpărătorul este persoana afiliată.

Totuși, referitor la preț, nu este suficient ca vânzarea să se efectueze la valoarea de inventar a clădirii, fiind obligatorie vânzarea la valoarea de piață, indiferent de:

- valoarea rămasă de amortizat, conform evidenței contabile. Astfel, valoarea de piață poate fi sub valoarea rămasă de amortizat;

- valoarea din grila notarilor publici. Aceasta este o valoare asupra căreia se calculează taxele notariale, dar fără a reprezenta valoarea de piață.

Această regulă trebuie respectată, cu atât mai mult cu cât cele două persoane care efectuează tranzacția sunt persoane afiliate.

Valoarea de piață în relația cu o persoană afiliată este definită prin art. 286 „Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării” alin. (2) din Codul fiscal:

„În sensul alin. (1) lit. e), valoare de piață înseamnă suma totală pe care, pentru obținerea bunurilor ori serviciilor în cauză la momentul respectiv, un client aflat în aceeași etapă de comercializare la care are loc livrarea de bunuri sau prestarea de servicii ar trebui să o plătească în condiții de concurență loială unui furnizor ori prestator independent de pe teritoriul statului membru în care livrarea sau prestarea este supusă taxei. Atunci când nu poate fi stabilită o livrare de bunuri sau o prestare de servicii comparabilă, valoare de piață înseamnă:

1. pentru bunuri, o sumă care nu este mai mică decât prețul de cumpărare al bunurilor sau al unor bunuri similare ori, în absența unui preț de cumpărare, prețul de cost, stabilit la momentul livrării;

2. pentru servicii, o sumă care nu este mai mică decât costurile complete ale persoanei impozabile pentru prestarea serviciului.”

Prin art. 286 alin. (1) lit. e) se reglementează baza de impozitare a TVA în cazul în care cumpărătorul este persoana afiliată vânzătorului:

Calcul impozit pe profit

Cum se calculează impozitul pe profit la trimestru? Cheltuielile nedeductibile se adună în fiecare trimestru pe total sume?

Potrivit art. 19 alin. (1) și (2) 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.

Rezultatul fiscal se calculează trimestrial/ anual, cumulat de la începutul anului fiscal.

Exemplu:

La data de 31.03.2016, societatea are următoarea situație:

Venituri totale: 100.000 lei din care venituri neimpozabile 10.000 lei

Cheltuieli totale: 50.000 lei din care cheltuieli nedeductibile 5.000 lei

Profitul fiscal va fi: 100.000 lei – 50.000 lei – 10.000 lei + 5.000 lei

Impozit pe profit calculat: 45.000 lei x 16% = 7.200 lei

Impozit pe profit de declarat în trimestrul I: 7.200 lei

La data de 30.06.2016, situația este următoarea:

Venituri totale, cumulat de la începutul anului: 250.000 lei din care venituri neimpozabile 10.000 lei

Cheltuieli totale, cumulat de la începutul anului: 107.200 lei din care cheltuieli nedeductibile 15.200 lei (cheltuielile nedeductibile sunt formate din: 5.000 lei cheltuieli nedeductibile din trimestrul I, 3.000 lei cheltuieli nedeductibile din trimestrul II și 7.200 lei cheltuieli cu impozitul pe profit)

Profitul fiscal va fi: 250.000 lei – 107.200 lei – 10.000 lei + 15.200 lei

Impozit pe profit: 148.000 lei x 16% = 23.680 lei

Impozit pe profit de declarat în trimestrul II: 23.680 lei – 7.200 lei = 16.480 lei

Firmă inactivă cu cod de TVA anulat. Reflectare TVA nedeductibilă

Firma are cod de TVA anulat, este în faliment și are sediul expirat, ceea ce a dus la inactivarea ei începând cu data de 07.07.2016. Cheltuielile și TVA deductibilă reprezintă cheltuieli nedeductibile și TVA care nu se poate deduce în această perioadă cât are codul de TVA anulat.

În ce declarație se menționează aceste sume (cheltuieli și TVA deductibilă) și cum anume?

Dacă firma are codul de TVA anulat ca urmare a inactivării ei, nu se poate vorbi de TVA deductibilă, având în vedere că TVA înscrisă în facturile de achiziții de bunuri și servicii de la furnizori nu poate fi dedusă conform prevederilor art. 11 alin. (6) din Codul fiscal. Numai în eventualitatea în care firma ar reuși să se activeze și să se reînregistreze în scop de TVA, va putea ajusta în favoarea sa TVA inițială nededusă pentru achizițiile de bunuri și/sau servicii efectuate în perioada în care nu are cod valabil de TVA, dar doar pentru bunurile aflate în stoc, bunurile de capital cu perioada de ajustare neexpirată, activele corporale în curs de execuție și serviciile neutilizate la momentul reînregistrării.

Într-o asemenea ipoteză, TVA ajustată în favoarea firmei se înscrie în primul decont de TVA după reînregistrarea în scopuri de TVA sau, după caz, într-un decont ulterior.

Pe perioada inactivării fiscale, TVA care nu poate fi dedusă devine element de cost/cheltuială conform reglementărilor contabile și împreună cu restul cheltuielilor este nedeductibilă la calculul rezultatului fiscal/profitului impozabil. Aceste cheltuieli nedeductibile în ansamblul lor se vor reflecta în declarația anuală privind impozitul pe profit (la rd. 36 – alte cheltuieli nedeductibile din formularul 101).

Dacă în această perioadă de inactivare și cu cod de TVA anulat firma desfășoară operațiuni economice (adică livrări de bunuri ori prestări de servicii) pentru care se datorează/colectează TVA, atunci TVA aferentă se declară cu ajutorul formularului 311, care este declarația specială de TVA pe perioada cât firma are codul de TVA anulat.

De menționat este și faptul că, deoarece firma se află în faliment, beneficiarii săi își vor putea deduce TVA pentru livrările de bunuri/prestările de servicii efectuate de firmă în cadrul procedurii de faliment, în baza excepției de la art. 11 alin. (7) teza finală din Codul fiscal.



CCZ038