

Această lucrare poate fi vizualizată și online

RENTROP & STRATON **PRO**

[www.rspro.ro](http://www.rspro.ro)

# Revista Română de Contabilitate și Monografii Contabile

Nr. 6  
Aprilie 2016

## SPECIALISTUL COMENTEAZĂ

### Drepturi convenite salariaților detașați în cadrul prestării de servicii transnaționale

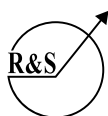


#### NOU ÎN LEGISLAȚIE

- Trecerea de la metoda reevaluării la metoda costului pentru imobile
- Noutăți privind arenda în natură în 2016. Impozitare

#### CAZURI PRACTICE

- Cadouri acordate salariaților de Paște. Tratamente fiscale
- Tichete cadou și tichete de masă. Modificări 2016
- Refacturare costuri utilități. Tratamente fiscale TVA și impozit pe venit microîntreprindere
- Organizare tombola. Acordare premii. Monografie contabilă



**RENTROP & STRATON**  
Informații Specializate

[www.rs.ro](http://www.rs.ro)

# Revista Română de **CONTABILITATE ȘI MONOGRAFII CONTABILE**<sup>®</sup>

Consiliul științific: consultant fiscal Adrian Bența, expert contabil Anca Ivanov, expert contabil Otilia-Mihaela Roman, expert contabil Carmen Ion-Bujor, expert contabil Marilena Gughea, expert contabil Irina Coma, consultant fiscal Mariana Toma, consultant fiscal Domnica Vasiliu, expert contabil Violeta Spiridon

## CUPRINS – APRILIE 2016

✓ <b>SPECIALISTUL COMENTEAZĂ</b>	
■ <b>Drepturi cuvenite salariaților detașați în cadrul prestării de servicii transnaționale</b>	
<i>consultant fiscal, expert contabil Dani CUCU</i> .....	3
✓ <b>NOU ÎN LEGISLAȚIE</b>	
■ <b>Trecerea de la metoda reevaluării la metoda costului pentru imobile</b>	
<i>expert contabil Anca IVANOV</i> .....	7
■ <b>Noutăți privind arenda în natură în 2016. Impozitare</b>	
<i>consultant fiscal Mariana TOMA</i> .....	18
✓ <b>MONOGRAFII CONTABILE</b>	
■ <b>Monografie contabilă pentru servicii de consultanță și management</b>	
<i>expert contabil Otilia-Mihaela ROMAN</i> .....	23
✓ <b>CAZURI PRACTICE</b>	
■ <b>Cadouri acordate salariaților de Paște. Tratat fiscal</b> .....	29
■ <b>Cadouri acordate salariaților. Implicații fiscale</b> .....	30
■ <b>Tichete cadou și tichete de masă. Modificări 2016. Monografie contabilă</b> .....	32
■ <b>Refacturare costuri utilități. Tratat fiscal TVA și impozit pe venit microîntreprindere</b> .....	34
■ <b>Corectarea erorilor contabile. Monografie contabilă</b> .....	36
■ <b>Organizare tombole. Acordare premii. Monografie contabilă</b> .....	37
■ <b>Personalizare documente primare. Monografii contabile</b> .....	39



Așteptăm sugestiile dvs. pe adresa [revistadecontabilitate@rs.ro](mailto:revistadecontabilitate@rs.ro)



Publicație lunară editată de:

RENTROP & STRATON – [www.rs.ro](http://www.rs.ro)

ISSN: 2457-9688

Preț: abonament pentru 12 ediții: 432,6 lei;

e-mail: [comenzi@rs.ro](mailto:comenzi@rs.ro); [www.revistadecontabilitate.contabilul.ro](http://www.revistadecontabilitate.contabilul.ro).

Director Divizie Editorială: David Trușcă

Redactor-șef: Carmen Avădănoaei

Tehnoredactare: Dana Segărceanu

Corectură: Elvira Panaitescu



**RENTROP & STRATON**  
Informații Specializate

este recunoscută CNCIS conform deciziei nr. 284/11.09.2007

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

Tel./Fax: 021.317.25.87

Președinte: George Straton

Director General: Octavian Breban

Director Economic: Mariana Nețoiu

Director Creație-Producție: Cristina Straton

Director Financiar: Antoaneta Paraschiv

# Drepturi cuvenite salariaților detașați în cadrul prestării de servicii transnaționale

consultant fiscal,  
expert contabil  
Dani Cucu

SPECIALISTUL  
COMENTEAZĂ

***Fiscalitatea apăsătoare manifestată în special asupra veniturilor salariale a determinat în mod firesc dorința angajatorilor de a identifica soluții de diminuare a sarcinii fiscale, prin asigurarea totodată a drepturilor propriilor salariați în vederea fidelizării acestora.***

Noțiunile de **diurnă**, **cheltuieli de delegare** și **detașare** au fost insuficient reglementate și corelate din punct de vedere terminologic și fiscal, lucru care este în mod evident criticabil.

## ✓ Legalitatea diurnei în cazul transportului internațional

Cu atât mai mult, în ceea ce privește **detașarea din România pe teritoriul altor state ale Uniunii Europene, al Spațiului Economic European sau pe teritoriul Confederației Elvețiene**, angajatorii s-au confruntat cu probleme legate nu doar de aplicarea prevederilor fiscale, dar și în raport cu legalitatea acordării diurnei în cazul transportului internațional și cu obligațiile pe care aceștia trebuie să le îndeplinească în raport cu asigurarea unui salariu minim la nivel european.

Dificultățile evidente întâmpinate de angajatori care activau în domeniul prestării de servicii transnaționale au început în cursul anului 2014, când organele de inspecție fiscală din cadrul A.N.A.F. au demarat verificări pe linia prevenirii și combaterii evaziunii fiscale, care se manifestau în domeniul muncii nedecarate și subdecarate, în cadrul unui proiect-pilot vizând creșterea conformării fiscale în domeniul impozitului pe salarii și contribuțiilor sociale.

Având în vedere **specificul activității de transport internațional**, ca urmare a presiunii din partea angajatorilor din acest domeniu, A.N.A.F. a luat decizia de suspendare a inspecțiilor fiscale la societățile care desfășurau activități de transport, poziția din partea acestora cu privire la clarificarea aspectelor de natură fiscală privind modul de impozitare a diurnelor acordate șoferilor care desfășoară astfel de activități, fiind corelată cu specificul activității de transport în care mobilitatea împiedică acordarea unei indemnizații de delegare.

**În cazul șoferilor**, administrația a considerat că exercitarea atribuțiilor de serviciu nu se realizează într-un loc fix, la sediul angajatorului, ceea ce este

întru totul corect, însă în lipsa unor criterii expres prevăzute de legislația internă, este dificil de stabilit dacă deplasarea în străinătate poate sau nu să fie definită drept o exercitare a atribuțiilor de serviciu în afara locului de muncă.

În cadrul controalelor efectuate de către A.N.A.F. au fost retratate din punct de vedere fiscal sumele plătite cu titlu de diurnă, diferența dintre salariul minim din România, la care s-au înregistrat obligațiile fiscale și salariul minim din statul membru al Uniunii Europene în care lucrătorul este pus la dispoziția unei întreprinderi utilizatoare, pe care agentul de muncă temporară are obligația să îl asigure conform legislației în vigoare.

Administrația fiscală a considerat însă necesară îndreptarea situațiilor apărute ca urmare a intervenției organelor de control din cauza aplicării neuniforme a prevederilor legale și din cauza interpretărilor aduse acestora în raport cu reconsiderarea activităților sau reîncadrarea lor.

În acest sens, a fost inițiat **un proiect de lege** cu obiectul clar de anulare a unor diferențe de obligații fiscale principale, precum și obligațiile fiscale accesorii acestora, stabilite de organul fiscal prin decizie de impunere emisă și comunicată contribuabilului, ca urmare a reconsiderării/reîncadrării unei activități ca activitate dependentă, pentru perioadele fiscale de până la 1 iulie 2015 și neachitate până la data intrării în vigoare a acestui act normativ.

### ✓ **Legea nr. 344/2006 privind detașarea salariaților în cadrul prestării de servicii transnaționale**

**Legea nr. 209/2015** privind anularea unor obligații fiscale, **cunoscută sub denumirea de legea amnistiei fiscale**, a fost publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 540 din data de 20 iulie 2015 și a intrat în vigoare la data de 23 iulie 2015, deși fusese inițiată și înaintată către Parlament încă din luna mai 2015.

Tot la jumătatea anului 2015, în strânsă legătură cu amnistia fiscală, intervin o serie de completări ale **Legii nr. 344/2006 privind detașarea salariaților în cadrul prestării de servicii transnaționale**. Prevederile acesteia se aplică întreprinderilor stabilite pe teritoriul României care, în cadrul prestării de servicii transnaționale, detașează pe teritoriul unui stat membru al Uniunii Europene, al Spațiului Economic European sau pe teritoriul Confederației Elvețiene salariați cu care au stabilite raporturi de muncă, în următoarele condiții, astfel cum sunt enumerate la art. 4 alin. (2) din Legea nr. 344/2006:

a) detașarea unui salariat de pe teritoriul României, în numele întreprinderii și sub coordonarea acesteia, în cadrul unui contract încheiat între întreprinderea care face detașarea și beneficiarul prestării de servicii care își desfășoară activitatea pe teritoriul unui stat membru al Uniunii Europene, al Spațiului Economic European sau pe teritoriul Confederației Elvețiene, dacă există un raport de muncă, pe perioada detașării, între salariat și întreprinderea care face detașarea;

b) detașarea unui salariat de pe teritoriul României la o unitate sau la o întreprindere care aparține grupului de întreprinderi, situată pe teritoriul unui stat membru al Uniunii Europene, al Spațiului Economic European sau pe teritoriul Confederației Elvețiene, dacă există un raport de muncă, pe perioada detașării, între salariat și întreprinderea care face detașarea;

c) punerea la dispoziție a unui salariat, de către un agent de muncă temporară, la o întreprindere utilizatoare stabilită sau care își desfășoară activitatea pe teritoriul unui stat membru al Uniunii Europene, al Spațiului Economic European sau pe teritoriul Confederației Elvețiene, dacă există un raport de muncă, pe perioada detașării, între salariat și agentul de muncă temporară.

**Potrivit art. 7<sup>i</sup> din Legea nr. 344/2006**, introdus la jumătatea anului 2015, personalului angajatorilor stabiliți pe teritoriul României, care efectuează operațiuni de transport internațional, fiind trimis să lucreze pentru o perioadă de timp limitată pe teritoriul unui stat membru al Uniunii Europene, al Spațiului Economic European sau pe teritoriul Confederației Elvețiene, i se aplică **prevederile art. 43 din Codul muncii**, și beneficiază de drepturile de care poate beneficia un salariat delegat în condițiile **art. 44 alin. (2) din Codul muncii**. Aceste drepturi se referă la plata cheltuielilor de transport și cazare, precum și la o indemnizație de delegare, în condițiile prevăzute de lege sau de contractul colectiv de muncă aplicabil.

Condiția impusă de **art. 7<sup>i</sup> din Legea nr. 344/2006** pentru ca salariatul să beneficieze de drepturile salariatului aflat în delegare este să nu se încadreze în una din situațiile prevăzute de art. 4 alin. (2) din același act normativ.

# Trecerea de la metoda reevaluării la metoda costului pentru imobile

expert contabil  
Anca Ivanov

NOU ÎN LEGISLAȚIE

***Noul Cod fiscal aduce o schimbare majoră în modul în care vor fi tratate imobilele în contabilitate prin reglementarea care prevede că baza impozabilă nu mai este valoarea din contabilitate a imobilului, ci – conform art. 460 alin. (5) din Codul fiscal – una dintre următoarele:***

- ultima valoare impozabilă înregistrată în evidențele organului fiscal,
- valoarea rezultată dintr-un raport de evaluare întocmit de un evaluator autorizat în conformitate cu standardele de evaluare a bunurilor aflate în vigoare la data evaluării,
- valoarea finală a lucrărilor de construcții, în cazul clădirilor noi, construite în cursul anului fiscal anterior sau
- valoarea clădirilor care rezultă din actul prin care se transferă dreptul de proprietate, în cazul clădirilor dobândite în cursul anului fiscal anterior.

În Normele metodologice de aplicare a art. 458-460 (punctul 39) se specifică în mod expres:

„(1) Rapoartele de evaluare se întocmesc de un evaluator autorizat în conformitate cu standardele de evaluare a bunurilor aflate în vigoare la data evaluării și reflectă valoarea clădirii la data de 31 decembrie a anului anterior anului de referință și nu se înregistrează în evidențele contabile.”

Deci, conform noului Cod fiscal, reevaluarea imobilelor nu se mai reflectă obligatoriu în contabilitate pentru declararea valorii impozabile la Taxele locale.

**Punctul 62 din O.M.F.P. nr. 1.802/2014** permite modificarea politicilor contabile la inițiativa entității, cu justificarea acestei decizii și prezentarea acestei justificări în Notele explicative la Situațiile financiare.

**Punctul 62<sup>1</sup>, introdus prin O.M.F.P. nr. 4.160/2015**, oferă o alternativă la continuarea aplicării politicii contabile a reevaluării imobilelor, reglementând trecerea de la metoda reevaluării la metoda costului după cum urmează:

„62<sup>1</sup>

(1) Entitățile care, în baza prevederilor de la pct. 62, decid ca în cazul imobilizărilor corporale să treacă de la metoda reevaluării la metoda costului procedează la ajustarea sumelor evidențiate în contul 105 «Rezerve din reevaluare» în funcție de modalitatea în care, pe perioada în care a fost efectuată reevaluarea, au transferat sumele în rezultatul reportat (contul 1175 „Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare”), după cum urmează:

a) entitățile care au avut ca politică contabilă transferul rezervei din reevaluare în contul de rezultat reportat, pe măsura amortizării activului, închid rezerva din reevaluare (soldul contului 105 «Rezerve din reevaluare») pe seama imobilizării căreia îi corespunde rezerva respectivă (articol contabil 105 «Rezerve din reevaluare» = 21 x Imobilizări corporale);

b) entitățile care au avut ca politică contabilă transferul rezervei din reevaluare în contul de rezultat reportat, la scoaterea din evidență a imobilizării pentru care s-a constituit rezerva respectivă, procedează astfel:

- transferă din contul 105 «Rezerve din reevaluare» în contul 1175 «Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare» rezerva corespunzătoare sumelor amortizate din valoarea imobilizării;
- reduce valoarea imobilizării cu rezerva din reevaluare aferentă valorii care nu a fost amortizată (articol contabil 105 «Rezerve din reevaluare» = 21 x Imobilizări corporale).

(2) Entitățile care modifică politica contabilă aplicabilă imobilizărilor corporale în sensul că decid să treacă de la metoda reevaluării la metoda costului aplică prevederile alin. (1), prin excepție de la cerințele pct. 63 alin. (1).

(3) Entitățile care, în baza prevederilor de la pct. 62, decid ca în cazul imobilizărilor corporale să treacă de la metoda reevaluării la metoda costului vor urmări ca aplicarea acestei opțiuni să nu conducă la subevaluarea activelor respective, față de valoarea care ar fi fost recunoscută în bilanț dacă acele imobilizări corporale nu ar fi fost reevaluate.

(4) Prevederile prezentului punct se aplică indiferent dacă reevaluarea a fost efectuată prin aplicarea unui indice sau prin recalcularea valorii nete a imobilizării.”

**Conform art. VII din O.M.F.P. nr. 4.160/2015**, prevederile legate de trecerea de la metoda reevaluării la metoda costului se aplică începând cu situațiile financiare anuale aferente exercițiului financiar 2015.

**Conform punctului 62 din O.M.F.P. nr. 1.802/2014**, societățile comerciale pot lua inițiativa modificării politicilor contabile când doresc, deci trecerea se poate face cel mai devreme în 2015 – practic în decembrie, în loc de reflectarea rezultatelor Raportului de reevaluare, se poate reflecta în contabilitate schimbarea politicii contabile.

➡ **Scenariul 1 – când s-a înregistrat surplus din reevaluare anterior schimbării metodei**

**EXEMPLU**

S.C. ABC S.R.L., societatea plătitoare de impozit pe profit, achiziționează în ianuarie 2009 un imobil cu o valoare de 160.000 lei.

Durata normală de utilizare stabilită la recepția și darea în folosință a imobilului este de 40 de ani, iar metoda aleasă pentru amortizarea imobilului este cea liniară.

În momentul recepției, amortizarea contabilă este egală cu amortizarea fiscală și se calculează:

$$\text{valoarea de intrare în patrimoniu a clădirii} / \text{durata normală de utilizare} = 160.000 \text{ lei} / 40 \text{ ani} = 4.000 \text{ lei/an.}$$

La 31 decembrie 2012 se reevaluează imobilul pentru a se evita majorarea impozitului pe clădiri.

Conform Raportului de evaluare, valoarea justă a imobilului este de 190.000 lei.

✓ Situația în conturi înainte de reevaluare este următoarea:

Sold final debitor contul 212 „Construcții” = 160.000 lei

Sold final creditor contul 2812 „Amortizarea construcțiilor”(reprezentând amortizarea cumulată până la momentul reevaluării) = 4.000 lei/an x 3 ani = 12.000 lei

Valoarea netă a clădirii = 160.000 lei – 12.000 lei = 148.000 lei

Valoarea justă comunicată de evaluator = 190.000 lei

Se înregistrează deci un surplus din reevaluare de 190.000 lei – 148.000 lei = 42.000 lei.

Societatea decide să adopte pentru reflectarea în contabilitate a rezultatelor reevaluării metoda anulării amortizării cumulate.

● Se anulează amortizarea cumulată până la momentul reevaluării:

2812	=	212	12.000 lei
„Amortizarea construcțiilor”		„Construcții”	

● Se înregistrează surplusul din reevaluare:

212	=	105	42.000 lei
„Construcții”		„Rezerve din reevaluare”	

✓ Situația în conturi după reevaluare este următoarea:

Sold final debitor contul 212 „Construcții” = 160.000 lei – 12.000 lei + 42.000 lei = 190.000 lei

Sold final creditor contul 105 „Rezerve din reevaluare” / analitic imobilul în cauză = 42.000 lei.

**a) Societatea adoptă ca politică contabilă transferul rezervei din reevaluare în contul de rezultat reportat, pe măsura amortizării activului.**

Amortizarea fiscală = Valoarea de intrare în patrimoniu / Durata normală de utilizare = 160.000 lei / 40 ani = 4.000 de lei/an.

Amortizarea contabilă recalculată după reevaluare = Valoarea în urma reevaluării / Durata normală de utilizare rămasă = 190.000 lei / 37 de ani = 5.135 lei/an.

Diferența dintre amortizarea fiscală și amortizarea contabilă va fi considerată nedeductibilă la calculul impozitului pe profit și capitalizată.

%	=	2812	<u>5.135 lei</u>
6811.deductibile		„Amortizarea construcțiilor”	4.000 lei
„Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor” / analitic cheltuieli deductibile			
6811.nedeductibile			1.135 lei
„Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor” / analitic cheltuieli nedeductibile			

105	=	1065	1.135 lei
„Rezerve din reevaluare”		„Rezerve reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare”	

La 31 decembrie 2014, în contul 1065 „Rezerve reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare” se află înregistrată suma aferentă celor 2 ani trecuți, respectiv 1.135 lei x 2 ani = 2.270 lei.

Aceasta se transferă la 1 ianuarie 2015 – conform reglementărilor O.M.F.P. nr. 1.802/2014 – în contul 1175 „Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare”:

1065	=	1175	2.270 lei
„Rezerve reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare”		„Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare”	

În anul 2015 se înregistrează amortizarea aferentă acestuia și capitalizarea rezervei:

%	=	2812	<u>5.135 lei</u>
6811.deductibile		„Amortizarea construcțiilor”	4.000 lei
„Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor” / analitic cheltuieli deductibile			
6811.nedeductibile			1.135 lei
„Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor” / analitic cheltuieli nedeductibile			

105	=	1175	1.135 lei
„Rezerve din reevaluare”		„Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare”	

✓ Situația în conturi la 31 decembrie 2015 – când se ia decizia trecerii de la metoda reevaluării la metoda costului referitoare la imobilul în cauză – este următoarea:

Sold final debitor cont 212 „Construcții” = 190.000 lei

Sold final creditor cont 2812 „Amortizarea construcțiilor” = 5.135 lei x 3 ani = 15.405 lei

Sold final creditor cont 105 „Rezerve din reevaluare” = 42.000 lei – (1.135 lei x 3 ani) = 42.000 lei – 3.405 lei = 38.595 lei.

Sold final creditor cont 1175 „Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare” = 2.270 lei + 1.135 lei = 3.405 lei.

Reflectarea în contabilitate a trecerii de la metoda reevaluării la metoda costului:

**● Anularea amortizării cumulate până la momentul schimbării metodei:**

2812	=	212	15.405 lei
„Amortizarea construcțiilor”		„Construcții”	

**● Închiderea rezervei din reevaluare:**

105	=	212	38.595 lei
„Rezerve din reevaluare”		„Construcții”	

Soldul final debitor al contului 212 „Construcții” = 190.000 lei – 15.405 lei – 38.595 lei = 136.000 lei.

Durata normală de utilizare rămasă este de 34 de ani.

Amortizarea contabilă = Amortizarea fiscală = 136.000 lei / 34 de ani = 4.000 lei/an.