

# TAXE ȘI IMPOZITE

Revista de Proceduri obligatorii  
pentru contabilul român

ACTUAL

## Editorial



### Încotro ne îndreptăm?

Faptul că țara noastră se află într-o perioadă de tranziție este unanim acceptat de istorici, analiști, politicieni, de opinia publică românească. Este cert că nu ne este deloc clar încotro ne îndreptăm. Românii doresc cu ardoare să progreseze pe drumul țărilor prospere din Occident, dar în contextul unor neașteptate și profunde crize (și nu mă refer numai la cea economică), despre care nu știm cât vor dura, evoluția României, ca de altfel a tuturor țărilor europene și nu numai, devine un mare semn de întrebare.



De câteva zile, toată media din România este invadată de sechestru, fraudă, condamnări la închisoare, mită, spagă și corupție într-un volum mult mai mare decât eram obișnuiți. Arestările „în direct” au înlocuit show-urile, la fel și comentariile mai mult sau mai puțin violente despre oameni sus-puși, din „capul” statului. Toate acestea ne macină timpul prețios al vieții noastre actuale.

#### Și, de aici, apare bineînțeles întrebarea: încotro ne îndreptăm?

Vechea meteahnă a românilor de a se prinde cu forța de victoriile colective și a se mândri pervers cu rufele murdare la vedere face azi din spiritul public de la noi un noian de nepotriviri, neconcordanțe și ezități dăunătoare, de lipsă de încredere pe toate planurile. Nu ne mai putem aduna. Energiile sunt risipite pe toate canalele posibile, vorbim dezlânat și fără ecou, nu ne mai ascultăm unii pe alții, ne spionăm și ne suspectăm, nu mai avem încredere în vechiul prieten și, de aici, oricine poate ajunge ușor la un pact cu dușmanul. Avem, iată, confirmarea delicilor timpurilor în care trăim, acum când fiecare doritor își face, dacă nu partidul său, măcar partida sa, grupul său, bisericuța sa. În final, fiecare rămâne cu iluzia dreptății proprii, pentru care se zbate în gol, ca un trup fără cap.

Înțelege cineva ce sunt de fapt partidele noastre politice? Dar ce pot deveni? Pot ele deveni instrumente ale afirmării naționale, pot ele să renască din propria lor cenușă pentru a netezi calea spre mai bine? Nimeni nu mai speră lucrul acesta, și totuși, partidele continuă să producă efecte politice. Iar acestea sunt de cele mai multe ori vecine cu dezastrul.

Florin Turza,  
avocat, redactor-șef

#### În această ediție:

Fuziune microîntreprinderi. Obligații declarative	2
Justificarea prestării efective a serviciilor de către furnizori	3
Vânzări promoționale. Documente și monografie contabilă	4
Indemnizația de concediu de odihnă	4
Prescripția extinctivă. Închiderea furnizorilor neachitați	6
Import de bunuri. Penalități și TVA	6
Regimul cheltuielilor cu întreținerea și reparațiile auto	8

# Fuziune microîntreprinderi. Obligații declarative

## Întrebare:

Societatea A, microîntreprindere, plătitoare de TVA, fuzionează prin absorbție cu societatea B, microîntreprindere, neplătitoare de TVA, fără angajați. Societatea A absoarbe societatea B. În urma fuziunii, societatea B înregistrează, ca urmare a fuziunii, venituri din transferul activelor către societatea A în sumă de 5.300.000 lei și cheltuieli privind cedarea activelor de 3.300.000 lei. Rezultatul fuziunii este venit în sumă de 2.000.000 lei. Care sunt obligațiile declarative ale societății B către Administrația Financiară în urma pronunțării înregistrării fuziunii la Registrul Comerțului?

## Răspuns:

În conformitate cu prevederile art. 28 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991, societatea B are obligația să întocmească situații financiare în situația fuziunii.

Întrucât societatea B este plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor, baza de impozitare a veniturilor realizate se determină conform art. 112<sup>7</sup> din Codul fiscal. Potrivit acestuia, baza impozabilă a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor o constituie veniturile din orice sursă, din care se scad:

- veniturile aferente costurilor stocurilor de produse;
- veniturile aferente costurilor serviciilor în curs de execuție;
- veniturile din producția de imobilizări corporale și necorporale;
- veniturile din subvenții;
- veniturile din provizioane și ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare;
- veniturile rezultate din restituirea sau anularea unor dobânzi și/sau penalități de întârziere, care au fost cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil;
- veniturile realizate din despăgubiri, de la societățile de asigurare/reasigurare, pentru pagubele produse bunurilor de natura stocurilor sau a activelor corporale proprii;

- veniturile din diferențe de curs valutar;
- veniturile financiare înregistrate ca urmare a decontării creanțelor și datoriilor în lei în funcție de un curs valutar diferit de cel la care au fost înregistrate inițial;
- valoarea reducerilor comerciale acordate ulterior facturării.

Pentru determinarea impozitului pe veniturile microîntreprinderilor, la baza impozabilă se adaugă următoarele:

- valoarea reducerilor comerciale primite ulterior facturării;
- în trimestrul IV, diferența favorabilă dintre veniturile din diferențe de curs valutar/veniturile financiare înregistrate ca urmare a decontării creanțelor și datoriilor în lei în funcție de un curs valutar diferit de cel la care au fost înregistrate inițial și cheltuielile din diferențe de curs valutar/cheltuielile financiare aferente, înregistrate cumulativ de la începutul anului.

Astfel, baza impozabilă asupra căreia se aplică cota de 3% este reprezentată de totalul veniturilor trimestriale care sunt înregistrate în conturile din clasa a 7-a „Conturi de venituri”, din care:

- se scad următoarele categorii de venituri:

- veniturile aferente costurilor stocurilor de produse;
- veniturile aferente costurilor serviciilor în curs de execuție;
- veniturile din producția de imobilizări corporale și necorporale;
- veniturile din subvenții;
- veniturile din provizioane și ajustări pentru depreciere ori pierdere de valoare;
- veniturile rezultate din restituirea sau anularea unor dobânzi și/sau penalități de întârziere, care au fost cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil;
- veniturile realizate din despăgubiri, de la societățile de asigurare/reasigurare, pentru pagubele produse bunurilor de natura stocurilor sau a activelor corporale proprii;
- veniturile din diferențe de curs valutar;
- veniturile financiare înregistrate ca urmare a decontării creanțelor și datoriilor în lei în funcție de un curs valutar diferit de cel la care au fost înregistrate inițial;
- valoarea reducerilor comerciale acordate ulterior facturării;

b) și se adaugă următoarele categorii de venituri:

- valoarea reducerilor comerciale primite ulterior facturării;
- în trimestrul IV, diferența favorabilă dintre veniturile din diferențe de curs valutar/veniturile financiare înregistrate ca urmare a decontării creanțelor și datoriilor în lei în funcție de un curs valutar diferit de cel la care au fost înregistrate inițial și cheltuielile din diferențe de curs valutar/cheltuielile financiare aferente, înregistrate cumulativ de la începutul anului.

Conform Normelor metodologice date în aplicarea art. 112<sup>7</sup> din Codul fiscal, microîntreprinderile care își încetează existența în urma unei operațiuni de reorganizare sau de lichidare, potrivit legii, și care pe parcurs

sul perioadei de funcționare au fost și plătitoare de impozit pe profit, la calculul impozitului pe veniturile microîntreprinderilor nu includ în baza impozabilă: rezervele constituite din profitul net, rezervele constituite din diferențe de curs favorabil aferente capitalului social în devize sau disponibilului în devize, precum și sumele aferente unor reduceri ale cotei de impozit pe profit, repartizate ca surse proprii de finanțare, potrivit legii, care au fost constituite în perioada în care au fost plătitoare de impozit pe profit.

Microîntreprinderile care își încetează existența în urma unei operațiuni de reorganizare sau de lichidare, potrivit legii, și care pe parcursul perioadei de funcționare au fost și plătitoare de impozit pe profit includ în baza impozabilă și rezervele reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluarea mijloacelor fixe, inclusiv a terenurilor, care au fost deduse la calculul profitului impozabil și

nu au fost impozitate în perioada în care au fost plătitoare de impozit pe profit.

Pct. 10 din Normele metodologice date în aplicarea art. 112<sup>4</sup> din Codul fiscal stabilesc că perioada impozabilă a unei microîntreprinderi se încheie, în cazul divizărilor sau al fuziunilor care au ca efect juridic încetarea existenței persoanei juridice prin dizolvare fără lichidare, la una dintre următoarele date:

- a) la data înregistrării în registrul comerțului/registrul ținut de instanțele judecătorești competente a noii societăți sau a ultimei dintre ele, în cazul constituirii uneia sau a mai multor societăți noi;
- b) la data înregistrării hotărârii ultimei adunări generale care a aprobat operațiunea sau de la altă dată stabilită prin acordul părților, în cazul în care se stipulează că operațiunea va avea

efect la o altă dată, potrivit legii; c) la data stabilită potrivit legii, în alte cazuri decât cele menționate la lit. a) și b).

Perioada impozabilă a microîntreprinderii se încheie, în cazul dizolvării urmate de lichidare, la data depunerii situațiilor financiare la registrul unde a fost înregistrată, potrivit legii, înființarea persoanei juridice respective.

În cazul microîntreprinderilor care își încetează existența în cursul anului, dată până la care se depune declarația de impozit pe veniturile microîntreprinderilor este una dintre datele menționate la pct. 10, la care se încheie perioada impozabilă.

Astfel, societatea B va depune declarația de impozit pe veniturile microîntreprinderilor (Formularul 100) până la data la care se încheie perioada impozabilă conform prevederilor mai sus redatăe.

## Justificarea prestării efective a serviciilor de către furnizori

### Întrebare:

Societatea are încheiate contracte de prestări servicii pentru pază, asistență tehnică, programe informatice, încărcare cartușe imprimantă, verificări prize, asistență tehnică pentru utilaje pe bază de abonament, verificare și întreținere ascensoare. La aceste facturi, emise lunar în baza contractelor de servicii, pentru înregistrarea lor în contabilitate este necesar deviz sau se pot înregistra pe baza contractului și a facturii?

### Răspuns:

La pct. 159 din Reglementările contabile conforme aprobate prin O.M.F.P. nr. 3.055/2009, veniturile din prestări de servicii se înregistrează în contabilitate pe măsura efectuării acestora, pe bază de situații de lucrări care însoțesc facturile, procese-

verbale de recepție sau alte documente care atestă stadiul realizării și recepția serviciilor prestate.

De asemenea, conform art. 21 alin. (4) din Codul fiscal și pct. 48 din Normele metodologice de aplicare, deductibilitatea fiscală a cheltuielilor

cu serviciile este condiționată de îndeplinirea cumulativă a mai multor condiții, respectiv serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți și să fie dovedită necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.

Justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare.

Prin urmare, este recomandat ca, pentru verificarea și întreținerea ascensoarelor, de exemplu, să existe, în afara contractului încheiat cu furnizorul și a facturii emise de către acesta, un proces-verbal/raport, prin care să se confirme că lucrările respective au fost efectiv efectuate și în ce anume au constat acele verificări.

# Vânzări promoționale. Documente și monografie contabilă

## Întrebare:

O societate comercială, lângă care s-a construit un hipermarket, vrea să facă vânzări cu prime sub formă de produse identice sortimental de tipul „cumperi o bucată produs și primești una gratis”, în vederea stimulării vânzărilor. Care sunt documentele legale pentru descărcarea din gestiune a mărfurilor date primă (gratuit) și care este monografia contabilă a acestor operațiuni?

Cea mai uzuală formă este ca produsele să fie evidențiate direct în factură/bon fiscal, iar la o poziție distinctă să apară reducerea comercială/discount la nivelul prețului unui produs. Descărcarea din gestiune se face direct pe baza documentelor de vânzare (factură, bon fiscal).

Spre exemplu, la o promoție de tipul 2 plus 1 gratis, bonul fiscal va cuprinde:

produsul A: 3 buc. x 100 lei preț unitar de vânzare	300,00 lei
discoun	100,00 lei
total valoare bon fiscal	200,00 lei
din care: TVA	38,71 lei

Înregistrări contabile:

– înregistrarea veniturilor:	5311 =	%	200,00 lei
		707	161,29 lei
		4427	38,71 lei

– descărcare gestiune (se presupune un cost unitar de achiziție de 60 lei și evidența gestiunii de mărfuri la preț de vânzare cu amănuntul):

%	=	371	300,00 lei
607			180,00 lei
378			61,94 lei
4428			58,06 lei

Notă: Fiind vorba de o reducere comercială acordată chiar în momentul vânzării, și nu ulterior, ea nu se evidențiază distinct în contabilitate în contul 709 „Reduceri comerciale acordate” (pct. 51 din Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a CEE, aprobate prin O.M.F.P. nr. 3.055/2009) și nici nu se cuprinde în baza impozabilă a TVA (art. 137 alin. (3) lit. (a) din Codul fiscal).

De asemenea, este posibil ca promoțiile de acest fel să se facă sub formă de loturi de produse (de tipul 1+1 sau 2+1), pentru fiecare lot stabilindu-se un preț global, care nu este obligatoriu să fie egal cu suma prețurilor individuale pentru fiecare produs separat, acest gen de promovare comercială fiind permis de art. 52 din O.G. nr. 99/2000 privind comercializarea produselor și serviciilor de piață, republicată și de pct. 36 din Normele metodologice de aplicare aprobate prin H.G. nr. 333/2003.

În acest scop, pe factura/bonul fiscal apare direct lotul de produse ca un singur produs, cu specificația corespunzătoare (de tipul 1+1 sau 2+1), dar programul de gestiune va grupa produsele (din 2 sau 3 va face 1) și le va descărca din gestiune în mod corespunzător.

## Indemnizația de concediu de odihnă

### Întrebare:

Indemnizația de concediu de odihnă este o plată în plus la salariu sau reprezintă strict plata zilelor de concediu? Este prevăzută în registrul intern plata unei indemnizații, dar este strict plată concediu sau este un fel de premiu? Dacă se dă indemnizație de concediu, se reține apoi din salariu? Dacă se reține indemnizația ulterior, care sunt înregistrările contabile?

**Răspuns:**

Angajatorul are obligația să acor-

de salariaților săi toate drepturile ce decurg din lege, din contractul colec-

tiv de muncă aplicabil și din contractele individuale de muncă, în temeiul art. 40 alin. (2) lit. c) din Codul muncii. Dreptul la concediu de odihnă anual, precum și la indemnizația de concediu de odihnă și compensarea în bani a zilelor de concediu de odihnă neefectuat în cazul încetării contractului individual de muncă sunt drepturi reglementate prin art. 144-151 din Codul muncii republicat.

Potrivit art. 146 alin. (1) din Codul muncii, concediul de odihnă se efectuează în fiecare an.

Concediul de odihnă se va efectua, prin urmare, în fiecare an, efectuarea concediului în anul următor fiind permisă numai prin excepție în cazurile expres prevăzute de lege sau în cazurile prevăzute în contractul colectiv de muncă aplicabil, astfel cum se precizează la alin. (2) al aceluiași articol. În aceste condiții, angajatorul va fi obligat să acorde concediu, până la sfârșitul anului următor, tuturor salariaților care într-un an calendaristic nu au efectuat integral concediul de odihnă la care aveau dreptul.

Potrivit dispozițiilor art. 145 alin. (1) din Codul muncii republicat, durata minimă a concediului de odihnă anual este de 20 de zile lucrătoare. Potrivit art. 150 din Codul muncii, pentru perioada concediului de odihnă salariatul beneficiază de o indemnizație de concediu, care nu poate fi mai mică decât salariul de bază, indemnizațiile și sporurile cu caracter permanent convenite pentru perioada respectivă, prevăzute în contractul individual de muncă.

Indemnizația de concediu de odihnă reprezintă media zilnică a drepturilor salariale din ultimele 3 luni anterioare celei în care este efectuat concediul, multiplicată cu numărul de zile de concediu. Indemnizația de concediu de odihnă se plătește de către angajator cu cel puțin 5 zile lucrătoare înainte de plecarea în concediu.

Efectuarea concediului de odihnă se realizează în baza unei programări colective sau individuale stabilite de angajator cu consultarea sindicatului sau, după caz, a reprezentanților salariaților, pentru programările colective, ori cu consultarea salariatului, pentru programările individuale.

Programarea se face până la sfârșitul anului calendaristic pentru anul următor.

În cazul în care programarea concediilor se face fracționat, angajatorul

este obligat să stabilească programarea astfel încât fiecare salariat să efectueze într-un an calendaristic cel puțin 10 zile lucrătoare de concediu neîntrerupt. Indemnizația de concediu de odihnă se plătește de către angajator cu cel puțin 5 zile lucrătoare înainte de plecarea în concediu.

În situația în care plățiți salarii-ților dumneavoastră, în cursul anului fiscal, indemnizații de concediu de odihnă, veniturile respective încasate în avans vor fi cuprinse în baza de calcul pentru luna la care se referă și se vor cumula cu celelalte drepturi primite în lunile respective.

Indemnizațiile aferente concediilor de odihnă se defalchează pe lunile la care se referă și se impun cumulat cu veniturile realizate în aceste luni.

Potrivit pct. 194 alin. (1) din Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aprobate prin O.M.F.P. nr. 3.055/2009, sumele datorate și neachitate personalului (concediile de odihnă și alte drepturi de personal), respectiv eventualele sume care urmează să fie încasate de la acesta, aferente exercițiului în curs, se înregistrează ca alte datorii și creanțe în legătură cu personalul.

Cu ajutorul contului 428 „Alte datorii și creanțe în legătură cu personalul” se ține evidența altor datorii și creanțe în legătură cu personalul.

Astfel, în creditul contului 428 „Alte datorii și creanțe în legătură cu personalul” se înregistrează sumele datorate personalului, pentru care nu s-au întocmit state de plată, determinate de activitatea exercițiului care urmează să se încheie, inclusiv indemnizațiile pentru concediile de odihnă neefectuate până la încheierea exercițiului financiar (641);

– Indemnizația pentru concediile de odihnă se înregistrează în

contabilitate prin formula contabilă:

641 „Cheltuieli cu salariile personalului” = 4281 „Alte datorii în legătură cu personalul”

– Acordarea indemnizației pentru concediul de odihnă se va înregistra prin formula contabilă:

4281 „Alte datorii în legătură cu personalul” = 421 „Personal – salarii datorate”

Independent de plata indemnizației de concediu de odihnă aferente zilelor de concediu de odihnă, dacă, în cursul unei luni, se fac, pe lângă plățile de salarii la funcția de bază, și plăți de venituri (cum sunt premii, stimulente de orice fel, prime de vacanță și alte asemenea sume, denumite plăți intermediare), impozitul se calculează la fiecare plată prin aplicarea cotei de 16% asupra plăților intermediare cumulate până la data ultimei plăți pentru care se face calculul.

Impozitul reținut la fiecare plată intermediară reprezintă diferența între impozitul calculat la ultima plată intermediară și suma impozitelor reținute la plățile intermediare anterioare.

La data ultimei plăți a drepturilor salariale aferente unei luni (lichidare), impozitul se calculează asupra veniturilor totale obținute prin cumularea drepturilor respective cu plățile intermediare.

Impozitul de reținut la această dată reprezintă diferența dintre impozitul calculat asupra veniturilor totale și suma impozitelor reținute la plățile intermediare.

**99 trucuri pentru plata  
minimă a taxelor**  
[www.97trucuri.fisc.ro](http://www.97trucuri.fisc.ro)