

Revista Română de CONTABILITATE ȘI MONOGRAFII CONTABILE®

Consiliul științific: consultant fiscal Adrian Bența, expert contabil Anca Ivanov, expert contabil Otilia-Mihaela Roman, consultant fiscal Ionuț Jinga, expert contabil Marilena Gughea, expert contabil Irina Coma, consultant fiscal Mariana Toma, consultant fiscal Domnica Vasiliu, expert contabil Violeta Spiridon, expert contabil Olga Crevelescu, consultant fiscal Dani Cucu

CUPRINS – OCTOMBRIE 2017

✓ SPECIALISTUL COMENTEAZĂ

- **Avantaje de natură salarială. Ce este și ce nu este considerat avantaj de natură salarială** 3
consultant fiscal Ionuț JINGA

✓ MONOGRAFII CONTABILE

- **Monografie contabilă obținere producție de vin** 14
consultant fiscal Gabi POPESCU
- **Darea în plată a unei clădiri în contul dividendelor** 19
expert contabil Otilia-Mihaela ROMAN
- **Construcție spațiu comercial în regie proprie** 26
expert contabil Olga CREVELESCU
- **Activități de catering** 31
consultant fiscal Ionuț JINGA

✓ CAZURI PRACTICE

- **Split TVA. Încasări și plăți pentru facturi emise anterior datei de 1 octombrie 2017** 34
- **Vânzare pachet de acțiuni la societate delistată de la Bursă. Cesiunea de creanță** 35
- **Tichete de masă. Condiții de acordare** 36
- **Split TVA. Obligații furnizori** 37
- **Facturi emise între societăți afiliate. Dosarul prețurilor de transfer** 38
- **Înregistrare în scopuri de TVA. Facturare servicii prestate** 39



Așteptăm sugestiile dvs. pe adresa revistadecontabilitate@rs.ro



Publicație lunară editată de:
RENTROP & STRATON – www.rs.ro
ISSN: 2457-9688

Preț: abonament pentru 12 ediții: 696.15 lei;
e-mail: comenzi@rs.ro; 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 CNCSIS conform deciziei nr. 284/11.09.2007

Bdul Națiunilor 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

Darea în plată a unei clădiri în contul dividendelor

expert contabil
Otilia-Mihaela ROMAN

MONOGRAFIE
CONTABILĂ

O societate deține un apartament pe care îl cedează celor doi asociați (fiecare dintre aceștia deținând 50% din capitalul social) printr-un contract de dare în plată, în contul dividendelor pe care aceștia le au de încasat de la companie. Apartamentul este considerat clădire veche, iar în cazul în care se realizează o livrare, aceasta are loc în regim de scutire.

ÎNTREBĂRI:

1) Pentru a se putea încheia contractul de dare în plată, trebuie ca societatea să emită mai întâi factură către cei doi asociați? Dacă da, cum se poate face vânzarea aceleiași clădiri către două persoane diferite? Prin emiterea a două facturi pentru 50% din valoarea clădirii, pentru fiecare din cele două persoane?

2) Care este valoarea la care trebuie să se încheie tranzacția de dare în plată?

3) Cum se realizează compensarea dividendelor datorate de societate cu datoria asociaților pentru achiziția clădirii?

4) Impozitul pe dividende este un impozit cu reținere la sursă, dar, în acest caz, nefiind vorba de o plată efectivă de bani, cum se evidențiază și cum se achită impozitul pe dividende aferent tranzacției respective?

5) Care sunt notele contabile care trebuie întocmite pentru fiecare din etapele tranzacției?

Din punct de vedere juridic, darea în plată este reglementată la **art. 1492 din noul Cod civil**, aprobat prin **Legea nr. 287/2009**, republicată, care prevede:

„(1) Debitorul nu se poate libera executând o altă prestație decât cea datorată, chiar dacă valoarea prestației oferite ar fi egală sau mai mare, decât dacă creditorul consimte la aceasta. În acest din urmă caz, obligația se stinge atunci când noua prestație este efectuată.

(2) Dacă prestația oferită în schimb constă în transferul proprietății sau al unui alt drept, debitorul este ținut de garanția contra evicțiunii și de garanția contra viciilor lucrului, potrivit regulilor aplicabile în materia vânzării, cu excepția cazului în care creditorul preferă să ceară prestația inițială și repararea prejudiciului. În aceste cazuri, garanțiile oferite de terți nu renasc.”

Darea în plată este o modalitate juridică de stingere a unei obligații, prin care debitorul acordă creditorului său, în schimbul datoriei, o altă prestație (un bun).

Din acest text juridic se reține faptul că, în cazul în care plata dividendelor (stingerea obligației societății privind dividendele) se realizează prin acordarea unui bun imobil – modalitate care are loc doar cu consimțământul creditorului (asociaților) –, se aplică regulile privind vânzarea și înscrierea imobilelor în cartea funciară, prevăzute la art. 888 și 1676 din noul Cod civil, respectiv convenția privind transferul dreptului de proprietate se încheie în formă autentică (contractul de dare în plată se autentifică la notar), sub sancțiunea nulității absolute a acestuia.

Din punct de vedere contabil, în Reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, la funcțiunea contului 457 „Dividende de plată” se arată că acesta se debitează prin conturi de trezorerie – fapt ce reflectă acordarea efectivă cu „sumele achitate acționarilor/asociaților, reprezentând dividende datorate acestora (512, 531)”.

Se observă că nu apare nicio legătură între debitul contului 457 și creditul unui cont de bunuri, care să desemneze acordarea în natură a dividendelor, însă vom vedea în cele ce urmează care sunt prevederile din Reglementările contabile aplicabile acestei situații.

Un prim element ce trebuie luat în considerare îl constituie aplicarea principiului evaluării separate a elementelor de activ și de datorii, prevăzut la punctul 55. Conform acestui principiu, „componentele elementelor de active și de datorii trebuie evaluate separat”.

Așadar, datoria societății față de acționari se evidențiază distinct de bunurile pe care aceștia le-ar primi în contul creanței lor.

Al doilea element este reprezentat de principiul necompensării, prevăzut la punctul 56. Conform acestui principiu:

„(1) Orice compensare între elementele de active și datorii sau între elementele de venituri și cheltuieli este interzisă.

(2) Toate creanțele și datoriile trebuie înregistrate distinct în contabilitate, pe bază de documente justificative.

(3) Eventualele compensări între creanțe și datorii față de aceeași entitate efectuate cu respectarea prevederilor legale pot fi înregistrate numai după contabilizarea creanțelor și veniturilor, respectiv a datoriilor și cheltuielilor corespunzătoare.

În situația de la alin. (3), în notele explicative se prezintă valoarea brută a creanțelor și datoriilor care au făcut obiectul compensării.”

Conform acestui principiu, nu se poate înregistra în contabilitate compensarea directă a datoriei societății față de asociat cu bunul ce trebuie acordat acestuia.

Pentru a se putea opera această stingere a unei datorii față de un creditor cu un activ, trebuie evidențiată, mai întâi, creanța față de aceeași persoană.

Creanța față de asociat se evidențiază prin înregistrarea venitului corespunzător, concomitent cu contabilizarea cheltuielii privind bunul scos din gestiune.

Dacă bunul acordat drept plată a dividendului este de natura unei imobilizări corporale, cheltuiala este reprezentată de valoarea rămasă de amortizat a acesteia la momentul acordării asociatului.

Al treilea element este reprezentat de **prevederile punctului 95 alin. (1)**, potrivit căruia:

„(1) La data ieșirii din entitate sau la darea în consum, bunurile se evaluează și se scad din gestiune la valoarea lor de intrare sau valoarea la care sunt înregistrate în contabilitate (de exemplu, valoarea reevaluată pentru imobilizările corporale care au fost reevaluate...)”.

Conform acestor prevederi legale, valoarea la care bunurile sunt scoase din gestiune, în cazul de față, prin predare către asociat, o reprezintă valoarea lor de înregistrare în contabilitate (care poate fi valoarea la cost de achiziție, valoarea reevaluată etc.).

Al patrulea element este reprezentat de **punctele 242 alin. (1) și 243 alin. (1):**

„242. _

(1) O imobilizare corporală trebuie scoasă din evidență la cedare sau casare, atunci când niciun beneficiu economic viitor nu mai este așteptat din utilizarea sa ulterioară.

243. _

(1) În cazul scoaterii din evidență a unei imobilizări corporale, sunt evidențiate distinct veniturile din vânzare, cheltuielile reprezentând valoarea neamortizată a imobilizării și alte cheltuieli legate de cedarea acesteia.”

Conform acestor paragrafe, o imobilizare se scoate din evidență atunci când nu se mai așteaptă a genera beneficii economico-viitoare – în cazul de față, imobilizarea este „promisă” asociatului –, iar la scoaterea din evidență a sa, în contabilitate se înregistrează distinct veniturile din vânzarea acesteia, precum și cheltuielile reprezentând valoarea neamortizată a imobilizării.

În cazul în care asupra imobilizării s-au efectuat reevaluări care au generat un plus de valoare regăsită în rezerva din reevaluare, aceasta trebuie transferată asupra rezultatului reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare.

Din punct de vedere fiscal, pentru calculul impozitului pe profit, venitul obținut din livrarea clădirii este impozabil, iar cheltuiala cu valoarea neamortizată este deductibilă, potrivit **art. 19 alin. (1) și art. 25 alin. (1) din Codul fiscal**.

Pentru TVA se aplică prevederile următoarelor articole din Codul fiscal, fără a fi exhaustive:

- art. 270 alin. (5);
- art. 272 și punctul 9 din norme;
- art. 281 alin. (6);
- art. 282 alin. (1);
- art. 292 alin. (2) lit. f) și punctul 55 din norme;
- art. 286 alin. (1) lit. e) și alin. (2);
- art. 305 și punctul 79 din norme;
- art. 319 alin. (7) și (16).

De asemenea, se aplică și prevederile comune de natură fiscală menționate la **art. 7 punctul (11) și art. 11 din Codul fiscal**.

SOLUȚII FISCAL-CONTABILE:

1)

Contractul de dare în plată – autentificat în mod obligatoriu la notar – este documentul prin care are loc transferul dreptului de proprietate asupra imobilului de la societate către asociați.

Data contractului reprezintă deci data livrării bunului și corespunde cu faptul generator de TVA, chiar dacă operațiunea este scutită prin efectul legii.

În ceea ce privește factura, aceasta este un document cu rol fiscal – de evidențiere a TVA –, însă potrivit **art. 319 alin. (7) din Codul fiscal**, în cazul operațiunilor scutite de taxă, prevăzute la **art. 292 alin. (1) și (2)** – deci și pentru livrările de construcții scutite –, persoana impozabilă (societatea) nu are obligația emiterii facturii.

Însă factura – de preferat – se emite la data faptului generator sau până în data de 15 a lunii următoare celei în care a intervenit faptul generator de taxă (**art. 319 alin. (16) din Codul fiscal**).

Deci se emite factura după autentificarea contractului la notar, în aceeași zi sau în zilele următoare, dar nu mai târziu de data de 15 a lunii următoare.

Se vor emite două facturi în regim de scutire, câte una pentru fiecare asociat, în procent de 50% din valoarea evaluată a clădirii.

2)

Am stabilit că darea în plată, generează o operațiune de livrare de bun imobil către asociat.

În această situație, avem la îndemână două articole din Codul fiscal mai mult decât elocvente. Primul paragraf legal este prevăzut la **art. 11 alin. (4)** – care are caracter imperativ, și anume:

„(4) Tranzacțiile între persoane afiliate se realizează conform principiului valorii de piață.”

La **art. 7 alin. (1)** sunt prezentate următoarele definiții:

„32. preț de piață – suma care ar fi plătită de un client independent unui furnizor independent în același moment și în același loc, pentru același bun sau serviciu ori pentru unul similar, în condiții de concurență loială;

33. principiul valorii de piață – atunci când condițiile stabilite sau impuse în relațiile comerciale sau financiare între două persoane afiliate diferă de acelea care ar fi existat între persoane independente, orice profituri care, în absența condițiilor respective, ar fi fost realizate de una dintre persoane, dar nu au fost realizate de aceasta din cauza condițiilor respective, pot fi incluse în profiturile acelei persoane și impozitate corespunzător;”

În ceea ce privește TVA – deși se aplică regimul de scutire prin efectul legii – sunt aplicabile următoarele paragrafe de la **art. 286 alin. (1) și (2)**:

„e) pentru livrarea de bunuri sau prestarea de servicii pentru care beneficiarul este o persoană afiliată furnizorului/prestatorului potrivit prevederilor art. 7 pct. 26, baza de impozitare este considerată valoarea de piață în următoarele situații:

1. atunci când contrapartida este mai mică decât valoarea de piață, iar beneficiarul livrării sau al prestării nu are drept complet de deducere în conformitate cu prevederile art. 297, 298 și 300;

2. atunci când contrapartida este mai mică decât valoarea de piață, iar furnizorul sau prestatorul nu are un drept complet de deducere în conformitate cu prevederile art. 297 și 300 și livrarea sau prestarea este scutită conform art. 292;

3. atunci când contrapartida este mai mare decât valoarea de piață, iar furnizorul sau prestatorul nu are drept complet de deducere în conformitate cu prevederile art. 297 și 300.

(2) 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.”

Așadar, din textele citate din Codul fiscal se înțelege clar și fără echivoc faptul că valoarea la care bunul este predat, livrat asociaților trebuie să fie evaluată la prețul de piață de la data livrării.

Pentru stabilirea unui preț de piață, evaluarea trebuie efectuată de un evaluator autorizat, care va întocmi un raport de evaluare a bunului în vederea vânzării.

Dacă nu se aplică principiul prețului de piață, sunt aplicabile prevederile **alin. (1) de la art. 11 din Codul fiscal**, precum și cele ale **alin. (4) teza a doua** de la același art. 11, care stipulează:

„(1) La stabilirea sumei unui impozit, a unei taxe sau a unei contribuții sociale obligatorii, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic, ajustând efectele fiscale ale acesteia, sau pot reîncadra forma unei tranzacții/activități pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției/activității.

(4) ... În cadrul unei tranzacții, al unui grup de tranzacții între persoane afiliate, organele fiscale pot ajusta, în cazul în care principiul valorii de piață nu este respectat, sau pot estima, în cazul în care contribuabilul nu pune la dispoziția organului fiscal competent datele necesare pentru a stabili dacă prețurile de transfer practicate în situația analizată respectă principiul valorii de piață, suma venitului sau a cheltuielii aferente rezultatului fiscal oricăreia dintre părțile afiliate pe baza nivelului tendinței centrale a pieței.”

3) + 4) + 5)

Luând în considerare cele prezentate, putem concluziona că operațiunea de stingere a unei datorii a societății față de asociat, reprezentând dividend, prin acordarea unui bun se consideră o livrare de bunuri către asociat, care se înregistrează ca orice livrare de bunuri, prin evidențierea unui creanțe față de acesta în contrapartidă cu venitul aferent și cu cheltuiala corespunzătoare scoaterii din evidență a bunului.

După contabilizarea distinctă a datoriilor și creanțelor față de asociat, se poate opera compensarea între acestea, la valoarea cea mai mică dintre cele două.

Așadar, avem o datorie față de asociat, creată prin repartizarea profitului la dividend, cu ajutorul notei 1171 = 457, și trebuie să mai avem o creanță față de același asociat, rezultată din vânzarea bunului către acesta, prin formula 4111 (461) = 7583.

● Compensarea se face astfel:

457	=	4111 (461)	– la nivelul valorii celei
„Dividende de plată”		„Clienți”	mai mici dintre valoarea
		(„Debitori diverși”)	contului 457 și
			valoarea contului 4111

Așadar, pașii privind evidențierea în contabilitate a tuturor operațiilor sunt următorii:

a) înregistrarea datoriei față de asociați, reprezentând repartizarea profitului la dividende, pe bază de hotărâre AGA:

1171	=	457/asociat 1
„Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită”		„Dividende de plată”

1171	=	457/asociat 2
„Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită”		„Dividende de plată”

b) întocmirea raportului de evaluare a bunului ce trebuie „dat în plată”, de către un evaluator – nu se efectuează înregistrări;

c) întocmirea și autentificarea contractului privind darea în plată – nu se efectuează înregistrări.

Split TVA. Încasări și plăți pentru facturi emise anterior datei de 1 octombrie 2017

ÎNTREBARE:

1. Am optat ca, începând cu 01.10.2017, să aplicăm mecanismul de plată defalcată a TVA. În extrasul bancar din 02.10.2017 avem încasări de la clienți pentru facturi anterioare datei de 01.10.2017. Pentru aceste încasări, avem obligația ca TVA aferentă să o virăm în contul deschis la Trezorerie pentru TVA?

2. Avem de achitat furnizori (facturi anterioare datei de 01.10.2017). Pentru efectuarea plăților, suntem obligați să achităm din contul de la Trezorerie pentru TVA în conturile speciale deschise de A.N.A.F. aferente acestor furnizori (cele din Trezorerie)?

3. Cum se procedează la compensarea dintre persoana juridică care aplică split TVA și persoana fizică/juridică care nu aplică split TVA de la 01.10.2017? Pe facturile ce le vom emite începând cu 01.10.2017, vom face comunicarea contului deschis pentru plata defalcată a TVA? Clienții care nu au optat pentru TVA defalcată începând cu 01.10.2017, sunt obligați să facă plățile în contul specificat?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

1) Având în vedere că a optat pentru aplicarea mecanismului split TVA de la 1 octombrie 2017, furnizorul este obligat să vireze în contul său de TVA contravaloarea sumei TVA încasate în contul curent, de la beneficiarul care nu a optat pentru aplicarea acestui mecanism. Virarea de către furnizor a sumei TVA din contul curent în contul special de TVA deschis la Trezorerie trebuie efectuată în termen de cel mult 7 zile lucrătoare de la încasare, chiar pentru facturile emise anterior formulării opțiunii.

Acest aspect este reglementat, în mod expres, prin **art. 15 alin. (3) din O.G. nr. 23/2015**: „Persoanele impozabile și instituțiile publice, înregistrate în scopuri de TVA potrivit art. 316 din Codul fiscal, au obligația să vireze în contul de TVA propriu, în termen de maximum 7 zile lucrătoare de la încasare, TVA aferentă facturilor emise înainte de data de 1 ianuarie 2018 sau, după caz, înainte de data de la care aplică opțional plata defalcată a TVA și achitate după această dată.”

Astfel, în contul curent al furnizorului care a optat pentru aplicarea mecanismului TVA split rămâne doar suma TVA aferentă bazei de impozitare TVA înscrise în factura emisă anterior datei de 1 octombrie 2017, deoarece suma TVA aferentă bazei de impozitare a TVA trebuie virată de către vânzător în contul special de TVA.

2) Deși a optat pentru aplicarea mecanismului split TVA din data de 1 octombrie 2017, cumpărătorul nu este obligat să efectueze plata în contul

special al furnizorului pentru facturile emise și primite anterior datei de 1 octombrie 2017, dar nici nu i se interzice să vireze sumele respective în conturile deschise de trezorerii, din oficiu, pentru TVA. În acest sens, aducem drept argument prevederile **art. 22 alin. (4) din O.G. nr. 22**: „Prin excepție de la prevederile art. 9, în perioada 1 octombrie – 31 decembrie 2017, în cazul persoanelor prevăzute la alin. (2), contul de TVA se poate debita cu TVA achitată în alt cont decât contul de TVA al furnizorului/prestatorului, dacă acesta nu a optat pentru aplicarea mecanismului privind plata defalcată a TVA.”

Alin. (2) al art. 22 la care se face referire prin alin. (4) se referă la persoana impozabilă care a optat pentru aplicarea mecanismului: „În perioada 1 octombrie 2017 – 31 decembrie 2017, prevederile art. 1 – 15 se aplică opțional. Persoanele impozabile prevăzute la art. 2 alin. (1) care optează pentru plata defalcată a TVA în perioada 1 octombrie – 31 decembrie 2017 notifică organul fiscal competent și aplică mecanismul începând cu ziua următoare celei în care sunt publicate în Registrul persoanelor care aplică plata defalcată a TVA prevăzută la alin. (3), pentru facturile emise și avansurile încasate începând cu această dată”.

3) Având în vedere că, în cazul compensării, nu are loc o încasare/plată în numerar, dar nici un transfer bancar, plata defalcată a TVA nu este aplicabilă compensărilor. Altfel spus, mecanismul split TVA se aplică doar pentru încasarea și plata efectivă a TVA, fără a se aplica operațiunilor de stingere reciprocă a datoriilor care nu implică existența unui cont de TVA, dedicat doar pentru încasări și plăți TVA.

4) Clienții care nu optează pentru aplicarea mecanismului split TVA în intervalul 1 octombrie – 31 decembrie 2017 nu sunt obligați să vireze suma TVA aferentă facturilor emise de furnizori începând cu data de 1 octombrie 2017, în contul special al furnizorilor care au optat pentru aplicarea acestui mecanism. Totuși, trebuie reținut faptul că nici nu se interzice cumpărătorului virarea sumei TVA în contul special al furnizorului, înscris în factură sau postat pe site A.N.A.F.

Obligația de comunicare a contului revine furnizorului, conform **art. 13 din O.G. nr. 23/2017**: „Persoanele impozabile și instituțiile publice, înregistrate în scopuri de TVA potrivit art. 316 din Codul fiscal, au obligația să comunice contul de TVA furnizorilor/prestatorilor și beneficiarilor.”

În situația în care cumpărătorul virează în intervalul 1 octombrie – 31 decembrie 2017 suma TVA în contul curent al furnizorului care a optat pentru acest mecanism, furnizorul este obligat să transfere suma respectivă în termen de 7 zile lucrătoare de la data încasării sumei respective, în contul său special de TVA.

În acest caz, furnizorul aplică prevederile **art. 22 alin. (5)**: „(5) Persoanele prevăzute la alin. (2) au obligația să vireze în contul de TVA propriu, în termen de maximum 7 zile lucrătoare de la încasarea contravalorii livrărilor de bunuri/prestărilor de servicii TVA care nu a fost plătită în contul de TVA de către beneficiarii prevăzuți la art. 3 alin. (1), care nu au optat pentru aplicarea mecanismului privind plata defalcată a TVA” deoarece se încadrează în prevederile art. 22 alin. (2) pe care l-am citat la punctul 2.

Vânzare pachet de acțiuni la societate delistată de la Bursă. Cesiunea de creanță

ÎNTREBARE:

O persoană fizică deține un pachet de acțiuni la o societate pe acțiuni. Cum se impozitează acțiunile vândute? Cum se impozitează cesiunea de creanțe? Cine plătește impozitul?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

> Potrivit **art. 94 alin. (10) din Codul fiscal**, determinarea câștigului/pierderii din transferul titlurilor de valoare, altele decât instrumentele financiare derivate, se efectuează fie la data încheierii tranzacției, pe baza documentelor justificative, de către intermediarul definit potrivit legislației în materie, rezident fiscal român, dacă operațiunea se efectuează prin intermediar (lit. a), fie la data efectuării plăților prețului tranzacției, pe baza documentelor justificative, de către beneficiarul de venit, dacă operațiunea nu se efectuează printr-un intermediar sau intermediarul nu este rezident fiscal român (lit. b).

Câștigul net din vânzarea acțiunilor va fi determinat de persoana fizică care le deține și procedează la vânzarea lor, având în vedere că vânzarea nu se va mai face prin intermediar, societatea ale cărei titluri sunt deținute fiind delistată de la Bursă.

Câștigul se determină ca diferență pozitivă/negativă între valoarea de înstrăinare/prețul de vânzare și valoarea fiscală, reprezentată de prețul de cumpărare, conform art. 94 alin. (1) sau (4) din Codul fiscal, după caz. Nu se pune problema prețului de pe bursă, din moment ce societatea este delistată (decât pentru prețul de cumpărare, dacă acțiunile au fost achiziționate de pe bursă, când încă societatea era listată, iar acțiunile ei tranzacționate pe bursă). În mod similar, nici valoarea determinată pe baza ultimei evaluări nu are nicio relevanță fiscală pentru stabilirea câștigului la momentul vânzării acțiunilor.

Persoana fizică cedentă va avea următoarele obligații:

- să deponă **declarația anuală de venit** (formularul „Declarație privind veniturile realizate din România” (200) prevăzut de O.P.A.N.A.F. nr. 3.605/2015) până la data de 25 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a câștigului net realizat în urma vânzării acțiunilor conform **art. 122 alin. (4)** coroborat cu **art. 119 din Codul fiscal** (a se vedea și *art. 96 alin. (2) și art. 98 din Codul fiscal*);
- să achite **impozitul pe venit stabilit de organul fiscal** prin decizia de impunere anuală în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei, conform art. 123 alin. (7) din Codul fiscal.

➤ La societăți, veniturile obținute în urma cesiunii de creanță se înregistrează la cesionar la momentul încasării, dacă se recuperează de la debitorul preluat o sumă mai mare decât costul de achiziție al creanței (diferența dintre suma încasată și costul de achiziție se reflectă în contul 7588 „Alte venituri din exploatare” – **pct. 333 alin. (3) din Reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014**). Veniturile astfel înregistrate se înregistrează în masa impozabilă a rezultatului fiscal/profitului impozabil conform **art. 19 alin. (1) din Codul fiscal și pct. 5 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare**. Ca atare, impozitul pe venitul obținut în urma cesiunii de creanță va fi datorat de societatea cesionară.

Societatea cedentă va înregistra o cheltuială în urma cesiunii creanței, care este deductibilă în limita unui plafon de 30% din valoarea creanței înstrăinate conform **art. 25 alin. (3) lit. n) din Codul fiscal**.

Tichete de masă. Condiții de acordare

ÎNTREREBARE:

O companie multinațională are doi angajați cu contract de muncă individual home office (lucrează de acasă și nu se necesită prezența lor). Conform **art. 6 din Legea tichetelor de masă**, angajații au dreptul la tichete de masă pentru zilele în care sunt prezenți la lucru în unitate. Cei care nu se deplasează efectiv la o unitate să presteze muncă 8 ore/zi nu au dreptul la tichete de masă? Dacă da, atunci acest angajat nu este defavorizat față de restul angajaților?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Astfel cum dispune **art. 6 alin. (1) din Legea nr. 142/1998**, salariatul poate utiliza, lunar, un număr de tichete de masă cel mult egal cu numărul de zile în care este prezent la lucru în unitate. Potrivit prevederilor **art. 9 din același act normativ**, salariatul are obligația să restituie angajatorului, la finele fiecărei luni, precum și la încetarea contractului individual de muncă, tichetele de masă neutilizate.

Din interpretarea coroborată a celor două texte normative se conturează, cu evidență, intenția legiuitorului de a acorda salariaților beneficiul unor tichete de masă, dar numai în măsura în care își desfășoară efectiv activitatea, fiind prezent la serviciu, aceasta fiind și rațiunea pentru care prin **art. 9 din Legea nr. 142/1998** s-a instituit obligația salariaților de a restitui tichetele de masă neutilizate, la finele fiecărei luni, precum și la încetarea contractului individual de muncă.

În consecință, nu se acordă tichete de masă salariaților care nu sunt prezenți la lucru în unitate.

Legea nr. 142/1998 nu instituie o egalitate de tratament juridic în acordarea de tichete de masă pentru toți salariații,