

DIN CUPRINS:

Rezervele din reevaluarea mijloacelor fixe. Aspecte contabile și fiscale
pag. 3

Plafon casierie pentru o societate cu mai multe puncte de lucru
pag. 7

Prescriere TVA de rambursat. Aspecte contabile și fiscale
pag. 12

Monitorul Contabil

100% siguranță legislativă și maximă economie de bani

Modificări privind impozitul pe construcții

În așteptarea unor norme care să explice în detaliu procedura de determinare a impozitului pe construcții („taxa pe stâlp”), iată că apare Ordonanța de Urgență nr. 21/2025, conținând câteva modificări/completări privind acest tip de impozit. Prin urmare, termenul de declarare a impozitului pe construcții, conform legislației în vigoare, rămâne 25 mai, iar termenele de plată sunt 30 iunie, respectiv 31 octombrie inclusiv (plata în 2 rate egale). Iată care sunt principalele modificări/completări.

Impozitul pe construcții anual se calculează astfel:

a) prin aplicarea unei cote de 0,5% asupra valorii nete a construcțiilor, altele decât cele prevăzute la lit. b), pentru care nu se datorează impozit pe clădiri/taxă pe clădiri potrivit prevederilor Titlului IX, existente în patrimoniul contribuabililor la data de 31 decembrie a anului anterior/în ultima zi a anului fiscal modificat anterior celui pentru care se datorează impozitul pe construcții;

b) prin aplicarea unei cote de 0,25% asupra valorii construcțiilor din contracte/acorduri sau alte acte juridice prin care se constituie drepturi de administrare/concesiune/folosință cu titlu gratuit/închiriere, în cazul celor aparținând domeniului public/privat al statului sau al unităților administrativ-teritoriale, existente la data de 31 decembrie a anului anterior/în ultima zi a anului fiscal modificat anterior celui pentru care se datorează impozitul pe construcții, pentru care nu se datorează taxă pe clădiri potrivit prevederilor Titlului IX; în acest caz, impozitul este datorat de contribuabilii care le au în administrare/concesiune/folosință cu titlu gratuit/închiriere.

Valoarea netă a construcțiilor reprezintă valoarea evidențiată în soldul debitor al conturilor corespunzătoare construcțiilor, din care se scade valoarea contabilă cumulată a amortizării acestora.

Contribuabilii care declară și plătesc anticipat impozitul anual pe construcții până la data de 25 mai inclusiv a anului pentru care se datorează impozitul beneficiază de o bonificație de 10% din valoarea impozitului.

Noile prevederi se aplică începând cu anul fiscal 2025/anul fiscal modificat care începe în anul 2025.



Opinia specialistului!

Impozitarea veniturilor obținute de persoanele fizice din tranzacționarea titlurilor și a instrumentelor derivate

Veniturile din investiții cuprind, alături de dobânzi, dividende, venituri din lichidarea societăților comerciale și câștigurile din transferul titlurilor de valoare și alte operațiuni cu instrumente financiare, inclusiv instrumente financiare derivate.

În cadrul instrumentelor financiare derivate tranzacționate pe piața OTC se includ:

- forward pe cursul de schimb fără livrare la scadență;
- swap pe cursul de schimb;
- swap pe rata dobânzii;
- opțiuni pe cursul de schimb fără livrare la scadență;
- opțiuni pe rata dobânzii;
- opțiuni pe acțiuni sau indici bursieri;
- opțiuni pe alte active suport (de exemplu: mărfuri);
- opțiuni binare;
- forward rate agreement;
- swap pe acțiuni;
- sau orice combinație a acestora.

Declararea și impozitarea câștigurilor obținute

continuare în pagina 2 →

→ *urmare din pagina 1*

de persoanele fizice diferă în funcție de tipul intermediarilor prin care se realizează tranzacțiile respective.

În cazul veniturilor realizate printr-un intermediar rezident fiscal român sau nerezident care are în România un sediu permanent ce are calitatea de intermediar, la care persoana fizică are deschis contul, veniturile sunt considerate ca fiind obținute din România, indiferent dacă sunt primite în România sau în străinătate.

Determinarea câștigului sau pierderii

Se au în vedere prevederile art. 95 din Legea nr. 227/2014 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Câștigul sau pierderea din operațiuni cu instrumente financiare derivate reprezintă diferența pozitivă, respectiv negativă, dintre veniturile realizate din pozițiile închise și cheltuielile aferente acestor poziții, evidențiate în cont, pentru fiecare tip de contract și scadență, indiferent dacă acesta a ajuns sau nu la scadență.

Veniturile realizate din operațiuni cu poziții închise cu instrumente financiare derivate reprezintă încasările efective din toate aceste operațiuni, cu poziții închise, evidențiate în contul beneficiarului de venit, mai puțin încasările de principal.

Cheltuielile aferente operațiunilor cu poziții închise cu instrumente financiare derivate reprezintă plățile aferente acestor poziții închise, evidențiate în contul beneficiarului de venit, inclusiv costurile aferente tranzacțiilor, mai puțin plățile de principal.

În cazul instrumentelor financiare derivate ce prevăd decontări periodice între părți, fără închiderea poziției, câștigul sau pierderea din operațiuni cu astfel de instrumente financiare se determină ca diferența pozitivă, respectiv negativă, dintre veniturile realizate cu ocazia decontărilor periodice și cheltuielile aferente, evidențiate în cont.

Determinarea câștigului sau pierderii din operațiuni cu instrumente financiare derivate se face de către intermediar, la momentul fiecărei tranzacții, pe baza documentelor justificative.

Determinarea impozitului, declararea și plata

Cota de impozitare

Veniturile sub forma câștigurilor din transferul titlurilor

de valoare și din operațiuni cu instrumente financiare derivate se impun prin reținere la sursă astfel:

- a) În cazul titlurilor de valoare:
 - (i) prin aplicarea unei cote de 1% asupra fiecărui câștig din transferul titlurilor de valoare care au fost dobândite și înstrăinate într-o perioadă mai mare de 365 de zile, inclusiv, de la data dobândirii;
 - (ii) prin aplicarea unei cote de 3% asupra fiecărui câștig din transferul titlurilor de valoare care au fost dobândite și înstrăinate într-o perioadă mai mică de 365 de zile de la data dobândirii;
- b) În cazul operațiunilor cu instrumente financiare derivate:
 - (i) prin aplicarea unei cote de 1% asupra fiecărui câștig din efectuarea de operațiuni cu instrumente financiare derivate deținute o perioadă mai mare de 365 de zile, inclusiv, de la data dobândirii;
 - (ii) prin aplicarea unei cote de 3% asupra fiecărui câștig din efectuarea de operațiuni cu instrumente financiare derivate deținute o perioadă mai mică de 365 de zile de la data dobândirii.

Pentru determinarea perioadei în care au fost deținute, se consideră că titlurile de valoare și instrumentele financiare sunt înstrăinate/răscumpărate în aceeași ordine în care au fost dobândite, respectiv primul intrat – primul ieșit, pe fiecare simbol.

Obligația calculării și reținerii la sursă a impozitului rezultat revine intermediarilor la fiecare transfer/operațiune.

Impozitul calculat și reținut la sursă se declară și se virează la bugetul de stat de către intermediari până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut și este impozit final.

Beneficiarul venitului, persoană fizică, nu are obligații de declarare și plată a impozitului.

În cazul în care se realizează pierdere din transferul titlurilor de valoare și din operațiuni cu instrumente financiare derivate, aceasta nu se reportează și nu se compensează, reprezentând pierderi definitive ale contribuabilului.

În măsura în care persoana fizică realizează venituri cumulate din sursele prevăzute la art. 155 alin. (1) lit. c)-h), peste plafonul de 6 salarii minime pe economie, aceasta datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate calculată la o bază anuală de calcul egală cu:

- nivelul a 6 salarii minime brute pe țară, în cazul veniturilor realizate cuprinse între 6 salarii minime brute pe țară inclusiv și 12 salarii minime brute pe țară;
- nivelul de 12 salarii minime brute pe țară, în cazul venitu-

plă cu prima de emisiune în cazul utilizării acesteia înainte de lichidare sau orice alte implicații ar mai putea apărea.

Dacă s-ar utiliza, pe ce destinații ar putea fi folosită? Am găsit destul de puține prevederi în Codul fiscal și O.M.F.P. nr. 1.802 referitoare la astfel de operațiuni.

Răspuns:

Primele de emisiune reprezintă o diferență de preț pozitivă aplicată unui titlu de valoare, cum sunt acțiunile.

Reglementările legale nu stabilesc un plafon sau o cotă de mărime în raport cu valoarea nominală a acțiunii. Primele de

emisiune sau primele de capital pot fi utilizate, în principal, pentru acoperirea pierderilor și majorarea capitalului social.

Din punct de vedere fiscal, aceste prime de capital nu intră în sfera impozitării.

Chiar dacă, după constituire, acestea ar fi folosite pentru acoperirea pierderilor, nu pot fi considerate asimilate veniturilor întrucât nu au beneficiat de reduceri sau scutiri fiscale la constituire.

În cazul lichidării persoanei juridice, primele de capital sunt distribuite acționarilor conform deținerilor de capital.

Stocuri degradate calitativ. Tratament fiscal. Documente justificative

Am efectuat inventarierea de sfârșit de an și am constatat că avem o cantitate mare de stocuri necorespunzătoare din punct de vedere calitativ, care nu mai pot fi valorificate. Comisia de inventariere constată acest fapt, dar contabilul nu știe cum să procedeze mai departe cu scoaterea din evidență a respectivelor stocuri.

De asemenea, este derutat și în privința tratamentului fiscal (deductibilității cheltuielii cu scoaterea din evidența contabilă), motiv pentru care vă prezentăm studiul de caz de mai jos:

Întrebare:

Firma are în depozit mochete și covoare încă din anul 2015, în valoare de aproximativ 274.000 lei. Acestea nu se pot vinde pentru că sunt deja distruse, roase.

Ce documente trebuie întocmite astfel încât cheltuiala să fie deductibilă? Este nevoie de o comisie de inventariere? Ajunge doar distrugerea lor? În vederea distrugerii lor, trebuie să fie predate unor unități specializate? Se impune ajustarea taxei deductibile? Pot fi incluse la perisabilități?

Răspuns:

În privința TVA, conform pct. 78 alin. (10) din Normele metodologice date în aplicarea art. 304 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, nu există obligația ajustării TVA deduse în cazul bunurilor distruse, dacă aceste situații sunt confirmate sau demonstrate în mod corespunzător, cum este cazul acestor stocuri degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate și pentru care se face dovada distrugerii.

Documentele justificative sunt: procesul-verbal cu rezultatele inventarierii (din care să reiasă degradarea calitativă a stocurilor), avizul de însoțire a mărfii cu care bunurile au fost transportate la firma specializată, cu mențiunea „bunuri predate spre distrugere”; nu se facturează, ori procesul-verbal de predare-primire, dacă bunurile sunt ridicate direct de firma specializată, și contractul și/sau factura emisă de firma specializată pentru serviciile de distrugere a bunurilor predate. Dacă distrugerea stocurilor se face intern, la nivelul societății, se va întocmi proces-verbal de distrugere și se va urmări și respectarea prevederilor legale în materie de mediu.

Din punct de vedere al impozitului pe profit, cheltuielile cu costul mărfii degradate scoase din gestiune sunt considerate cheltuieli deductibile dacă se face dovada distrugerii, în vederea îndeplinirii condiției de la art. 25 alin. (4) lit. c) pct. 3 din Codul fiscal, atât în situația în care distrugerea se efectuează prin mijloace proprii, cât și în cazul în care marfa este predată către unități specializate în vederea distrugerii, după cum se precizează la pct. 17 alin. (3) din Normele metodologice de aplicare.

Referitor la perisabilități, conform art. 1 din Normele privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare, aprobate prin H.G. nr. 831/2004, prin perisabilități se înțeleg scăzămintele care se produc în timpul transportului, manipulării, depozitării și desfacerii mărfurilor, determinate de procese naturale, cum sunt: uscare, evaporare, volatilizare, pulverizare, hidroliza, răcire, înghețare, topire, oxidare, aderare la pereții vagoanelor sau ai vaselor în care sunt transportate, descompunere, scurgere, îmbibare, îngro-

șare, împrăștiere, fărâmițare, spargere, inclusiv procese de fermentare sau alte procese biofizice, în procesul de comercializare în rețeaua de distribuție (depozite cu ridicata, unități comerciale cu amănuntul și de alimentație publică).

Roaderea mochetelor și covoarelor nu este urmarea unor procese naturale în sensul celor prevăzute la art. 1 din Norme, iar mochetele și covoarele nu sunt prevăzute în categoria pro-

puselor pentru care se pot aplica perisabilități din anexa 1 la normele amintite. Ca atare, mochetele și covoarele roase nu vor fi tratate ca perisabilități, ci ca stocuri degradate calitativ, cu regimul fiscal și documentar deja precizat. Este însă neapărată nevoie ca stocurile să fie în prealabil inventariate de comisia de inventariere, iar degradarea lor să reiasă din procesul-verbal întocmit de comisie, cu propunerea de a fi distruse.

Norma de consum și pierderile tehnologice. Tratament contabil

Societățile cu obiect de activitate în domeniul producției întâmpină dificultăți în ceea ce privește modul de determinare a normelor de consum, precum și a pierderilor tehnologice, care sunt acceptate de către organele fiscale. Altfel spus, cum se pot calcula și evidenția într-un regulament/manual de politici contabile astfel de elemente stabilite de o comisie tehnică, pentru a nu exista riscuri de reconsiderare fiscală.

De la început precizăm faptul că nu există o reglementare legală prin care să se precizeze modul de determinare a pierderilor tehnologice; fiecare entitate, în funcție de domeniul de activitate și specificul activității, prin studii tehnice și testări, își stabilește prin proceduri interne propriile norme de consum.

Întrebare:

Cum se stabilește o normă de consum? Care sunt componentele acesteia? Ce act legitimează stabilirea normei de consum? Toate pierderile tehnologice fac parte din norma de consum?

Răspuns:

Norma de consum reprezintă cantitatea de resurse necesară pentru realizarea unui anumit produs, serviciu sau proces, stabilită pe baza unor factori tehnici, economici și tehnologici. Procesul de stabilire presupune analiza riguroasă a consumurilor implicate și a condițiilor de utilizare.

Pierderile inevitabile, rezultate din procesul tehnologic normal (ex. evaporare, resturi de materiale), trebuie să fie stabilite în limite acceptabile și specificate în normele interne sau legislative.

Consumurile se fac în baza unor rețete cu un consum estimat, dar la finalul lunii ar fi trebuit să determinați consumul real și să ajustați soldul contului 345 în baza costului efectiv, conform pct. 285 din O.M.F.P. nr. 1.802/2014.

Norma de consum trebuie stabilită de o comisie tehnică, rețete pe fiecare produs, iar cantitatea de deșeu trebuie evidențiată ca stoc atunci când acest lucru este posibil.

În procesul de producție se stabilesc norme de consum productiv în fișe tehnologice, care reflectă cantitatea maximă de materii prime, materiale, combustibil, energie etc. ce se poate consuma pentru fabricarea unei unități de produs sau pentru executarea unei lucrări în anumite condiții de producție – particularitățile constructive și tehnologice ale produselor etc.

Pierderile tehnologice sunt cauzate și de defecțiuni tehnico-organizatorice (mașini nereglate sau cu un grad avansat de uzură, personal cu o calificare necorespunzătoare sau care nu respectă disciplina muncii). Astfel, aceste pierderi normale sunt calculate (normate) de fiecare societate comercială, în funcție de dotările de care dispune, de tehnologia aplicată, de calificarea salariaților și se regăsesc în fișele tehnologice concepute pentru realizarea produselor respective. Fișele tehnologice stau la baza verificărilor tehnice, contabile și de gestiune. În general, este recomandat ca aceste norme de consum să fie stabilite de către specialiști în materie.

Conform art. 25 din Codul fiscal, lit. e), sunt cheltuieli deductibile pierderile tehnologice care sunt cuprinse în norma de consum proprie necesară pentru fabricarea unui produs sau prestarea unui serviciu;

Din punctul de vedere al TVA, conform art. 304 alin. (2) din Codul fiscal, în norme, în cazul pierderilor tehnologice, persoana impozabilă nu are obligația ajustării taxei în limitele stabilite potrivit legii ori, în lipsa acestora, în limitele stabilite de persoana impozabilă în norma proprie de consum. În cazul depășirii limitelor privind normele tehnologice, se ajustează taxa aferentă depășirii acestora.

Conform art. 25 alin. (4) lit. c) pct. 3 din Codul fiscal,

Prescriere TVA de rambursat. Aspecte contabile și fiscale

Numeroase firme care au efectuat achiziții semnificative de bunuri și servicii sau care au efectuat investiții mari, conducând la înregistrarea în evidență a unor sume negative de TVA considerabile, pe care nu le-au solicitat la rambursare din diverse motive, își pun întrebarea cum pot scoate din evidență aceste sume, prescrise din punctul de vedere al dreptului de rambursare.

De regulă, organele fiscale efectuează analize la sfârșitul fiecărui an, iar sumele negative nesolicitate la rambursare într-o perioadă mai mare de 5 ani sunt debitate în evidența fiscală (stingere/suprasolvire). În exemplul de mai jos, prezentăm tratamentul contabil și modul în care se prescriu aceste sume.

Întrebare:

Firma are în evidență TVA de recuperat, foarte veche, pentru care nu s-a solicitat rambursare.

Vă rog să ne specificați, în această situație, dacă suma se prescrie și după cât timp. Ce înregistrări contabile se fac în acest caz?

Răspuns:

Suma TVA de rambursat se prescrie în termen de 5 ani conform art. 219 din Codul de procedură fiscală.

Art. 219 – Prescripția dreptului de a cere restituirea

Dreptul contribuabilului/plătitorului de a cere restituirea creanțelor fiscale se prescrie în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care a luat naștere dreptul la restituire.

(2) Sumele plătite de contribuabil/plătitor fără a fi datorate, pentru care termenul de prescripție prevăzut la alin. (1) s-a împlinit, se scad din evidența organului fiscal după expirarea acestui termen, cu excepția cazului în care a operat compensarea potrivit prevederilor art. 167.

Din cauza măsurilor luate de Guvern în primul an al pan-

demiei de coronavirus, prescripția intervine abia la începutul anului 2026.

În calcularea termenului privind prescripția dreptului organului fiscal, trebuie să aveți în vedere faptul că, în anul 2020, a fost întrerupt termenul de prescripție cu 9 luni prin decretul prin care a fost declarată starea de urgență la nivel național, și anume decretul nr. 195/2020, decretul nr. 240/2020 privind instituirea și prelungirea stării de urgență pe teritoriul României. Capitolul V, Domeniul Justiție, Articolul 41: Prescripțiile și termenele de decădere de orice fel nu încep să curgă, iar dacă au început să curgă, se suspendă pe toată durata stării de urgență instituite potrivit prezentului decret, dispozițiile art. 2.532 pct. 9 teza a II-a din Legea nr. 287/2009 privind Codul Civil sau alte dispoziții legale contrare nefiind aplicabile.

În dosarul nr. 8.178/2/2021, Curtea de Apel București a anulat Hotărârea Guvernului nr. 1.242/2021 și Hotărârea Comitetului Național pentru Situații de Urgență nr. 112/2021, nefiind vorba de anularea celor 2 decrete menționate mai sus.

Prin urmare, în calculul termenului de prescripție privind dreptul de a stabili creanțe fiscale, trebuie luate în calcul 9 luni de zile din anul 2020, deci anul 2019 nu este prescris la data de 1 iulie 2025, ci trebuie avute în vedere și lunile de suspendare a prescripției din 2020 - 9 luni.

● Pentru a scoate din evidența contabilă suma reprezentând TVA de rambursat din balanța contabilă, în urma prescripției fiscale și nerecuperării acesteia de la bugetul de stat, se va utiliza următoarea notă contabilă:

635	=	4424
„Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”		„TVA de recuperat”

Nu se mai reportează în decontul de TVA cod 300, la rândul 42 „Soldul sumei negative a TVA reportate din perioada precedentă pentru care nu s-a solicitat rambursare (rd. 46 din decontul perioadei fiscale precedente).”

