

**DIN CUPRINS:****Drepturi de autor 2023**  
pag. 5**Mod de plată bacșiș  
pentru anul 2023.  
Monografie contabilă**  
pag.7**Comerț cu îmbrăcăminte și  
încălțăminte second-hand.  
Codul UIT**  
pag. 11

# Monitorul Contabil

100% siguranță legislativă și maximă economie de bani

## Livrarea de panouri fotovoltaice – dileme pentru contabili

Recenta Lege nr. 39/2023 pentru completarea art. 291 alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial din 13 ianuarie 2023, are ca principală prevedere reducerea cotei de TVA la 5% pentru operațiuni efectuate în vederea stimulării energiei verzi. Astfel, vor beneficia de cota redusă de TVA operațiuni precum livrarea și instalarea de panouri fotovoltaice, panouri solare termice, sisteme de încălzire cu emisii scăzute de înaltă eficiență care se încadrează în anumite valori de referință pentru emisiile de PM stabilite în Regulamentele UE și cărora li s-a atribuit o etichetă energetică a Uniunii Europene, destinate locuințelor, inclusiv a kiturilor de instalare, a componentelor, respectiv a soluțiilor complete, după caz. Aceeași cotă de TVA se va aplica și pentru livrarea și instalarea echipamentelor de mai sus, destinate clădirilor administrației publice centrale sau locale, clădirilor entităților aflate în coordonarea/subordonarea acestora, cu excepția societăților comerciale. Așadar, în cazul sistemelor menționate mai sus destinate societăților comerciale, cota de TVA aplicată este cota standard (19%).

Problemele pentru contabili apar cu privire la tratamentul fiscal al TVA în cazul livrării către persoane fizice a unor componente ale acestor echipamente destul de sofisticate, în situația în care livrarea lor nu este efectuată odată cu vânzarea panoului fotovoltaic.

Reamintesc normele metodologice la Codul fiscal care prevăd faptul că în cazul în care furnizorul/prestatorul realizează mai multe livrări/prestări către clientul său, în cadrul aceluiași contract sau aceleiași tranzacții, trebuie să se determine dacă există o operațiune principală și alte operațiuni accesorii sau dacă fiecare operațiune poate fi considerată independentă. O livrare/prestare trebuie să fie considerată ca accesorie unei livrări/prestări principale dacă nu constituie pentru client un scop în sine, ci un mijloc de a beneficia în cele mai bune condiții de livrarea/prestarea principală realizată de furnizor/prestator. Operațiunile accesorii beneficiază de tratamentul fiscal al operațiunii principale referitoare, printre altele, la locul livrării/prestării, cotele, scutițiile, ca și livrarea/prestarea de care sunt legate. În acest sens s-a pronunțat și Curtea Europeană de Justiție în Cauza C-349/96 Card Protection Plan și în cauza C-463/16 Stadion Amsterdam CV. În cazul în care furnizorul/prestatorul realizează mai multe livrări/prestări către clientul său, în cadrul aceluiași contract sau aceleiași tranzacții, și nu se poate stabili o operațiune principală și alte operațiuni accesorii, fiecare dintre ele constituind pentru client un scop în sine, dar care sunt atât de legate între ele încât nu pot fi tratate ca tranzacții independente, se consideră că se efectuează o operațiune complexă unică.

Prin urmare, dacă se vinde o componentă a echipamentului (un cablu solar, de exemplu) ulterior livrării și instalării panoului fotovoltaic, nu se mai poate aplica cota redusă de TVA, fiind o operațiune distinctă, tratată fiscal separat. Livrarea cablului nu mai poate fi considerată ca fiind accesorie operațiunii principale, întrucât nu se mai efectuează în cadrul aceluiași contract cu cea privind livrarea și instalarea panoului fotovoltaic.


**Opinia specialistului!**

## Clauza de mobilitate versus indemnizația de delegare – aspecte fiscale

Un concept nou ce provoacă bătaie de cap pentru contabili este clauza de mobilitate, introdusă în Codul fiscal prin Legea nr. 72/2022, care stabilește regimul fiscal al prestațiilor suplimentare primite de salariați în baza acestei clauze, asemănător celui aplicat indemnizațiilor de delegare (diurnelor).

Astfel, sumele primite de salariați în baza clauzei de mobilitate sunt impozabile din perspectiva impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale obligatorii, pentru partea care depășește plafonul neimpozabil stabilit astfel:

- > în țară, de 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru indemnizație, prin hotărâre a Guvernului, pentru personalul autorităților și instituțiilor publice, în limita a 3 salarii de bază corespunzătoare locului de muncă ocupat;
- > în străinătate, de 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru diurnă, prin hotărâre a Guvernului, pentru personalul român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar, în limita a 3 salarii de bază corespunzătoare locului de muncă ocupat.

Plafonul aferent valorii a 3 salarii de bază corespunzătoare locului de muncă ocupat se calculează prin raportarea celor 3 salarii la numărul de zile lucrătoare din luna respectivă, iar rezultatul se

continuare în pagina 2 →

→ *urmare din pagina 1*

multiplică cu numărul de zile din perioada de delegare/detașare/desfășurare a activității în altă localitate, în țară sau în străinătate.

### Ce prevede Codul muncii referitor la clauza de mobilitate

Conform art. 25 din Legea nr. 53/2003 privind Codul muncii, prin clauza de mobilitate, părțile în contractul individual de muncă stabilesc că, în considerarea specificului muncii, executarea obligațiilor de serviciu de către salariat nu se realizează într-un loc stabil de muncă. În acest caz, salariatul beneficiază de prestații suplimentare în bani sau în natură. Cuantumul prestațiilor suplimentare în bani sau modalitățile prestațiilor suplimentare în natură sunt specificate în contractul individual de muncă.

Prin urmare, Codul muncii prevede faptul că prestațiile suplimentare primite de salariați (nefăcând referire la o anumită categorie de salariați), ca urmare a clauzei de mobilitate, trebuie specificate în contractul individual de muncă.

Legea nr. 283/2022 pentru modificarea și completarea Legii nr. 53/2003 – Codul muncii vine cu o serie de modificări/completări la elementele obligatorii pe care trebuie să le conțină contractul individual de muncă, cum ar fi locul de muncă sau, în lipsa unui loc de muncă fix, posibilitatea ca salariatul să își desfășoare activitatea în locuri de muncă diferite, precum și dacă deplasarea între acestea este asigurată sau decontată de către angajator, după caz.

Astfel, potrivit Codului muncii actualizat cu prevederile acestei legi, persoana selectată în vederea angajării ori salariatul, după caz, va fi informată cu privire la cel puțin următoarele elemente:

- a) identitatea părților;
- b) locul de muncă sau, în lipsa unui loc de muncă fix, posibilitatea ca salariatul să își desfășoare activitatea în locuri de muncă diferite, precum și dacă deplasarea între acestea este asigurată sau decontată de către angajator, după caz;
- c) sediul sau, după caz, domiciliul angajatorului;
- d) funcția/ocupația conform specificației Clasificării ocupațiilor din România sau altor acte normative, precum și fișa postului, cu specificarea atribuțiilor postului;
- e) criteriile de evaluare a activității profesionale a salariatului aplicabile la nivelul angajatorului;
- f) riscurile specifice postului;
- g) data de la care contractul urmează să își producă efectele;
- h) în cazul unui contract de muncă pe durată determinată sau al unui contract de muncă temporară, durata acestora;
- i) durata concediului de odihnă la care salariatul are dreptul;
- j) condițiile de acordare a preavizului de către părțile contractante și durata acestuia;

- k) salariul de bază, alte elemente constitutive ale veniturilor salariale, evidențiate separat, periodicitatea plății salariului la care salariatul are dreptul și metoda de plată;
- l) durata normală a muncii, exprimată în ore/zi și/sau ore/săptămână, condițiile de efectuare și de compensare sau de plată a orelor suplimentare, precum și, dacă este cazul, modalitățile de organizare a muncii în schimburi;
- m) indicarea contractului colectiv de muncă ce reglementează condițiile de muncă ale salariatului;
- n) durata și condițiile perioadei de probă, dacă există;
- o) procedurile privind utilizarea semnăturii electronice, semnăturii electronice avansate și semnăturii electronice calificate;
- p) dreptul și condițiile privind formarea profesională oferită de angajator;
- q) suportarea de către angajator a asigurării medicale private, a contribuțiilor suplimentare la pensia facultativă sau la pensia ocupațională a salariatului, în condițiile legii, precum și acordarea, din inițiativa angajatorului, a oricăror altor drepturi, atunci când acestea constituie avantaje în bani acordate sau plătite de angajator salariatului ca urmare a activității profesionale a acestuia, după caz.

### Tratamentul fiscal al clauzei de mobilitate

Referitor la clauza de mobilitate, Codul fiscal face referire la „*prestațiile suplimentare primite de salariați în baza clauzei de mobilitate potrivit legii*”, neexistând nicio prevedere cu privire la categoriile de salariați care pot beneficia de aceste sume.

În luna iulie 2022, O.G. nr. 16/2022 privind modificarea Codului fiscal plafonează avantajele extrasalariale pe care le pot acorda companiile, stabilind limita de 33% pentru veniturile cumulate, fiind incluse și prestațiile suplimentare primite în baza clauzei de mobilitate.

Conform Codului fiscal, plafonul de 33% (limita de neimpozabilitate la salariați) se stabilește lunar și se aplică la veniturile/avantajele cumulate în luna respectivă.

Limita de 33% se aplică la salariul de bază, și nu la salariul net. Conform art. 160 din Codul muncii, salariul cuprinde salariul de bază, indemnizațiile, sporurile, precum și alte adaosuri. Salariul de bază este salariul prevăzut în contractul individual de muncă și, începând cu 01.01.2023, nu poate fi mai mic de 3.000 lei, astfel că dacă ne raportăm la salariul minim, limita lunară de neimpozabilitate pentru veniturile/avantajele acordate salariaților ar fi de 990 lei (3.000 lei \* 33%). Avantajul oferit de Codul fiscal companiilor este faptul că acestea pot să aleagă lunar natura elementelor de venituri care intră în plafon.

Mai jos vă prezint toate veniturile acordate salariaților, care se supun limitei lunare de 33% din salariul de bază:

Astfel, indemnizația de mobilitate neimpozabilă trebuie să îndeplinească două condiții:

- 1) să se încadreze în plafonul de 2,5 ori diurna stabilită pentru instituții publice;
- 2) să se încadreze în plafonul de 33% din salariul de bază brut împreună cu veniturile mai sus prevăzute (dacă se acordă astfel de venituri).

Nu se poate acorda în aceeași perioadă diurnă și indemnizație de mobilitate neimpozabilă.

Întrucât indemnizația de mobilitate se limitează la nivelul de 2,5 ori stabilit pentru instituții publice prin hotărâre a Guvernului, este necesar să se aplice H.G. nr. 714/2018.

Astfel, indemnizația de mobilitate în țară se va acorda în cuantum de 50 lei/zi pentru o deplasare de cel puțin 12 ore la

o localitate aflată la distanță mai mare de cel puțin 5 km cu respectarea plafonului de 33%, conform celor de mai sus.

Art. 10 alin. (1) lit. c) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 165/2018 interzice acordarea tichetului de masă în perioada în care salariații sunt delegați/detașați și primesc diurnă. Astfel, în privința diurnei avem prevederi expres conform cărora aceasta nu poate fi cumulată cu tichet de masă.

În privința indemnizației de mobilitate neimpozabile, nu este prevăzută o astfel de interdicție, însă considerăm riscontă acordarea tichetului de masă în ziua în care salariatul se deplasează în cadrul clauzei de mobilitate și primește indemnizație de mobilitate neimpozabilă, întrucât indemnizația de mobilitate poate fi asimilată diurnei de organele fiscale, cu consecința includerii tichetului de masă în baza de calcul al contribuțiilor sociale.

## Drepturi de autor 2023

Sfaturi utile pentru  
un contabil de succes

O societate vinde online reviste de specialitate în domeniul fizicii. Pentru redactarea materialelor apelează la diferiți specialiști cu care încheie contracte de drepturi de proprietate intelectuală.

Stabilim care sunt obligațiile declarative ale societății și cum se evidențiază în contabilitate serviciile primite în baza contractelor de drepturi de proprietate intelectuală.

Veniturile din drepturi de proprietate intelectuală sunt tratate ca venituri distincte de veniturile din activități independente și se identifică două categorii de venituri din proprietate intelectuală:

1. Veniturile din drepturi de proprietate intelectuală **plătite de persoane juridice** sau alte entități care au obligația de a conduce evidența contabilă

Pentru această categorie, potrivit art. 72 din Codul fiscal modificat, impozitul se calculează prin aplicarea cotei de 10% asupra venitului net și se reține la sursă, de către plătitorii de venituri. Venitul net din drepturile de proprietate intelectuală, inclusiv din crearea unor lucrări de artă monumentală, se determină de către plătitorii venitului, persoane juridice sau alte entități care au obligația de a conduce evidența contabilă, prin deducerea din venitul brut a cheltui-

ielilor determinate prin aplicarea cotei forfetare de 40% asupra venitului brut.

2. Veniturile din drepturile de proprietate intelectuală, inclusiv din crearea unor lucrări de artă monumentală, **primite de la alți plătitori decât** persoane juridice sau alte entități care au obligația de a conduce evidența contabilă

Pentru această categorie, potrivit art. 72<sup>1</sup> din Codul fiscal, venitul net se stabilește de contribuabili prin scăderea din venitul brut a cheltuielilor determinate prin aplicarea cotei de 40% asupra venitului brut, iar obligațiile declarative sunt cele stabilite pentru veniturile nete anuale din activități independente determinate în sistem real.

### Contribuția la pensie

Potrivit art. 148 din Codul fiscal, persoanele fizice care realizează venituri din proprietate intelectuală datorează contribuția de asigurări sociale, dacă estimează pentru anul curent venituri nete a căror valoare cumulată este cel puțin egală cu 12 salarii minime brute pe țară, în vigoare la termenul de depunere a declarației prevăzute la art. 120, declarația unică 212.

Prin depunerea formularului 212, declarația unică privind

# Trecerea în administrarea Contribuabililor mijlocii.

## Obligația întocmirii D406

După cum știți, la finele anului 2022, ANAF a mai efectuat o selecție privind arondarea fiscală a contribuabililor în cele 3 categorii (mici, mijlocii și mari), în urma căreia o serie de contribuabili au intrat în rândul celor mijlocii începând cu 01.01.2023, în timp ce alții au trecut în categoria celor mici.

Un interes mare în ultima perioadă a fost manifestat de contabilii contribuabililor ieșiți din categoria celor mijlocii, în legătură cu fișierul standard de control operativ (SAF-T), mai exact privind data la care trebuie să depună D406. De asemenea, în cazul în care intervine obligația depunerii declarației, sunt interesați și dacă beneficiază de o perioadă de grație, motiv pentru care vă prezentăm studiul de caz de mai jos.

### Întrebare:

În data de 21.12.2022 s-a primit de la ANAF – Administrația Fiscală Pentru Contribuabili Mijlocii București o adresă prin care ni s-a comunicat că: „Începând cu data de 01.01.2023, conform O.P.A.N.A.F. nr. 2.521/2022, nu mai figurați în Lista nominală a contribuabililor mijlocii, astfel că veți fi preluați în administrare de către Administrația Finanțelor Publice a Sectorului în care aveți domiciliul fiscal.” Societatea AGEXIMCO trebuie să depună Declarația D406 din ianuarie 2023?

### Răspuns:

Cadrul legal: Ordinul ANAF nr. 2.518/2022 pentru modificarea unor ordine ale președintelui Agenției Naționale de Administrare a contribuabililor mari și mijlocii.

1. Obligația de transmitere a fișierului standard de control fiscal prin intermediul Declarației informative D406 devine efectivă pentru fiecare categorie de contribuabili, astfel:

- a) pentru contribuabilii încadrați în categoria mari contribuabili la data de 1 ianuarie 2022, care au făcut parte din această categorie și în anul 2021, obligația de depunere a Declarației informative D406 începe de la data de 1 ianuarie 2022, care reprezintă data de referință pentru marii contribuabili;
- b) pentru contribuabilii încadrați în categoria mari contribuabili la data de 1 ianuarie 2022, care nu au făcut parte din această categorie în anul 2021, obligația de depunere a Declarației informative D406 începe de la data de 1 iulie 2022, care reprezintă data de referință pentru noii mari contribuabili;

c) pentru contribuabilii încadrați în categoria contribuabili mijlocii la data de 31 decembrie 2021, obligația de depunere a Declarației informative D406 începe de la data de 1 ianuarie 2023, care reprezintă data de referință pentru contribuabilii mijlocii;

d) pentru contribuabilii care nu sunt încadrați la data de 31 decembrie 2021 în categoria marilor contribuabili sau a contribuabililor mijlocii, denumiți generic contribuabili mici, și care își păstrează această încadrare și după data de 1 ianuarie 2022, obligația de depunere a Declarației informative D406 începe de la data de 1 ianuarie 2025, care reprezintă data de referință pentru contribuabilii mici;

e) contribuabilii nerezidenți înregistrați doar în scopuri de TVA în România au obligația de depunere a Declarației informative D406 începând cu data de referință pentru contribuabilii mici (1 ianuarie 2025);

f) contribuabilii care la data de 31 decembrie 2021 erau încadrați în categoria marilor contribuabili, iar începând cu data de 1 ianuarie 2022 sunt încadrați în categoria contribuabililor mijlocii sau mici au obligația depunerii Declarației informative D406 începând cu data de referință pentru contribuabilii mijlocii (1 ianuarie 2023), respectiv pentru contribuabilii mici (1 ianuarie 2025), în funcție de categoria în care au fost încadrați începând cu 1 ianuarie 2022;

g) pentru contribuabilii nou-inregistrați/încadrați după data de referință pentru fiecare categorie în parte, obligația de depunere a Declarației informative D406 începe de la data efectivă a înregistrării, prima depunere a Declarației informative D406 urmând să se facă în ultima zi a lunii care urmează perioadei pentru care se face raportarea, ulterior datei de referință pentru categoria în care au fost înregistrați/încadrați.

2. Prin excepție de la prevederile pct. 1 lit. c), se stabilesc următoarele termene:

- a) pentru contribuabilii încadrați în categoria contribuabili mijlocii la data de 31 decembrie 2021 și care nu se mai regăsesc în această categorie la data de 1 ianuarie 2023, depunerea Declarației informative D406 devine **opțională** începând cu data de referință pentru contribuabilii mijlocii, urmând să devină obligatorie începând cu data de referință pentru contribuabilii mici. Contribuabilii care au optat pentru depunerea Declarației informative D406 nu vor putea renunța ulterior la opțiunea exprimată. Opțiunea devine efectivă prin depunerea unei Declarații informative

## Vărsăminte pentru persoane cu handicap neîncadrate. Aspecte privind achiziții de bunuri de la unități protejate

După cum știți, modificările intervenite la Legea nr. 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap oferă posibilitatea companiilor cu mai mult de 50 de salariați și care nu angajează persoane cu handicap fie de a plăti întreaga sumă datorată la bugetul de stat, fie de a plăti cel puțin 50% din această sumă, iar de diferența rămasă să achiziționeze produse de la unități protejate.

Un recent ordin care dă posibilitatea reportării în perioadele următoare a sumelor rămase în cazul în care achizițiile de bunuri dintr-o lună depășesc suma care poate fi utilizată a fost interpretat eronat de unii contabili, motiv pentru care vă prezentăm speța de mai jos.

### Întrebare:

Prin Ordinul nr. 1.001/2022 (art. 8), publicat în M.Of. în data de 20.10.2022, s-a majorat dreptul de compensare la 100% din valoarea obligației bugetare și se permite reportarea sumelor necompensate/sau excedentul de achiziții în perioadele următoare.

Vă rugăm frumos să ne ajutați cu răspunsuri la următoarele întrebări:

1. Începând cu ce lună intră în vigoare prevederile acestui ordin?
2. Se aplică inclusiv pentru luna octombrie?

### Răspuns:

Conform art. 78 alin. (3) din Legea nr. 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap:

Autoritățile și instituțiile publice, precum și persoanele juridice, publice sau private, care nu angajează persoane cu handicap în condițiile prevăzute la alin. (2) pot opta pentru una dintre următoarele obligații:

a) să plătească, lunar, către bugetul de stat o sumă reprezentând salariul de baza minim brut pe țară garantat în plată înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au angajat persoane cu handicap;

b) să plătească, lunar, către bugetul de stat o sumă reprezentând echivalentul a minimum 50% din salariul de bază

minim brut pe țară garantat în plată înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au angajat persoane cu handicap, iar cu suma reprezentând diferența până la nivelul sumei prevăzute la lit. a) să achiziționeze, pe bază de parteneriat, produse și/sau servicii realizate prin activitatea proprie a persoanelor cu handicap angajate în unități protejate autorizate.

Potrivit Ordinului ANPDPD nr. 1.001/2022 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea art. 78 alin. (2) și (3) din Legea nr. 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, publicat în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 1.020 din 20 octombrie 2022S

„(1) În situația în care operatorul economic achiziționează, parțial, produse și/sau servicii realizate prin activitatea proprie a persoanelor cu handicap angajate în unități protejate autorizate, pe bază de parteneriat, în sumă mai mică decât suma datorată bugetului de stat, acesta datorează bugetului de stat diferența de sumă.

(2) În situația în care operatorul economic achiziționează produse și/sau servicii realizate prin activitatea proprie a persoanelor cu handicap angajate în unități protejate autorizate, pe bază de parteneriat, în sumă mai mare decât suma datorată bugetului de stat în luna respectivă, operatorul economic nu datorează nicio sumă bugetului de stat, iar diferența în plus **se reportează în luna următoare**, în sensul diminuării obligației de plată.“

Prin urmare, în cazul în care operatorul economic achiziționează produse în sumă mai mare decât suma datorată bugetului de stat în luna respectivă (diferența de 50% conform art. 78 alin. (3) lit. b) din lege), diferența poate fi reportată în luna următoare.

Ordinul se aplică începând cu data de 20 octombrie 2022, astfel că se aplică și în cazul achizițiilor efectuate ulterior datei de 20.10.2022.

Prin urmare, **rămâne obligația societății de a plăti suma de minimum 50% către bugetul de stat**, obligație impusă de Legea nr. 448/2006 (prevederile din lege prevalează prevederilor din ordin).

