

DIN CUPRINS:

Cine are obligația depunerii Declarației D406

pag. 5

Închiderea contului 455. Tratament contabil

pag. 7

Factura de cazare. Transmitere prin sistemul RO e-Factura

pag. 8

Monitorul Contabil

100% siguranță legislativă și maximă economie de bani

Impozitul pe construcții, în așteptarea normelor metodologice

Un recent ordin emis de ANAF (nr. 252/2025) vine să completeze vectorul fiscal cu două noi categorii de obligații fiscale de declarare, cu caracter permanent, respectiv:

- impozitul suplimentar pentru instituțiile de credit;
- impozitul pe construcții.

După cum știți, conform ordonanței „trenuleț” (O.U.G. nr. 156/2024), impozitul pe construcții se datorează începând cu 1 ianuarie 2025 și se calculează prin aplicarea unei cote de 1% asupra valorii construcțiilor existente în patrimoniul contribuabililor la data de 31 decembrie a anului anterior, din care se scade valoarea clădirilor pentru care se datorează impozit pe clădiri. Intră sub incidența acestor prevederi și valoarea clădirilor din parcurile industriale, științifice și tehnologice care, potrivit legii, nu beneficiază de scutirea de la plata impozitului pe clădiri.

Cheltuiala cu impozitul pe construcții este o cheltuială deductibilă la stabilirea rezultatului fiscal reglementat de titlul II din Codul fiscal.

Impozitul pe construcții declarat se plătește în două rate egale până la datele de 30 iunie, respectiv 31 octombrie inclusiv. Contribuabilii nou-înființați datorează impozitul pe construcții începând cu anul fiscal următor.

Modelul și conținutul declarației privind impozitul pe construcții se stabilesc prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

De reținut și faptul că, în situația în care, în cursul anului curent, se înregistrează operațiuni de majorare sau diminuare a valorii construcțiilor, impozitul pe construcții calculat inițial nu se recalculează. Aceste modificări sunt luate în considerare pentru determinarea impozitului pe construcții datorat pentru anul următor.

Așadar, pentru ca impozitul pe construcții („taxa pe stâlp”) să poată fi calculat, declarat și achitat la bugetul de stat, avem nevoie de norme metodologice, care ar trebui să apară până la sfârșitul lunii martie (în termen de 90 de zile de la data intrării în vigoare a O.U.G. nr. 156/2024).



Opinia specialistului!

Sistarea unei investiții în curs de execuție. Tratament contabil și fiscal

Așa cum prevăd Reglementările contabile, imobilizările în curs de execuție reprezintă investițiile neterminate efectuate în regie proprie sau în antrepriză, care se evaluează la costul de producție sau costul de achiziție și se trec în categoria imobilizărilor finalizate după recepția, darea în folosință sau punerea în funcțiune a acestora, după caz.

Costul unei imobilizări corporale construite în regie proprie este determinat folosind aceleași principii ca și pentru un activ achiziționat. Astfel, dacă entitatea produce active similare, în scopul comercializării, în cadrul unor tranzacții normale, atunci costul activului este, de obicei, același cu costul de construire a acelui activ destinat vânzării. Prin urmare, orice profituri interne sunt eliminate din calculul costului acestui activ. În mod similar, cheltuiala reprezentând rebuturi, manoperă sau alte resurse peste limitele acceptate ca fiind normale, precum și pierderile care au apărut în cursul construcției în regie proprie a activului nu sunt incluse în costul activului.

continuare în pagina 2 →

→ *urmare din pagina 1*

Din grupa 23 „Imobilizări în curs” fac parte:

Contul 231 „Imobilizări corporale în curs de execuție”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența imobilizărilor corporale în curs de execuție, altele decât investițiile imobiliare.

Contul 231 „Imobilizări corporale în curs de execuție” este un cont de activ. În debitul contului 231 „Imobilizări corporale în curs de execuție” se înregistrează:

- valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție facturate de furnizori, inclusiv entități afiliate sau entități asociate și entități controlate în comun (404, 451, 453);
- valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție efectuate în regie proprie, neterminate (722);
- valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție primite ca aport la capitalul social (456).

În creditul contului 231 „Imobilizări corporale în curs de execuție” se înregistrează:

- valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție, recepționate, date în folosință sau puse în funcțiune (211, 212, 213, 214, 216, 217);
- valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție scoase din evidență (658).

Soldul contului reprezintă valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție, altele decât investițiile imobiliare.

Contul 235 „Investiții imobiliare în curs de execuție”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența investițiilor imobiliare în curs de execuție. Contul 235 „Investiții imobiliare în curs de execuție” este un cont de activ. În debitul contului 235 „Investiții imobiliare în curs de execuție” se înregistrează:

- valoarea investițiilor imobiliare în curs de execuție facturate de furnizori, inclusiv entități afiliate sau entități asociate și entități controlate în comun (404, 451, 453);
- valoarea investițiilor imobiliare în curs de execuție efectuate în regie proprie, neterminate (725);
- valoarea investițiilor imobiliare în curs de execuție primite ca aport la capitalul social (456).

În creditul contului 235 „Investiții imobiliare în curs de execuție” se înregistrează:

- valoarea investițiilor imobiliare în curs de execuție recepționate (215);
- valoarea investițiilor imobiliare în curs de execuție scoase din evidență (658).

Soldul contului reprezintă valoarea investițiilor imobiliare în curs de execuție.

În practică, pot exista însă situații în care o firmă începe o lucrare de investiție la care renunță ulterior, deoarece pe parcurs apar modificări de strategie economică în politica de dezvoltare a firmei sau pot apărea cauze obiective (independente de voința persoanei respective).

Din punctul de vedere al impozitului pe profit, valoarea imobilizărilor necorporale/corporale în curs de execuție care nu se mai finalizează și se scot din evidență pe seama conturilor de cheltuieli, în baza aprobării/deciziei de sistare, precum și valoarea rămasă a investițiilor efectuate la mijloacele fixe concesionate, închiriate sau luate în locație de gestiune, în situația în care contractele se reziliază înainte de termen, reprezintă cheltuieli nedeductibile, dacă nu au fost valorificate prin vânzare sau casare.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, deducerea inițială a taxei se ajustează în cazul în care persoana impozabilă își pierde sau câștigă dreptul de deducere pentru bunurile mobile nelivrate și serviciile neutilizate.

Imobilizările corporale în curs nu pot fi considerate mijloace fixe propriu-zise, iar scoaterea lor din funcțiune nu reprezintă o operațiune propriu-zisă de casare a acestora.

Scoaterea din funcțiune a imobilizărilor în curs de execuție nu este reglementată în mod expres prin Codul fiscal la titlul VI „Taxa pe valoarea adăugată”. Prin Codul fiscal este reglementată doar operațiunea de casare care se referă la mijloace fixe.

În baza art. 304 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, persoana impozabilă realizează o ajustare pozitivă sau, după caz, trebuie să efectueze o ajustare negativă a taxei deductibile în situații precum:

- a) bunuri lipsă în gestiune din alte cauze decât cele prevăzute la art. 304 alin. (2) din Codul fiscal. În cazul bunurilor lipsă din gestiune care sunt imputate, sumele imputate nu sunt considerate contravaloarea unor operațiuni în sfera de aplicare a TVA, indiferent dacă pentru acestea este sau nu obligatorie ajustarea taxei;

tru proiectare și alte taxe pot fi deductibile la scoaterea din imobilizări? Dar TVA?

Răspuns:

Din punctul de vedere al impozitului pe profit, conform pct. 30 din Normele metodologice date în aplicarea art. 28 din Codul fiscal, valoarea imobilizărilor în curs de execuție care nu se mai finalizează și se scot din evidență pe seama conturilor de cheltuieli, în baza aprobării/deciziei de sistare, reprezintă cheltuieli nedeductibile, dacă nu au fost valorificate prin vânzare sau casare.

În limita informațiilor furnizate, cheltuielile înregistrate la scoaterea din evidență a investiției în curs vor fi, deci, nedeductibile.

Din punct de vedere al TVA, se aplică prevederile pct. 67 alin. (17) din Normele metodologice date în aplicarea art. 297 din Codul fiscal, potrivit cărora, în cazul imobilizărilor în curs de execuție care nu se mai finalizează, în baza unei decizii de abandonare a executării lucrărilor de investiții, fiind scoase din evidență pe seama conturilor de cheltuieli, persoana impozabilă își poate păstra dreptul de deducere exercitat inițial, indiferent dacă sunt sau nu valorificate prin li-

vrarea imobilizărilor ca atare ori după casare, dacă din circumstanțe care nu depind de voința sa persoana impozabilă nu utilizează niciodată aceste bunuri/servicii pentru activitatea sa economică, astfel cum a fost pronunțată hotărârea Curții Europene de Justiție în Cauza C-37/95 Statul belgian împotriva Ghent Coal Terminal NV.

Dreptul de deducere poate fi păstrat și în alte situații în care achizițiile de bunuri/servicii pentru care dreptul de deducere a fost exercitat inițial nu sunt utilizate pentru activitatea economică a persoanei impozabile, din motive obiective, care nu depind de voința sa, astfel cum a fost pronunțată hotărârea Curții Europene de Justiție în Cauza C-110/94 Intercommunale voor zeewaterontziling (INZO) împotriva Statului belgian.

În cazul în care investiția în curs se oprește din motivul neobținerii de avize favorabile de la autoritățile menționate în certificatul de urbanism, motiv demonstrat cu documentația corespunzătoare (avize nefavorabile, răspunsuri negative etc.), atunci se poate aprecia că există circumstanțe obiective pentru oprirea investiției, iar deducerea inițială a TVA pentru cheltuielile de proiectare etc. va putea fi păstrată, fără a se pune problema ajustării TVA.

Cine are obligația depunerii Declarației D406

Sfaturi utile pentru un contabil de succes

Începând cu anul 2025, obligația depunerii Declarației informative D406 revine tuturor operatorilor economici.

Această obligație a fost instituită prin Ordinul nr. 1.783/2021 privind natura informațiilor pe care contribuabilul/plătitorul trebuie să le declare prin fișierul standard de control fiscal, modelul de raportare, procedura și condițiile de transmitere, precum și termenele de transmitere și data/datele de la care categoriile de contribuabili/plătitori sunt obligate să transmită fișierul standard de control fiscal, inițial pentru contribuabilii mari și mijlocii.

Declarația informativă D406 se depune din 1 ianuarie 2022 de către marii contribuabili și începând cu 1 ianuarie 2023 de către contribuabilii mijlocii.

Începând cu 1 ianuarie 2025, această obligație revine și contribuabililor mici.

Potrivit prevederilor ordinului menționat, au obligația depunerii acestei declarații:

- regiile autonome;
- institutele naționale de cercetare-dezvoltare;
- toate tipurile de societăți comerciale înființate conform Legii societăților nr. 31/1990;
- societățile/companiile naționale;
- organizațiile cooperatiste meșteșugărești;
- organizațiile cooperatiste de consum;

- organizațiile cooperatiste de credit;
- unitățile fără personalitate juridică din România care aparțin unor persoane juridice cu sediul în străinătate;
- persoanele juridice străine care desfășoară activitate prin intermediul unui sediu permanent/mai multor sedii permanente în România;
- persoanele juridice străine care au locul de exercitare a conducerii efective în România;
- asociațiile cu scop patrimonial;
- asociațiile/persoanele fără scop patrimonial;
- organismele de plasament colectiv care nu sunt constituite prin act constitutiv, astfel cum sunt prevăzute în legislația pieței de capital, fondurile de pensii facultative, fondurile de pensii administrate privat și alte entități organizate pe baza Codului civil;
- societățile nerezidente care au în România un cod de înregistrare în scopuri de TVA.

Nu au obligația depunerii declarației informative D406 – SAF-T:

- unitățile de cult,
- asociațiile de proprietari și persoanele juridice fără scop patrimonial,
- persoanele fizice autorizate,
- întreprinderile individuale,
- întreprinderile familiale,
- persoanele fizice care desfășoară activități cu scop lucrativ,
- asociațiile familiale,
- societățile profesionale de avocați cu răspundere limitată și cabinetele individuale de avocat,
- societățile profesionale notariale și birourile individuale notariale,
- cabinetele medicale individuale.

Sunt exceptate persoanele care, prin actul normativ de înființare, prin legi speciale sau prin alte acte normative, au obligația ținerii contabilității în partidă simplă.

Perioada de grație pentru contribuabilii mici

Perioadele de grație sunt de:

- 6 luni pentru prima raportare, 5 luni pentru a doua rapor-

tare, 4 luni pentru a treia raportare, 3 luni pentru a patra raportare, 2 luni pentru a cincea raportare, pentru contribuabilii care au obligația de transmitere lunară a fișierului SAF-T;

- 3 luni pentru prima raportare, pentru contribuabilii care au obligația de transmitere trimestrială a fișierului SAF-T.

Declarația Informativă D406 se transmite lunar sau trimestrial, având aceeași perioadă fiscală ca și decontul de TVA.

Data-limită de transmitere a fiecărei perioade este:

- ultima zi calendaristică a lunii următoare perioadei de raportare, respectiv luna/trimestrul calendaristic, după caz, pentru alte informații decât cele privind secțiunile „Stocuri” și „Active”;
- la termenul de depunere a situațiilor financiare aferente exercițiului financiar, în cazul secțiunii „Active”;
- la termenul stabilit de organul fiscal central, care nu poate fi mai mic de 30 de zile calendaristice de la data solicitării, în cazul secțiunii „Stocuri”.

Perioada de grație se calculează pornind de la ultima zi a perioadei de raportare pentru care aceasta se acordă, când obligația de transmitere devine efectivă pentru respectivul contribuabil.

Astfel, pentru contribuabilii mici, primul termen de raportare cu aplicarea perioadei de grație a Declarației informative D406 este 31 iulie 2025, pentru declarațiile aferente lunilor ianuarie-iunie 2025, pentru contribuabilii care au obligația de raportare lunară, respectiv pentru trimestrul I și II pentru contribuabilii care au obligația raportării trimestriale.

În cazul constatării unor erori, este permisă depunerea de declarații rectificative.

Declarațiile rectificative care se depun pentru corectarea unei erori materiale sau omisiuni trebuie să cuprindă toate informațiile din declarația inițială, plus cele asupra cărora s-au efectuat corecții.

Declarația cuprinde, printre alte informații:

➤ Subsecțiunea Conturi contabile din Registrul-Jurnal

Această subsecțiune cuprinde informații despre conturile contabile din Registrul-Jurnal. Se raportează informații cu privire la toate conturile analitice din clasele 1-7, pentru care se înregistrează sold inițial, sold final sau rulaje în perioada de raportare.

Utilizarea profitului nerepartizat. Implicații fiscale și monografie contabilă

Există numeroase societăți care au sume nerepartizate la profit (sold creditor al contului 1171) și care caută soluții de repartizare a acestor sume către anumite destinații și, în final, către asociați/acționari sub formă de dividende.

Orice încercare de a nu reține impozit pentru sumele care ajung în buzunarele asociaților sub formă de dividende, chiar și indirect, este eronată și conduce la riscuri fiscale.

De exemplu: Dacă profitul nerepartizat este utilizat pentru majorarea capitalului social și ulterior acest capital este restituit asociaților sub formă de dividende, restituirea este supusă impozitului pe dividende.

Întrebare:

Avem în contul 1171 profit nerepartizat de 3.000.000 lei. Vrem să facem o extindere la hotel (saună-piscină) și să-i înregistrez în contul 457?

În acest caz, suntem scutiți de plata impozitului pe dividende? Vă rog, monografie contabilă.

Răspuns:

Utilizarea profitului nerepartizat pentru finanțarea unei extinderi a hotelului (de exemplu, construirea unei piscine și a unei saune) poate fi realizată prin majorarea capitalului social al societății sau repartizarea acestuia la rezerve.

În ceea ce privește scutirea de impozit pe dividende, conform legislației fiscale din România:

Dacă profitul nerepartizat este utilizat pentru majorarea capitalului social și ulterior acest capital este restituit asociaților sub formă de dividende, restituirea este supusă impozitului pe dividende.

Nu există o scutire specifică de impozit pe dividende pentru acest tip de operațiune. Dacă fondurile utilizate din contul 1171 sunt pentru majorarea capitalului social sau distribuirea la rezerve, și nu pentru distribuirea directă sub formă de dividende, acestea nu sunt impozitate în acel moment.

Opțiunea de a utiliza contul 457

Utilizarea contului 457 (Dividende de plată) este justificată doar dacă suma este distribuită direct asociaților sub formă de dividende. În cazul finanțării unei extinderi, nu ar trebui utilizat acest cont, ci următoarele etape contabile:

Monografie contabilă pentru extinderea hotelului

a. Transferarea profitului nerepartizat în alte rezerve (capital propriu):

Dacă intenționați să utilizați profitul nerepartizat pentru finanțarea investiției fără distribuire de dividende:

| | | | |
|--|---|----------------|---------------|
| 1171 | = | 1068 | 3.000.000 lei |
| „Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită” | | „Alte rezerve” | |

b. Dacă se decide majorarea capitalului social:

Pentru a utiliza profitul nerepartizat prin majorarea capitalului social:

| | | | |
|--|---|---------------------------|-----------|
| 1171 | = | 1012 | valoarea |
| „Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită” | | „Capital subscris vărsat” | majorării |

În concluzie, dacă fondurile sunt utilizate direct pentru extinderea hotelului, fără distribuire de dividende către asociați, nu există obligația de plată a impozitului pe dividende. În schimb, dacă se dorește distribuirea către asociați ulterior sub altă formă, aceasta va atrage impozit pe dividende.

