

DIN CUPRINS:

**Raportarea contabilă
la 30 iunie 2025**
pag. 5

**Distribuire dividende
din contul 1068 „Alte
rezerve”**
pag. 7

**Închidere sold cont
461. Impact fiscal**
pag. 9

Monitorul Contabil

100% siguranță legislativă și maximă economie de bani

Despre majorarea impozitului pe dividende!

Una dintre prevederile controversate cuprinse în actualul pachet de măsuri fiscale este majorarea cu 6 procente a cotei impozitului pe veniturile obținute sub formă de dividende, atât în cazul persoanelor fizice, cât și în cazul persoanelor juridice. De asemenea, și în ceea ce privește impozitul pe veniturile obținute de nerezidenți, crește cota impozitului pe dividendele distribuite către acționari persoane fizice nerezidente de la 10% la 16%.

Trebuie reținut și faptul că noua cotă majorată de 16% se aplică veniturilor din dividende distribuite începând cu data de 1 ianuarie 2026, respectiv începând cu prima zi a anului fiscal modificat care începe în anul 2026 pentru contribuabilii care au optat pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic. De asemenea, în cazul dividendelor distribuite în baza situațiilor financiare interimare întocmite în cursul anului 2025/anului fiscal modificat care începe în anul 2025, cota de impozit pe dividende este de 10%, fără recalcularea impozitului pe dividendele respective, după regularizarea acestora pe baza situațiilor financiare anuale aferente exercițiului financiar 2025/anului fiscal modificat care începe în anul 2025, aprobate potrivit legii.

Această măsură, cu siguranță, va conduce la o distribuție masivă a dividendelor în acest an, pentru a beneficia astfel de cota actuală de 10%, în vederea obținerii în acest mod a unor economii de costuri fiscale de către companii.

Pe termen lung, însă, având în vedere faptul că nu există obligația legală ca firmele să distribuie profitul sub formă de dividende, distribuția dividendelor fiind astfel o decizie opțională, care ține de hotărârea adunării generale a asociaților/acționarilor, opinia mea este că nu ne vom aștepta la același volum de distribuiri de profituri către dividende, știut fiind faptul că acest fenomen s-a mai întâmplat și înainte de anul 2015 (atunci când exista cota majorată de 16%).

Prin urmare, companiile au dreptul să decidă în ceea ce privește repartizarea profitului, putând opta pentru reinvestire (ex: dezvoltarea afacerii, achiziție de echipamente etc.), constituirea de rezerve, acoperirea pierderilor din anii anteriori sau distribuiri de dividende.

Rămâne să vedem dacă actuala măsură va aduce încasări suplimentare la bugetul de stat și în anii următori.



Opinia specialistului!

Tratamentul fiscal și contabil al tranzacțiilor între persoane afiliate. Prețurile de transfer

Codul fiscal prevede în mod imperativ că toate tranzacțiile între persoane afiliate trebuie să se realizeze conform principiului valorii de piață. În cadrul unei tranzacții sau 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 al oricăreia dintre părțile afiliate, pe baza nivelului tendinței centrale a pieței.

Procedura de ajustare/estimare și modalitatea de stabilire a nivelului tendinței centrale a pieței, precum și situațiile în care autoritatea fiscală poate considera că un contribuabil nu a furnizat datele necesare stabilirii respectării principiului pentru tranzacțiile analizate, se stabilesc potrivit Codului de procedură fiscală.

Prețurile de transfer sunt prețurile stabilite în

continuare în pagina 2 →

→ *urmare din pagina 1*

cadrul tranzacțiilor desfășurate între societăți și părțile lor afiliate.

Prin intermediul dosarului prețurilor de transfer se documentează și se argumentează prețul la care se desfășoară tranzacțiile cu societățile afiliate. În funcție de informațiile cuprinse în dosar, inspectorul fiscal decide dacă acceptă sau ajustează prețurile practicate de contribuabil.

La ajustarea/estimarea prețului de piață al tranzacțiilor se utilizează metoda cea mai adecvată dintre următoarele:

a) Metoda comparării prețurilor, care se bazează pe compararea prețului tranzacției analizate cu prețurile practicate de alte entități independente de aceasta, atunci când sunt vândute produse sau servicii comparabile. Pentru transferul de bunuri, mărfuri sau servicii între persoane afiliate, prețul de piață este acel preț pe care l-ar fi convenit persoane independente, în condițiile existente pe piețe comparabile din punct de vedere comercial, pentru transferul de bunuri sau de mărfuri identice ori similare, în cantități comparabile, în același punct din lanțul de producție și de distribuție și în condiții comparabile de livrare și de plată. În acest sens, pentru stabilirea valorii de piață se poate recurge la compararea internă a prețurilor utilizate de persoana juridică vizată în tranzacțiile cu persoane independente sau la compararea externă a prețurilor utilizate în tranzacții convenite între persoane independente. În cazul în care cantitățile nu sunt comparabile, se utilizează prețul de vânzare pentru mărfurile și serviciile identice sau similare, vândute în cantități diferite. Pentru aceasta, prețul de vânzare se corectează cu diferențele în plus sau în minus care ar putea fi determinate de diferența de cantitate;

b) Metoda cost plus, care se bazează pe majorarea costurilor principale cu o marjă de profit corespunzătoare domeniului de activitate al contribuabilului. Punctul de plecare pentru această metodă, în cazul transferului de produse, mărfuri sau de servicii între persoane afiliate, este reprezentat de costurile producătorului sau ale furnizorului de servicii. Aceste costuri sunt stabilite folosindu-se aceeași metodă de calcul pe care persoana care face transferul își bazează și politica de stabilire a prețurilor față de persoane independente. Suma care se adaugă la costul astfel stabilit va avea în vedere o marjă de profit corespunzătoare domeniului de activitate al contribuabilului. În acest caz, prețul de piață al tranzacției controlate reprezintă rezultatul adăugării profitului la costuri. În cazul în care produsele, mărfurile sau serviciile sunt transferate printr-un număr de persoane afiliate, această metodă urmează să fie aplicată separat pentru fiecare stadiu, luându-se în considerare rolul și activitățile concrete ale fiecărei per-

soane afiliate. Profitul care majorează costurile furnizorului într-o tranzacție controlată va fi stabilit în mod corespunzător prin referință la marja de profit utilizată de un furnizor independent în tranzacții comparabile;

c) Metoda prețului de revânzare, prin care prețul pieței este determinat pe baza prețului de revânzare al produselor și serviciilor către entități independente, diminuat cu cheltuielile de distribuție, alte cheltuieli ale contribuabilului și o marjă de profit. Această metodă se aplică pornindu-se de la prețul la care un produs cumpărat de la o persoană afiliată este revândut unei persoane independente. Acest preț este redus cu o marjă brută corespunzătoare, denumită *marja prețului de revânzare*, reprezentând valoarea din care ultimul vânzător din cadrul grupului își acoperă cheltuielile de vânzare și alte cheltuieli de operare, în funcție de operațiunile efectuate, luând în considerare activele utilizate și riscul asumat, și realizează un profit corespunzător. În acest caz, prețul de piață pentru transferul bunului între persoane afiliate este prețul care rămâne după scăderea marjei și după ajustarea cu alte costuri asociate achiziționării produsului. Marja prețului de revânzare a ultimului vânzător într-o tranzacție controlată poate fi determinată prin referință la marja profitului de revânzare pe care același ultim vânzător o câștigă pentru bunurile procurate și vândute în cadrul tranzacțiilor necontrolate comparabile. De asemenea, se poate utiliza și marja profitului ultimei vânzări realizate de o persoană independentă în cadrul unor tranzacții necontrolate comparabile. La stabilirea valorii marjei prețului de revânzare trebuie să se aibă în vedere următoarele aspecte:

- (i) factorii referitori la perioada de timp dintre cumpărarea inițială și revânzare, inclusiv cei referitori la schimbările survenite pe piață în ceea ce privește cheltuielile, ratele de schimb valutar și inflația;
- (ii) modificările survenite în starea și gradul de uzură al bunurilor ce fac obiectul tranzacției, inclusiv modificările survenite prin progresul tehnologic dintr-un anumit domeniu;
- (iii) dreptul exclusiv al revânzătorului de a vinde anumite bunuri sau drepturi, care ar putea influența decizia asupra unei schimbări a marjei de preț.

Metoda prețului de revânzare este utilizată în cazul în care persoana care revinde nu majorează substanțial valoarea produsului. Metoda poate fi utilizată și atunci când, înainte de revânzare, bunurile sunt nesemnificativ prelucrate și, în aceste circumstanțe, se poate stabili marja adecvată;

d) Metoda marjei nete, implică calcularea marjei nete a profitului obținut de o persoană în urma uneia sau a mai multor tranzacții cu persoane afiliate și estimarea acestei marje pe baza nivelului obținut de către aceeași persoană în tranzacții cu persoane independente sau pe baza marjei obținute în tranzacții comparabile efectuate de persoane inde-

(21) În cazul distribuirii parțiale a dividendelor între asociați sau acționari în cursul anului financiar, situațiile financiare anuale vor evidenția dividendele atribuite parțial și vor regulariza diferențele rezultate, în mod corespunzător.

Conform Ordinului Ministerului Finanțelor nr. 3.067/2018 (care a modificat și completat Ordinul nr. 1.802/2014):

602.

(1) Entitățile care au optat, potrivit legii, pentru repartizarea trimestrială de dividende întocmesc situații financiare interimare formate din bilanț și contul de profit și pierdere. Aceste componente au aceeași structură cu cea aplicabilă situațiilor financiare anuale întocmite conform prezentelor reglementări. Veniturile și cheltuielile astfel raportate se stabilesc cumulativ de la începutul exercițiului financiar până la

finele trimestrului pentru care entitatea a optat să repartizeze dividende.

Așadar, în condițiile în care repartizarea la „Alte rezerve” a profiturilor realizate în exercițiile financiare precedente s-a efectuat în baza hotărârilor asociațiilor și nu a statutului sau a altor prevederi (legale ori constitutive), asociații pot decide, de asemenea, transferul de la alte rezerve la dividende, legislația societăților comerciale (Legea nr. 31/1990) sau cea contabilă (Legea nr. 82/1991 sau O.M.F.P. nr. 1.802/2014) neînstituind restricții în acest sens.

Prin hotărârea AGA se va putea decide repartizarea la dividende a sumelor din contul 1068, nefiind necesară întocmirea situațiilor financiare interimare, acestea fiind obligatorii doar în situația în care se repartizează dividende din profitul exercițiului curent.

Achiziție licență Microsoft cu TVA în cota de 19%

Există situații în care anumite achiziții de servicii de la furnizori UE (în cazul de față Irlanda) sunt facturate cu TVA în cota de 19%, datorită faptului că furnizorul respectiv este înregistrat în scopuri de TVA în România (are cod valid de TVA eliberat de autoritățile fiscale din România).

Prin urmare, aceste achiziții nu trebuie tratate ca achiziții de servicii intracomunitare (nu trebuie întocmită declarația recapitulativă 390 și nu trebuie evidențiate în D300 la rândurile corespunzătoare operațiunilor intracomunitare), ci trebuie tratate ca achiziții locale, pentru care se permite deducerea TVA dacă sunt efectuate în scopul operațiunilor taxabile (se vor evidenția la rândul 24 „Achiziții interne de bunuri și servicii, taxabile cu cota standard de TVA (19%)”).

Întrebare:

O societate cu răspundere limitată, înregistrată în scopuri de TVA în România, primește o factură de la Microsoft Irlanda, care are cod de TVA RO31002907, și ne-a facturat o licență Microsoft cu TVA 19%.

Cum se înregistrează în contabilitate această factură și cum apare în D300 și D394? Factura nu trebuie să o regăsim

în SPV? Microsoft Ireland nu are obligația transmiterii facturii prin sistemul e-Factura? În cazul în care nu o găsim în SPV, avem dreptul la deducerea TVA?

Răspuns:

Microsoft Ireland este o entitate străină înregistrată în scopuri de TVA în România (cod RO31002907), ceea ce înseamnă că are un cod de TVA românesc valid, folosit atunci când face vânzări către clienții români.

Ca urmare a interogării pe ANAF:

Persoana impozabilă MICROSOFT IRELAND OPERATIONS LIMITED, cu domiciliul fiscal MUNICIPIUL BUCUREȘTI, SECTOR 1, BD. ION MIHALACHE NR. 15-17, BL. BUCHAREST TOWER CENTER, ET. 19, figurează la data de 04.07.2025 (data solicitării) ca persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, având codul de înregistrare în scopuri de TVA RO31002907.

Înregistrarea în scopuri de TVA este valabilă începând cu data de 11.12.2012.

TVA pe factură:

Este aplicat corect dacă Microsoft Ireland a folosit codul RO31002907 (înregistrare în România) și a facturat cu TVA românesc 19%, ceea ce înseamnă că locul livrării serviciului (licenței) este considerat în România și că Microsoft are obligația de a colecta TVA.

Aceasta este tratată ca o livrare locală de bunuri/servicii, nu ca o operațiune intracomunitară.

TVA de 19% se va include în rândul 24 „Achiziții interne de bunuri și servicii, taxabile cu cota standard de TVA (19%)”.

Se deduce în mod normal, dacă este aferentă unei activități taxabile.

Factura se declară ca orice altă achiziție internă, pentru că Microsoft apare ca furnizor local de TVA în România.

Microsoft Ireland, fiind înregistrată în scopuri de TVA în România, este obligată să emită factura în sistemul e-Factura, întrucât:

- este vorba de furnizare de bunuri/servicii taxabile în România;
- este o livrare B2B către un beneficiar înregistrat în RO TVA.

Dacă factura NU apare în SPV (e-Factura), este o problemă la furnizor, nu la beneficiar. Beneficiarul (firma dvs.) nu poate deduce TVA dacă factura nu este corectă și nu este recepționată prin SPV.

Închidere sold cont 461. Impact fiscal

În ultima perioadă, ANAF a demarat acțiuni de impozitare a sumelor rămase nejustificate în contul 461, „Debitori diverși”, încadrându-le din punct de vedere fiscal ca venituri din alte surse, care se impozitează cu o cotă de 10%, conform art. 114-115 din Codul fiscal.

Există situații în care anumite companii au rămas cu sume în acest cont, din cauza unor împrumuturi acordate altor entități, care nu au putut fi recuperate de la debitori.

Ceea ce interesează este impactul fiscal al acestor operațiuni (pe care îl vom prezenta în studiul de caz de mai jos). Facem precizarea că scoaterea din evidență a împrumutului acordat, ca urmare a deciziei AGA de renunțare la recuperarea împrumutului, reprezintă o cheltuială din exploatare (contul 6588), nefiind deductibilă fiscal la calculul profitului impozabil.

Întrebare:

Cum se poate închide contul 461 rămas cu sold, în cazul în care o societate dorește dizolvarea? Soldul reprezintă un împrumut acordat unei alte societăți comerciale, pe care societatea nu îl mai poate recupera. Care este impactul fiscal

asupra celeilalte societăți în cazul dizolvării și radierii societății creditoare? Ce se întâmplă cu împrumutul contractat și nerambursat?

Răspuns:

Contul 461 „Debitori diverși” reflectă o creanță (împrumut acordat) care nu mai poate fi recuperată conform datelor prezentate.

Societatea creditoare intră în dizolvare voluntară sau lichidare, iar această creanță trebuie scoasă din evidența contabilă.

Împrumutul este reglementat de Codul civil, Codul fiscal și Legea nr. 31/1990, iar radierea sa trebuie susținută documentar (contract de împrumut, notificări, decizie AGA, dovezi de nerecuperabilitate).

În România, împrumuturile între societăți comerciale și între persoane fizice și juridice sunt reglementate de mai multe acte normative, inclusiv Codul civil, Codul fiscal, Legea societăților nr. 31/1990 și reglementările Băncii Naționale a României (BNR).

Firmă neplătitoare de TVA. Achiziție intracomunitară de bunuri

Foarte multe societăți comerciale neplătitoare de TVA efectuează operațiuni intracomunitare (de bunuri sau servicii) și doresc să cunoască tratamentul fiscal al acestor achiziții, știut fiind faptul că există diferențe între modul în care trebuie tratate achizițiile intracomunitare de servicii, comparativ cu achizițiile intracomunitare de bunuri.

În timp ce societatea devine persoana obligată la plata TVA în cazul achizițiilor intracomunitare de servicii, indiferent de valoarea acestora, în cazul achizițiilor intracomunitare de bunuri, operațiunile devin impozabile și astfel societatea va fi obligată la plata TVA numai dacă a fost depășit plafonul de AIC în sumă de 10.000 de euro.

Întrebare:

O SRL neplătitoare de TVA achiziționează din Ungaria un produs. Pe factură este evidențiat TVA, însă totalul de plată este calculat fără TVA.

Având în vedere că societatea este neplătitoare de TVA, cum trebuie înregistrată această factură și cum trebuie declarată? Menționăm că TVA nu a fost plătită.

Răspuns:

Conform art. 317 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal:

Art. 317 – Înregistrarea în scopuri de TVA a altor persoane care efectuează achiziții intracomunitare sau pentru servicii

(1) Are obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform prezentului articol:

a) persoana impozabilă care are sediul activității economice în România și persoana juridică neimpozabilă stabilită în România, neînregistrate și care nu au obligația să se înregistreze conform art. 316 și care nu sunt deja înregistrate conform lit. b)–d) ori alin. (2) sau (21), care efectuează o achiziție intracomunitară taxabilă în România, înainte de efectuarea achiziției intracomunitare, dacă valoarea achiziției intracomunitare respective depășește plafonul pentru achiziții intracomunitare în anul calendaristic în care are loc achiziția intracomunitară.

Norme metodologice:

(2) Persoanele impozabile prevăzute la art. 268 alin. (4) din Codul fiscal sunt obligate să solicite înregistrarea în scopuri de TVA pentru achiziții intracomunitare de bunuri conform art. 317 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, dacă depășesc plafonul pentru achiziții intracomunitare de 10.000 euro stabilit conform pct. 3 alin. (5)–(7). În cazul în care o persoană este obligată să solicite înregistrarea în condițiile art. 317 alin. (1) din Codul fiscal, înregistrarea respectivei persoane conform acestui articol este considerată valabilă de la data solicitării înregistrării.

Codul de TVA obținut trebuie să fie comunicat furnizorului înainte de achiziție.

Plafonul de 10.000 euro pentru achizițiile intracomunitare se constituie din valoarea totală, exclusiv TVA, datorată sau achitată în statul membru din care se expediază sau se transportă bunurile, pentru achizițiile intracomunitare de bunuri, altele decât mijloacele de transport noi sau bunurile accizabile.

Codul special de TVA se obține prin depunerea online a declarației 700.

Din cele prezentate, factura dvs. are o valoare mică și înțeleg că pragul nu este depășit în anul curent pentru a avea obligația înregistrării în scopuri de TVA conform art. 317.

În acest caz, având în vedere că sunteți neplătitor de TVA și nu ați comunicat un cod de TVA valid în VIES, furnizorul ar fi trebuit să factureze cu TVA din Ungaria, iar dvs. trebuia să înregistrați factura pe cost cu suma brută, fără a avea dreptul de deducere.

O societate neplătitoare de TVA, care nu este înregistrată în scopuri de TVA (nici conform art. 316, nici conform art. 317):

- NU poate deduce TVA din facturi;
- NU trebuie să facă taxare inversă (nu are cod valid VIES);
- NU are obligația să depună declarația 390 VIES;
- NU trebuie să declare TVA în decontul 301 sau 300.

