

# 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, economist Olga Crevelescu, consultant fiscal Dani Cucu

## CUPRINS – SEPTEMBRIE 2022

### ✓ SPECIALISTUL COMENTEAZĂ

- **Contabilitatea imobilizărilor necorporale. Particularități și studii de caz** ..... 3  
*consultant fiscal Ionuț JINGA*

### ✓ MONOGRAFIE CONTABILĂ

- **Reduceri comerciale primite** ..... 14  
*expert contabil Olga CREVELESCU*

### ✓ CAZURI PRACTICE

- **Prestare activitate în Bulgaria. Încadrare detașare. Impozit pe venit** ..... 21
- **Vânzare active. Cifra de afaceri TVA și construcții** ..... 25
- **Închiriere echipament din Turcia. Tratament fiscal** ..... 27
- **Carmangerie. Monografie contabilă** ..... 29
- **Achiziție licență în vederea raportării SAF-T. Tratament contabil** ..... 33
- **Cifra de afaceri în sectorul agricol. Mecanismul de calcul** ..... 35
- **Masa acordată partenerilor de afaceri. Tratament fiscal** ..... 37
- **Detașare în Italia. Obligații angajator** ..... 39



Așteptăm sugestiile dvs. pe adresa [revistadecontabilitate@rs.ro](mailto:revistadecontabilitate@rs.ro)



Publicație lunară editată de:

RENTROP & STRATON – [www.rs.ro](http://www.rs.ro)

ISSN: 2457-9688

Preț abonament pentru 12 ediții: 696,15 lei

e-mail: [comenzi@rs.ro](mailto:comenzi@rs.ro); [www.revistadecontabilitate.contabilul.ro](http://www.revistadecontabilitate.contabilul.ro).

Director Divizie Editorială: David Trușcă

Redactor-șef: Georgiana Stoica

Tehnoredactare: Daniela Segărceanu

Corectură: Elvira Panaitescu



**RENTROP & STRATON**  
Informații Specializate

este recunoscută CNCIS conform deciziei nr. 284/11.09.2007

Bdul Națiunile Unite nr. 4, Gemenii Center, sector 5, București

Tel./Fax: 021.317.25.87

Senior Editor: George Straton

Director General: Octavian Breban

Director Economic: Daniela Militaru

Director Creație-Produție: Cristina Straton

Director Financiar: Antoaneta Paraschiv

# Contabilitatea imobilizărilor necorporale

## Particularități și studii de caz

consultant fiscal  
Ionuț JINGA

SPECIALISTUL  
COMENTEAZĂ

Activele imobilizate sunt active generatoare de beneficii economice viitoare și deținute pe o perioadă mai mare de un an.

O **resursă deosebit de valoroasă** în cadrul unei companii, a cărei importanță crește accelerat mai ales în actuala perioadă de digitalizare pe care o traversăm, o reprezintă imobilizările necorporale, adică acele active care nu au nicio formă fizică, nu sunt ceva material și, prin urmare, nu pot fi văzute sau atinse. Aceste resurse, dacă sunt gestionate corespunzător și utilizate de personal care posedă cunoștințele necesare domeniului de aplicare, pot aduce serioase economii de costuri, importante beneficii economice viitoare și un mare avantaj competitiv.

**Foarte greu de cuantificat**, multe din activele necorporale nu se regăsesc în situațiile financiare clasice ale companiilor, nefiind evidențiate în conturi.

Dacă un element nu îndeplinește condițiile de recunoaștere a unei imobilizări necorporale, costul aferent achiziției sau realizării sale pe plan intern este recunoscut drept **cheltuială** în momentul în care este suportat. Totuși, dacă este dobândit prin achiziția unei afaceri, elementul în cauză face parte din fondul comercial recunoscut la data achiziției.

Anumite imobilizări necorporale pot fi conținute în sau pe suporturi fizice, cum ar fi un compact-disc (în cazul programelor informatice), documentația legală (în cazul licențelor sau al brevetelor) ori pe film.

Pentru a stabili dacă o imobilizare care încorporează atât elemente corporale, cât și necorporale trebuie tratată ca imobilizare corporală sau ca imobilizare necorporală, o entitate își utilizează **raționamentul** pentru a evalua care element este mai semnificativ. De exemplu, un program informatic pentru un utilaj computerizat care nu poate funcționa fără programul respectiv este parte integrantă a respectivului hardware și este tratat ca imobilizare corporală. Același lucru este valabil și pentru sistemul de operare al unui computer. În cazul în care nu fac parte integrantă din echipamentul aferent, programele informatice sunt tratate ca imobilizări necorporale.

### Recunoașterea imobilizărilor necorporale

Recunoașterea unui element drept imobilizare necorporală prevede ca entitatea să demonstreze că elementul respectiv îndeplinește:

- **definiția** unei imobilizări necorporale; și
- **criteriile generale de recunoaștere**.

Această cerință se aplică costurilor suportate inițial pentru dobândirea sau generarea internă a unei imobilizări necorporale și costurilor suportate ulterior pentru adăugarea ori înlocuirea unor părți ale sale sau pentru întreținerea sa.

Imobilizările necorporale sunt de așa natură încât, în multe cazuri, nu există adăugiri la o astfel de imobilizare sau înlocuiri ale componentelor acesteia. Prin urmare, majoritatea costurilor ulterioare mai degrabă mențin beneficiile economice viitoare, preconizate încorporate într-o imobilizare necorporală existentă, decât să corespundă definiției unei imobilizări necorporale și criteriilor de recunoaștere din prezentele reglementări. În plus, este deseori mai dificil să se atribuie costuri ulterioare direct unei anumite imobilizări necorporale decât activității ca întreg.

Prin urmare, doar rareori costurile ulterioare – cele suportate după recunoașterea inițială a unei imobilizări necorporale dobândite sau după finalizarea unei imobilizări necorporale generate intern – sunt recunoscute în valoarea contabilă a unui activ. Costurile ulterioare aferente mărcilor, titlurilor de publicații și elementelor similare în fond (fie dobândite din afară, fie generate intern) sunt întotdeauna recunoscute în contul de profit și pierdere în momentul în care sunt suportate. Aceasta pentru că astfel de costuri nu pot fi diferențiate de costurile cu dezvoltarea entității ca întreg.

### Caracteristică de identificare

Fondul comercial generat intern nu trebuie recunoscut drept activ.

Definiția unei imobilizări necorporale prevede ca imobilizarea necorporală să fie identificabilă pentru a fi diferențiată de fondul comercial. Fondul comercial care este recunoscut într-o combinație de întreprinderi este un activ care reprezintă beneficiile economice viitoare, care rezultă din alte active dobândite într-o combinație de întreprinderi care nu sunt identificate individual și recunoscute separat. Beneficiile economice viitoare pot rezulta din sinergia între activele identificabile dobândite sau din active care nu îndeplinesc condițiile pentru recunoașterea, în mod individual, în situațiile financiare.

Un activ este identificabil dacă:

- a) este **separabil**, adică poate fi separat sau desprins din entitate și vândut, transferat, cesionat printr-un contract de licență, închiriat sau schimbat, fie individual, fie împreună cu un alt contract, cu un activ identificabil sau cu o datorie identificabilă aferent(ă), indiferent dacă entitatea intenționează ori nu să facă acest lucru; sau
- b) **decurge din drepturile contractuale ori de altă natură legală**, indiferent dacă acele drepturi sunt transferabile sau separabile de entitate ori de alte drepturi și obligații.

### Controlul

O entitate controlează un activ dacă entitatea are capacitatea de a obține **beneficii economice viitoare** de pe urma resursei de bază și de a restricționa accesul altora la beneficiile respective. Capacitatea unei entități de a controla beneficiile economice viitoare generate de o imobilizare necorporală provine în mod normal din drepturile legale a căror aplicare poate fi susținută în instanță. În absența unor drepturi legale, controlul este mai dificil de demonstrat. Cu toate acestea, exercitarea legală a unui drept nu este o condiție necesară pentru control, întrucât entitatea poate fi capabilă să controleze beneficiile economice viitoare în alt mod.

Beneficiile economice viitoare generate de o imobilizare necorporală pot include venituri din vânzarea produselor sau serviciilor, economii de costuri ori alte beneficii rezultate din utilizarea activului de către entitate. De exemplu, utilizarea proprietății intelectuale într-un proces de producție poate, mai degrabă, să reducă costurile viitoare de producție decât să crească veniturile viitoare.

O entitate trebuie să evalueze probabilitatea producerii de beneficii economice viitoare, preconizate pe baza unor calcule raționale și ușor de susținut, care reprezintă cea mai bună estimare a echipei de conducere pentru setul de condiții economice care vor exista pe parcursul duratei de viață a imobilizării.

O entitate folosește raționamentul pentru a evalua gradul de siguranță asociat obținerii de beneficii economice viitoare care pot fi atribuite utilizării activului pe baza dovezilor disponibile în momentul recunoașterii inițiale, acordând o importanță mai mare dovezilor externe.

## Categorii de imobilizări necorporale

În cadrul imobilizărilor necorporale se cuprind:

- cheltuielile de constituire;
- cheltuielile de dezvoltare;
- concesiunile, brevetele, licențele, mărcile comerciale, drepturile și activele similare, cu excepția celor create intern de entitate;
- active necorporale de explorare și evaluare a resurselor minerale;
- fondul comercial pozitiv;
- alte imobilizări necorporale; și
- avansurile acordate furnizorilor de imobilizări necorporale.

### Cheltuieli de constituire

O entitate **poate include** cheltuielile de constituire la „Active”, caz în care poate imobiliza cheltuielile de constituire. În această situație, cheltuielile de constituire trebuie amortizate în cadrul unei perioade de maximum **5 ani**.

Cheltuielile de constituire sunt cheltuielile ocazionate de înființarea sau dezvoltarea unei entități (taxe și alte cheltuieli de înscriere și înmatriculare, cheltuieli privind emisiunea și vânzarea de acțiuni și obligațiuni, precum și alte cheltuieli de această natură, legate de înființarea și extinderea activității entității).

## IMPORTANT!

**În situația în care cheltuielile de constituire nu au fost integral amortizate, nu se face nicio distribuție din profituri, cu excepția cazului în care suma rezervelor disponibile pentru distribuție și a profitului reportat este cel puțin egală cu cea a cheltuielilor neamortizate!**

### Studiu de caz: Cheltuieli de constituire. Tratament contabil

#### Întrebare:

Am înființat o societatea și am plătit 132 lei la Camera de Comerț pentru înființare. Este necesar să amortizez aceste cheltuieli de constituire? Dacă am plătit avocatul 500 lei pentru că a mers la Camera de Comerț, le consider cheltuieli de constituire? Trebuie amortizate?

#### Răspuns:

În cadrul imobilizărilor necorporale se cuprind și cheltuielile de constituire, conform pct. 174 din Reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014.

Conform pct. 185 din Reglementările contabile, o entitate poate include cheltuielile de constituire la „Active”, caz în care poate imobiliza cheltuielile de constituire. În această situație, cheltuielile de constituire trebuie amortizate în cadrul unei perioade de maximum 5 ani.

Cheltuielile de constituire sunt cheltuielile ocazionate de înființarea sau dezvoltarea unei entități (taxe și alte cheltuieli de înscriere și înmatriculare, cheltuieli privind emisiunea și vânzarea de acțiuni și obligațiuni, precum și alte cheltuieli de această natură, legate de înființarea și extinderea activității entității).

În situația în care cheltuielile de constituire nu au fost integral amortizate, nu se face nicio distribuție din profituri, cu excepția cazului în care suma rezervelor disponibile pentru distribuție și a profitului reportat este cel puțin egală cu cea a cheltuielilor neamortizate.

Contul 201 „Cheltuieli de constituire” ține evidența cheltuielilor ocazionate de înființarea sau dezvoltarea unei en-

# Reduceri comerciale primite

expert contabil  
Olga CREVELESCU

MONOGRAFIE  
CONTABILĂ

Reducerile comerciale acordate clienților reprezintă cea mai simplă variantă de atragere a acestora.

Totuși, reducerile primite de la un furnizor au tratament de contabilizare diferit, în funcție de modalitatea/clauzele de acordare, și pot fi clasificate astfel:

- reduceri comerciale pe factura de achiziție;
- reduceri comerciale pe o factură ulterioară, dar tratată împreună cu produsele primite anterior;
- reduceri comerciale înscrise pe factura de achiziție ce acoperă în totalitate contravaloarea bunurilor achiziționate;
- reduceri comerciale primite ulterior, când produsele mai sunt în gestiune;
- reducere ulterioară, mărfuri identificate, mărfurile nu mai sunt pe stoc;
- reduceri comerciale primite ulterior, când nu este permisă corectarea valorii stocurilor;
- reducerile comerciale primite ulterior, facturării unor imobilizări corporale și necorporale identificabile;
- reducerile comerciale primite ulterior facturării unor imobilizări corporale și necorporale care nu pot fi identificate;
- reducerile comerciale legate de prestările de servicii, primite ulterior facturării.

Din punct de vedere contabil, sunt aplicabile prevederile pct. 76 din Regulamentele contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare.

Din punctul de vedere al TVA, potrivit art. 286 alin. (4) lit. a) cu normele metodologice de aplicare din Codul fiscal, rabaturile, remizele, risturnele, sconturile și alte reduceri de preț nu se cuprind în baza de impozitare a taxei dacă sunt acordate de furnizor/prestator direct în beneficiul clientului la momentul livrării/prestării și nu constituie, în fapt, remunerarea unui serviciu sau unei livrări.

În acest sens, rabaturile, remizele, risturnele, sconturile și alte reduceri de preț nu se cuprind în baza de impozitare a taxei dacă sunt acordate de furnizor/prestator direct în beneficiul clientului la momentul livrării/prestării și nu constituie, în fapt, remunerarea unui serviciu sau unei livrări.

**Exemplul nr. 1:** Un furnizor livrează bunuri și, potrivit înțelegerii dintre părți, furnizorul va acoperi orice cheltuieli cu eventuale remedieri sau reparații ale bunurilor livrate în condițiile în care aceste operațiuni sunt realizate de către client. Furnizorul nu va putea considera că sumele necesare

acoperirii acestor cheltuieli sunt considerate reduceri de preț, acestea fiind, în fapt, remunerarea unui serviciu prestat de către client în contul său.

**Exemplul nr. 2:** La data livrării unor bunuri, furnizorul acordă o reducere de preț de 10% din valoarea acestora. Sunt livrate bunuri supuse cotei standard de TVA de 19% în valoare de 2.000 lei și bunuri supuse cotei de 9% în valoare de 5.000 lei.

Pe factură se înscrie baza impozabilă a celor două livrări, respectiv 2.000 lei plus 5.000 lei, baza se reduce cu 10%, iar TVA se aplică asupra bazei reduce:  $2.000 - (2.000 \times 10 / 100) \times 19\% = 360$  lei și  $5.000 - (5.000 \times 10 / 100) \times 9\% = 405$  lei.

Se consideră că factura este corectă inclusiv dacă TVA este menționată integral înainte de reducerea bazei și apoi se menționează cu minus TVA aferentă reducerii.

### Reduceri comerciale pe factura de achiziție

Potrivit Reglementărilor contabile, reducerile comerciale acordate de furnizor și înscrise pe factura de achiziție ajustează, în sensul reducerii, costul de achiziție al bunurilor. Atunci când achiziția de produse și primirea reducerii comerciale sunt tratate împreună, reducerile comerciale primite ulterior facturării ajustează, de asemenea, costul de achiziție al bunurilor.

#### Exemplu:

O societate plătitoare de impozit pe profit și TVA achiziționează în luna august mărfuri în valoare de 1.000 lei + TVA 9%. Pe factura de achiziție sunt specificate reduceri comerciale în valoare de 200 lei + TVA 9%.

Costul mărfurilor achiziționate se diminuează cu valoarea reducerii comerciale primite.

- Achiziționarea mărfurilor în valoare de 2.000 lei, cu reducere comercială 200 lei se înregistrează prin formula contabilă:

%	=	401	<u>872 lei</u>
		„Furnizori”	
371			800 lei
„Mărfuri”			
4426			72 lei
„TVA deductibilă”			

### Reduceri comerciale pe o factură ulterioară, dar tratată împreună cu produsele primite anterior

Potrivit Reglementărilor contabile, atunci când achiziția de produse și primirea reducerii comerciale sunt tratate împreună, reducerile comerciale primite ulterior facturării ajustează, de asemenea, costul de achiziție al bunurilor.

Spre exemplu, dacă o societate, plătitoare de impozit pe profit și TVA, achiziționează în luna august mărfuri în valoare de 1.000 lei + TVA 9%. Pe o factură ulterioară se primește o reducere comercială, rabat, în valoare de 200 lei + TVA 9%, cu mențiunea clară că reducerea se acordă pentru produsele livrate inițial.

Costul mărfurilor achiziționate se diminuează cu valoarea reducerii comerciale primite.

- Achiziționarea mărfurilor în valoare de 2.000 lei, fără reducere comercială se înregistrează prin formula contabilă:

%	=	401	<u>1.090 lei</u>
		„Furnizori”	
371			1.000 lei
„Mărfuri”			
4426			90 lei
„TVA deductibilă”			

# Prestare activitate în Bulgaria. Încadrare detașare. Impozit pe venit

CAZURI PRACTICE

## ÎNTREBARE:

O societate prestează servicii coordonare SSM pe un șantier din Bulgaria, unul dintre salariați urmând a se deplasa în Bulgaria pe o perioadă de 5 zile pe săptămână (de luni până vineri), în weekend acesta revenind în țară. Clientul este o societate cu sediul în România care efectuează lucrări de construcții pe teritoriul din Bulgaria. Estimăm că lucrările se vor întinde pe o perioadă de aproximativ 2 ani.

Ce obligații avem din punctul de vedere al taxelor? Se consideră detașare? Este nevoie de formularul A1? Va trebui salariatul să își stabilească rezidența fiscală acolo? Este nevoie să ne deschidem un sediu permanent în Bulgaria? Ce presupune acest lucru?

Ce obligații avem din punctul de vedere al TVA? Trebuie să ne înregistrăm în scopuri de TVA în Bulgaria?

## SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Așa cum se prevede în art. 5 alin. (2) din Legea nr. 16/2017 privind detașarea transnațională, sunt cazuri de detașare transnațională:

- a) detașarea unui salariat de pe teritoriul României, în numele întreprinderii și sub coordonarea acesteia, în cadrul unui contract încheiat între întreprinderea care face detașarea și beneficiarul prestării de servicii care își desfășoară activitatea pe teritoriul unui stat membru, altul decât România, sau pe teritoriul Confederației Elvețiene, dacă există un raport de muncă, pe perioada detașării, între salariat și întreprinderea care face detașarea;
- b) detașarea unui salariat de pe teritoriul României la o unitate sau la o întreprindere care aparține grupului de întreprinderi, situată pe teritoriul unui stat membru, altul decât România, sau pe teritoriul Confederației Elvețiene, dacă există un raport de muncă, pe perioada detașării, între salariat și întreprinderea care face detașarea;
- c) punerea la dispoziție a unui salariat, de către un agent de muncă temporară, la o întreprindere utilizatoare stabilită sau care își desfășoară activitatea pe teritoriul unui stat membru, altul decât România, ori pe teritoriul Confederației Elvețiene, dacă există un raport de muncă, pe perioada detașării, între salariat și agentul de muncă temporară.

# Închiriere echipament din Turcia. Tratament fiscal

## ÎNTREBARE:

O societate cu sediul în România, având asociat unic și administrator din Turcia, primește (contract de locațiune) un echipament de lucru de la o societate din Turcia pentru activitatea de producție, plătiind acesteia chiria lunară.

În condițiile în care se prezintă certificat de rezidență din Turcia, ce alte acte ar trebui întocmite? Dacă nu există (nu se prezintă) acel certificat de rezidență, care sunt obligațiile de ambele părți? Există posibilitatea încadrării la pct. 7 din convenție și cota aplicată să fie zero? Ce ar trebui să solicite și să declare/să plătească societatea din România?

## SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Din punctul de vedere al impozitului pe venituri pentru persoane juridice nerezidente, este un venit supus reținerii la sursă a impozitului, deoarece este de natura redevențelor, conform prevederilor art. 223 „Venituri impozabile obținute din România” alin. (1) lit. d) „Veniturile impozabile obținute din România, indiferent dacă veniturile sunt primite în România sau în străinătate, sunt: ..

d) redevențe de la un rezident;”.

Conform prevederilor de la pct. 2 din NM ale art. 223 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal, redevența este definită drept suma care trebuie plătită în bani sau în natură pentru folosirea sau dreptul de a folosi orice proprietate sau drept prevăzut la art. 7 pct. 36 din Codul fiscal.

În situația prezentată de dvs. sunt aplicabile prevederile art. 7 pct. 36 alin. (1) lit. d): „Se consideră redevență plățile de orice natură primite pentru folosirea ori dreptul de folosință al oricăruia dintre următoarele: d) orice echipament industrial, comercial sau științific, container, cablu, conductă, satelit, fibră optică sau tehnologii similare;”.

În situația în care se prezintă certificat de rezidență fiscală, se aplică prevederile din Convenția de evitare a dublei impuneri conform prevederilor de la art. 230 alin. (2) din Codul fiscal.

Potrivit prevederilor art. 12 din Convenția încheiată cu Republica Turcia pentru evitarea dublei impuneri:

1. Redevențele provenind dintr-un stat contractant și plătite unui rezident al celuilalt stat contractant pot fi impuse în acel celălalt stat.

2. Totuși, aceste redevențe pot fi, de asemenea, impuse și în statul contractant din care provin, potrivit legislației aceluia stat, dar dacă primitorul este beneficiarul efectiv al redevențelor, impozitul astfel stabilit nu va depăși 10% din suma brută a redevențelor.

3. Termenul redevențe, astfel cum este folosit în prezentul articol, înseamnă sumele de orice natură primite pentru folosirea, concesiunea folosirii sau vânzarea oricărui drept de autor asupra unei opere literare, artistice sau științifice, inclusiv a filmelor cinematografice și a înregistrărilor pentru radio și televiziune, a oricărui brevet de invenție, a unei mărci de fabrică, a unui desen sau model, a unui plan, a unei formule sau procedeu secret sau pentru informații referitoare la experiența câștigată în domeniul industrial, comercial sau științific sau pentru folosirea sau concesiunea folosirii unui echipament industrial, comercial sau științific.

# Achiziție licență în vederea raportării SAF-T.

## Tratament contabil

### ÎNTREBARE:

O societate utilizează programul SAP pus la dispoziție de grup. Programul SAP nu a fost înregistrat în contabilitate ca o imobilizare necorporală, fiind un program achiziționat de grupul din care face parte societatea.

În vederea raportării SAF-T, societatea a achiziționat un modul nou, implementat în SAP de un consultant local. Pe factură se menționează „SAF-T Add-on license (server based)”, valoarea fiind între 10.000 și 20.000 lei.

Având în vedere faptul că societatea nu poate decât să utilizeze (în sensul de exploatare) acest modul de raportare, fără să aibă posibilitatea de a transfera/vinde modulul, aş înregistra o cheltuială a perioadei.

### SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Cadrul legal: Reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014: „Dispoziții generale privind imobilizările necorporale”

144. –

(1) O imobilizare necorporală este un activ nemonetar identificabil fără formă fizică.

(2) Dacă un element nu îndeplinește condițiile de recunoaștere a unei imobilizări necorporale, costul aferent achiziției sau realizării sale pe plan intern este recunoscut drept cheltuială în momentul în care este suportat. Totuși, dacă este dobândit prin achiziția unei afaceri, elementul în cauză face parte din fondul comercial recunoscut la data achiziției.

148. – Anumite imobilizări necorporale pot fi conținute în sau pe suporturi fizice, cum ar fi un compact-disc (în cazul programelor informatice), documentația legală (în cazul licențelor sau al brevetelor) ori pe film. Pentru a stabili dacă o imobilizare care încorporează atât elemente corporale, cât și necorporale trebuie tratată ca imobilizare corporală sau ca imobilizare necorporală, o entitate își utilizează raționamentul pentru a evalua care element este mai semnificativ. De exemplu, un program informatic pentru un utilaj computerizat care nu poate funcționa fără programul respectiv este parte integrantă a respectivului hardware și este tratat ca imobilizare corporală. Același lucru este valabil și pentru sistemul de operare al unui computer. În cazul în care nu fac parte integrantă din echipamentul aferent, programele informatice sunt tratate ca imobilizări necorporale.

#### Caracteristică de identificare

149. –

(1) Fondul comercial generat intern nu trebuie recunoscut drept activ.

(2) Definiția unei imobilizări necorporale prevede ca imobilizarea necorporală să fie identificabilă pentru a fi diferențiată de fondul comercial. Fondul comercial care este recunoscut într-o combinație de întreprinderi este un activ care reprezintă beneficiile economice viitoare care rezultă din alte active dobândite într-o combinație de întreprinderi care nu sunt identificate individual și recunoscute separat. Beneficiile economice viitoare pot rezulta din sinergia între activele identificabile dobândite sau din active care nu îndeplinesc condițiile pentru recunoașterea, în mod individual, în situațiile financiare.

# Detașare în Italia. Obligații angajator

## ÎNTREBARE:

Societatea X din România încheie un contract de servicii construcții ambarcațiuni sportive cu o firmă din Italia. Contractul se încheie pe o perioadă de 2 ani. Firma din România va detașa 2 salariați cu 8 ore, salariul brut 3.000 lei și va factura lunar către firmă din Italia. Unul dintre salariați deține documentul portabil A1, celălalt nu.

Ce obligații are societatea din România pentru cei doi salariați, dar salariații? Care este salariul minim din Italia și există obligativitatea acordării acestuia pe statul de salarii din România, pe lângă diurna neimpozabilă calculată din diferența celor două plafoane?

## SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

În privința contribuțiilor sociale trebuie să faceți distincție între cei doi salariați.

Astfel, în cazul salariatului care deține documentul portabil A1, contribuțiile sociale se plătesc în România toată perioada menționată în document.

În cazul salariatului care nu deține document portabil A1, contribuțiile sociale se plătesc în Italia din prima zi de detașare. Angajatorul român trebuie să se înregistreze în Italia ca plătitor de contribuții sociale și să plătească contribuții sociale în acest stat.

Termenul de 183 de zile nu are legătură cu contribuțiile sociale, ci doar cu impozitul pe venit.

Conform art. 15 pct. 2 din Convenția încheiată între România și Republica Italiană pentru evitarea dublei impuneri cu privire la impozitele pe venit și prevenirea evaziunii fiscale:

Prin derogare de la prevederile paragrafului 1, remunerațiile obținute de un rezident al unui stat contractant pentru o activitate salariată exercitată în celălalt stat contractant sunt impozabile numai în primul stat menționat dacă:

- (a) beneficiarul este prezent în celălalt stat pentru o perioadă sau perioade care nu depășesc în total 183 de zile în orice perioadă de douăsprezece luni începând sau sfârșind în anul fiscal vizat; și
- (b) remunerațiile sunt plătite de un angajator sau în numele unui angajator care nu este rezident al celui alt stat; și
- (c) remunerațiile nu sunt suportate de un sediu permanent sau de o bază fixă pe care angajatorul le are în celălalt stat.

Astfel, întrucât șederea salariaților în Italia depășește 183 de zile, impozitul pe venit se datorează în Italia din prima zi de activitate pe teritoriul acestui stat.

Legea nr. 16/2017 a detașării transnaționale prevede:

Salariații detașați de pe teritoriul României în cadrul prestării de servicii transnaționale beneficiază, indiferent de legea aplicabilă raportului de muncă, de condițiile de muncă stabilite prin acte cu putere de lege, acte administrative, prin convenții colective sau sentințe arbitrale de generală aplicare, valabile în statul membru, altul decât România, sau în Confederația Elvețiană, pe teritoriul căruia/căreia sunt prestate serviciile, cu privire la:

- a) durata maximă a timpului de muncă și durata minimă a repausului periodic;
- b) durata minimă a concediilor anuale plătite;
- c) remunerația aplicabilă pe teritoriul unui stat membru al Uniunii Europene, altul decât România, sau pe teritoriul Confederației Elvețiene, inclusiv plata orelor suplimentare, cu excepția contribuțiilor prevăzute de Legea nr. 1/2020;