

Această lucrare poate fi vizualizată și online



www.rsonline.ro

Revista Română de Contabilitate și Monografii Contabile

Nr. 110, decembrie 2024

SPECIALISTUL COMENTEAZĂ

Operațiuni de reorganizare a companiilor: Cesiune părți sociale și majorare capital social

MONOGRAFIE CONTABILĂ

- Servicii primite de la nerezidenți.
Impozitare și TVA

CAZURI PRACTICE

- Înregistrare factură nettransmisă prin SPV.
Sanțiuni
- Fuziunea prin absorbție. Aspecte fiscale
- Societate radiată. Opoziție ANAF după radiere



www.rs.ro

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 – DECEMBRIE 2024

✓ SPECIALISTUL COMENTEAZĂ

- **Operațiuni de reorganizare a companiilor: Cesiune părți sociale și majorare capital social** 3
consultant fiscal Ionuț JINGA

✓ MONOGRAFIE CONTABILĂ

- **Servicii primite de la nerezidenți. Impozitare și TVA** 20
expert contabil Gabi POPESCU

✓ CAZURI PRACTICE

- **Înregistrare factură nettransmisă prin SPV. Sancțiuni** 22
- **Venituri din investiții. Tratat fiscal** 23
- **Fuziunea prin absorbție. Aspecte fiscale** 25
- **Reduceri comerciale aplicate pe bonul fiscal** 28
- **Subvențiile și amortizarea contabilă și fiscală** 29
- **Achiziție intracomunitară cu livrare la clientul final din România** 31
- **Microîntreprindere. Nedepunerea în termen a situației financiare pentru anul 2023** 33
- **Societate radiată. Opoziție ANAF după radiere** 35
- **Deplasări externe salariat. Tratat contabil cheltuieli** 36



Așteptăm sugestiile dvs. pe adresa revistadecontabilitate@rs.ro



Publicație lunară editată de:

RENTROP & STRATON – www.rs.ro

ISSN: 2457-9688

e-mail: comenzi@rs.ro; 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.: 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

Operațiuni de reorganizare a companiilor: Cesiune părți sociale și majorare capital social

consultant fiscal
Ionuț JINGA

SPECIALISTUL
COMENTEAZĂ

I. Cesiunea de părți sociale

Reprezintă procesul de transfer al părților sociale deținute de un asociat, fie persoană fizică, fie persoană juridică, către un alt asociat sau către o persoană din afara firmei, prin care persoana care primește părțile sociale devine asociat în firmă.

Există mai multe tipuri de cesiuni, în funcție de numărul de părți sociale cedate și de relația pe care cesionarul o are cu firma:

- **totală** (se cedează integral societatea);
- **parțială** (se cesionează doar o parte din părțile sociale deținute);
- **internă** (părțile sociale sunt cedate către un asociat existent în firmă);
- **externă** (părțile sociale sunt preluate de către o persoană din afara firmei).

Din punct de vedere juridic, se aplică prevederile **art. 87 din Legea societăților nr. 31/1990**, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora cesiunea aportului de capital social este posibilă dacă a fost permisă prin actul constitutiv. Cesiunea nu îl eliberează pe asociatul cedent de ceea ce mai datorează societății din aportul său de capital.

Cesiunea poate avea loc fie la valoarea nominală a părților sociale, fie la o valoare mai mare decât valoarea nominală, caz în care se realizează un câștig din investiții.

Exemplu: Cesiunea părților sociale la o valoare mai mare decât valoarea nominală

Întrebare: La o societate comercială cu capital privat autohton cu doi acționari, se hotărăște cesionarea părților sociale către alți doi acționari.

Pentru persoana fizică, acționar cedent de părți sociale, este necesară depunerea declarației 212 pentru suma încasată? Cum se poate stabili cheltuiala aferentă părților sociale cesionate?

Răspuns: Dacă părțile sociale sunt transferate la o valoare mai mare decât valoarea nominală, se consideră că persoana cedentă obține venituri din investiții impozabile.

Conform **art. 94 alin. (1) din Codul fiscal**, dacă o persoană fizică cesionează părțile sale sociale la o valoare mai mare decât valoarea nominală, aceasta realizează un venit din investiții:

(1) Câștigul/pierderea din transferul titlurilor de valoare, altele decât instrumentele financiare derivate și cele reglementate la alin. (2)-(6), reprezintă diferența pozitivă/negativă realizată între valoarea de înstrăinare/prețul de vânzare și valoarea lor fiscală, după caz, pe tipuri de titluri de valoare. Aceasta include costurile aferente tranzacției și costurile legate de transferul de proprietate aferente împrumutului de valori mobiliare, dovedite cu documente justificative.

Determinarea câștigului din cesiunea părților sociale se efectuează, după caz, conform **art. 94 alin. (10) din Codul fiscal**:

- la data încheierii tranzacției, pe baza documentelor justificative, de către entitățile prevăzute la art. 96¹ alin. (1), dacă operațiunea se efectuează prin una dintre aceste entități;
- la data efectuării plății prețului tranzacției, pe baza documentelor justificative, de către beneficiarul venitului, dacă operațiunea nu se efectuează prin una dintre entitățile prevăzute la art. 96¹ alin. (1).

Determinarea câștigului net anual

Conform **art. 96 din Codul fiscal**, la determinarea câștigului net anual se iau în calcul și costurile aferente tranzacțiilor care nu pot fi alocate direct fiecărei tranzacții. Câștigul net se determină de către contribuabil pe baza declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate:

1. **Câștigul net anual/pierderea netă anuală** se determină ca diferență dintre câștigurile și pierderile înregistrate în cursul anului fiscal respectiv, cumulat de la începutul anului, din transferul titlurilor de valoare și orice alte operațiuni cu instrumente financiare, inclusiv instrumente financiare derivate, precum și din transferul aurului de investiții, definit potrivit legii. Se iau în calcul și costurile aferente tranzacțiilor care nu pot fi alocate direct fiecărei tranzacții.
2. **Câștigul net anual/pierderea netă anuală** se determină de către contribuabil pe baza declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate, depuse potrivit prevederilor **art. 122** din Codul fiscal.

Declarația unică se completează și se depune pentru fiecare an fiscal până la data de 25 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a câștigului (conform art. 122 alin. (3) din Codul fiscal):

(3) Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale obligatorii se completează și se depune la organul fiscal competent pentru fiecare an fiscal, până la data de 25 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a câștigului net anual/pierderii nete anuale, potrivit prevederilor cap. V – Venituri din investiții.

Stabilirea și plata impozitului anual datorat se efectuează în conformitate cu dispozițiile art. 123 din Codul fiscal, astfel:

(12) Impozitul anual datorat se stabilește de contribuabili în declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice pentru veniturile realizate în anul fiscal anterior, prin aplicarea cotei de 10% asupra câștigului net anual impozabil determinat potrivit prevederilor art. 119.

(7) Plata impozitului anual datorat pentru venitul net anual/venitul net anual impozabil/câștigul net anual impozabil se efectuează la bugetul de stat, până la data de 25 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului.

Veniturile din investiții sunt supuse contribuției de asigurări sociale de sănătate (CASS), conform prevederilor art. 155 alin. (1) lit. g) din Codul fiscal.

Se datorează CASS, potrivit art. 170 alin. (2) și alin. (3) lit. d) din Codul fiscal, dacă venitul și/sau câștigul net din investiții este cel puțin egal cu 6 salarii minime brute pe țară, în vigoare la termenul de depunere a declarației unice:

(2) Persoanele fizice care realizează veniturile prevăzute la art. 155 alin. (1) lit. c)-h), din una sau mai multe surse și/sau categorii de venituri, datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate la o bază de calcul stabilită potrivit alin. (5), dacă estimează pentru anul curent venituri a căror valoare cumulată este cel puțin egală cu 6 salarii minime brute pe țară, în vigoare la termenul de depunere a declarației prevăzute la art. 120.

(3) Încadrarea în plafonul anual de cel puțin 6, 12 sau 24 de salarii minime brute pe țară, după caz, în vigoare la termenul de depunere a declarației prevăzute la art. 120, se efectuează prin cumularea veniturilor prevăzute la art. 155 alin. (1) lit. c)-h), după cum urmează:

d) Venitul și/sau câștigul/câștigul net din investiții, stabilit conform art. 94-97. În cazul veniturilor din dobânzi, se iau în calcul sumele plătite, diminuate cu impozitul reținut, iar în cazul veniturilor din dividende, se iau în calcul dividendele plătite, diminuate cu impozitul reținut, distribuite începând cu anul 2018.

Completarea declarației unice 212 se face astfel:

SECȚIUNEA I.1. Date privind impozitul pe veniturile realizate din România

SUBSECȚIUNEA I.1.1. Date privind impozitul pe veniturile realizate din România, impuse în sistem real/pe baza cotelor forfetare de cheltuieli

SECȚIUNEA I.4. Stabilirea impozitului anual datorat pe venitul net anual impozabil realizat din activități independente și drepturi de proprietate intelectuală, impuse în sistem real

Date privind activitatea desfășurată

Categoria de venit:

9. Transferul titlurilor de valoare și orice alte operațiuni cu instrumente financiare, inclusiv instrumente financiare derivate, precum și transferul aurului de investiții

Câștigul net se determină ca diferență între prețul de vânzare și valoarea fiscală a titlurilor, care include și costurile aferente tranzacției (de exemplu, taxe suportate, onorariu avocat), dovedite cu acte justificative.

Cesiune părți sociale de la o persoană fizică nerezidentă

Întrebare:

O societate A urmează să achiziționeze integral părțile sociale deținute de un nerezident, cetățean britanic, la societatea B. Care sunt obligațiile atât pentru societatea care achiziționează, cât și pentru cetățeanul nerezident în materie de declarații și impozite?

Răspuns:

Pentru transmiterea părților sociale, se încheie un contract de cesiune între cele două părți, cedentul și cesionarul. Transmiterea părților de interes este reglementată la art. 1.901 din Codul civil. Astfel, contractul va fi între persoana fizică nerezidentă, care vinde părțile sociale, și persoana juridică, în calitate de cumpărător.

Tranzacția are loc între cesionar și cedent, la nivelul societății ale cărei părți sociale sunt cesionate, societatea B, înregistrându-se în contabilitate doar o schimbare de analitic al contului de capital social, conform prevederilor de la pct. 412 din Reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014.

412.

(1) Capitalul social subscris și vărsat se înregistrează distinct în contabilitate, pe baza actelor de constituire a persoanei juridice și a documentelor justificative privind vărsămintele de capital.

(2) Contabilitatea analitică a capitalului social se ține pe acționari sau asociați, cuprinzând numărul și valoarea nominală a acțiunilor sau a părților sociale subscrise și vărsate.

Contractul de cesiune, încheiat între asociatul nerezident în calitate de cedent și SRL în calitate de cesionar, nu produce modificări patrimoniale pentru societatea care își schimbă asociații. Capitalul social subscris și vărsat rămâne la aceeași valoare; la fel, numărul și valoarea nominală a părților sociale rămân neschimbate. Prin urmare, cesiunea nu generează înregistrări contabile pentru SRL care își schimbă asociații.

În urma cesiunii, societatea B va proceda la modificarea actului constitutiv, ca urmare a modificării structurii acționariatului (modificarea asociaților).

Dacă se cesionează părțile sociale la valoarea lor nominală, firma A trebuie să plătească vechiului asociat al firmei B valoarea capitalului social existent.

Dacă însă cesiunea se face la un preț convenit între părți, societatea A nu va reține niciun impozit la această tranzacție; persoana fizică nerezidentă are obligația să depună o declarație pentru sumele încasate din tranzacție, pe baza căreia se declară impozitul.

Pentru ca cesiunea părților sociale să fie opozabilă terților, străini de contract, aceasta trebuie înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului și publicată în Monitorul Oficial. Contractul de cesiune părți sociale trebuie să cuprindă o clauză prin care să se stabilească valoarea la care se face cesiunea (respectiv să se menționeze dacă cesiunea are loc la valoarea nominală a părților sociale sau la o altă valoare stabilită de către părți).

Pe scurt, dacă se cesionează părțile sociale la valoarea lor nominală, cei care le preiau prin cesiune trebuie să plătească vechiului asociat capitalul social existent.

Prin încheierea contractului de cesiune de părți sociale, cesionarul, societatea A, preia de la cedent toate drepturile și obligațiile ce decurg din calitatea de asociat, conferite de părțile sociale.

● Investiția în părți sociale a cesionarului, societatea A:

263	=	2692
„Acțiuni deținute la entități controlate în comun”		„Vărsăminte de efectuat privind acțiunile deținute la entități asociate”

2692	=	5121
„Vărsăminte de efectuat privind acțiunile deținute la entități asociate”		„Conturi la bănci în lei”

Așadar, societatea care achiziționează părțile sociale nu are nicio obligație din punct de vedere fiscal, obligațiile revenindu-i persoanei fizice nerezidente.

În cazul în care prețul de cesiune/vânzare al părților sociale deținute la societatea din România depășește valoarea nominală, asociatul, persoană fizică rezidentă în UK, realizează în România venituri din investiții, pentru care datorează un impozit de 10% și are obligația depunerii Declarației unice pentru veniturile realizate, până la data de 25 mai a anului următor celui de realizare a veniturilor.

Potrivit prevederilor art. 12 din Codul fiscal – Venituri obținute din România de nerezidenți:

Sunt considerate ca fiind obținute din România, indiferent dacă sunt primite în România sau în străinătate, în special următoarele venituri:

i) veniturile unei persoane fizice nerezidente obținute din închirierea sau din altă formă de cedare a dreptului de folosință a unei proprietăți imobiliare situate în România, din transferul proprietăților imobiliare situate în România, din transferul titlurilor de participare deținute la un rezident și din transferul titlurilor de valoare emise de rezidenți români.

Veniturile din investiții, așa cum sunt definite la art. 91 din Codul fiscal, cuprind:

- a) venituri din dividende;
- b) venituri din dobânzi;
- c) câștiguri din transferul titlurilor de valoare și orice alte operațiuni cu instrumente financiare, inclusiv instrumente financiare derivate;

Servicii primite de la nerezidenți. Impozitare și TVA

expert contabil
Gabi POPESCU

MONOGRAFIE
CONTABILĂ

Serviciile primite de la nerezidenți au implicații fiscale, în principal din perspectiva taxei pe valoarea adăugată (TVA) și a impozitului pe venitul nerezidenților.

Impozitul pe venitul nerezidenților

Serviciile impozabile în România sunt cele prevăzute la art. 223 din Codul fiscal. În categoria veniturilor impozabile obținute din România se regăsesc:

- redevențe obținute de la un rezident;
- comisioane primite de la un rezident;
- venituri din prestarea de servicii de management sau consultanță, indiferent de domeniu;
- venituri reprezentând remunerații acordate persoanelor juridice străine care acționează în calitate de administrator, fondator sau membru al consiliului de administrație al unui rezident;
- venituri din servicii prestate în România, cu excepția transportului internațional și a serviciilor accesorii acestuia.

Excepții de la impozitare:

Nu toate serviciile primite sunt impozabile în România. De exemplu, nu sunt impozabile serviciile prestate în afara României, serviciile de publicitate, alte servicii electronice care nu reprezintă redevențe.

Regula generală de impozitare

Pentru veniturile obținute de nerezidenți din servicii impozabile, regula generală este reținerea la sursă a impozitului, aplicându-se următoarele cote:

- 10% pentru veniturile obținute de persoane fizice;
- 16% pentru veniturile obținute de persoane juridice.

Aceste venituri sunt impozabile în România indiferent dacă sunt încasate în România sau în străinătate.

Obligațiile privind reținerea și declararea impozitului:

- Impozitul se calculează și se reține la momentul plății venitului.
- Declararea și plata acestuia se efectuează până pe data de 25 a lunii următoare celei în care s-a efectuat plata venitului.

- Calculul și plata impozitului se fac în lei, utilizând cursul de schimb valutar al pieței, comunicat de Banca Națională a României pentru ziua plății.

Aplicarea prevederilor Convențiilor de evitare a dublei impuneri

În cazul în care beneficiarul venitului prezintă un certificat de rezidență fiscală, acesta poate beneficia de cea mai favorabilă cotă de impozitare dintre:

- cota prevăzută de Codul fiscal;
- cota prevăzută de Convenția de evitare a dublei impuneri încheiată între România și statul de rezidență al beneficiarului;
- cota prevăzută de legislația Uniunii Europene.

Condiții pentru aplicarea Convenției de evitare a dublei impuneri:

- Beneficiarul trebuie să prezinte certificatul de rezidență fiscală eliberat de autoritatea competentă din statul său de rezidență.
- Dacă este cazul, beneficiarul trebuie să furnizeze și o declarație pe propria răspundere, care să indice îndeplinirea condiției de beneficiar, conform legislației Uniunii Europene.

Certificatul de rezidență fiscală trebuie prezentat în original sau copie legalizată, însoțit de o traducere autorizată în limba română.

Reținerea în lipsa certificatului de rezidență:

Dacă certificatul de rezidență fiscală sau declarația necesară nu sunt prezentate la timp, se aplică cota de impozitare prevăzută de legislația națională. După prezentarea documentelor, se aplică prevederile convenției sau legislației europene, iar impozitul poate fi regularizat în termenul legal de prescripție.

Declarații

Declararea impozitului reținut se face prin **Declarația 100** – Declarație privind obligațiile de plată la bugetul de stat.

Anual, până în ultima zi a lunii februarie a anului curent pentru anul expirat, se depune **Declarația 207** – Declarație informativă privind impozitul reținut la sursă/veniturile scutite, pe beneficiari de venit nerezidenți.

Declarația se completează și se depune atât pentru veniturile pentru care se reține impozit pe venitul nerezidenților, cât și pentru veniturile scutite de impozit, conform Codului fiscal sau convențiilor de evitare a dublei impuneri încheiate de România cu alte state, ori în baza unor acorduri internaționale la care România este parte.

Formularul se completează și se depune și în situația în care impozitul datorat de nerezident este suportat de către plătitorul de venit.

TVA – Determinarea locului prestării serviciilor

Din punctul de vedere al TVA, este necesară, în primul rând, determinarea locului prestării serviciilor. Regulile privind stabilirea locului prestării serviciilor sunt reglementate la art. 278 din Codul fiscal.

Regulile generale

În cazul serviciilor prestate între persoane impozabile, regula generală este că locul de prestare a serviciilor către o persoană impozabilă care acționează ca atare este locul unde respectiva persoană care primește serviciile își are stabilit sediul activității sale economice.

Pentru serviciile prestate către persoane neimpozabile, locul prestării este locul unde prestatorul își are stabilit sediul activității sale economice.

Excepții

Excepțiile de la regulile generale de stabilire a locului prestării serviciilor vizează, printre altele:

- serviciile efectuate în legătură cu bunurile imobile, pentru care locul prestării este locul unde sunt situate bunurile imobile;
- serviciile de transport de călători, pentru care locul prestării este locul unde se efectuează transportul;
- serviciile de restaurant și catering, pentru care locul prestării este locul prestării efective;
- închirierea mijloacelor de transport, pentru care locul prestării este locul unde mijlocul de transport este pus la dispoziția clientului;
- serviciile de telecomunicații, serviciile de radiodifuziune și televiziune, serviciile furnizate pe cale electronică prestate către persoane neimpozabile, pentru care locul prestării este locul unde este stabilit beneficiarul.

Cine datorează TVA

Taxa este datorată de orice persoană impozabilă, inclusiv de persoana juridică neimpozabilă înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 sau 317, care este beneficiar al serviciilor ce au locul prestării în România și care sunt furnizate de o persoană impozabilă care nu este stabilită pe teritoriul României.

Mecanismul de plată a TVA

Serviciile intracomunitare

În cazul achiziției de servicii intracomunitare pentru care beneficiarul este obligat la plata TVA, acesta va aplica taxa-reversă dacă este înregistrat ca plătitor de TVA conform art. 316 din Codul fiscal.

Dacă nu este înregistrat ca plătitor de TVA, beneficiarul are obligația de a se înregistra în scopuri speciale de TVA conform art. 317 din Codul fiscal, înainte de achiziționarea serviciilor respective.

Beneficiarii neînregistrați ca plătitori de TVA au obligația de a plăti efectiv TVA către buget.

Serviciile extracomunitare

În cazul serviciilor achiziționate de la furnizori stabiliți în afara Uniunii Europene de către beneficiari persoane impozabile care sunt stabiliți pe teritoriul României, se aplică aceleași reguli ca și în cazul serviciilor intracomunitare în ceea ce privește determinarea locului prestării, dar nu implică obligații referitoare la declararea în declarația recapitulativă sau obligații de înregistrare în scopuri de TVA.

Declararea serviciilor primite

Persoanele înregistrate ca plătitoare de TVA depun:

În cazul serviciilor intracomunitare:

- **Declarația 300** – Decont de taxă pe valoarea adăugată, cu declararea achiziției serviciilor intracomunitare la rândul 7 „Achiziții de bunuri, altele decât cele de la rândul 5 și 6, și achiziții de servicii pentru care beneficiarul din România este obligat la plata TVA (taxare inversă)”, cu preluare și la rândul 7.1 și la rândul 22. „Achiziții de bunuri, altele decât cele de la rândul 20 și 21, și achiziții de servicii pentru care beneficiarul din România este obligat la plata TVA (taxare inversă)”, cu preluarea sumelor și la rândul 22.1.
- **Declarația 390** – Declarație recapitulativă privind livrările/achizițiile/prestările intracomunitare.

Înregistrare factură netransmisă prin SPV. Sancțiuni

ÎNTREBARE:

Care sunt consecințele fiscale pentru următoarele situații?

O societate primește o factură pe care o achită, însă încărcarea în SPV se face după cele 5 zile calendaristice. Factura nu va fi încărcată în SPV până pe data de 25, când se depune decontul de TVA. Factura nu va fi deloc încărcată în SPV.

Indiferent dacă nu sunt încărcate în SPV, facturile trebuie înregistrate ca cheltuieli, însă nu se mai deduce TVA aferentă acestora. Se aplică amendă dacă nu se deduce TVA din facturi?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

La art. 13² din O.U.G. nr. 120/2021 se precizează că:

(1) Constituie contravenții, dacă nu au fost săvârșite în astfel de condiții încât să fie considerate, potrivit legii, infracțiuni, următoarele fapte: a) nerespectarea de către emitentul facturii – persoana impozabilă stabilită în România conform art. 266 alin. (2) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a prevederilor art. 10 alin. (1); b) primirea și înregistrarea de către destinatarul – persoana impozabilă stabilită în România conform art. 266 alin. (2) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a unei facturi emise de operatori economici stabiliți în România, în relația B2B, fără respectarea prevederilor art. 10 alin. (1); (..)

La alin. (2) se arată că contravențiile prevăzute la alin. (1) lit. a) și b) se sancționează, prin derogare de la prevederile art. 8 alin. (2) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 180/2002, cu modificările și completările ulterioare, cu o amendă egală cu 15% din valoarea totală a facturii.

Referitor la întrebările dumneavoastră:

1. O societate primește o factură pe care o achită, însă încărcarea în SPV se face după cele 5 zile calendaristice. Vă recomand ca, la data primirii facturii, să o înregistrați pe contul 408 „Furnizori – facturi nesosite” și doar la primirea prin SPV să înregistrați factura și să vă deduceți TVA. Pentru dumneavoastră nu există sancțiune dacă aceasta este transmisă în SPV după cele 5 zile calendaristice. În acest caz, sancțiunea se aplică emitentului, astfel încât destinatarul nu se sancționează, deoarece se înregistrează factura la data primirii prin SPV.

Fuziunea prin absorbție.

Aspecte fiscale

ÎNTREBARE:

În cazul unei fuziuni între două societăți SRL prin absorbție, data la care se întocmește proiectul de fuziune este 30.11.2024.

1. Trebuie să depun bilanțul anual (CS1005) pentru cele două societăți, cu soldurile existente la data de 30.11.2024, formularul urmând a fi depus ca arhivă prin S1039? Trebuie să mă raportez la aceste situații financiare anuale în proiectul de fuziune și să completez datele de acolo?
2. Ne putem raporta în proiectul de fuziune la situațiile financiare anuale depuse la 31.12.2023, pentru a evita depunerea unui nou set de situații financiare, având în vedere că există o diferență semnificativă între situația actuală și cea din decembrie 2023?
3. După publicarea proiectului de fuziune în Monitorul Oficial, trebuie depus un nou set de situații financiare anuale, atât pentru societatea absorbantă (cu situația financiară după fuziune), cât și pentru societatea absorbită (cu solduri 0)? Se depune din nou formularul C1039?
4. Înregistrările contabile cu ocazia fuziunii pentru cele două societăți se fac după publicarea proiectului de fuziune în Monitorul Oficial?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

1. Fuziunea societăților se efectuează potrivit prevederilor Legii societăților nr. 31/1990, republicate, cu modificările și completările ulterioare, precum și ale O.M.F.P. nr. 897/2015.

Data fuziunii este stabilită de comun acord de către societățile participante și poate să corespundă sau nu cu data pentru situațiile financiare anuale sau semestriale.

În conformitate cu prevederile art. 28 alin. (1) din Legea nr. 82/1991, fiecare societate are obligația să întocmească situații financiare cu ocazia fuziunii, divizării sau lichidării acestora, în condițiile acestei legi, precum și în conformitate cu prevederile legii societăților.

Aceste situații financiare se întocmesc pentru data stabilită potrivit legii societăților, cu respectarea reglementărilor contabile aplicabile, și se depun la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice, în termen de 30 de zile de la aprobarea acestora de către adunarea generală a acționarilor/asociaților.

Situațiile financiare care stau la baza operațiunilor de fuziune se întocmesc pentru data stabilită prin proiectul de fuziune.

Aceste situații financiare au aceleași componente cu situațiile financiare anuale și se întocmesc cu ajutorul programului de asistență pus la dispoziție pe portalul ANAF, formularul S1039.

Se depune formularul S1039, cu bifarea primei căsuțe, având atașat un fișier .xml care conține datele de identificare ale societății și un fișier cu extensia .zip.

Situațiile financiare sunt cele pe baza cărora se realizează fuziunea, cu soldurile efective la data fuziunii. Se depun de către toate societățile implicate în fuziune, atât de către societatea absorbită, cât și de către cea absorbantă.

În concluzie, dacă prin proiectul de fuziune a fost stabilită data de 30.11.2024 ca dată pentru întocmirea situațiilor financiare de fuziune (pe baza cărora se calculează indicatorii, inclusiv prima de fuziune), aceste situații trebuie întocmite la această dată (30.11.2024).

2. Este posibil ca, dacă stabiliți de comun acord (hotărârea AGA) și prin proiectul de fuziune, să vă raportați la situațiile financiare de la 31.12.2023.

Dacă există diferențe semnificative între elementele patrimoniale din cele două situații financiare, recomandarea mea este să vă raportați la data de 30.11.2024, astfel încât indicatorii calculați să reflecte realitatea și să nu existe riscul atacării ulterioare a fuziunii în instanță.

3. Fuziunea produce efecte:

- a) în cazul constituirii uneia sau mai multor societăți noi, de la data înmatriculării în Registrul Comerțului a noii societăți sau a ultimei dintre ele;
- b) în alte cazuri, de la data înregistrării hotărârii ultimei adunări generale care a aprobat operațiunea, cu excepția cazului în care, prin acordul părților, se stipulează că operațiunea va avea efect la o altă dată, care nu poate fi însă ulterioară încheierii exercițiului financiar curent al societății absorbante sau al societăților beneficiare, nici anterioară încheierii ultimului exercițiu financiar al societății sau societăților ce își transferă patrimoniul.

În urma înregistrării transferului patrimonial, balanța de verificare a societății absorbite, care se dizolvă fără lichidare, va avea toate soldurile zero.

După obținerea balanței cu solduri zero, se procedează la întocmirea unui set de situații financiare (de radiere), care se depune la ANAF.

Bilanțul întocmit în vederea radierii se întocmește procedând identic ca la întocmirea bilanțului de fuziune.

Se descarcă formularul S1039, se completează cu toate informațiile și i se anexează arhiva zip care conține toate elementele constitutive ale bilanțului pe zero, hotărârea AGA de aprobare a radierii și a situațiilor financiare de radiere, raportul administratorului întocmit în vederea radierii, note explicative de radiere.

Societatea absorbită va depune la ANAF declarațiile din vectorul fiscal până la data radierii fiscale.

Radierea la ANAF se face prin depunerea declarației 700 (fosta 010), cu bifarea opțiunii de radiere, în termen de 30 de zile de la încetarea calității de subiect de drept fiscal și trebuie însoțită de certificatul de TVA în original, în vederea anulării acestuia.

Referitor la impozitul pe profit, conform art. 41 alin. (17), persoanele juridice care, în cursul anului fiscal, se dizolvă fără lichidare au obligația să depună declarația anuală de impozit pe profit și să plătească impozitul până la închiderea perioadei impozabile. În declarația 101 se bifează „PJ dizolvare fără lichidare”.

Dacă societatea absorbită este plătitoare de impozit pe profit, pentru stabilirea obligațiilor declarative și de plată, trebuie avute în vedere prevederile art. 16 alin. (4) și art. 41 alin. (17) din Codul fiscal, astfel:

Art. 16 (4): Când un contribuabil încetează în cursul unui an fiscal, perioada impozabilă se încheie:

1. la data înregistrării în Registrul Comerțului/registruținut de instanțele judecătorești competente sau de alte autorități competente a noii persoane juridice ori a ultimei dintre ele, în cazul constituirii uneia sau mai multor persoane juridice noi;
2. la data înregistrării hotărârii ultimei adunări generale care a aprobat operațiunea sau de la o altă dată stabilită prin acordul părților, în cazul în care se stipulează că operațiunea va avea efect la o altă dată, potrivit legii;
3. la data înmatriculării persoanei juridice înființate potrivit legislației europene, în cazul în care prin fuziune se constituie asemenea persoane juridice.

Art. 41 (17): Persoanele juridice care, în cursul anului fiscal, se dizolvă fără lichidare au obligația să depună declarația anuală de impozit pe profit și să plătească impozitul până la închiderea perioadei impozabile.