

Tratamentul contabil și fiscal al operațiunilor în cadrul asocierilor în participațiune

consultant fiscal
Ionuț JINGA

SPECIALISTUL
COMENTEAZĂ

Noul Cod civil asimilează asocierea în participațiune contractului prin care o persoană acordă uneia sau mai multor persoane o participație la beneficiile și pierderile uneia sau mai multor operațiuni pe care le întreprinde. De la început trebuie să precizăm astfel faptul, izvorât chiar din această definiție, că rezultatul unei asocieri poate fi un beneficiu, dar și o pierdere, caz în care asociatul trebuie să participe, în funcție de cota deținută în asocierea în participațiune, la acoperirea pierderilor rezultate.

O particularitate a asocierii în participațiune este faptul că nu dă naștere unei entități distincte, astfel încât să poată fi angajată juridic, nu are cod de identificare fiscală și nu se înregistrează la Registrului Comerțului, din care cauză trebuie privită mai ales prin prisma unei convenții încheiate între mai multe entități, fiecare deținând o cotă de participare la beneficii și pierderi.

În raporturile cu terții, asocierea va fi reprezentată de asociatul titular sau de administrator, care va acționa în nume propriu, dar pe seama asocierii, răspunzând în subsidiar față de ceilalți acționari din cadrul asocierii în participațiune.

Condiții de îndeplinit pentru o asociere în participațiune:

- veniturile și cheltuielile asocierii sunt contabilizate de asociatul administrator și sunt repartizate pe bază de decont fiecărui asociat corespunzător cotei de participare în asociere;
- persoana desemnată prin contractul încheiat între părți să reprezinte asocierea (asociatul administrator) este persoana care emite facturi în nume propriu către terți pentru livrările de bunuri și prestările de servicii realizate de asociere;
- scopul asocierii este livrarea de bunuri/prestarea de servicii către terți. Această condiție se consideră îndeplinită inclusiv în situația în care, pe lângă livrarea de bunuri/prestarea de servicii către terți, se efectuează și livrări/prestări între membrii asociați.

Particularitățile asocierii în participațiune

În cazul asociațiilor în participațiune care nu constituie o persoană impozabilă, drepturile și obligațiile legale privind taxa pe valoarea adăugată revin asociatului care contabilizează veniturile și cheltuielile, potrivit contractului încheiat între părți.

Participațiile la o asociere pot consta în bunuri, servicii sau în bani. Bunurile care sunt puse la dispoziția asocierii de către membrii săi fără plată, ca aport la asociere în limita cotei de participare stabilite prin contract, nu constituie livrare de bunuri cu plată în sensul art. 270 din Codul fiscal, astfel că nu intră în sfera de aplicare a TVA.

Serviciile care sunt prestate de membrii unei asocieri corespunzând părții ce i-a fost repartizată fiecăruia dintre ei în acel contract, care sunt menite să ducă la obținerea unui rezultat comun, nu constituie servicii efectuate cu plată în sensul art. 268 coroborat cu art. 271 din Codul fiscal. Faptul că aceste operațiuni sunt desfășurate de asociatul administrator este irelevant în acest sens.

Repartizarea pe bază de decont a veniturilor asocierii, în limita cotei de participare stabilite prin contract, de către asociatul administrator către membrii asocierii nu este considerată ca fiind plată pentru bunurile/serviciile prevăzute mai sus. Repartizarea cheltuielilor asocierii de către asociatul administrator, pe bază de decont, în limita cotei de participare stabilite prin contract, nu reprezintă operațiuni în sfera de aplicare a TVA.

Atunci când efectuarea mai multor operațiuni decât partea ce a fost repartizată prin contract unui membru al asocierii implică plata de către ceilalți membri a operațiunilor ce depășesc această parte, acele operațiuni constituie livrări de bunuri sau prestări de servicii efectuate cu plată, în sensul art. 268 coroborat cu art. 270 și 271 din Codul fiscal. În acest caz, baza impozabilă este suma primită de membrul respectiv al asocierii drept contravaloare a operațiunilor ce depășesc partea prevăzută pentru el în contractul de asociere.

Aportul la asociere nu este considerat avans la o livrare/prestare, în măsura în care sunt respectate prevederile normelor referitoare la asocierile în participațiune, respectiv în situația în care nu au loc livrări de bunuri/prestări de servicii exclusiv între membrii asociați.

Membrii asocierii transmit pe bază de **decont** către asociatul administrator cheltuielile aferente bunurilor și serviciilor achiziționate, cu excepția situației în care părțile optează pentru taxarea operațiunilor respective.

Pentru achizițiile de bunuri, altele decât bunurile de capital, precum și pentru achizițiile necesare efectuării serviciilor, membrii asocierii își pot exercita dreptul de deducere astfel:

- a) dacă livrarea de bunuri/prestarea de servicii către terți efectuată de asociere implică exclusiv operațiuni care dau drept de deducere, dreptul de deducere se exercită integral;
- b) dacă livrarea de bunuri/prestarea de servicii către terți efectuată de asociere implică exclusiv operațiuni care nu dau drept de deducere a TVA, nu se exercită dreptul de deducere, sau, după caz, dacă acesta a fost exercitat anterior semnării contractului de asociere, se efectuează o ajustare negativă potrivit prevederilor art. 304 din Codul fiscal;
- c) dacă livrarea de bunuri/prestarea de servicii către terți efectuată de asociere implică atât operațiuni care dau drept de deducere, cât și operațiuni care nu dau drept de deducere, asociatul administrator trebuie să comunice fiecărui membru al asocierii, la sfârșitul fiecărei perioade fiscale, modul de alocare a bunurilor și serviciilor puse la dispoziția asocierii de membrii asociați, în funcție de care fiecare membru asociat își va exercita dreptul de deducere, sau, după caz va proceda la ajustări conform art. 304 din Codul fiscal.

Pe parcursul derulării contractului de asociere, drepturile și obligațiile legale privind taxa pe valoarea adăugată prevăzute de titlul VII al Codului fiscal revin **asociatului administrator**, care cuprinde în propriul decont de taxă inclusiv achizițiile de bunuri/servicii, precum și livrările de bunuri/prestările de servicii aferente asocierii. Prin drepturi și obligații legale se înțelege, printre altele, dreptul de a exercita deducerea taxei pentru achizițiile efectuate pentru realizarea scopului asocierii, conform prevederilor art. 297 – 301 din Codul fiscal, obligația de a emite facturi către beneficiari și de a colecta taxa în cazul operațiunilor taxabile care rezultă din asociere, dreptul/obligația de ajustare a taxei conform prevederilor art. 304, în cazul propriilor bunuri, și art. 305 din Codul fiscal, atât pentru bunurile de capital proprii, cât și pentru cele care au fost aduse ca aport la asociere de membrii asocierii, și care sunt utilizate în scopul asocierii.

Asociații care au pus la dispoziția asocierii bunuri de capital, ca aport la asociere, își păstrează dreptul de deducere și nu vor efectua ajustări pe perioada funcționării asocierii, întrucât aceste obligații, dacă intervin evenimentele prevăzute de lege care generează ajustarea, sunt efectuate de asociatul administrator.

În cazul bunurilor de capital se face o mențiune referitoare la perioada în care bunurile au fost puse la dispoziția asocierii, perioadă în care membrii asociați nu fac ajustări.

În cazul în care pe perioada de existență a asocierii intervin evenimente care generează ajustarea, asociatul administrator are dreptul/obligația de ajustare a taxei pentru bunuri/servicii conform art. 304 sau 305 din Codul fiscal, astfel:

- a) pentru bunurile/serviciile achiziționate de asociatul administrator, după constituirea asocierii, care sunt destinate utilizării în scopul pentru care a fost constituită asocierea;

- b) pentru bunurile/serviciile achiziționate de asociatul administrator înainte de constituirea asocierii și care ulterior sunt alocate pentru realizarea scopului pentru care a fost constituită asocieria;
- c) pentru bunurile de capital pe care membrii asociați le aduc ca aport la asociere.

Atunci când asocieria își încetează existența sau unul ori mai mulți asociați se retrag din asociere, asociatul administrator are dreptul să ajusteze taxa aferentă bunurilor de capital restituite membrului asocierii căruia i-au aparținut, în cazul în care, pe perioada existenței asocierii, a fost necesară efectuarea unei ajustări negative efectuate de asociatul administrator. În cazul bunurilor de capital, ajustarea se va realiza pentru perioada rămasă din perioada de ajustare. Se consideră, din perspectiva asociatului administrator, că bunurile/serviciile restituite membrului asociat căruia îi aparțin sunt alocate unei activități cu drept de deducere, pentru a permite continuarea ajustării de către acesta din urmă în funcție de activitățile pe care le va realiza după încetarea existenței asocierii.

Exemple privind asocierile:

Exemplul nr. 1: Două societăți încheie un contract de asociere în participațiune al cărei scop este prestarea de servicii de consultanță în domeniul imobiliar, operațiuni taxabile care dau drept de deducere integrală a taxei. Prin contract se prevede că procentele în care se vor împărți veniturile și cheltuielile sunt de 40% pentru asociatul secund și 60% pentru asociatul administrator, calculate pe baza aportului la asociere. Cheltuielile aferente realizării scopului asocierii efectuate de asociatul secund se transmit pe bază de decont asociatului administrator. Ulterior, asociatul administrator va împărți cheltuielile respective conform cotei de participare a fiecărui asociat.

Exemplul nr. 2: Într-o asociere formată din trei persoane impozabile, unul dintre asociați aduce ca aport la asociere, conform contractului, un utilaj pentru care a dedus TVA. Operațiunea de aport la asociere nu este o operațiune în sfera de aplicare a TVA în limita cotei de participare stabilite prin contract. Scopul asocierii este realizarea unor produse care vor fi livrate de către asociatul administrator. Operațiunile respective sunt taxabile. În consecință, asociatul administrator nu are obligația să ajusteze TVA pentru utilajul respectiv pe perioada de existență a asocierii.

Exemplul nr. 3: O asociere formată din două persoane impozabile are ca obiect prestarea de servicii de jocuri de noroc. Asociatul secund achiziționează mașini pentru jocuri de noroc, care sunt bunuri de capital, pe care le pune la dispoziția asocierii. Pentru achiziția acestor mașini, asociatul secund va deduce TVA. Întrucât scopul asocierii este prestarea de servicii de jocuri de noroc, scutite de TVA fără drept de deducere, asociatul administrator are obligația să ajusteze TVA dedusă de asociatul secund pentru mașinile de jocuri de noroc puse la dispoziția asocierii, conform prevederilor art. 305 din Codul fiscal.

Exemplul nr. 4: Asociatul administrator al unei asocieri în participațiune deține o clădire din anul 2014 la achiziția căreia a dedus TVA. În anul 2020, când se constituie asocieria cu alte două persoane, scopul acesteia este prestarea de servicii de închiriere. Clădirea respectivă va fi utilizată în acest scop și nu s-a optat pentru taxarea operațiunii, prin urmare se aplică scutirea de TVA fără drept de deducere. Asociatul administrator are obligația să ajusteze TVA aferentă achiziției clădirii, conform prevederilor art. 305 din Codul fiscal. Dacă clădirea respectivă ar fi fost utilizată pentru închirierea în regim de taxare, nu ar mai fi intervenit obligația ajustării TVA de către asociatul administrator.

Exemplul nr. 5: În cadrul unei asocieri în participațiune, unul dintre asociații secunzi a pus în anul 2020 la dispoziția asocierii un imobil care a fost achiziționat în anul 2018, drept aport la asociere conform contractului. Valoarea imobilului a fost de 1.000.000 lei și TVA aferentă 240.000 lei, care a fost dedusă. Scopul asocierii este deschiderea unei clinici de stomatologie care va presta servicii scutite de TVA fără drept de deducere. Asociatul administrator, care preia registrul bunurilor de capital de la asociatul secund, are obligația să ajusteze TVA aferentă acestui imobil, întrucât va fi utilizată pentru operațiuni scutite de TVA. Ajustarea negativă se va calcula proporțional astfel: $240.000 / 20 \times 18 = 216.000$ lei, și va fi înscrisă de asociatul administrator în decontul de TVA. Dacă asocieria își încetează existența după 5 ani, asociatul administrator are dreptul să efectueze o ajustare pozitivă când restituie imobilul către asociatul secund, astfel: $240.000 / 20 \times 13 = 156.000$ lei.

Exemplul nr. 6: O persoană fizică se asociază cu o societate înregistrată în scopuri de TVA în vederea construirii unei clădiri. Persoana fizică aduce ca aport în natură la asociere o sumă de bani.

Deși contractul este numit contract de asociere în participațiune, persoana juridică nu împarte venituri și cheltuieli cu asociatul său. Conform contractului, după finalizarea clădirii, persoanei fizice i se va atribui un număr de apartamente în imobilul respectiv. Întrucât nu sunt respectate prevederile art. 321 alin. (5) din Codul fiscal, respectiv asociatul

Servicii asupra bunurilor mobile prestate către nerezidenți

expert contabil
Olga CREVELESCU

MONOGRAFIE
CONTABILĂ

În cursul lunii martie 2021, societatea ImaPrest Srl, plătitoare de impozit pe profit și înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, a încheiat două contracte de prestări servicii cu două societăți nerezidente astfel:

- prestare de servicii, către un beneficiar din UE, persoană impozabilă cu cod valid de TVA, servicii ce constau în mentenanță/service asupra unor echipamente ce aparțin unei persoane având sediul activității economice în afara UE. Echipamentele sunt localizate pe teritoriul României;
- prestare de servicii către un beneficiar din afara UE, de asemenea, servicii de mentenanță/service pentru echipamente localizate pe teritoriul României.

Potrivit contractului încheiat, ImaPrest Srl percepe clienților săi avansuri. Stabilim care este monografia contabilă aplicabilă pentru această activitate ținând cont și de regimul de TVA aplicabil în cele două situații și de faptul că serviciile nu se finalizează în luna martie, fiind întocmite facturile abia la finele lunii aprilie.

SOLUȚIE:

Potrivit Reglementărilor contabile, veniturile din prestări de servicii se înregistrează în contabilitate pe măsura efectuării acestora. Prestarea de servicii cuprinde inclusiv executarea de lucrări și orice alte operațiuni care nu pot fi considerate livrări de bunuri.

Stadiul de execuție al lucrării se determină pe bază de situații de lucrări care însoțesc facturile, procese-verbale de recepție sau alte documente care atestă stadiul realizării și recepția serviciilor prestate.

IMPORTANT!

Contravaloarea lucrărilor nerecepționate de beneficiar până la sfârșitul perioadei se evidențiază la cost, în contul 332 „Servicii în curs de execuție”, pe seama contului 712 „Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuție”.

În măsura în care prestatorii de servicii au stocuri, ei le evaluează la costurile lor de producție. Aceste costuri constau, în primul rând, în manoperă și în alte costuri legate de personalul direct angajat în furnizarea serviciilor, inclusiv personalul însărcinat cu supravegherea, precum și în cheltuielile de regie de atribuit. Manopera și alte costuri legate de vânzare și de personalul

angajat în administrația generală nu se includ, ci sunt recunoscute drept cheltuieli în perioada în care sunt suportate. Costul stocurilor unui prestator de servicii nu include marjele de profit sau cheltuielile de regie neatribuibile, care sunt adesea încorporate în prețurile facturate de prestatorii de servicii.

Chiar dacă în cursul lunii se înregistrează cheltuieli după natură, valoarea cheltuielilor care se alocă prestărilor de servicii (cheltuielile directe și indirecte, fără cheltuielile de administrație, de exemplu fără amortizarea calculatoarelor utilizate de către personalul administrativ, fără salariile personalului administrativ etc.) și se contrabalansează cu ajutorul contului 712 „Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuție”, în contrapartidă cu producția neterminată, contul 332 „Servicii în curs de execuție” astfel încât, în soldul contului 121 „Profit sau pierdere” să nu existe decât eventuala pierdere rezultată din cheltuielile administrative (până la obținerea de venituri din prestări servicii).

Operațiunile de mai jos se înregistrează lună de lună, în funcție de situațiile concrete care apar, prin înregistrarea după natură a tuturor cheltuielilor și evidențierea, la finalul lunii, a producției în curs, cu suma cheltuielilor alocate prestării de servicii.

● Achiziție materiale în baza facturilor primite de la furnizori:

%	=	401
3021		„Furnizori”
„Materiale auxiliare”		
3028		
„Alte materiale consumabile”		
4426		
„TVA deductibilă”		

● Achiziția de bunuri cu instalare și/sau alte servicii specializate:

%	=	401
3021		„Furnizori” –
„Materii prime”		valoarea bunului
3021*		
„Materii prime”		
4426		
„TVA deductibilă”		
*manopera inclusă în costul bunului		

● Plata facturilor:

401	=	5121
„Furnizori”		„Conturi la bănci în lei”

● Consumul materialelor auxiliare, în baza bonurilor de consum:

6021	=	3021
„Cheltuieli cu materialele auxiliare”		„Materiale auxiliare”

● Consum alte materiale consumabile în baza bonurilor de consum:

6028	=	3028
„Cheltuieli privind alte materiale consumabile”		„Alte materiale consumabile”

● Cheltuieli cu servicii primite:

%	=	401
628		„Furnizori”
„Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”		
4426		
„TVA deductibilă”		

● Cheltuielile cu închirierea de utilaje de construcții necesare:

%	=	401
612		„Furnizori”
„Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile		
4426		
„TVA deductibilă”		

● Cheltuieli cu utilități:

%	=	401
605		„Furnizori”
„Cheltuieli privind energia și apă”		
4426		
„TVA deductibilă”		

Cheltuielile cu salariile, indiferent de durata contractului (determinată sau nedeterminată), se înregistrează la fel.

● Înregistrarea cheltuielilor cu salariile brute:

641	=	421
„Cheltuieli cu salariile personalului”		„Personal – salarii datorate”

● Contribuția asiguratorie pentru muncă:

646	=	436
„Cheltuieli privind contribuția asiguratorie pentru muncă”		„Contribuția asiguratorie pentru muncă”

● Amortizarea lunară a utilajelor:

6811	=	2813
„Cheltuieli de exploatare		„Amortizarea instalațiilor

Servicii medicale. Înregistrări contabile

CAZURI PRACTICE

ÎNTREBARE:

Care este monografia contabilă pentru o clinică medicală? Cum se înregistrează un bon fiscal din aceeași zi care are pe el încasări numerar și încasări card?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Înregistrări contabile:

● Achiziție echipamente medicale:

2131	=	404
„Echipamente tehnologice (mașini, utilaje și instalații de lucru)”		„Furnizori de imobilizări”

● Plata facturii prin ordin de plată:

404	=	5121
„Furnizori de imobilizări”		„Conturi la bănci în lei”

● Amortizarea echipamentului:

6811	=	2813
„Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor”		„Amortizarea instalațiilor și mijloacelor de transport”

● Achiziții materiale pentru desfășurarea activității:

302	=	401
„Materiale consumabile”		„Furnizori”

● Plata facturii în numerar:

401	=	5311
„Furnizori”		„Casa în lei”

● Consumul materialelor conform bonurilor de consum:

602	=	302
„Cheltuieli cu materialele consumabile”		„Materiale consumabile”

Plata dividendelor în valută

ÎNTREBARE:

Societatea a cărei contabilitate este ținută în lei poate plăti dividendele datorate acționarilor în valută?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Regulamentul BNR nr. 7 din 4 august 2020 prevede la art. I:

„Art. I. – Regulamentul Băncii Naționale a României nr. 4/2005 privind regimul valutar, republicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 616 din 6 septembrie 2007, cu modificările și completările ulterioare, se modifică și se completează după cum urmează:

1. La articolul 3, alineatul (2) se modifică și va avea următorul cuprins:

(2) Toate celelalte operațiuni între rezidenți care nu fac obiectul alin. (1) și (1¹) pot fi efectuate în mod liber, fie în moneda națională (leu), fie în valută. În cadrul acestor operațiuni se includ, fără a avea caracter limitativ, operațiunile reprezentând fluxuri financiare generate de acordarea de credite, constituirea de depozite, tranzacțiile cu titluri de valoare și repartizarea de dividende.”

Având în vedere că operațiunea nu face obiectul limitării din punctul de vedere al reglementărilor BNR, consider că puteți plăti dividende în valută.

Pentru formularea răspunsului avem în vedere reglementările contabile în vigoare, aprobate de Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările ulterioare, și cele ale O.M.F.P. nr. 1.802/2014 privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, cu modificările ulterioare.

Potrivit dispozițiilor acestor acte normative, capitalul social se subscrie și se varsă în lei, iar dividendul, stabilit ca procent din capitalul social, se calculează tot în lei. Rezultatul financiar, repartizarea profitului contabil, situațiile financiare inclusiv bilanțul și notele aferente, toate se raportează la moneda națională.

S-a reținut faptul că societatea desfășoară activitate conform codului CAEN 8610, respectiv activități de asistență spitalicească acordată pacienților internați.

În cazul în care unii dintre asociați, persoane fizice române sau nerezidente, doresc ca plata sumelor de această natură să se efectueze în valută, operațiunea este posibilă, doar că trebuie ca în hotărârea adunării generale de distribuție a dividendelor să se specifice ca suma repartizată în lei să fie plătită în valută, conversia efectuându-se în funcție de cursul valutar al BNR valabil la data efectuării plății.

Obținerea valutei necesare achitării dividendelor în valută către asociați se poate realiza și prin licitație valutară, banca la care societatea are deschise conturile curente putând efectua operațiunea de cumpărare de valută prin vânzarea leilor care reprezintă valoarea dividendelor datorate asociaților.

Diferențele de curs rezultate nu se înregistrează în evidența contabilă a societății, ele fiind suportate de asociații care primesc dividendele în valută. În această situație, asociații își vor vedea erodată valoarea dividendelor în lei ca urmare a schimbului valutar efectuat la data stabilită de hotărârea adunării generale.

Datorită faptului că obligația de plată a societății către asociați se determină în lei, potrivit reglementărilor contabile în vigoare, modificarea cursului valutar nu trebuie să afecteze patrimoniul societății în sensul micșorării acestuia ca urmare a aplicării cursului de schimb valutar. Acest risc valutar și cheltuielile (comisioanele) aferente trebuie să revină asociaților care au hotărât astfel.

În caz contrar, aceasta urmează să înregistreze o cheltuială nedeductibilă și chiar nelegală din perspectiva Legii societăților nr. 31/1990.

Cesiune părți sociale sub valoarea nominală

ÎNTREBARE:

Se poate realiza o vânzare de părți sociale la o valoare mai mică decât valoarea nominală a acestora? Nu există niciun raport de evaluare întocmit în acest sens. Tranzacția ar urma să se efectueze între persoane juridice afiliate (vânzător-persoană juridică nerezidentă, cumpărător-persoană juridică rezidentă în România). Se plătește impozit în acest caz? De către cine?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Cesiunea părților sociale este tratată de Legea societăților nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la art. 202 și următoarele.

Potrivit acestor prevederi, părțile sociale pot fi transmise între asociații societății sau către terțe persoane fizice sau juridice, din afara societății.

Transmiterea către terțe persoane fizice și/sau juridice este permisă numai dacă a fost aprobată de asociații care dețin cel puțin din capitalul social.

Operațiunea are efect față de terți numai din momentul înscrierii ei în Registrul Comerțului, de pe lângă Tribunalul în raza căruia se află sediul societății.

Trebuie, de asemenea, să existe o Hotărâre AGA care se publică în Monitorul Oficial al României.

Cesiunea se înregistrează:

- a) de îndată, dacă asociatul cesionar este dintre asociații societății;
- b) după 30 de zile de la momentul publicării în Monitorul Oficial al României, Partea a IV-a, dacă nu se creează opoziție, când asociatul cesionar este din afara societății.

Actul de transmitere a părților sociale și actul constitutiv actualizat cu datele de identificare ale noilor asociați sunt depuse la Oficiul Registrului Comerțului și sunt înregistrate. Ca urmare a acestei operațiuni, cedentul își pierde calitatea de asociat, iar cesionarul continuă activitatea societății, dobândind calitatea de asociat al acesteia.

Contractul de cesiune se poate încheia sub semnătură privată și produce efecte doar între părțile semnate. Transmițătorul poartă denumirea de cedent, iar dobânditorul poartă denumirea de cesionar.

Din informațiile prezentate se reține faptul că cele două persoane juridice sunt asociați ai unei societăți cu răspundere limitată înființată în România. Cedentul este persoană juridică străină (S), iar cesionarul persoană juridică rezidentă în România (R).

Din punct de vedere contabil, potrivit prevederilor O.M.F.P. nr. 1.802/2014, cu modificările ulterioare, scăderea din gestiune se face la valoarea de înregistrare a titlurilor respective.

La persoana juridică română ale cărei părți sociale sunt cesionate se modifică doar actul constitutiv, fără a se face alte înregistrări în evidența proprie, în sensul că în locul asociatului S va fi trecut asociatul R.

Capitalul social, numărul de părți sociale și valoarea nominală a acestora nu se modifică.

Nu există implicații fiscale, deoarece în contabilitatea societății nu se înregistrează valoarea la care părțile sociale sunt tranzacționate între societățile S și R.

Cadouri oferite unor copii de la casa de copii. Tratament fiscal cheltuieli

ÎNTREBARE:

O firmă plătitoare de impozit pe profit dorește să ofere cadouri cu ocazia Paștelui unor copii de la o casă de copii.

Ce documente sunt necesare pentru a fi legal și deductibil? E suficient un proces de predare-primire a cadourilor?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Potrivit art. 25 alin. (3) lit. b) pct. 3 din Codul fiscal, următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată la calculul rezultatului fiscal:

„b) cheltuielile sociale, în limita unei cote de până la 5%, aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Codului muncii. Intră sub incidența acestei limite următoarele:

(...)

3. cheltuielile reprezentând: cadouri în bani sau în natură, inclusiv tichete cadou oferite salariaților și copiilor minori ai acestora, servicii de sănătate acordate în cazul bolilor profesionale și al accidentelor de muncă până la internarea într-o unitate sanitară, tichete culturale și tichete de creșă acordate de angajator în conformitate cu legislația în vigoare, contravaloarea serviciilor turistice și/sau de tratament, inclusiv transportul, acordate de angajator pentru salariații proprii și membrii lor de familie, precum și contribuția la fondurile de intervenție ale asociațiilor profesionale ale minerilor;

4. alte cheltuieli cu caracter social efectuate în baza contractului colectiv de muncă sau a unui regulament intern”.

Prin urmare, numai cheltuielile cu cadourile oferite copiilor propriilor salariați pot fi deductibile la calculul profitului impozabil, în limitele stabilite de lege.

Aveți posibilitatea să beneficiați de prevederile Codului fiscal privind sponsorizarea, potrivit cărora (art. 25 alin. (4) lit i)) contribuabilii care efectuează sponsorizări potrivit prevederilor Legii nr. 32/1994 privind sponsorizarea, cu modificările și completările ulterioare, scad sumele aferente din impozitul pe profit datorat la nivelul valorii minime dintre următoarele:

1. valoarea calculată prin aplicarea a 0,75% la cifra de afaceri; pentru situațiile în care reglementările contabile aplicabile nu definesc indicatorul cifra de afaceri, această limită se determină potrivit normelor;
2. valoarea reprezentând 20% din impozitul pe profit datorat.

În cazul sponsorizărilor efectuate către entități persoane juridice fără scop lucrativ, inclusiv unități de cult, sumele aferente acestora se scad din impozitul pe profit datorat, în limitele prevăzute mai sus, doar dacă beneficiarul sponsorizării este înscris, la data încheierii contractului, în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale, potrivit alin. (41).

Sumele care nu sunt scăzute din impozitul pe profit, potrivit prevederilor prezentei litere, se reportează în următorii 7 ani consecutivi. Recuperarea acestor sume se va efectua în ordinea înregistrării acestora, în aceleași condiții, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit.

Așadar, beneficiarul sponsorizării în cadouri oferite copiilor de la Casa de copii trebuie să fie o organizație/fundație nonprofit care desfășoară activități umanitare (înscrisă în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale, conform site-ului ANAF) sau chiar respectiva casă de copii (dacă este o instituție publică).