

# Tratamentul contabil și fiscal al reducerilor comerciale și financiare

consultant fiscal  
Ionuț JINGA

SPECIALISTUL  
COMENTEAZĂ

Actuala criză economico-financiară generată de efectele pandemiei Covid-19 poate fi depășită de firmele aflate în dificultate, apelând la măsurile de sprijin financiar și la facilitățile fiscale oferite de stat, dar și prin utilizarea unor practici comerciale de succes, cum ar fi reducerile de preț cunoscute sub denumirea de **disconturi**.

Acordarea unor astfel de reduceri comerciale și financiare este un instrument des întâlnit în relațiile comerciale dintre societăți, contribuind atât la creșterea vânzărilor de bunuri și servicii, mai ales a celor a căror cerere înregistrează o tendință de scădere, cât și la obținerea unor profituri sigure și consistente pe termen lung.

Un principiu fundamental al contabilității este cel potrivit căruia contabilizarea și prezentarea elementelor din bilanț și din contul de profit și pierdere trebuie să țină seama de **fondul economic** al tranzacției sau al angajamentului în cauză. Respectarea acestui principiu are drept scop înregistrarea în contabilitate și prezentarea fidelă a operațiunilor economico-financiare, în conformitate cu realitatea economică, punând în evidență drepturile și obligațiile, precum și riscurile asociate acestor operațiuni.

Evenimentele și operațiunile economico-financiare trebuie evidențiate în contabilitate așa cum acestea se produc, în baza documentelor justificative.

Documentele justificative care stau la baza înregistrării în contabilitate a operațiunilor economico-financiare trebuie să reflecte întocmai modul cum acestea se produc, respectiv să fie în concordanță cu realitatea.

De asemenea, contractele încheiate între părți trebuie să prevadă modul de derulare a operațiunilor și să respecte cadrul legal existent. Forma juridică a unui document trebuie să fie în concordanță cu realitatea economică.

Atunci când există diferențe între fondul sau natura economică a unei operațiuni sau tranzacții și forma sa juridică, entitatea va înregistra în contabilitate aceste operațiuni, cu respectarea fondului economic al acestora.

Încadrarea reducerilor acordate, respectiv primite, la reduceri comerciale sau financiare este un exemplu tipic de situații când se aplică acest principiu, alături de încadrarea de către utilizatori a contractelor de leasing în leasing operațional sau financiar, recunoașterea veniturilor din chirii, respectiv a cheltuielilor din chirii în funcție de fondul economic al contractului și de eventualele gratuități (stimulente) aferente, încadrarea operațiunilor la vânzare în nume propriu sau comision, respectiv consignatie, recunoașterea veniturilor, respectiv a cheltuielilor în contul de profit și pierdere sau ca venituri în avans, respectiv cheltuieli în avans.

Există încă numeroase controverse între contabili privind tratamentul reducerilor comerciale financiare, atât din punct de vedere contabil, cât și fiscal, motiv pentru care am realizat această lucrare, cuprinzând aspecte teoretice, dar și exemple din practică privind încadrarea corectă a acestor opera-

țiuni, astfel încât contabilitatea, respectiv situațiile financiare ale unei firme, să ofere o imagine fidelă a activelor, datoriilor, poziției financiare și a profitului sau pierderii entității.

## Tratament contabil al reducerilor comerciale și financiare

### Reducerile comerciale

Pot fi întâlnite sub următoarele forme:

- a) rabaturile – se primesc pentru defecte de calitate și se practică asupra prețului de vânzare;
  - b) remizele – se primesc în cazul vânzărilor superioare volumului convenit sau dacă cumpărătorul are un statut preferențial;
- și
- c) risturnele – sunt reduceri de preț calculate asupra ansamblului tranzacțiilor efectuate cu același terț, în decursul unei perioade determinate.

Reducerile comerciale se înregistrează în contabilitate diferit, în funcție de următoarele aspecte:

1. sunt acordate **la momentul facturării** și înscrise pe factura de achiziție;
2. sunt acordate **ulterior facturării** și înscrise pe o altă factură;
3. reprezintă **evenimente ulterioare datei bilanțului**.

1. 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.

Dacă reducerile comerciale înscrise pe factura de achiziție acoperă în totalitate contravaloarea bunurilor achiziționate, acestea se înregistrează în contabilitate la valoarea justă, pe seama veniturilor curente (contul 758 „Alte venituri din exploatare”), în cazul stocurilor, respectiv a veniturilor în avans (contul 475 „Subvenții pentru investiții”), în cazul imobilizărilor corporale și necorporale. Veniturile în avans aferente acestor imobilizări se reiau în contul de profit și pierdere pe durata de viață a imobilizărilor respective.

2. Reducerile comerciale primite ulterior facturării corectează costul stocurilor la care se referă, dacă acestea mai sunt în gestiune. Dacă stocurile pentru care au fost primite reducerile ulterioare nu mai sunt în gestiune, acestea se evidențiază distinct în contabilitate (contul 609 „Reduceri comerciale primite”), pe seama conturilor de terți.

În cazul în care informațiile deținute nu permit corectarea valorii stocurilor, reducerile se reflectă, de asemenea, pe seama contului 609 „Reduceri comerciale primite”.

Reducerile comerciale primite ulterior facturării unor imobilizări corporale și necorporale identificabile reprezintă venituri în avans (contul 475 „Subvenții pentru investiții”), fiind reluate în contul de profit și pierdere pe durata de viață rămasă a imobilizărilor respective.

Reducerile comerciale primite ulterior facturării unor imobilizări corporale și necorporale care nu pot fi identificabile reprezintă venituri ale perioadei (contul 758 „Alte venituri din exploatare”).

Atunci când vânzarea de produse și acordarea reducerii comerciale sunt tratate împreună, reducerile comerciale acordate ulterior facturării ajustează veniturile din vânzare.

Reducerile comerciale acordate ulterior facturării, indiferent de perioada la care se referă, se evidențiază distinct în contabilitate (contul 709 „Reduceri comerciale acordate”), pe seama conturilor de terți.

Reducerile comerciale legate de prestările de servicii, primite ulterior facturării, respectiv acordate ulterior facturării, indiferent de perioada la care se referă, se evidențiază distinct în contabilitate (contul 609 „Reduceri comerciale primite”, respectiv contul 709 „Reduceri comerciale acordate”), pe seama conturilor de terți.

**Contul 609 „Reduceri comerciale primite”**

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența reducerilor comerciale primite ulterior facturării.

În creditul contului 609 „Reduceri comerciale primite” se înregistrează:

– valoarea reducerilor comerciale primite ulterior facturării și care nu corectează costul stocurilor la care se referă (401).

**Contul 709 „Reduceri comerciale acordate”**

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența reducerilor comerciale acordate ulterior facturării.

În debitul contului 709 „Reduceri comerciale acordate” se înregistrează:

– valoarea reducerilor comerciale acordate ulterior facturării (411).

3. În cazul în care reducerile comerciale reprezintă evenimente ulterioare datei bilanțului care conduc la ajustarea situațiilor financiare anuale, acestea se înregistrează la data bilanțului în contul 408 „Furnizori – facturi nesosite”, respectiv contul 418 „Clienți – facturi de întocmit”, și se reflectă în situațiile financiare ale exercițiului pentru care se face raportarea, pe baza documentelor justificative.

Reducerile care urmează a fi primite, înregistrate la data bilanțului în contul 408 „Furnizori – facturi nesosite”, corectează costul stocurilor la care se referă, dacă acestea mai sunt în gestiune.

**Exemplu:** Societatea ABCD știe că va acorda clientului sau o reducere (10%), dar ulterior datei bilanțului, astfel că reducerile comerciale trebuie reflectate în situațiile financiare ale anului pentru care se face raportarea și se înregistrează la data bilanțului în contul 418.

**● Înregistrarea vânzării mărfurilor:**

411	=	%	1.190 lei
„Clienți”		707	1.000 lei
		„Venituri din vânzarea mărfurilor”	
		4427	190 lei
		„TVA colectată”	

**● Înregistrarea reducerii, la data bilanțului:**

418	=	%	-119 lei
„Clienți – facturi de întocmit”		707	-100 lei
		„Venituri din vânzarea mărfurilor”	
		4428	-19 lei
		„TVA neexigibilă”	

**Reducerile financiare**

Reducerile financiare sunt sub formă de **sconturi de decontare** acordate pentru achitarea datoriilor înainte de termenul normal de exigibilitate.

Reducerile financiare primite de la furnizor reprezintă venituri ale perioadei, indiferent de perioada la care se referă (contul 767 „Venituri din sconturi obținute”).

La furnizor, aceste reduceri acordate reprezintă cheltuieli ale perioadei, indiferent de perioada la care se referă (contul 667 „Cheltuieli privind sconturile acordate”).

**Contul 667 „Cheltuieli privind sconturile acordate”**

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor privind sconturile acordate clienților, debitorilor sau băncilor.

În debitul contului 667 „Cheltuieli privind sconturile acordate” se înregistrează:

– valoarea sconturilor acordate clienților, debitorilor sau reținute de bănci (411, 461, 511, 512).

**Contul 767 „Venituri din sconturi obținute”**

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor din sconturile obținute de la furnizori și alți creditori.

În creditul contului 767 „Venituri din sconturi obținute” se înregistrează:  
– valoarea sconturilor obținute de la furnizori sau alți creditori (401, 404, 462, 512).

## Tratamentul fiscal al reducerilor comerciale și financiare

### 1. Impozitul pe profit

Potrivit art. 25 alin. (1) din Codul fiscal, pentru determinarea rezultatului fiscal sunt considerate cheltuieli deductibile cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității economice, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare, precum și taxele de înscriere, cotizațiile și contribuțiile datorate către camerele de comerț și industrie, organizațiile patronale și organizațiile sindicale.

Fiind efectuate în scopul desfășurării activității economice, cheltuielile cu reducerile acordate reprezintă cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, iar veniturile rezultate din discounturile primite reprezintă venituri impozabile.

### 2. Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor

Potrivit art. 53 alin. (1) lit. j) și alin. (2) din Codul fiscal, baza impozabilă a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor o constituie veniturile din orice sursă, din care se scade, alături de alte elemente, valoarea reducerilor comerciale acordate ulterior facturării, înregistrate în contul 709, potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

Pentru determinarea impozitului pe veniturile microîntreprinderilor, la baza impozabilă determinată potrivit algoritmului de mai sus se adaugă alături de alte elemente, valoarea reducerilor comerciale primite ulterior facturării, înregistrate în contul 609, potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

### 3. Regimul taxei pe valoarea adăugată

#### a) Reducerile acordate la momentul livrării/facturării

Potrivit art. 286 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal, „baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată nu cuprinde următoarele: rabaturile, remizele, risturnele, sconturile și alte reduceri de preț, acordate de furnizori direct clienților la data exigibilității taxei”.

În sensul art. 286 alin. (4) lit. a) 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 (pct. 31 alin. (1) din normele metodologice date în aplicarea acestui articol).

#### 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 reduse:  $2000 - (2000 \times 10/100) \times 19\% = 342$  lei și  $5000 - (5000 \times 10/100) \times 9\% = 405$  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.

În cazul reducerilor de preț acordate consumatorului final pe bază de cupoane valorice de către producătorii/distri-

# Vânzare imobile încadrate ca investiții imobiliare

expert contabil  
Olga CREVELESCU

MONOGRAFIE  
CONTABILĂ

Societatea EvoImob SRL, plătitoare de impozit pe profit și TVA, a achiziționat în anul precedent, de la o altă societate BestHouse S.R.L. înregistrată în scopuri de TVA, o construcție cu terenul aferent și un apartament pe care societatea BestHouse Srl îl achiziționase de la o persoană fizică.

Imobilele au fost achiziționate în scopul obținerii de venituri ca urmare a creșterii pe termen lung a valorii acestuia pe parcursul desfășurării normale a activității și/sau în vederea închirierii. Pentru teren și construcție, societatea BestHouse S.R.L. a emis factură cu taxare inversă.

Din cauza unor conjuncturi economice nefavorabile, societatea EvoImob S.R.L. este nevoită să vândă cele două proprietăți încadrate ca investiții imobiliare: apartamentul achiziționat de la o persoană fizică și un imobilul cu terenul aferent, achiziționate în anul precedent cu taxare inversă.

Apartamentul este vândut în trimestrul III al anului curent către o altă societate care nu este înregistrată în scopuri de TVA.

În trimestrul IV al anului curent, societatea EvoImob SRL vinde și imobilul cu teren către o altă societate plătitoare de TVA. Cu scopul de a stabili tratamentul TVA aplicabil operațiunii, societatea solicită unui evaluator autorizat un Raport de evaluare. Conform raportului, valoarea clădirii este mai mare decât valoarea terenului. Imobilul este considerat construcție veche din punctul de vedere al TVA, deci se poate aplica scutirea de taxă prevăzută la art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal.

În cazul în care s-ar aplica scutirea de TVA, societatea EvoImob SRL ar trebui să ajusteze TVA la livrare și, pentru a evita ajustările, decide să opteze pentru taxarea livrării conform art. 292 alin. (3) din Codul fiscal. Datorită faptului că terenul și imobilul au același număr cadastral, s-a întocmit un raport de evaluare în baza căruia s-a constatat că valoarea imobilului este mai mare decât valoarea terenului.

Tratamentul aplicat la momentul achiziției influențează și tratamentul aplicat la momentul vânzării. Din acest motiv, stabilim care este tratamentul contabil și fiscal atât pentru achiziția imobilelor, cât și la momentul vânzării acestora, cunoscând faptul că între momentul achiziției și momentul vânzării nu au fost necesare ajustări de TVA deoarece închirierea s-a efectuat cu TVA prin opțiune.

## Achiziție imobile încadrate ca investiții imobiliare

Potrivit art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, este scutită de TVA livrarea de construcții/părți de construcții și a terenurilor pe care sunt construite, precum și a oricăror altor terenuri. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea de construcții noi, de părți de construcții noi sau de terenuri construite. În sensul prezentului articol se definesc următoarele:

1. teren construibil reprezintă orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa construcții, conform legislației în vigoare;
2. construcție înseamnă orice structură fixată în sau pe pământ;
3. livrarea unei construcții noi sau a unei părți din aceasta înseamnă livrarea efectuată cel târziu până la data de 31 decembrie a anului următor anului primei ocupări ori utilizării a construcției sau a unei părți a acesteia, după caz, în urma transformării;
4. o construcție nouă cuprinde și orice construcție transformată sau parte transformată a unei construcții, dacă costul transformării, exclusiv taxă, se ridică la minimum 50% din valoarea construcției sau a părții din construcție, exclusiv valoarea terenului, ulterior transformării, respectiv valoarea înregistrată în contabilitate în cazul persoanelor impozabile care au obligativitatea de a conduce evidența contabilă și care nu aplică metoda de evaluare bazată pe cost în conformitate cu Standardele internaționale de raportare financiară, sau valoarea stabilită printr-un raport de expertiză/evaluare, în cazul altor persoane impozabile. În cazul în care se înstrăinează doar o parte din construcție, iar valoarea acesteia și a îmbunătățirilor aferente nu pot fi determinate pe baza datelor din contabilitate, acestea vor fi determinate în baza unui raport de expertiză/evaluare.

Astfel, pentru livrarea apartamentului, societatea BestHouse Srl aplică scutirea de TVA prevăzută la art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, dar nu poate aplica această scutire pentru livrarea terenului construibil.

Pentru livrările de construcții, astfel cum sunt definite la art. 292 alin. (2) lit. f) pct. 2, părți de construcție și terenuri de orice fel, pentru a căror livrare se aplică regimul de taxare prin efectul legii sau prin opțiune se aplică obligatoriu taxarea inversă dacă atât furnizorul cât și beneficiarul sunt înregistrați în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal.

Taxarea inversă prevăzută la art. 331 din Codul fiscal reprezintă o modalitate de simplificare a plății taxei. Prin aceasta nu se efectuează nicio plată de TVA între furnizorul/prestatorul și beneficiarul unor livrări/prestări, acesta din urmă datorând, pentru operațiunile efectuate, taxa aferentă intrărilor și având posibilitatea, în principiu, să deducă respectiva taxă. Această modalitate de simplificare a plății taxei se realizează prin emiterea de facturi în care furnizorul/prestatorul nu înscrie taxa aferentă, inclusiv pentru avansuri, aceasta fiind calculată de beneficiar și înregistrată atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă prevăzut la art. 323 din Codul fiscal. Furnizorul/Prestatorul are obligația să înscrie pe factură mențiunea „taxare inversă”. Colectarea taxei pe valoarea adăugată la nivelul taxei deductibile este asimilată cu plata taxei către furnizor/prestator.

Din punct de vedere contabil, beneficiarul înregistrează în cursul perioadei fiscale în care taxa este exigibilă suma taxei aferente în următoarea formulă contabilă: 4426 = 4427.

## ATENȚIE!

De aplicarea prevederilor art. 331 din Codul fiscal sunt responsabili atât furnizorii, cât și beneficiarii.

În cazul neaplicării taxării inverse prevăzute de lege, respectiv în situația în care furnizorul/prestatorul emite o factură cu TVA pentru operațiunile prevăzute la art. 331 alin. (2) din Codul fiscal și nu înscrie mențiunea taxare inversă în respectiva factură, iar beneficiarul deduce taxa înscrisă în factură, acesta își pierde dreptul de deducere pentru achiziția respectivă de bunuri sau servicii deoarece condițiile de fond privind taxarea inversă nu au fost respectate și factura a fost întocmită în mod eronat.

Aceste prevederi se aplică și în situația în care îndreptarea respectivei erori nu este posibilă din cauza falimentului furnizorului/prestatorului.

În baza acestor prevederi, societatea BestHouse S.R.L. a aplicat regimul de scutire prevăzut la art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal pentru livrarea apartamentului considerat construcție veche și a întocmit factură cu taxare inversă pentru livrarea celui de-al doilea imobil (construcția cu terenul aferent).

Drepturile asupra proprietăților imobiliare și alte drepturi similare, astfel cum sunt definite de legislația națională, se prezintă în bilanț la elementul „Terenuri și construcții”, respectiv elementul „Investiții imobiliare”.

Investiția imobiliară este proprietatea (un teren sau o clădire – ori o parte a unei clădiri – sau ambele) deținută (de

# Reducere timp de lucru. Stabilire program de lucru

CAZURI PRACTICE

## ÎNTREBARE:

O.U.G. nr. 132/2020 prevede măsuri de sprijin destinate salariaților și angajatorilor în contextul situației epidemiologice determinate de răspândirea coronavirusului SARS-CoV-2, precum și pentru stimularea creșterii ocupării forței de muncă (se face reducerea programului pentru o lună întreagă).

Reducerea cu până la 50% a programului de lucru presupune doar reducerea numărului de ore zilnic sau poate fi transpusă și în zile? Ne avantajează un program cu 3 zile lucrate și 2 zile nu, într-o săptămână. Reducerea ar fi de 16 ore pe săptămână și 64 ore pe lună.

## SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Potrivit prevederilor art. 112 alin. (1) din Codul muncii, pentru salariații angajați cu normă întreagă, durata normală a timpului de muncă este de 8 ore pe zi și de 40 de ore pe săptămână.

Potrivit prevederilor art. 1 alin. (1) din O.U.G. nr. 132/2020, prin derogare de la prevederile art. 112 alin. (1) din Legea nr. 53/2003 – Codul muncii, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în cazul reducerii temporare a activității determinate de instituirea stării de urgență/alertă/asediu, în condițiile legii, angajatorii au posibilitatea reducerii timpului de muncă al salariaților cu cel mult 50% din durata prevăzută în contractul individual de muncă, cu informarea și consultarea sindicatului, a reprezentanților salariaților sau a salariaților, după caz, anterior comunicării deciziei salariatului.

Reducerea timpului de muncă în condițiile prevăzute la alin. (1) se stabilește prin decizia angajatorului, pentru o perioadă de cel puțin 5 zile lucrătoare consecutive, angajatorul având obligația de stabilire a programului de muncă pentru întreaga lună.

Reducerea timpului de muncă se aplică și în cazul programului de muncă în ture, precum și în cazul programului de muncă inegal.

Din aceste prevederi rezultă că angajatorul are posibilitatea reducerii timpului de muncă al salariaților cu cel mult 50% din durata prevăzută în contractul individual de muncă, iar acesta are obligația de a stabili și programul de muncă pentru întreaga lună.

În declarația pe propria răspundere pe care o depuneți, conform prevederilor din O.M.M.P.S. nr. 1.393/2020, contribuabilul trebuie să-și asume că:

1. reducerea timpului de muncă cu cel mult 50% din durata prevăzută în

● **Reluarea subvenției la venituri pe măsura amortizării:**

4758	=	7584
„Alte sume primite cu caracter de subvenții pentru investiții”		„Venituri din vânzarea activelor și alte operațiuni de capital”

## Concediu medical Covid-19. Declarația 112

### ÎNTREBARE:

Un angajat care a fost diagnosticat cu Covid19 a adus concediu medical pe perioada 18.08 – 31.08.2020, cu data emiterii 09.10.2020. Se modifică statul la luna 08.2020 și se depune declarația 112 rectificativă?

### SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Normele de aplicare a prevederilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate, aprobate prin Ordinul ministrului sănătății și al președintelui Casei Naționale de Asigurări de Sănătate nr. 15/2018/1.311/2017, au fost modificate și completate prin ORDINUL nr. 1.602/946/2020, publicat în M.Of. nr. 865 din 22 septembrie 2020.

Legat de concediile medicale se specifică:

1. Pentru persoana asigurată pentru care s-a instituit măsura izolării într-o unitate sanitară sau într-o locație alternativă atașată unei unități sanitare și care poate fi externată, cu condiția izolării la domiciliu sau la locația declarată de persoana ce urmează a fi izolată, medicul curant din spital care a îngrijit și externat pacientul eliberează certificatul de concediu medical pentru durata internării și poate acorda un concediu medical la externare până la împlinirea termenului maxim al perioadei de izolare sau pe o perioadă stabilită de acesta, conform prevederilor ordinului ministrului sănătății pentru aprobarea planurilor privind modalitatea de aplicare de direcțiile de sănătate publică județene și a municipiului București, de Institutul Național de Sănătate Publică, precum și de unitățile sanitare a măsurilor în domeniul sănătății publice în situații de risc epidemiologic de infectare cu virusul SARS-CoV-2.
2. În situația în care data internării persoanei asigurate este ulterioară datei recoltării primei probe care confirmă boala infectocontagioasă, pentru această perioadă certificatul de concediu medical se acordă de medicul de familie, în baza documentului eliberat de direcția de sănătate publică, care cuprinde informații referitoare la data recoltării primei probe, data confirmării bolii infectocontagioase și data internării persoanei bolnave.
3. Persoana asigurată confirmată cu o boală infectocontagioasă, pentru care s-a instituit măsura izolării la domiciliu sau la o locație declarată, la recomandarea medicului care a efectuat evaluarea acesteia fără internare, în scopul constatării și menținerii riscului de transmitere a unei boli infectocontagioase, beneficiază de concediu medical acordat de medicul de familie, pe întreaga perioadă înscrisă în documentul eliberat de direcția de sănătate publică, care cuprinde informații referitoare la medicul care a evaluat cazul, unitatea sanitară în care acesta își desfășoară activitatea, precum și recomandarea cu privire la instituirea măsurii izolării, cu precizarea perioadei pentru care se dispune această măsură.
4. Certificatele de concediu medical prevăzute la pct. 2 și 3 se eliberează după ultima zi a încetării perioadei de izolare, dar nu mai târziu de 30 de zile calendaristice de la data ultimei zile a încetării perioadei de izolare.

# Stocuri greu vandabile.

## Tratament contabil

### ÎNTREBARE:

Există un stoc de produse finite din anul 2019 care nu s-a vândut, nu se știe dacă se va vinde sau se va distruge. Ce trebuie făcut din punct de vedere contabil și fiscal în ambele cazuri?

### SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Conform punctului 88 din O.M.F.P. nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare, activele de natura stocurilor se evaluează la cost, mai puțin ajustările pentru depreciere constatate. Ajustări pentru depreciere se constată inclusiv pentru stocurile fără mișcare. În cazul în care valoarea contabilă a stocurilor este mai mare decât valoarea de inventar, valoarea stocurilor se diminuează până la valoarea realizabilă netă, prin constituirea unei ajustări pentru depreciere.

În înțelesul reglementărilor contabile, prin valoare realizabilă netă a stocurilor se înțelege prețul de vânzare estimat care ar putea fi obținut pe parcursul desfășurării normale a activității, minus costurile estimate pentru finalizarea bunului, atunci când este cazul, și costurile estimate necesare vânzării.

Ajustări pentru depreciere se constată inclusiv pentru stocurile fără mișcare.

- La momentul efectuării inventarierii, se vor constitui ajustări pentru depreciere stocuri fără mișcare, pentru a prezenta o imagine fidelă a patrimoniului în situațiile financiare:

6814	=	39x
„Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante”		„Ajustări pentru deprecierea stocurilor și producției în curs de execuție”

O primă variantă ce ar putea fi luată în calcul ar fi vânzarea produselor sub cost; conform art. 17 din O.G. nr. 99/2000, republicată, privind comercializarea produselor și serviciilor de piață, este interzis oricărui comerciant să ofere sau să vândă produse în pierdere, cu excepția situațiilor prevăzute la art. 16 lit. a)-c), e)-i), precum și în cazul produselor aflate în pachete de servicii. Prin vânzare în pierdere, în sensul prezentei ordonanțe, se înțelege orice vânzare la un preț egal sau inferior costului de achiziție, astfel cum acesta este definit în reglementările legale în vigoare.

În opinia mea, vă puteți încadra la art. 16 lit. f) vânzări ale produselor care într-o perioadă de 3 luni de la aprovizionare nu au fost vândute.

În cazul în care societatea efectuează tranzacții cu scop economic, destinate să producă avantaje economice, beneficii, profituri, opinia mea este că autoritățile fiscale nu pot reîncadra acele facturi din cauză că unele produse ajung să fie vândute sub cost din diverse motive, acceptate de O.G. nr. 99/2000.

Dacă vânzarea sub cost este o decizie luată în scopul desfășurării activității economice, atunci cheltuiala cu scoaterea din gestiune va fi considerată o cheltuială deductibilă fiscal.

Din punctul de vedere al TVA, potrivit art. 297 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul unor operațiuni taxabile. În speța dată nu veți aplica o scutire de TVA, deci livrarea mărfurilor va fi considerată o operațiune taxabilă și nu aveți obligația ajustării TVA.

# Cheltuielile pentru testarea COVID-19 a angajaților. Tratat fiscal

## ÎNTREBARE:

Cum se înregistrează testările covid făcute la inițiativa angajatorului conform O.U.G. nr. 181/2020, ca avantaje salariale? Cheltuiala este deductibilă? Ce taxe calculăm (CAS, CASS, impozit)?

## SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

La salariat, din punctul de vedere al impozitului pe venitul din salariu, potrivit art. 76 alin. (4) lit. v) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, așa cum a fost completat prin O.U.G. nr. 181/2020, „Următoarele venituri nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit: (...) v) contravaloarea cheltuielilor suportate de angajator/plătitor cu efectuarea testelor medicale de diagnosticare a infecției COVID-19, din inițiativa acestuia, pentru persoanele fizice care realizează venituri din salarii și asimilate salariilor, în scopul depistării și prevenirii răspândirii coronavirusului SARS-CoV-2, pentru asigurarea desfășurării activității în condiții de securitate și sănătate în muncă, pe perioada instituirii stării de urgență sau de alertă, potrivit legii.”

Din punctul de vedere al CAS, potrivit art. 142 lit. v) din legea sus-menționată, „Nu se cuprind în baza lunară de calcul al contribuțiilor de asigurări sociale următoarele: (...) v) contravaloarea cheltuielilor suportate de angajator/plătitor cu efectuarea testelor medicale de diagnosticare a infecției COVID-19, din inițiativa acestuia, pentru persoanele fizice care realizează venituri din salarii și asimilate salariilor, în scopul depistării și prevenirii răspândirii coronavirusului SARS-CoV-2, pentru asigurarea desfășurării activității în condiții de securitate și sănătate în muncă, pe perioada instituirii stării de urgență sau de alertă, potrivit legii.”

Din punctul de vedere al CASS, potrivit art. 157 alin. (2) din același act normativ, „Nu se cuprind în baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate sumele prevăzute la art. 76 alin. (4) lit. d), art. 141 lit. d) și art. 142.”

Din punctul de vedere al CAM, potrivit art. 220<sup>2</sup> alin. (1) din legea sus-menționată, „Contribuția asiguratorie pentru muncă se datorează pentru veniturile din salarii și asimilate salariilor, definite la art. 76 alin. (1)-(3), după caz, acordate de către contribuabilii prevăzuți la art. 220<sup>1</sup> lit. a), respectiv realizate de către persoanele fizice prevăzute la art. 220<sup>1</sup> lit. b).”, coroborat cu art. 220<sup>4</sup> alin. (2): „Nu se cuprind în baza lunară de calcul al contribuției asiguratorii pentru muncă sumele prevăzute la art. 142.”

Astfel, cheltuielile suportate de angajator cu testarea pentru diagnosticarea infecției Covid-19 reprezintă pentru salariați venituri salariale neimpozabile din perspectiva impozitului pe venit din salariu și a contribuțiilor sociale aferente.

La angajator, din punctul de vedere al impozitului pe profit, potrivit art. 25 alin. (2) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, „Cheltuielile cu salariile și cele asimilate salariilor astfel cum sunt definite potrivit titlului IV sunt cheltuieli deductibile pentru determinarea rezultatului fiscal, cu excepția celor reglementate la alin. (3) și (4)” și pct. 14 din Normele metodologice de aplicare: „În aplicarea prevederilor art. 25 alin. (2) din Codul fiscal, cheltuielile cu salariile și cele asimilate salariilor, astfel cum sunt definite potrivit titlului IV Impozitul pe venit din Codul fiscal, sunt cheltuieli deductibile pentru determinarea rezultatului fiscal, indiferent de regimul fiscal aplicabil acestora la nivelul persoanei fizice.”