

## DIN CUPRINS:

Achiziție avion – TVA  
Monografie contabilă  
pag. 5

Achiziția de upgrade a  
unui sistem informatic  
Tratament contabil  
pag. 7

Casă de marcat neutilizată  
Declarație către ANAF  
pag. 8

Venituri din dividende  
distribuite în anii  
precedenți – Declarația  
unică  
pag. 9

PFA fără activitate  
Obligații declarative  
pag. 11

# Monitorul Contabil



100% siguranță legislativă și maximă economie de bani

## Noul regim fiscal al taxei pe valoarea adăugată în anul 2020

Opinia  
specialistului!

Începând cu 1 ianuarie 2020, statele membre ale Uniunii Europene vor aplica o directivă europeană privind anumite remedii care

trebuie implementate rapid, al cărui scop este existența unui regim unic de TVA care să funcționeze în cadrul Comunității Europene în același mod ca în interiorul unui singur stat membru.

Astfel de remedii și îmbunătățiri se referă atât la procedura scutirii de TVA pentru livrările intracomunitare de bunuri, la tratamentul operațiunilor „în lanț” (vânzărilor succesive), cât și la simplificarea procedurilor aplicate în cadrul operațiunilor de stocuri la dispoziția clientului.

România reprezintă statul care adoptă deja o bună parte din remediile care vor deveni obligatorii la nivelul întregii comunități, cum ar fi mecanismul simplificat al taxei pe valoarea adăugată în domeniul stocurilor la dispoziția clientului sau solicitarea codului valid de TVA al clientului U.E., ca o condiție de fond pentru aplicarea scutirii de TVA în cazul livrărilor intracomunitare.

Chiar în Codul fiscal regăsim teoria potrivit căreia, dacă orice prevedere a acestuia contravine unei prevederi a unui tratat la care România este parte, se aplică prevederea acelui tratat, de aici rezultând importanța cunoașterii în detaliu a directivelor și a tratatelor Uniunii Europene. Odată cu aderarea la U.E. în anul 2007, România și-a asumat respectarea legislației comunitare în toate domeniile, deci și în materie fiscală.

### Rolul activ și interpretarea legii – principii generale de conduită în administrarea creanțelor fiscale

În desfășurarea unei proceduri de administrare a creanțelor fiscale, organul fiscal înștiințează contribuabilul asupra drepturilor și obligațiilor prevăzute de lege ce îi revin acestuia în desfășurarea procedurii.



Organul fiscal are obligația să examineze starea de fapt în mod obiectiv și în limitele stabilite de lege, precum și să îndrume contribuabilul în aplicarea prevederilor legislației fiscale, în îndeplinirea obligațiilor și exercitarea drepturilor sale. De asemenea, este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului/plătitorului, în analiza efectuată fiind obligat să identifice și să ia în

considerare toate circumstanțele edificatoare fiecărui caz în parte.

În ceea ce privește interpretarea legii, Codul de procedură fiscală menționează că interpretarea reglementărilor fiscale trebuie să respecte voința legiuitorului așa cum este exprimată în lege, iar în cazul în care voința legiuitorului nu reiese clar din textul legii, prevederile legislației fiscale se interpretează în favoarea contribuabilului/plătitorului.

Principiul **in dubio contra fiscum** este consacrat și în jurisprudența Curții Europene a Drepturilor Omului (CEDO), care, în considerentele Hotărârii CEDO din 07 iulie 2011, pronunțate în cauza Serkov împotriva Ucrainei, a reținut că „*posibilitatea unor asemenea interpretări diferite ale aceluiași prevederi legale a fost generate, în esență, de situația necorespunzătoare în care se află legislația națională cu privire la acest subiect. În consecință, în opinia Curții, absența predictibilității necesare și a clarității legislației naționale cu privire la o asemenea problemă fiscală importantă, generând interpretări juridice contrare, determină nerespectarea cerinței privind „calitatea dreptului” prevăzute de Convenție. În acest sens, Curtea nu poate trece cu vederea cerința (...) care stipulează faptul că, în cazul în care legislația națională oferă interpretări ambigue sau multiple ale drepturilor și obligațiilor contribuabililor, autoritățile naționale aveau obligația de a recurge la abordarea care era mai favorabilă pentru contribuabil*”.

continuare în pagina 2 →

# Achiziție avion – TVA – Monografie contabilă

Cazuri practice

Vă prezentăm în studiul de caz de mai jos, tratamentul contabil și fiscal care trebuie aplicat la achiziția unui avion folosit atât pentru nevoile firmei, cât și ale administratorului (utilizare mixtă).

În privința TVA se aplică regulile și condițiile generale de deducere a taxei prevăzute la art. 297-299 din Codul fiscal.

## SPETA:

O firmă plătitoare de TVA dorește achiziționarea unui avion. Acesta va fi folosit atât pentru deplasarea administratorului la clientul din Italia, cât și în scop personal de către administrator. Ulterior, acest avion va fi folosit pentru transport în țară sau intracomunitar (se activează acest CAEN). Cum se deduce și se colectează TVA? Care este monografia contabilă?

## SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

În privința TVA, potrivit prevederilor art. 297 alin. (4) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

- operațiuni taxabile;
- operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România;

- operațiuni scutite de taxă, conform art. 294, 295 și 296;
- operațiuni scutite de taxă, conform art. 292 alin. (2) lit. a) pct. 1-5 și lit. b), în cazul în care cumpărătorul ori clientul este stabilit în afara Uniunii Europene sau în cazul în care aceste operațiuni sunt în legătură directă cu bunuri care vor fi exportate într-un stat din afara Uniunii Europene, precum și în cazul operațiunilor efectuate de intermediari care acționează în numele și în contul altei persoane, atunci când aceștia intervin în derularea unor astfel de operațiuni;
- operațiunile prevăzute la art. 270 alin. (7) și la art. 271 alin. (6), dacă taxa s-ar fi aplicat transferului respectiv.

Prin urmare, puteți deduce TVA pentru avionul respectiv, numai dacă acesta nu este utilizat în scopul personal al administratorului, ci în interesul societății.

Monografia contabilă:

%	=	404
2133		„Furnizori de imobilizări”
„Mijloace de transport”		
4426		
„TVA deductibilă”		

Dacă nu se deduce TVA:

2133	=	4426
„Mijloace de transport”		„TVA deductibilă”

## Cesiune părți sociale asociat unic nerezident Procedura fiscală de transfer

Preluarea părților sociale ale unei societăți de către un nerezident generează o serie de probleme fiscale, motiv pentru care ne-am gândit să vă prezentăm studiul de caz de mai jos.

Persoana fizică cedentă (fost asociat unic) care obține venituri din transferul titlurilor de participare deținute la persoana juridică română datorează impozit pe venit în România conform Titlului IV – Impozit pe venit din Codul fiscal, adică pe bază de autoimpunere, prin depunerea declarației unice. Impozitul este de 10% și se aplică asupra câștigului net obținut din vânzarea părților sociale, cu termen de plată 15 marție a anului următor.

Dacă este persoană fizică nerezidentă, cedentul trebuie să fie înregistrat fiscal în România pentru a primi un cod de identificare fiscală (numărul de identificare fiscală).

## SPETA:

O societate cu răspundere limitată are asociat unic persoană fizică nerezidentă și se dorește ca, începând cu anul următor, societatea să fie preluată de un alt asociat unic, persoană juridică nerezidentă non-U.E., parte a unui grup de firme din America.

Care este procedura de transfer a părților sociale, ce obli-

### SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Conform pct. 154 din Reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, imobilizările necorporale sunt de natură încât, în multe cazuri, nu există adăugiri la o astfel de imobilizare sau înlocuiri ale componentelor acesteia.

Prin urmare, majoritatea costurilor ulterioare mai degrabă mențin beneficiile economice viitoare preconizate încorporate într-o imobilizare necorporală existentă decât să corespundă definiției unei imobilizări necorporale și criteriilor de recunoaștere din prezentele reglementări.

În plus, este deseori mai dificil să se atribuie costuri ulterioare direct unei anumite imobilizări necorporale decât activității ca întreg.

Prin urmare, doar rareori costurile ulterioare – cele suportate după recunoașterea inițială a unei imobilizări necorporale dobândite sau după finalizarea unei imobilizări necorporale generate intern – sunt recunoscute în valoarea contabilă a unui activ.

Costurile ulterioare aferente mărcilor, titlurilor de publicații și elementelor similare în fond (fie dobândite din afară,

fie generate intern) sunt întotdeauna recunoscute în contul de profit și pierdere în momentul în care sunt suportate, aceasta pentru că astfel de costuri nu pot fi diferențiate de costurile cu dezvoltarea entității ca întreg.

Conform pct. 160 din Reglementările contabile, recunoașterea costurilor în valoarea contabilă a unei imobilizări necorporale încetează atunci când activul se află în starea necesară pentru a putea funcționa în maniera intenționată de conducere.

Astfel, dacă upgrade-ul achiziționat în anul 2019 are ca scop menținerea beneficiilor economice viitoare preconizate încorporate în imobilizarea necorporală în cauză, achiziția va fi recunoscută în conturi de cheltuieli (628 = 401).

Numai dacă achiziția îndeplinește condițiile de recunoaștere ale unei imobilizări necorporale veți majora valoarea imobilizării cu valoarea upgrade-ului (208 = 404). De reținut este și faptul că acest lucru este posibil, așa cum rezultă de la pct. 154 din Reglementările contabile.

Condițiile pentru recunoașterea unui activ necorporal sunt: identificarea, controlul și existența beneficiilor economice viitoare.

## Casă de marcat neutilizată – Declarație către ANAF

Este evident că o societate comercială nu poate obține venituri în fiecare lună în care funcționează, astfel că în aceste perioade aparatele de marcat nu înregistrează niciun venit încasat.

Nedumerirea contabililor este dacă pentru perioadele în care nu obțin venituri trebuie să depună declarația A4200 (pe zero) sau declarația F4109. Ordinul ANAF emis în vederea îndrumării contribuabililor pentru declararea corectă a încasărilor efectuate prin casele de marcat prevede faptul că, în situația în care există aparate de marcat electronice fiscale neutilizate, utilizatorii au obligația de a informa organul fiscal prin completarea și transmiterea „Declarației privind aparatele de marcat electronice fiscale neutilizate” (F4109). Prin aparate de marcat electronice fiscale neutilizate se înțelege aparatele de marcat electronice fiscale care nu au fost utilizate, în nicio zi din perioade raportare.

Societate comercială cu activitate principală 4211 Lucrări drumuri și poduri, are ca activități secundare și vânzare de materiale de construcții cu ridicată și amănuntul. Vânzarea de materiale de construcții cu amănuntul este ocazională.

### SPETA:

Este necesar să se scoată Z-ul la casa de marcat pe 0 (zero) pentru zilele fără vânzare? Se depune declarația 4200 sau 4109? Se dorește să se țină casa de marcat activă.

### SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Potrivit art. 3 din Ordinul ANAF nr. 627/2018 privind aprobarea procedurii de transmitere a datelor prevăzute la art. 3 alin. (1) lit. a) sau art. 3 alin. (2) lit. a), b) sau c), după caz, respectiv cele prevăzute la art. 3 alin. (1) lit. b) și c) din Anexa nr. 11 la Normele metodologice pentru aplicarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 479/2003, către Agenția Națională de Administrare Fiscală:

„(1) În situația în care există aparate de marcat electronice fiscale neutilizate, prin excepție de la prevederile art. 1 și 2, utilizatorii au obligația de a informa organul fiscal prin completarea și transmiterea «Declarației privind aparatele de marcat electronice fiscale neutilizate», al cărei model este prevăzut în anexa care face parte integrantă din prezenta procedură.

(2) Prin aparate de marcat electronice fiscale neutilizate se înțelege aparatele de marcat electronice fiscale care nu au fost utilizate, în nicio zi din perioada de raportare, pentru generarea oricăreia dintre datele prevăzute la art. 1.

(3) Anexa este disponibilă în format editabil pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(4) „Declarația privind aparatele de marcat electronice fiscale neutilizate”, se completează cu ajutorul programului de asistență pus la dispoziția utilizatorilor pe portalul Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

## Tichete cadou acordate salariaților

Tichetele cadou sunt bilete de valoare acordate, ocazional, angajaților, pentru cheltuieli sociale. Valoarea unui tichet cadou poate fi – conform art. 16 din Legea nr. 165/2018 – 10 lei sau un multiplu de 10, dar nu mai mare de 50 de lei.

Angajatorii, împreună cu organizațiile sindicale legal constituite sau, acolo unde nu este constituit un sindicat, cu reprezentanții salariaților, stabilesc de comun acord categoriile de bilete de valoare care se acordă angajaților, frecvența acordării acestora, precum și valoarea lor, acolo unde este cazul, unitatea emitentă și modalitatea de acordare, pe suport hârtie și/sau pe suport electronic, conform art. 10 alin. (1) din Legea nr. 165/2018.

● Achiziția tichetelor cadou se evidențiază în contabilitate astfel:

%	=	401
5328/analitic Tichete cadou „Alte valori”		„Furnizori”
628		
„Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”		
4426		
„TVA deductibilă”		

● Tichetele cadou acordate se înregistrează:

6422	=	5328/analitic Tichete cadou „Alte valori”
„Cheltuieli cu tichetele acordate salariaților”		

### IMPORTANT



Pe Statul de salarii sunt introduse numai cele care se impozitează datorită depășirii limitei sau acordării în afara condițiilor a căror îndeplinire le fac să fie neimpozabile.

● Contravaloarea tichetelor cadou încadrate ca avantaje de natură salarială se înregistrează:

6422	=	421
„Cheltuieli cu tichetele acordate salariaților”		„Personal – salarii datorate”

Din punct de vedere al impozitului pe profit, cheltuielile reprezentând cadouri în bani sau în natură, inclusiv tichete cadou oferite salariaților și copiilor minori ai acestora intră în categoria cheltuielilor sociale sunt cheltuieli deductibile în limita de până la 5%, aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Codului muncii.

La nivelul salariaților, conform art. 76 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal, tichetele acordate în baza contractului de muncă drept cadouri, atât salariaților, cât și cele oferite pentru copiii minori ai acestora, cu ocazia Paștelui, zilei de 1 iunie, Crăciunului și a sărbătorilor similare ale altor culte religioase, sau drept cadouri oferite salariatelor cu ocazia zilei de 8 martie, sunt neimpozabile la nivelul angajaților, în măsura în care valoarea acestora pentru fiecare persoană în parte, cu fiecare ocazie din cele de mai sus, nu depășește 150 de lei.

Eventualele tichete care nu se încadrează în aceste limite, precum și cele acordate cu alte ocazii decât cele menționate constituie avantaje în natură și vor fi supuse – la nivelul angajaților – impozitului pe venit în cotă de 10%, conform art. 76 alin. (3) lit. h) din Codul fiscal.

Angajații nu datorează contribuții de asigurări sociale și contribuții de asigurări sociale de sănătate pentru tichetele cadou oferite lor de către angajator în baza contractului de muncă, dar nici pentru cele oferite pentru copiii minori ai acestora, în măsura în care valoarea acestora pentru fiecare persoană în parte, cu fiecare ocazie din cele de mai sus, nu depășește 150 de lei, conform art. 142 lit. b) și art. 157 alin. (2) din Codul fiscal).

Angajatul nu datorează contribuții sociale pentru tichetele cadou acordate de către angajator potrivit legii, în alte situații și limite decât cele menționate mai sus, conform art. 142 lit. r) din Codul fiscal. Angajatorul nu datorează contribuția angajatorie de muncă conform art. 220<sup>2</sup> și art. 220<sup>4</sup> din Codul fiscal.

### ATENȚIE



Acest tratament este valabil numai în cazul tichetelor cadou (bilete de valoare) și nu se aplică în cazul sumelor de bani (prime) acordate cu alte ocazii, acestea din urmă nefiind excluse din baza de impozitare a contribuțiilor.

### REȚINEȚI



Sunt neimpozabile tichetele cadou acordate salariaților cu ocazia Paștelui, zilei de 1 iunie, Crăciunului și a sărbătorilor similare ale altor culte religioase, sau drept cadouri oferite salariatelor cu ocazia zilei de 8 martie. Tichetele cadou acordate cu alte ocazii (dar potrivit legii) sunt impozabile.

Nu se datorează contribuții pentru:

- tichetele cadou acordate salariaților cu ocazia Paștelui, zilei de 1 iunie, Crăciunului și a sărbătorilor similare ale altor culte religioase, sau drept cadouri oferite salariatelor cu ocazia zilei de 8 martie, acordate în limita a 150 lei/persoană/ocazie;
- tichetele cadou acordate cu alte ocazii (dar potrivit legii).

