

Consultanta oferita de specialistii PortalCodulFiscal.ro

Anulare distribuire dividende

Intrebare:

Daca societatea a decis sa distribuie dividende aferente 2025 interimare si nu le-a ridicat, a platit impozitul aferent cu 10%, acum ar putea renunta la ele si sa le introducem in 117 fara evidentiere in 456/457? La o eventuala repunere in sold 457 s-ar achita impozit pe diferenta 16-10%?

Raspuns:

In cazul in care societatea a decis distribuirea unor dividende interimare aferente exercitiului financiar 2025, iar dividendele nu au fost ridicate de asociati, impozitul pe dividende in cota de 10% fiind deja calculat, declarat si achitat, asociatii pot decide ulterior reconstituirea profitului si anularea distribuirii dividendelor, cu conditia respectarii formalitatilor societare si a regularizarii corespunzatoare in contabilitate.

In aceasta situatie, suma aferenta dividendelor care nu mai sunt distribuite poate fi reconstituita in profitul reportat, respectiv in contul 117, fara mentinerea unei obligatii fata de asociati in conturile 456/457, intrucat distribuirea respectiva nu mai subzista.

Faptul ca pentru dividendele interimare s-a achitat deja impozitul de 10% nu impiedica asociatii sa decida reconstituirea profitului si anularea distribuirii dividendelor. Impozitul achitat trebuie insa regularizat fiscal potrivit situatiei rezultate in urma anularii distribuirii.

In cazul in care, ulterior, asociatii decid o noua distribuire de dividende, aceasta va reprezenta o distribuire efectuata la momentul noii hotarari, iar pentru dividendele distribuite incepand cu anul 2026 se aplica cota de impozit de 16%.

Suma de 10% achitata anterior in contul unic poate stinge alte obligatii fiscale ale societatii, in masura in care exista astfel de obligatii si sunt aplicabile regulile de stingere. De exemplu, aceasta poate fi utilizata pentru stingerea unor obligatii reprezentand impozit pe salarii, CAS, CASS sau alte obligatii fiscale datorate, conform regulilor de stingere aplicabile in contul unic.

In situatia in care societatea nu are alte obligatii fiscale restante sau de plata asupra carora sa se efectueze stingerea, suma achitata anterior poate fi avuta in vedere la regularizarea impozitului aferent unei noi distribuirii de dividende, astfel incat, in masura in care legislatia si mecanismul fiscal de regularizare permit compensarea, la noua distribuire sa rezulte de achitat diferenta dintre cota de 16% aplicabila noii distribuirii si cei 10% deja achitati, respectiv 6%.

Prin urmare, in situatia descrisa de dvs., asociatii pot decide reconstituirea profitului si anulara distribuirii dividendelor interimare, chiar daca impozitul de 10% aferent distribuirii initiale a fost deja achitat. Ulterior, daca se decide o noua distribuire de dividende, aceasta se impoziteaza cu cota aplicabila la data noii distribuirii, respectiv 16%, urmand ca impozitul de 10% deja achitat sa fie regularizat conform evidentei fiscale a societatii.

Inregistrare licente in contabilitate

Intrebare:

In anul 2025 s-a hotarat la nivel de societate schimbarea programului de contabilitate. In perioada 2025-2026 am primit facturi de implementare pentru XRP si MES, dar si facturi pentru licente. Licentele au fost inregistrate in ct 205.01 pentru numarul de utilizatori facturati iar costurile de implementare au fost inregistrate in aceasta perioada in cont separat 205.03 imobilizari necorporale in curs de implementare. In luna mai 2026 programele au devenit operationale si toti utilizatorii atat de MES cat si XRP au inceput sa utilizeze aceste platforme on-line. Care este monografia contabila pentru sumele inregistrate in 205.03 - imobilizari necorporale in curs de implementare, din momentul GO LIVE, avand in vedere ca sunt in format on-line iar utilizatorii se logheaza cu user si parola? Va rugam sa ne ajutati si cu cadru legal pentru aceasta speta.

Raspuns:

In contabilitatea din Romania, tratamentul difera semnificativ in functie de modul in care este structurat dreptul de utilizare a programului informatic.

Faptul ca utilizatorii se logheaza cu user si parola nu este, prin el insusi, un criteriu decisiv conteaza **natura juridica a dreptului dobandit** (perpetuu vs. abonament), conform criteriilor de recunoastere de la pct. 71-72 din OMFP 1802/2014 (identificabilitate, control, beneficii economice viitoare probabile, cost evaluabil credibil).

1. Modelul de Licenta Perpetua / Achizitie de drepturi pe termen lung (Capitalizare):

Daca societatea detine controlul asupra programului (de exemplu, are dreptul de utilizare pe o perioada nedeterminata sau foarte lunga, contractul nu prevede pierderea dreptului de folosire la incetarea unor plati de abonament) si obtine beneficii economice viitoare legate direct de acest drept.

Se recunoaste o **imobilizare necorporala** in grupa 20 Imobilizari necorporale (contul 205 sau 208). **Costul de achizitie cuprinde pretul licentei si toate cheltuielile direct atribuibile punerii in functiune** (inclusiv serviciile de instalare/implementare obligatorii).

2. Modelul SaaS (Abonament online pur):

Plati periodice (lunare/anuale) pentru acces la software, fara transferul unui drept de proprietate sau utilizare pe termen lung, iar aplicatia este gazduita, administrata si actualizata integral de furnizor (cloud).

Nu se recunoaste un activ necorporal deoarece firma nu controleaza programul. Toate costurile (atat abonamentul, cat si costurile de implementare/configurare) se trateaza drept **cheltuieli de servicii informatice** (contul 628), eventual esalonate in timp prin contul 471 (cheltuieli in avans).

Intrucat ati inregistrat deja licentele in contul **205.01**, presupunem ca speta se incadreaza in **prima varianta** (achizitie de licente de utilizare controlate de entitate, chiar daca infrastructura este gazduita online).

In plus, conform reglementarilor standard (OMFP 1802/2014), costurile de implementare in curs de executie se inregistreaza in mod normal in contul **233 Imobilizari necorporale in curs de executie**. Daca ati utilizat un analitic customizat precum 205.03 (imobilizari necorporale in curs de implementare), tratamentul economic ramane acelasi, dar transferul se va face din acest cont in contul de activ definitiv

Cazul A: Daca speta indeplineste criteriile de capitalizare (Imobilizare necorporala)

In luna mai 2026, odata ce sistemele XRP si MES au devenit operationale (GO LIVE), costurile de implementare acumulate in curs de executie se capitalizeaza, devenind parte din valoarea de intrare a programelor informatice

1. Trecerea costurilor de implementare in valoarea activului finalizat (capitalizarea costurilor):

La data procesului-verbal de punere in functiune, se inchide soldul contului de curs (**205.03** sau **233**) prin transferul valorii cumulate asupra contului de licente (**205.01**) sau a unui cont de programe informatice (**208 Alte imobilizari necorporale**):

Varianta 1 (daca le includeti in valoarea licentelor):

$205.01 = 205.03$

Varianta 2 (recomandata - evidentierea ca program informatic/software distinct de utilizatori in contul 208):

$208 = 205.03$

2. Inregistrarea amortizarii lunare (incepand cu luna iunie 2026):

Amortizarea imobilizarii necorporale se calculeaza liniar pe durata de utilizare stabilita prin politicile contabile (de regula, 3 ani / 36 de luni sau pe durata estimata de viata a softului), incepand cu luna urmatoare punerii in functiune:

6811= 2805/2808

Inregistrarea monografiei de mai sus se realizeaza in mod obligatoriu in baza unui **Proces-verbal de punere in functiune** (cod 14-2-5/b). Acesta consemneaza finalizarea probelor tehnologice/testelor si faptul ca platformele online XRP si MES au devenit complet operationale pentru utilizatori.

Cazul B: Daca se constata ca este un abonament SaaS pur (Fara drept de control/capitalizare)

Daca contractele prevad doar plata unui drept de acces pe baza de abonament (fara o licenta perpetua controlata de dvs.), inregistrarea licentelor si a implementarii ca imobilizari necorporale nu este corecta. Sumele acumulate din 2025-2026 trebuie corectate si recunoscute direct pe cheltuieli (sau esalonat pe durata contractului):

1. Trecerea costurilor de implementare pe cheltuieli (GO LIVE):

628 = 205.03

2. Daca serviciile de implementare folosesc mai multor perioade viitoare (esalonare):

471 = 205.03

Urmata de reluarea lunara pe cheltuieli pe durata contractului:

628 = 471

Cadrul legal aplicabil

Ordinul Ministrului Finantelor Publice (OMFP) nr. 1802/2014 (Reglementarile contabile din Romania):

Punctul 6 din Sectiunea 1.2 Definitii-Costul de achizitie: Normele prevad ca in costul de achizitie al unei imobilizari se includ pretul de cumparare si toate cheltuielile direct atribuibile pregatirii activului pentru utilizarea sa prevazuta (cum sunt serviciile de implementare si configurare a XRP si MES).

Punctul 144 - 147: Definesc criteriile generale de recunoastere a imobilizarilor necorporale (identificabilitate, control, beneficii economice viitoare). Daca un element nu indeplineste aceste conditii, costurile sunt recunoscute ca cheltuieli atunci cand sunt suportate.

Punctul 148: Prevede ca programele informatice achizitionate sau dezvoltate se amortizeaza pe durata prevazuta pentru utilizarea lor de catre entitate.

OMFP nr. 2634/2015 (privind documentele financiar-contabile): stabileste obligativitatea intocmirii **Procesului-verbal de punere in functiune** ca document justificativ de inregistrare in contabilitate.

Codul Fiscal (Legea nr. 227/2015):

Art. 28 alin. (9)-(10) din Codul fiscal (Legea 227/2015): programele informatice se amortizeaza liniar sau degresiv pe **3 ani**, iar licentele/alte imobilizari necorporale se amortizeaza pe perioada contractului sau pe durata de utilizare stabilita.

Spre deosebire de activele corporale, in cazul imobilizarilor necorporale **nu se aplica un plafon valoric minim** pentru a fi considerate mijloace fixe din punct de vedere fiscal.

TVA la depasirea plafonului**Intrebare:**

SRL neplatitor de TVA importa case mobile din China. Cum se procedeaza in cazul in care societatea vinde o astfel de casa si se depaseste plafonul de tva incepand cu tranzactia respectiva? Factura se emite fara tva si ulterior cand se elibereaza certificatul de tva se storneaza factura initiala si se emite factura cu tva sau se emite direct factura cu tva desi firma nu apare inca inregistrata in scopuri tva? Va rog sa ma ajutati si cu tratamentul fiscal aplicabil la vanzarea de case mobile, precum si la inchirierea acestora in regim hotelier. Multumesc.

Raspuns:**1. In legatura cu depasirea plafonului de scutire**

In prezent, august 2026, factura pentru casa mobila care determina depasirea plafonului trebuie emisa direct cu TVA, pentru intreaga valoare a livrarii. Nu se mai aplica regula veche potrivit careia regimul normal incepea ulterior inregistrarii efective.

Incepand cu 1 septembrie 2025:

- plafonul de scutire este de 395.000 lei;
- solicitarea inregistrarii in scopuri de TVA trebuie transmisa cel tarziu in ziua in care plafonul este depasit;
- inregistrarea este valabila de la data depasirii plafonului;
- regimul normal de taxare se aplica incepand chiar cu tranzactia care conduce la depasirea plafonului.

Prin urmare, trebuie sa emiteti initial fara TVA, urmata de stornare dupa aparitia codului in registrul ANAF. Certificatul emis ulterior confirma inregistrarea, dar efectele fiscale sunt raportate la data depasirii plafonului.

Procedura:

In ziua livrarii care determina depasirea plafonului, societatea trebuie:

- Sa determine exact daca prin operatiunea respectiva cifra de afaceri relevanta pentru TVA depaseste 395.000 lei.
- Sa transmita declaratia de mentiuni (formularul 700) solicitand inregistrarea conform art. 316 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal.
- Sa emita factura cu TVA pentru intreaga valoare a casei mobile, nu numai pentru partea

care depaseste plafonul.

-Sa aplice regimul normal de TVA si tuturor operatiunilor taxabile efectuate ulterior.
Temeiul il reprezinta art. 310 alin. (6) si art. 316 alin. (1) lit. b) si alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, astfel cum au fost modificate prin OG nr. 22/2025.

2. In legatura cu vanzarea caselor mobile

Pornesc de la urmatoarea ipoteza: casele sunt importate si comercializate ca bunuri mobile, nu imobile si societatea este inregistrata in scopuri de TVA.

Daca este vanduta numai casa mobila, ca bun mobil, se utilizeaza cota standard de TVA de 21%.

Simpla denumire de casa sau posibilitatea utilizarii drept locuinta nu transforma automat vanzarea intr-o livrare de locuinta in sensul regulilor privind bunurile imobile.

Exemplu

Pretul casei mobile: 200.000 lei fara TVA:

-baza impozabila: 200.000 lei;

-TVA 21%: 42.000 lei;

-total factura: 242.000 lei.

Daca societatea vinde si alte elemente - transport, montaj, platforma, racordare - trebuie stabilit daca acestea sunt accesorii livrarii casei si urmeaza cota de 21% sau servicii distincte, daca sunt contractate si prestate independent.

In majoritatea contractelor **casa mobila + transport + instalare**, avem o operatiune complexa avand ca element principal livrarea bunului, taxabila cu 21%.

Situatia in care casa devine bun imobil

Daca societatea instaleaza casa permanent pe un teren si ulterior vinde terenul impreuna cu constructia, analiza se schimba.

Trebuie verificate:

-autorizatia de construire/amplasare;

-existenta fundatiei;

-caracterul permanent al racordurilor;

-procesul-verbal de receptie;

-inscrierea in cartea funciara;

-posibilitatea efectiva de relocare;

-daca obiectul contractului este numai casa sau imobilul format din teren si constructie.

Daca rezulta o constructie noua, livrarea este, in principiu, taxabila cu TVA, potrivit art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal. Daca este o constructie veche, poate interveni scutirea de TVA, cu posibilitatea optiunii pentru taxare, dar numai dupa verificarea conditiilor concrete.

3. In legatura cu exploatarea caselor mobile in regim hotelier

Punerea unei case mobile la dispozitia turistilor pentru perioade scurte, cu rezervari pe noapte, curatenie, lenjerie, utilitati si servicii specifice, reprezinta o prestare de servicii de cazare.

Cota TVA pentru cazare

In august 2026, serviciile de cazare in sectorul hotelier sau in sectoarele cu functie similara, inclusiv cazarea in structuri turistice si campinguri, beneficiaza de cota redusa de TVA de 11%, potrivit art. 291 alin. (2) lit. m) din Codul fiscal.

Aplicarea cotei de 11% presupune insa ca operatiunea sa fie, in substanta si legal, un serviciu de cazare turistica.

Temei legal

Legea 227/2015 privind Codul fiscal

Art. 310. - Regimul special de scutire pentru intreprinderile mici aplicabil in Romania de persoanele impozabile cu sediul activitatii economice in Romania

(1) Persoana impozabila stabilita in Romania conform art. 266 alin. (2) lit. a), a carei cifra de afaceri anuala, declarata sau realizata, nu depaseste plafonul de 395.000 lei, poate aplica scutirea de taxa, denumita in continuare regim special de scutire, pentru operatiunile prevazute la art. 268 alin. (1), cu exceptia livrarilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 294 alin. (2) lit. b).

(2) Cifra de afaceri care serveste drept referinta pentru aplicarea alin. (1) este constituita din valoarea totala, exclusiv taxa in situatia persoanelor impozabile care solicita scoaterea din evidenta persoanelor inregistrate in scopuri de TVA, a livrarilor de bunuri si a prestarilor de servicii efectuate de persoana impozabila in cursul unui an calendaristic, taxabile sau, dupa caz, care ar fi taxabile daca nu ar fi desfasurate de o mica intreprindere, a operatiunilor scutite cu drept de deducere si, daca nu sunt accesorii activitatii principale, a operatiunilor scutite fara drept de deducere prevazute la art. 292 alin. (2) lit. a), b), e) si f), cu locul in Romania. Prin exceptie, nu se cuprind in cifra de afaceri prevazuta la alin. (1) livrarile de active fixe corporale, astfel cum sunt definite la art. 266 alin. (1) pct. 3, si cesiunea/transferul de active necorporale, efectuate de persoana impozabila.

(3) Persoana impozabila care indeplineste conditiile prevazute la alin. (1) pentru aplicarea regimului special de scutire poate opta oricand pentru aplicarea regimului normal de taxa. Persoana impozabila care realizeaza in cursul unui an calendaristic exclusiv operatiuni scutite fara drept de deducere conform art. 292 nu se considera ca depaseste plafonul prevazut la alin. (1).

(4) O persoana impozabila nou-infiintata poate beneficia de aplicarea regimului special de scutire, daca la momentul inceperii activitatii economice declara o cifra de afaceri anuala estimata, conform alin. (2), sub plafonul de scutire si nu opteaza pentru aplicarea regimului normal de taxare, conform alin. (3).

(5) Pentru persoana impozabila nou-infiintata care incepe o activitate economica in decursul unui an calendaristic, plafonul de scutire este plafonul prevazut la alin. (1).

(6) Persoana impozabila care aplica regimul special de scutire si a carei cifra de afaceri, prevazuta la alin. (2), depaseste plafonul de scutire prevazut la alin. (1) trebuie sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA, conform art. 316, cel tarziu la data depasirii plafonului. Regimul normal de taxare se aplica din data depasirii plafonului prevazut la alin. (1), incepand cu tranzactia care conduce la depasirea plafonului. Persoana

impozabila poate aplica regimul normal de taxare si pentru operatiunile anterioare tranzactiei care a condus la depasirea plafonului de scutire, realizate in data in care plafonul de scutire este depasit.

(6 1) Daca organele fiscale competente constata ca persoana impozabila nu a respectat prevederile alin. (6), respectiv nu a solicitat sau a solicitat inregistrarea cu intarziere, procedeaza dupa cum urmeaza:

a) inregistreaza in scopuri de TVA, din oficiu, persoana impozabila, de la data depasirii plafonului prevazut la alin. (1), sau, in cazul in care aceasta este deja inregistrata, modifica data inregistrarii in scopuri de TVA, astfel incat data inregistrarii sa fie data depasirii plafonului;

b) stabilesc obligatii privind taxa de plata, constand in diferenta dintre taxa pe care persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze si taxa pe care ar fi avut dreptul sa o deduca, in perioada in care ar fi avut obligatia sa aplice regimul normal de taxare, daca taxa colectata este mai mare decat taxa deductibila, sau dupa caz;

c) determina suma negativa a taxei, respectiv diferenta dintre taxa pe care ar fi avut dreptul sa o deduca si taxa pe care persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze, in perioada in care ar fi avut obligatia sa aplice regimul normal de taxare, daca taxa deductibila este mai mare decat taxa colectata.

(6 2) Daca persoana impozabila constata ca nu a solicitat sau a solicitat inregistrarea cu intarziere, procedeaza dupa cum urmeaza:

a) solicita inregistrarea in scopuri de TVA de la data depasirii plafonului prevazut la alin. (1) sau, in cazul in care aceasta este deja inregistrata, solicita modificarea datei inregistrarii in scopuri de TVA, astfel incat data inregistrarii in scopuri de TVA sa fie data depasirii plafonului;

b) calculeaza taxa de plata, constand in diferenta dintre taxa pe care ar fi trebuit sa o colecteze si taxa pe care ar fi avut dreptul sa o deduca, in perioada in care ar fi avut obligatia sa aplice regimul normal de taxare, daca taxa colectata este mai mare decat taxa deductibila, sau dupa caz;

c) determina suma negativa a taxei, respectiv diferenta dintre taxa pe care ar fi avut dreptul sa o deduca si taxa pe care persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze, de la data la care persoana impozabila respectiva ar fi avut obligatia sa aplice regimul normal de taxare, daca taxa deductibila este mai mare decat taxa colectata.

(6 3) Sumele determinate conform alin. (6 2) lit. b) si c) se inscriu in primul decont depus dupa inregistrarea in scopuri de TVA sau, dupa caz, dupa modificarea datei de inregistrare ori intr-un decont ulterior.

Art. 316. - Inregistrarea persoanelor impozabile in scopuri de TVA

(1) Persoana impozabila care are sediul activitatii economice in Romania si realizeaza sau intentioneaza sa realizeze o activitate economica ce implica operatiuni taxabile, scutite de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere, cu locul in Romania, trebuie sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA la organul fiscal competent, dupa cum urmeaza:

a) inainte de realizarea unor astfel de operatiuni, in urmatoarele cazuri:

1. daca declara ca urmeaza sa realizeze o cifra de afaceri care depaseste plafonul de scutire prevazut la art. 310 alin. (1), cu privire la regimul special de scutire pentru intrprinderile mici;

2. *daca declara ca urmeaza sa realizeze o cifra de afaceri inferioara plafonului de scutire prevazut la art. 310 alin. (1), dar opteaza pentru aplicarea regimului normal de taxa;*
- b) *daca in cursul unui an calendaristic depaseste plafonul de scutire prevazut la art. 310 alin. (1), cel tarziu la data depasirii plafonului;*
- c) *daca cifra de afaceri realizata in cursul unui an calendaristic este inferioara plafonului de scutire prevazut la art. 310 alin. (1), dar opteaza pentru aplicarea regimului normal de taxa;*
- d) *daca efectueaza operatiuni scutite de taxa si opteaza pentru taxarea acestora, conform art. 292 alin. (3).*
- (11) *In cazul in care o persoana este obligata sa solicite inregistrarea in conditiile alin. (1), (2), (4) sau (6) ori opteaza pentru inregistrare conform alin. (4), inregistrarea respectivei persoane se va considera valabila incepand cu:*
- a) *data inregistrarii fiscale, in cazul prevazut la alin. (1) lit. a). Prin exceptie, in cazul persoanelor impozabile care solicita odata cu inregistrarea in registrul comertului si inregistrarea in scopuri de TVA conform alin. (1) lit. a), inregistrarea in scopuri de TVA se considera valabila incepand cu data inregistrarii persoanei impozabile in registrul comertului;*
- b) *data depasirii plafonului de scutire prevazut la art. 310 alin. (1), in cazurile prevazute la alin. (1) lit. b), precum si in cazurile prevazute la art. 310 alin. (6) 2) lit. a);*
- c) *data solicitarii, in cazurile prevazute la alin. (1) lit. c) si d);*
- d) *a 5-a zi urmatoare celei in care persoana impozabila solicita inregistrarea in scopuri de TVA potrivit alin. (2), (4) si (6), daca nu aplica regimul special de scutire prevazut la art. 310 2;*
- e) *data de la care inceteaza sa se aplice regimul special de scutire prevazut la art. 310 2, in cazurile prevazute la alin. (2), (4) si (6), inclusiv in cazul in care organele fiscale competente inregistreaza persoana impozabila din oficiu, conform alin. (10);*
- f) *data depasirii plafonului de scutire prevazut la art. 310 alin. (1), in cazul inregistrarii din oficiu, de catre organele fiscale competente, conform alin. (10), daca persoana impozabila nu a solicitat inregistrarea conform alin. (1) lit. b);*
- g) *data comunicarii deciziei privind inregistrarea, din oficiu, de catre organele fiscale competente, conform alin. (10), in cazurile prevazute la alin. (2), (4) si (6), daca persoana impozabila nu aplica regimul special de scutire prevazut la art. 310 2.*

Art. 292. - Scutiri pentru anumite activitati de interes general si scutiri pentru alte activitati

(2) *Urmatoarele operatiuni sunt, de asemenea, scutite de taxa:*

f) *livrarea de constructii/parti de constructii si a terenurilor pe care sunt construite, precum si a oricaror altor terenuri. Prin exceptie, scutirea nu se aplica pentru livrarea de constructii noi, de parti de constructii noi sau de terenuri construibile. In sensul prezentului articol se definesc urmatoarele:*

1. *teren construibil reprezinta orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa constructii, conform legislatiei in vigoare;*
2. *constructie inseamna orice structura fixata in sau pe pamant;*
3. *livrarea unei constructii noi sau a unei parti din aceasta inseamna livrarea efectuata cel tarziu pana la data de 31 decembrie a anului urmator anului primei ocupari ori*

utilizari a constructiei sau a unei parti a acesteia, dupa caz, in urma transformarii;

4. o constructie noua cuprinde si orice constructie transformata sau parte transformata a unei constructii, daca costul transformarii, exclusiv taxa, se ridica la minimum 50% din valoarea constructiei sau a partii din constructie, exclusiv valoarea terenului, ulterior transformarii, respectiv valoarea inregistrata in contabilitate in cazul persoanelor impozabile care au obligativitatea de a conduce evidenta contabila si care nu aplica metoda de evaluare bazata pe cost in conformitate cu Standardele internationale de raportare financiara, sau valoarea stabilita printr-un raport de expertiza/evaluare, in cazul altor persoane impozabile. In cazul in care se instraineaza doar o parte din constructie, iar valoarea acesteia si a imbunatatirilor aferente nu pot fi determinate pe baza datelor din contabilitate, acestea vor fi determinate in baza unui raport de expertiza/evaluare;

Art. 291. -

(1) Cota standard se aplica asupra bazei de impozitare pentru operatiunile impozabile care nu sunt scutite de taxa sau care nu sunt supuse cotei reduce, iar nivelul acesteia este 21%.

(2) Cota redusa de 11% se aplica asupra bazei de impozitare pentru urmatoarele prestari de servicii si/sau livrari de bunuri:

m) cazarea in cadrul sectorului hotelier sau al sectoarelor cu functie similara, inclusiv inchirierea terenurilor amenajate pentru camping;

Pus in aplicare la data de 01/08/2025 prin Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal din 06.01.2016, aprobat(a) prin HG 1/2016 la data 13/01/2016

TITLUL VII Taxa pe valoarea adaugata - CAPITOLUL VIII Cotele de taxa - 37. -

(14) In sensul art. 291 alin. (2) lit. m) din Codul fiscal, prin cazare in cadrul sectorului hotelier sau al sectoarelor cu functie similara se intelege cazarea in structurile de primire turistica cu functiuni de cazare turistica prevazute la art. 2 lit. d) din Ordonanta Guvernului nr. 58/1998 privind organizarea si desfasurarea activitatii de turism in Romania, aprobata cu modificari si completari prin Legea nr. 755/2001, cu modificarile si completarile ulterioare. Cota redusa de taxa de 11% prevazuta la art. 291 alin. (2) lit. m) din Codul fiscal se aplica pentru tipurile de cazare in structurile de primire turistica cu functiune de cazare, prevazute la art. 21 din Ordonanta Guvernului nr. 58/1998, aprobata cu modificari si completari prin Legea nr. 755/2001, cu modificarile si completarile ulterioare. In cazul cazarii cu mic dejun, cu demipensiune, cu pensiune completa sau cu all inclusive, astfel cum sunt definite la art. 21 din Ordonanta Guvernului nr. 58/1998, aprobata cu modificari si completari prin Legea nr. 755/2001, cu modificarile si completarile ulterioare, cota redusa de TVA se aplica asupra pretului total al cazarii, care poate include si bauturi alcoolice, bauturi nealcoolice care se incadreaza la codul NC 2202, precum si alimente cu zahar adaugat, al caror continut total de zahar este de minimum 10 g/100 g produs. Orice persoana care actioneaza in conditiile prevazute la pct. 8 alin. (2) sau care intermediaza astfel de operatiuni in nume propriu, dar in contul altei persoane, potrivit art. 271 alin. (2) din Codul fiscal, aplica

cota de 11% a taxei, cu exceptia situatiilor in care este obligatorie aplicarea regimului special de taxa pentru agentii de turism, prevazut la art. 311 din Codul fiscal.

Lichidare societate. Stocuri si utilaje. Tratament fiscal-contabil

Intrebare:

O societate trebuie lichidata si inchisa. Aceasta are inca in conturi stocuri si utilaje inechite. Deoarece stocurile nu pot fi vandute, compania doreste sa le inregistreze la cont 658 ca cheltuala, in timp ce utilajele vor fi vandute asociatului la valoarea contabila. Ce documente trebuie depuse pentru stocuri si utilaje? Care este procedura contabila si fiscala corecta? Dar utilajele? Aveti vreun sfat? Cheltuala 658 stock inechit este deductibil?

Raspuns:

Lichidarea societatilor comerciale se realizeaza conform Legii nr. 31/1990, iar reflectarea in contabilitate a operatiunilor aferente se face potrivit OMFP nr. 897/2015 privind normele metodologice de reflectare in contabilitate a operatiunilor de fuziune, divizare, dizolvare si lichidare a societatilor.

Etapele obligatorii ale lichidarii, in ordinea in care trebuie parcurse, sunt:

- Inventarierea si evaluarea tuturor elementelor de natura activelor, datoriilor si capitalurilor proprii, cu inregistrarea rezultatelor
- Intocmirea situatiilor financiare in formatul prevazut de reglementarile contabile aplicabile
- Stabilirea operatiunilor care urmeaza sa fie efectuate in numele societatii
- Valorificarea elementelor de activ vanzarea stocurilor, imobiliarilor, incasarea creantelor
- Achitarea datoriilor fata de bugetul de stat, asigurari sociale si terti
- Stabilirea rezultatului lichidarii si intocmirea contului de profit si pierdere
- Intocmirea bilantului de radiere, care sta la baza partajului si calculului impozitelor datorate

Inainte de a decide ce se intampla cu mijloacele fixe si cu stocul de marfa, societatea are obligatia legala de a efectua inventarierea generala a tuturor elementelor patrimoniale, conform Legii contabilitatii nr. 82/1991 si OMFP nr. 2.861/2009.

Administratorul are obligatia sa:

- aprobe proceduri scrise de inventariere, adaptate specificului activitatii
- numeasca, prin decizie scrisa, comisia de inventariere (presedinte si membri)
- asigure conditiile corespunzatoare de lucru comisiei

Rezultatele inventarierii se consemneaza intr-un proces-verbal care trebuie sa contina data intocmirii, componenta comisiei, gestiunile inventariate, perioada de desfasurare si concluziile inclusiv propunerile privind:

- stocurile depreciate, fara miscare sau greu vandabile
- scoaterea din functiune a imobilizarilor
- casarea sau declasarea unor bunuri

1. La inchiderea unei societati comerciale, stocul de marfa trebuie lichidat inainte de radierea firmei, existand mai multe optiuni legale de gestionare.

Astfel, acesta:

- poate fi vandut catre alti comercianti sau persoane fizice
- poate fi transferat catre asociati sau actionari
- poate fi donat (cu respectarea reglementarilor fiscale privind TVA si impozitarea)
- poate fi casat si distrus conform procedurilor legale, cu intocmirea documentelor justificative necesare (proces verbal de casare/distrugere)

Daca stocurile nu mai pot fi valorificate (sunt degradate, expirate sau nevandabile), acestea se scot din gestiune prin casare, pe baza unui proces-verbal de casare/distrugere.

In cazul casarii stocurilor de materii prime, materiale si marfuri, TVA dedusa la achizitie nu se ajusteaza daca se face dovada distrugerii efective.

Predarea bunurilor catre o unitate colectoare este asimilata dovezii distrugerii si nu aveti obligatia sa ajustati TVA, conform art. 304 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal.

607 deductibil = 371

Daca dovada distrugerii nu exista, ANAF poate considera ca bunurile au intrat in circuitul economic si poate solicita ajustarea TVA. Pentru stocul de marfa care nu se poate valorifica, se datoreaza TVA si acest lucru trebuie rezolvat inaintea inchiderii si radierii societatii.

In acest caz, cheltuiala cu scoaterea din gestiune a marfurilor deteriorate si cheltuiala cu ajustarea TVA sunt nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit.

607 nedeductibil = 371

635 nedeductibil = 4426

4426 = 4423

2. Orice distribuire de bunuri din activele unei persoane impozabile catre asociatii sau actionarii sai, inclusiv o distribuire legata de lichidare, constituie livrare de bunuri efectuata cu plata, daca taxa aferenta bunurilor respective a fost dedusa total sau partial.

Pretul de vanzare trebuie sa fie pretul de piata (valoarea justa), nu pretul contabil, intrucat asociatii sunt persoane afiliate, iar art. 11 din Codul fiscal impune respectarea principiului valorii de piata in tranzactiile intre persoane afiliate.

Preluarea imobilizarilor de catre asociat:

461 = %

7583 impozabil

4427

Scoaterea din gestiune a imobilizarilor:

% = 21x

281x valoare amortizata

6583 deductibil valoare neamortizata

Daca asociatii au creante fata de societate (din imprumuturi acordate si nerestituite), suma de plata pentru stocul preluat poate fi compensata cu aceste creante, in limita sumei celei mai mici. Compensarea se face dupa inregistrarea ambelor operatiuni distinct in contabilitate, nu direct.

Analiza deductibilitatii cheltuielilor pentru scoaterea din evidenta a unei creante

Intrebare:

Va rugam sa ne precizati tratamentul fiscal aplicabil cheltuielii reprezentand scoaterea din evidenta a unei creante pentru care au fost constituite anterior ajustari pentru depreciere in conformitate cu art. 26 din Codul fiscal, ajustari care au beneficiat atat de componenta deductibila, cat si de componenta nedeductibila fiscal.

Mentionam ca odata cu scoaterea din evidenta a creantei, ajustarea aferenta a fost reluata la venit, avand in vedere incetarea motivelor care au stat la baza constituirii acesteia, rezultand venituri impozabile si neimpozabile in aceleasi proportii in care cheltuiala cu ajustarea a fost considerata deductibila, respectiv nedeductibila fiscal la momentul constituirii.

In aceste conditii, va rugam sa precizati daca cheltuiala aferenta scoaterii din evidenta a creantei se considera deductibila in limita valorii pentru care ajustarea a fost anterior recunoscuta fiscal ca deductibila si daca este necesara o analiza suplimentara a conditiilor prevazute la art. 25 alin. (4) lit. h) pct. 1-6 din Codul fiscal pentru stabilirea deductibilitatii acestei cheltuieli.

Raspuns:

Cheltuiala inregistrata in **contul 654** "Pierderi din creante si debitori diversi" la scoaterea din evidenta a unei creante pentru care a fost constituita anterior o ajustare de depreciere de 100% **este deductibila integral (100%)** la calculul impozitului pe profit si **nu este limitata doar la**

valoarea recunoscuta initial ca deductibila fiscal.

Conform **art. 25 alin. (4) lit. h) din Codul fiscal**, pierderile inregistrate la scoaterea din evidenta a creantelor sunt considerate **nedeductibile doar pentru partea neacoperita de un provizion/ajustare** constituit potrivit art. 26.

Deoarece societatea dumneavoastra a constituit o ajustare pentru **intreaga suma a creantei (100%)**, cheltuiala de scoatere din evidenta (contul 654) este considerata acoperita integral de ajustare, devenind **100% deductibila fiscal**.

Concomitent, **venitul din reluarea ajustarii la venituri (contul 7814)** este **impozabil doar in aceeasi proportie** in care ajustarea a fost deductibila fiscal la momentul constituirii. Partea din ajustare care a fost initial nedeductibila se va relua la venituri neimpozabile, asigurand astfel neutralitatea fiscala.

Exemplu numeric (pentru o creanta de 100.000 lei cu o ajustare deductibila 30%):

La constituirea ajustarii: S-a inregistrat cheltuiala de 100.000 lei (cont 6814) — 30.000 lei a fost deductibila fiscal si 70.000 lei a fost nedeductibila fiscal.

La scoaterea din evidenta:

Cheltuiala cu scoaterea creantei (654 = 4118) de 100.000 lei este **100% deductibila**.

Venitul din reluarea ajustarii (491 = 7814) de 100.000 lei este **impozabil doar in proportie de 30%** (30.000 lei venit impozabil si 70.000 lei venit neimpozabil).

Efectul fiscal net la scoaterea din evidenta: Rezulta o deducere neta suplimentara de **70.000 lei** (100.000 lei cheltuiala deductibila - 30.000 lei venit impozabil).

Efectul cumulat pe intregul ciclu de viata: 30.000 lei (dedusi la constituire) + 70.000 lei (dedusi net la scoatere) = **100.000 lei deducere fiscala totala**, ceea ce inseamna ca intreaga pierdere este recunoscuta fiscal in final.

Necesitatea analizei conditiilor prevazute la art. 25 alin. (4) lit. h) pct. 1-6

Deductibilitatea integrala a cheltuielii din contul 654 (peste limita ajustarii deductibile) este strict conditionata de incadrarea creantei intr-una dintre cele 6 situatii limitative stabilite de Codul fiscal .

Astfel, analiza suplimentara a acestor conditii este absolut necesara si obligatorie, din urmatoarele considerente practice si legale:

1. Stabilirea deductibilitatii in absenta ajustarii sau in cazul ajustarilor parțiale:

Daca creanta nu ar fi fost provizionata 100% (sau daca ajustarea ar fi fost doar partiala), partea de creanta *neacoperita* de ajustare ar fi putut fi deductibila **doar daca** se incadra intr-una dintre

cele 6 situatii de exceptie prevazute de lege.

De asemenea, daca se obtine o **hotarare judecatoreasca definitiva de inchidere a procedurii de faliment** (situatia de la pct. 2), pierderea din creanta (contul 654) devine **integral deductibila direct**, independent de existenta sau deductibilitatea anterioara a vreunei ajustari.

2. Constituirea dosarului de justificare fiscala pentru ANAF:

Scoaterea din evidenta a unei creante trebuie sustinuta in fata organelor de control printr-un dosar complet de documente justificative.

In functie de incadrarea in cele 6 puncte ale art. 25 alin. (4) lit. h), trebuie sa detineti documentele specifice:

Pct. 1 (reorganizare): Planul de reorganizare confirmat prin sentinta judecatoreasca.

Pct. 2 (faliment): Sentinta sau hotararea judecatoreasca de inchidere definitiva a procedurii de faliment a debitorului.

Pct. 3 (deces): Certificatul de deces al debitorului persoana fizica si dovezi ca creanta nu poate fi recuperata de la mostenitori.

Pct. 4 (dizolvare/lichidare): Hotararea de dizolvare/lichidare a debitorului de la Registrul Comertului, fara succesor.

Pct. 5 (dificultati financiare): Dovezi ale dificultatilor financiare majore care afecteaza intreg patrimoniul debitorului (de exemplu, rapoarte de evaluare, decizii ale executorilor etc.).

Pct. 6 (asigurari): Contractul de asigurare incheiat pentru creanta respectiva.

Prin urmare, analiza conditiilor de la art. 25 alin. (4) lit. h) pct. 1-6 este singura modalitate prin care puteti stabili daca partea de cheltuiala (654) aferenta ajustarii nedeductibile poate fi transformata in cheltuiala deductibila fiscal sau daca trebuie considerata permanent nedeductibila la calculul impozitului pe profit.

Regim fiscal TVA servicii inchiriere stand expozitional din Romania

Intrebare:

O societate din Romania RO SRL organizeaza o expozitie in cadrul careia inchiriaza standuri. Expozitia are loc in Romania. Va rog aspecte fiscala in urmatoarele cazuri :

1. RO SRL platitoare TVA - partener UE
2. RO SRL platitoare TVA - partener non-UE
3. RO SRL neplatitoare TVA - partener UE
4. RO SRL neplatitoare TVA - partener non-UE
5. alte aspecte posibil de analizat

Raspuns:

Pentru serviciul de inchiriere a unui stand in cadrul unei expozitii organizate pe teritoriul Romaniei se aplica regula generala de la art. 278 alin. (2) si/sau alin. (3), in functie de calitatea juridica a beneficiarului. Astfel, la facturarea acestui serviciu nu se aplica exceptia de la art. 278 alin. (4) lit. a) deoarece serviciul nu se considera a fi legat direct de un bun imobil. Acest aspect este reglementat in mod expres prin normele de aplicare ale art. 278 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal, la pct. 16 alin. (4)

*"(4) Alin. (2) **nu se aplica** pentru urmatoarele:*

*e) **punerea la dispozitie a unui stand** la locul de desfasurare a unui targ sau a unei expozitii, **impreuna cu alte servicii conexe** care permit expozantului sa prezinte obiecte, cum ar fi conceperea standului, transportul si depozitarea obiectelor, punerea la dispozitie de masini, cablarea, asigurarea si publicitatea;"*

Prin pct. 16 alin. (2) la care se face trimitere prin alin. (4) se prevede faptul ca

*"(2) Serviciile legate de bunuri imobile prevazute la art. 278 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal includ numai acele servicii care **au o legatura suficient de directa cu bunul imobil in cauza**. Serviciile sunt considerate ca avand o legatura suficient de directa cu bunul imobil in urmatoarele cazuri:*

a) sunt derivate dintr-un bun imobil, iar respectivul bun imobil este un element constitutiv al serviciului si este central si esential pentru serviciile prestate;

b) sunt furnizate in beneficiul unui bun imobil sau vizeaza un bun imobil si au drept obiectiv modificarea caracteristicilor fizice sau a statutului juridic al respectivului bun."

Deci, inchirierea unui stand expozitional nu reprezinta un serviciu legat direct de un bun imobil din Romania, motiv pentru care, in relatia dintre prestatorul din Romania si beneficiar serviciul este:

1. neimpozabil in Romania, daca beneficiarul este o persoana impozabila stabilita in alt stat membru din Uniunea Europeana si comunica prestatorului din Romania un cod de TVA, valid in sistemul VIES, cod atribuit de catre autoritatea fiscala din statul membru al beneficiarului. Aceasta operatiune reprezinta o prestare intracomunitara de servicii, valoarea serviciului facturat fiind raportata de catre prestatorul persoana impozabila din Romania, inregistrata TVA in regim normal conform prevederilor art. 316:
 1. d.p.d.v. fiscal: prin decontul de TVA cod 300 la randul 3, cu report la randul 3.1;
 2. d.p.d.v. informativ: prin declaratia recapitulativa cod 390 cu simbolul P.
1. neimpozabil in Romania, daca beneficiarul este o persoana impozabila stabilita intr-un stat tert. Valoarea facturii emise se raporteaza de catre prestatorul persoana impozabila din Romania, inregistrata TVA in regim normal conform prevederilor art. 316 doar d.p.d.v. fiscal prin decontul de TVA cod 300 la randul 3, fara reportarea sumei la randul 3.1;
1. neimpozabil in Romania, in relatia cu un beneficiar persoana impozabila stabilita in alt stat membru, daca acel beneficiar comunica un cod valid de TVA atribuit de catre autoritatea fiscala din acel stat membru. Valoarea prestarii intracomunitare de servicii se raporteaza de catre persoana impozabila din Romania, inregistrata in scopuri de TVA

conform prevederilor art. 317 alin. (1) lit. c), doar d.p.d.v. informativ prin declaratia recapitulativa cod 390 VIES cu simbolul P. Valoarea facturii emise nu se ia in considerare la determinarea plafonului de scutire de 395.000 lei/an calendaristic;

1. neimpozabil in Romania. Valoarea facturii emise nu trebuie raportata, nici d.p.d.v. fiscal, dar nici d.p.d.v. informativ. Similar precizarii de la pct. 4, valoarea facturii emise nu se ia in calcul la determinarea plafonului de scutire de 395.000 lei/an calendaristic.
1. d.p.d.v. al TVA, nu sunt alte aspecte de analizat.

Lichidare societate. Monografie contabila si tratamentul TVA

Intrebare:

Va rog sa imi prezentati monografia contabila care trebuie intocmita cu ocazia lichidarii societatii. De asemenea, va rog sa imi spuneti ce se intampla cu TVA aferenta facturilor neincasate, societatea aplicand TVA la incasare, si daca avem venit din lichidare. Soldurile sunt urmatoare:

1012 = 200

1061 = 40

1171 = 6701,05 credit

121 = 879,40 debit

201 = 1.000

2801 = 750,03

371 = 6811,37 (marfa nu se va vinde)

401 = - 2,90

4091 = 1,77

4111 = 2079,07

419 = 0,16

4427 = 171,90

4428 = 332,52 credit

456 = 30.400 (s-a repartizat anul trecut, s-a platit impozitul in ianuarie, dar efectiv nu s-a platit asociatului unic)

5121 = 18.139,16

5311 = 9.683,07

Raspuns:

In vederea lichidarii societatii, se va proceda mai intai la inventarierea si analizarea tuturor elementelor de activ si de pasiv, urmata de valorificarea sau scoaterea din evidenta a activelor, incasarea ori regularizarea creantelor, achitarea sau regularizarea datoriilor, regularizarea TVA si a celorlalte obligatii fiscale si, in final, stabilirea rezultatului operatiunilor de lichidare. Dupa efectuarea acestor operatiuni se intocmesc situatiile financiare aferente lichidarii si se stabileste

activul net ramas pentru distribuirea catre asociatul unic, dupa stingerea tuturor obligatiilor societatii.

In cazul prezentat, pentru cheltuielile de constituire existente in soldul contului 201, in suma de 1.000 lei, cu amortizare inregistrata in contul 2801 in suma de 750,03 lei, se va inregistra mai intai anularea amortizarii cumulate:

2801 = 201 750,03 lei

Valoarea ramasa neamortizata, de 249,97 lei, se va scoate din evidenta pe cheltuieli:

6583 = 201 249,97 lei

Pentru marfurile existente in soldul contului 371, in valoare de 6.811,37 lei, avand in vedere ca acestea nu vor mai fi vandute, va trebui intocmita documentatia de scoatere din gestiune, iar inregistrarea contabila va fi:

607 = 371 6.811,37 lei

Tratamentul fiscal al acestei cheltuieli si eventuala ajustare a TVA deduse la achizitia marfurilor trebuie analizate separat, in functie de motivul concret al scoaterii din gestiune si de documentele justificative existente. Simplul fapt ca societatea intra in lichidare nu inseamna automat ca stocul poate fi scos din evidenta fara analizarea consecintelor privind TVA.

Soldul contului 4091, in suma de 1,77 lei, va fi analizat si, daca suma nu mai poate fi recuperata si exista documentele care justifica inchiderea acesteia, se poate inregistra:

6588 = 4091 1,77 lei

Soldul contului 419, in suma de 0,16 lei conform balantei prezentate, trebuie de asemenea analizat in functie de provenienta acestuia si de posibilitatea restituirii sau regularizarii sumei. Inchiderea pe venit nu trebuie efectuata automat numai in scopul lichidarii, ci trebuie sa existe justificarea stingerii obligatiei.

In ceea ce priveste creanta din contul 4111, in suma de 2.079,07 lei, aceasta trebuie mai intai urmarita in vederea incasarii. Daca se stabileste ca nu mai poate fi recuperata si sunt indeplinite conditiile pentru scoaterea din evidenta, se va intocmi documentatia justificativa corespunzatoare si se va inregistra pierderea din creanta. Tratamentul deductibil sau nedeductibil al cheltuielii se stabileste in functie de situatia concreta a debitorului si de prevederile Codului fiscal.

Un aspect important il reprezinta TVA la incasare. Pentru facturile emise in cadrul sistemului TVA la incasare si ramase neincasate, TVA evidentiata in contul 4428 este neexigibila pana la intervenirea situatiilor prevazute de legislatia fiscala. Lscotarea creantei din evidenta TVA neexigibila aferenta devine exigibila si se colecteaza, inregistrarea fiind:

4428 = 4427

În cazul soldului prezentat, dacă întreaga sumă de 332,52 lei din contul 4428 reprezintă TVA aferentă creanțelor care se scot din evidență și pentru care nu sunt îndeplinite condițiile de ajustare, înregistrarea va fi:

4428 = 4427 332,52 lei

TVA astfel devenită exigibilă se va include în decontul de TVA aferent perioadei fiscale corespunzătoare.

Soldul contului 456, în sumă de 30.400 lei, reprezintă, potrivit informațiilor furnizate, dividende repartizate asociatului unic în anul precedent, pentru care impozitul a fost achitat, dar dividendele nu au fost efectiv plătite. În consecință, suma reprezintă în continuare o datorie a societății față de asociat. În măsura în care disponibilitățile societății permit, aceasta se achită asociatului:

456 = 5121 30.400 lei

Trebuie însă avut în vedere că disponibilitățile indicate, respectiv 18.139,16 lei în contul 5121 și 9.683,07 lei în contul 5311, însumează numai 27.822,23 lei. Prin urmare, înainte de plată integrală a dividendelor trebuie analizate și celelalte active care pot genera disponibilități, precum și toate datoriile și obligațiile fiscale care trebuie achitate cu prioritate în cadrul lichidării.

În ceea ce privește rezultatul lichidării, operațiunile efectuate în această perioadă generează venituri și cheltuieli care se înregistrează în conturile corespunzătoare și influențează rezultatul contabil al perioadei. Nu se consideră însă că simpla lichidare a societății generează automat un venit din lichidare. Rezultatul se determină după înregistrarea tuturor operațiunilor de valorificare sau scoatere din evidență a activelor, regularizarea creanțelor și datoriilor, înregistrarea cheltuielilor de lichidare și a obligațiilor fiscale.

După stingerea tuturor datoriilor și obligațiilor fiscale, activul net rămas se distribuie asociatului unic, cu aplicarea tratamentului fiscal corespunzător veniturilor obținute de acesta din lichidarea societății.

În concluzie, ordinea recomandată este: inventarierea și verificarea soldurilor, valorificarea sau scoaterea din evidență a activelor, recuperarea sau regularizarea creanțelor, inclusiv colectarea TVA aferentă creanțelor supuse sistemului TVA la încasare atunci când aceasta devine exigibilă și nu sunt îndeplinite condițiile de ajustare, stingerea datoriilor și a obligațiilor fiscale, achitarea dividendelor deja repartizate, determinarea rezultatului operațiunilor de lichidare și, în final, distribuirea către asociatul unic a activului net rămas.

2801 = 201 750.03 scoatere din evidență cheltuieli constitutive

6583 = 201 249.97 diferență parte neamortizată - scoatere din evidență

607 = 371 6811.7 scoatere din evidenta marfuri - cheltuiala nedeductibila

654 = 411 2.9 scoatere din evidenta suma furnizori

6588 = 4091 1.77 reglare sold cont 4091

419 = 7588 1.24 reglare sold 419

4427 = 4423 171.9

4423 = 5121 171.9

4428 = 4427 332.52 inchidere cont 4428 si colectare tva

4427 = 4423 332.52

4423 = 5121 332.52

Analiza deductibilitatii cheltuielilor pentru scoaterea din evidenta a unei creante

Intrebare:

Va rugam sa ne precizati tratamentul fiscal aplicabil cheltuielii reprezentand scoaterea din evidenta a unei creante pentru care au fost constituite anterior ajustari pentru depreciere in conformitate cu art. 26 din Codul fiscal, ajustari care au beneficiat atat de componenta deductibila, cat si de componenta nedeductibila fiscal.

Mentionam ca odata cu scoaterea din evidenta a creantei, ajustarea aferenta a fost reluata la venit, avand in vedere incetarea motivelor care au stat la baza constituirii acesteia, rezultand venituri impozabile si neimpozabile in aceleasi proportii in care cheltuiala cu ajustarea a fost considerata deductibila, respectiv nedeductibila fiscal la momentul constituirii.

In aceste conditii, va rugam sa precizati daca cheltuiala aferenta scoaterii din evidenta a creantei se considera deductibila in limita valorii pentru care ajustarea a fost anterior recunoscuta fiscal ca deductibila si daca este necesara o analiza suplimentara a conditiilor prevazute la art. 25 alin. (4) lit. h) pct. 1-6 din Codul fiscal pentru stabilirea deductibilitatii acestei cheltuieli.

Raspuns:

Cheltuiala inregistrata in **contul 654** "Pierderi din creante si debitori diversi" la scoaterea din evidenta a unei creante pentru care a fost constituita anterior o ajustare de depreciere de 100% **este deductibila integral (100%)** la calculul impozitului pe profit si **nu este limitata doar la**

valoarea recunoscuta initial ca deductibila fiscal.

Conform **art. 25 alin. (4) lit. h) din Codul fiscal**, pierderile inregistrate la scoaterea din evidenta a creantelor sunt considerate **nedeductibile doar pentru partea neacoperita de un provizion/ajustare** constituit potrivit art. 26.

Deoarece societatea dumneavoastra a constituit o ajustare pentru **intreaga suma a creantei (100%)**, cheltuiala de scoatere din evidenta (contul 654) este considerata acoperita integral de ajustare, devenind **100% deductibila fiscal**.

Concomitent, **venitul din reluarea ajustarii la venituri (contul 7814)** este **impozabil doar in aceeasi proportie** in care ajustarea a fost deductibila fiscal la momentul constituirii. Partea din ajustare care a fost initial nedeductibila se va relua la venituri neimpozabile, asigurand astfel neutralitatea fiscala.

Exemplu numeric (pentru o creanta de 100.000 lei cu o ajustare deductibila 30%):

La constituirea ajustarii: S-a inregistrat cheltuiala de 100.000 lei (cont 6814) — 30.000 lei a fost deductibila fiscal si 70.000 lei a fost nedeductibila fiscal.

La scoaterea din evidenta:

Cheltuiala cu scoaterea creantei (654 = 4118) de 100.000 lei este **100% deductibila**.

Venitul din reluarea ajustarii (491 = 7814) de 100.000 lei este **impozabil doar in proportie de 30%** (30.000 lei venit impozabil si 70.000 lei venit neimpozabil).

Efectul fiscal net la scoaterea din evidenta: Rezulta o deducere neta suplimentara de **70.000 lei** (100.000 lei cheltuiala deductibila - 30.000 lei venit impozabil).

Efectul cumulat pe intregul ciclu de viata: 30.000 lei (dedusi la constituire) + 70.000 lei (dedusi net la scoatere) = **100.000 lei deducere fiscala totala**, ceea ce inseamna ca intreaga pierdere este recunoscuta fiscal in final.

Necesitatea analizei conditiilor prevazute la art. 25 alin. (4) lit. h) pct. 1-6

Deductibilitatea integrala a cheltuielii din contul 654 (peste limita ajustarii deductibile) este strict conditionata de incadrarea creantei intr-una dintre cele 6 situatii limitative stabilite de Codul fiscal.

Astfel, analiza suplimentara a acestor conditii este absolut necesara si obligatorie, din urmatoarele considerente practice si legale:

1. Stabilirea deductibilitatii in absenta ajustarii sau in cazul ajustarilor parțiale:

Daca creanta nu ar fi fost provizionata 100% (sau daca ajustarea ar fi fost doar partiala), partea de creanta *neacoperita* de ajustare ar fi putut fi deductibila **doar daca** se incadra intr-una dintre

cele 6 situatii de exceptie prevazute de lege.

De asemenea, daca se obtine o **hotarare judecatoreasca definitiva de inchidere a procedurii de faliment** (situatia de la pct. 2), pierderea din creanta (contul 654) devine **integral deductibila direct**, independent de existenta sau deductibilitatea anterioara a vreunei ajustari.

2. Constituirea dosarului de justificare fiscala pentru ANAF:

Scoaterea din evidenta a unei creante trebuie sustinuta in fata organelor de control printr-un dosar complet de documente justificative.

In functie de incadrarea in cele 6 puncte ale art. 25 alin. (4) lit. h), trebuie sa detineti documentele specifice:

Pct. 1 (reorganizare): Planul de reorganizare confirmat prin sentinta judecatoreasca.

Pct. 2 (faliment): Sentinta sau hotararea judecatoreasca de inchidere definitiva a procedurii de faliment a debitorului.

Pct. 3 (deces): Certificatul de deces al debitorului persoana fizica si dovezi ca creanta nu poate fi recuperata de la mostenitori.

Pct. 4 (dizolvare/lichidare): Hotararea de dizolvare/lichidare a debitorului de la Registrul Comertului, fara succesor.

Pct. 5 (dificultati financiare): Dovezi ale dificultatilor financiare majore care afecteaza intreg patrimoniul debitorului (de exemplu, rapoarte de evaluare, decizii ale executorilor etc.).

Pct. 6 (asigurari): Contractul de asigurare incheiat pentru creanta respectiva.

Prin urmare, analiza conditiilor de la art. 25 alin. (4) lit. h) pct. 1-6 este singura modalitate prin care puteti stabili daca partea de cheltuiala (654) aferenta ajustarii nedeductibile poate fi transformata in cheltuiala deductibila fiscal sau daca trebuie considerata permanent nedeductibila la calculul impozitului pe profit.
