

**Caietul**

An 5 • Nr. 15 • aprilie 2021

# Contabilului profesionist

## TOP SOLUȚII FISCALE

**CADOU oferit EXCLUSIV abonaților  
la «Taxe și Impozite Actual.  
Noutăți legislative și studii de caz»**

## Cuprins

Venituri din chirii în valută. Curs valutar pentru completarea D212 .....	3
Venituri realizate din străinătate și aplicarea convenției pentru evitarea dublei impuneri .....	3
Achiziții intracomunitare de servicii, regim fiscal TVA și impozit nerezidenți ....	5
Export bunuri, documente justificative pentru aplicare scutire .....	6
Scoatere evidență laptopuri, profit reinvestit, utilizare rezervă .....	8
Produce cadou acordate gratuit clienților .....	9
PFA, încasare microgranturi, venituri înregistrate în declarație .....	10
Protocol microintreprinderi .....	11
Livrări succesive, regim fiscal TVA documente justificative pentru intermediar .....	12
Implicații declarative ale suspendării activității independente .....	14
Spațiu în comodat, deducere TVA investiții .....	15
Impozit dividende către acționari din Germania .....	16
Anulare obligații fiscale accesorii. Tratament contabil .....	17
Deductibilitate cheltuieli sponsorizare/donație .....	18
Achiziții servicii marketing prestator din Marea Britanie, regim fiscal TVA ....	20
Vânzare bun imobil situat în România către cumpărător din stat membru, regim fiscal TVA, raportare DAC 6 .....	21
Servicii promovare Facebook. Impozit pe veniturile nerezidenților .....	22
Înregistrare achiziție bun, plata cu voucher .....	23
Corecție vector fiscal .....	24
PFA, diminuare impozit cu contravaloare casă de marcat .....	24

## Venituri din chirii în valută. Curs valutar pentru completarea D212

### PROBLEMĂ FISCALĂ

Ce curs valutar se utilizează la calculul veniturilor din chirii în valută pentru anul 2020 în vederea completării declarației unice?

### SOLUȚIE

Pentru determinarea venitului brut anual din chirii în valută se utilizează cursul de schimb mediu anual al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României, din anul de realizare a venitului, după cum reiese din prevederile art. 84 alin. (3) din Codul fiscal.

Cursurile de schimb medii anuale comunicate de BNR se găsesc pe site-ul BNR, la secțiunea Statistică/Seturi de date/Cursul de schimb/Serii statistice (serii anuale-valori medii).

Spre exemplu, pentru anul 2020, dacă veniturile sunt în euro, cursul de schimb mediu anual este de 4,8371 lei/euro.

În situația în care contractul de închiriere este valabil și în anul 2021, pentru completarea D212 la capitolul aferent anului 2021 (date estimative) se va utiliza cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României, din ziua precedentă celei în care se depune declarația unică D212, după cum se prevede la art. 120 alin. (6) din Codul fiscal.

Răspuns oferit de:  
Constanța Popa, consultant fiscal

## Venituri realizate din străinătate și aplicarea convenției pentru evitarea dublei impuneri

### PROBLEMĂ FISCALĂ

O societate care activează în domeniul IT și este plătitoare pe veniturile microîntreprinderilor a facturat către o firmă din Tunisia închiriere soft. Societatea din România nu a prezentat societății din Tunisia certificatul de nerezidență fiscală, iar firma din Tunisia a reținut impozit pe nerezidenți de 12%, conform art.13 din Convenția de evitare a dublei impuneri dintre România și Tunisia.

Firma din România poate să-și recupereze acest impozit?

Dacă da, care este modalitatea și ce documente trebuie să solicite de la societatea din Tunisia?

### SOLUȚIE

Aplicarea prevederilor cuprinse în Convenția pentru evitarea dublei impuneri dintre România și Tunisia, ratificată prin Decretul nr. 326/1987, se asigură prin prezentarea de către societatea română a unui certificat de rezidență fiscală la societatea tunisiană. În lipsa acestuia, aplicarea Convenției nu este posibilă, astfel că impozitarea venitului trebuie să

se facă în conformitate cu legea internă aplicabilă în Tunisia, cu încadrarea naturii venitului și cota de impozitare corespunzătoare.

În măsura în care se va asigura aplicarea Convenției prin obținerea certificatului de rezidență fiscală în România și prin remiterea acestuia către plătitorul de venit din Tunisia, atunci urmează a fi avută în vedere și stabilirea naturii venitului alături de cota de impozit aplicabilă.

Având în vedere cota de impozit de 12% menționată în cuprinsul întrebării dumneavoastră cu indicarea expresă a art. 13 din Convenție, trebuie subliniată necesitatea analizei definiției redevențelor astfel cum este stabilită în cadrul paragrafului 3 al acestui articol.

Astfel, termenul redevențe indică remunerațiile de orice fel plătite pentru folosirea sau concesiunea folosirii unui drept de autor asupra unei opere literare, artistice sau științifice, inclusiv filmele de cinematograf și filmele și benzile destinate televiziunii sau radiodifuziunii, a unui brevet de invenție, a unei mărci de fabrică sau de comerț, a unui desen sau a unui model, a unui plan, a unei formule sau a unui procedeu secret, ca și pentru folosirea sau concesiunea folosirii unui echipament industrial, comercial sau științific și pentru informațiile relative la experiența câștigată în domeniul industrial, comercial sau științific, precum și remunerațiile obținute din acordarea de asistență tehnică și din folosirea studiilor tehnice sau economice.

Din perspectiva definiției de mai sus, într-adevăr se poate considera că operațiunea de închiriere a unei aplicații informatice plasează venitul realizat de către societatea română în sfera redevențelor.

Plecând de la aceeași prezumție a aplicării Convenției, mecanismul de evitare a dublei impunerii constă, potrivit art. 25, în faptul că impozitul plătit de un rezident al României asupra veniturilor impozitate în Tunisia va fi scăzut din impozitul român exigibil conform legislației fiscale române.

Trebuie subliniat faptul că, la nivelul Convențiilor de dată mai recentă, în locul formulării întâlnite în cea dintre România și Tunisia la art. 2 paragraf 3: „impozitul pe veniturile persoanelor fizice și persoanelor juridice”, care implicit cuprinde și impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, este prevăzut exclusiv impozitul pe profit, astfel că veniturile plătitorilor de impozit pe veniturile microîntreprinderilor nu beneficiază de mecanismul Convenției, ci exclusiv de regimul de eliminare din baza de impozitare.

Având în vedere că societatea din România este plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor, vor fi incidente dispozițiile art. 53 alin. (1) lit. m) din Codul fiscal potrivit cărora baza impozabilă a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor o constituie veniturile din orice sursă, din care se scad inclusiv veniturile obținute dintr-un stat străin cu care România are încheiată convenție de evitare a dublei impunerii, dacă acestea au fost impozitate în statul străin.

Așadar, în vederea evitării dublei impunerii, soluția adoptată în cazul societății plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor este particularizată acestui regim fiscal.

În aceste condiții va fi necesară obținerea de la autoritățile fiscale tunisiene a unui înscris care să certifice faptul că venitul realizat din sursa din Tunisia a făcut obiectul impunerii în acest stat. O astfel de solicitare poate fi făcută direct de către societatea română sau, în acord cu legislația tunisiană, poate fi verificată posibilitatea obținerii unui înscris în acest sens direct de către societatea plătitoare de venit de la autoritățile tunisiene sau eventual prin acordarea unui mandat către aceasta pentru a obține certificatul constatator.

Răspuns oferit de:

**Justinian Cucu,**  
**consultant fiscal**

# Achiziții intracomunitare de servicii, regim fiscal TVA și impozit nerezidenți

## PROBLEMĂ FISCALĂ

Avem un furnizor din Germania care ne-a pregătit 5 videoclipuri pentru site-ul nostru, prin care explicăm cum se utilizează produsele noastre. Traducerea este făcută de noi, iar furnizorul a montat videoclipul și ne-a trimis link-ul pentru a-l descărca și a-l încărca în site-ul nostru.

Vă rugăm să ne ajutați cu răspunsul la câteva întrebări legate de această factură:

- Cum îl considerăm: produs sau serviciu? Facem taxare inversă? Se trece în D390?
- Trebuie declarat la ANAF și dacă da, ne puteți da informații despre declarație și termen de declarare?
- Se declară la DAC6?
- Dacă nu ne trimite certificat de rezidență fiscală, ce impozit trebuie să reținem/plătim?

## SOLUȚIE

Din situația prezentată rezultă că operațiunea este de natura unei achiziții intracomunitare de servicii pentru care beneficiarul din România, persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în regim normal, este obligat la plata TVA prin aplicarea regimului de taxare inversă utilizând formula contabilă  $4426 = 4427$ .

Altfel spus, pentru serviciul primit, beneficiarul din România datorează TVA în România conform prevederilor art. 307 alin. (2) din Codul fiscal, deoarece locul prestării se consideră în România conform prevederilor art. 278 alin. (2):

*„(2) Taxa este datorată de orice persoană impozabilă, inclusiv de către persoana juridică neimpozabilă înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 sau 317, care este beneficiar al serviciilor care au locul prestării în România conform art. 278 alin. (2) și care sunt furnizate de către o persoană impozabilă care nu este stabilită pe teritoriul României sau nu este considerată a fi stabilită pentru respectivele prestări de servicii pe teritoriul României conform prevederilor art. 266 alin. (2), chiar dacă este înregistrată în România conform art. 316 alin. (4) sau (6).”*

Aplicarea regimului de taxare inversă se efectuează asupra unei baze de impozitare al cărei echivalent în lei se determină în lei prin utilizarea cursului valutar al B.N.R. în vigoare la data emiterii facturii de către prestatorul extern. Operațiunea trebuie evidențiată d.p.d.v. fiscal, atât în jurnalul pentru cumpărări corespunzător rulajului debitor al contului 4426, cât și în jurnalul pentru vânzări corespunzător rulajului creditor al contului 4427. Sumele astfel evidențiate se raportează prin:

- Decontul de TVA cod 300, la următoarele rânduri:
  - la rândul 7 denumit „Achiziții de bunuri, altele decât cele de la rd. 5 și 6, și achiziții de servicii pentru care beneficiarul din România este obligat la plata TVA (taxare inversă)”, cu report la rândul 7.1 denumit „Achiziții de servicii intracomunitare pentru care beneficiarul este obligat la plata TVA (taxare inversă)”.  
Suma TVA se preia din rulajul creditor al contului 4427;
  - rândul 22, cu reportarea sumei la rândul 22.1.  
Suma TVA se preia din rulajul debitor al contului 4426;
- Declarația recapitulativă cod 390 VIES, cu simbolul S, prin înscrierea denumirii prestatorului și a codului său de înregistrare în scopuri de TVA în Germania, respectiv DE 300 520 969.

Având în vedere că serviciul este prestat în Germania, contractul încheiat cu prestatorul din Germania nu trebuie raportat la A.N.A.F. prin formularul cod 017 „Declarație de înregistrare a contractelor/documentelor care justifică prestările efective de servicii pe teritoriul României, inițiale/adicionale (coonexe), încheiate cu persoane juridice străine sau persoane fizice nerezidente”, reglementat prin O.M.F.P. nr. 2.994/2016 din 20 octombrie 2016 privind procedura de înregistrare a contractelor/documentelor încheiate între persoane juridice române, persoane fizice rezidente, precum și

persoane juridice străine care desfășoară activitate în România printr-un sediu permanent/sediu permanent desemnat și persoane juridice străine sau persoane fizice nerezidente.

De asemenea, valoarea operațiunii nu trebuie raportată, conform DAC6, deoarece serviciul respectiv nu este susceptibil a fi realizat în cadrul unor aranjamente transfrontaliere care fac obiectul raportării conform prevederilor O.M.F.P. nr. 1029 din 11 mai 2020.

În ceea ce privește impozitul pe venituri persoane juridice se efectuează reținerea la sursă a impozitului numai dacă veniturile prestatorului sunt de natura redevențelor sau prestatorul pretinde că serviciul prestat este de natura redevențelor, fiind protejat de drepturile de autor în ceea ce privește concepția filmului (transpunerea textului tradus în imagini video), modul de transpunere grafică a mesajelor etc. În situația în care prestatorul din Germania transmite beneficiarului din România certificatul de rezidență fiscală din Germania plătitorul de venit din România procedează astfel:

- dacă serviciul **nu este de natura redevențelor**, nu reține impozit pe venituri persoane juridice nerezidente deoarece sunt aplicabile prevederile articolului 7 „Profiturile întreprinderii” alin. (1) din Convenția de evitare a dublei impuneri dintre România și Republica Federală Germania, adoptată prin Legea nr. 29/2002, semnată la Berlin la 4 iulie 2001, conform căruia profiturile unei întreprinderi din România sunt impozabile în Germania deoarece serviciile respective nu sunt prestate prin intermediul unui sediu permanent din România;
- dacă serviciul **este de natura redevențelor**, plătitorul de venit din România reține impozitul pe redevențe prin aplicarea cotei mai favorabile din Convenție, respectiv 3% conform prevederilor art. 12 din Convenție.

Răspuns oferit de:  
**Amelia Dumitraș, consultant fiscal**

## Export bunuri, documente justificative pentru aplicare scutire

### PROBLEMĂ FISCALĂ

Avem un client din GERMANIA care nu ne-a furnizat un cod valabil de TVA. Marfa cumpărată de el pleacă din ROMÂNIA direct în LIBIA, transportul fiind în sarcina lui.

În acest caz cum facturăm către firma din GERMANIA? Cu TVA sau fără?

Ce documente justificative trebuie să avem în acest caz pentru scutirea de TVA?

### SOLUȚIE

Având în vedere faptul că bunurile respective nu sunt expediate/transportate de pe teritoriul României pe teritoriul Germaniei, nu este relevant faptul că acel cumpărător nu comunică furnizorului din România un cod valid de TVA emis de către autoritatea fiscală din statul sau membru său din oricare alt stat membru, dar nu din România. Operațiunea reprezintă, în fapt, un export de bunuri pentru care exportatorul beneficiază de aplicarea regimului de scutire cu drept de deducere, dacă face dovada exportului cu documentele justificative reglementate prin O.M.F.P. nr. 103/2016, cu ultima modificare efectuată prin O.M.F.P. nr. 2.148/2020, la art. 3 alin. (2) care face trimitere la art. 2 alin. (2) – (5):

- factura, care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 319 alin. (20) din Codul fiscal, sau, dacă transportul bunurilor nu presupune o tranzacție, la documentele solicitate de autoritatea vamală pentru întocmirea declarației vamale de export;
- certificarea încheierii operațiunii de export de către biroul vamal de export sau, după caz, notificarea de export certificată de biroul vamal de export, în cazul declarației vamale de export pe cale electronică.

În situația prezentată sunt aplicabile prevederile art. 294 alin. (1) lit. b): „Sunt scutite de taxă:

.....

*b) livrările de bunuri expediate sau transportate în afara Uniunii Europene de către cumpărătorul care nu este stabilit în România sau de altă persoană în contul său,*

În situația în care, conform condiției de livrare INCOTERMS, bunurile destinate exportului sunt puse de către A din România la dispoziția lui B din Germania pe teritoriul României, operațiunea este o livrare taxabilă în România pentru furnizorul A în situația în care B nu îl desemnează pe A ca exportator din punct de vedere vamal.

Deci, pentru aplicarea regimului de scutire la export este decisivă completarea următoarelor 2 casete din declarația vamală de export, respectiv:

- caseta 2 alocată exportatorului din punct de vedere vamal;
- caseta 44 alocată exportatorului din punctul de vedere al TVA.

De exemplu, pot interveni următoarele situații în funcție de înțelegerea dintre A din RO și B din DE:

1. dacă B din Germania are calitatea de exportator d.p.d.v. vamal și este înscris în caseta 2 din D.V.E., iar în caseta 44 nu sunt înscrise alte informații, B este considerat exportator și d.p.d.v. al TVA conform prevederilor art. 294 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal. În acest caz, livrarea de la A din RO la B din DE este taxabilă în România, motiv pentru care A din RO trebuie să colecteze TVA considerând că efectuează o livrare locală;
2. dacă B are calitatea de exportator d.p.d.v. vamal și este înscris în caseta 2 din D.V.E., iar în caseta 44 este înscris A și factura emisă de A către B, exportator d.p.d.v. al TVA este considerat furnizorul A, care aplică scutirea conform prevederilor art. 294 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal. În acest caz, livrarea de la B la C nu este impozabilă în România deoarece este ulterioară exportului;
3. dacă A este desemnat de B să întocmească formalitățile vamale de export, fiind menționat în caseta 2 din D.V.E., iar la caseta 44 este înscris B și factura emisă de B către C, exportator d.p.d.v. al TVA este considerat B, care aplică scutirea de TVA conform prevederilor art. 294 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal. În acest caz, livrarea de la A la B este taxabilă în România, motiv pentru care A din RO trebuie să colecteze TVA considerând că efectuează o livrare locală. Aceste cerințe se regăsesc în O.M.F.P. nr. 103/2016 la art. 2 alin. (4) din anexa privind Instrucțiunile de aplicare a scutirii: „4) În cazul în care furnizorul este stabilit în Uniunea Europeană, dar nu are calitatea de exportator din punct de vedere vamal, pentru justificarea scutirii de TVA este necesar ca acesta să dețină declarația vamală de export, în care datele sale de identificare și seria și/sau numărul facturii emise de acesta pentru livrarea bunurilor transportate în afara Uniunii Europene să fie menționate în caseta 44.”

În acest caz, A poate fi desemnat de către B drept exportator d.p.d.v. vamal conform prevederilor art. 1, pct. 19 lit. b) pct. (i) din Regulamentul Delegat (UE) 2018/1.063 al Comisiei de modificare a Regulamentului Delegat (UE) 2015/2.446 al Comisiei. Conform acestei definiții, „exportator înseamnă:

- o persoană particulară care transportă mărfurile ce urmează a fi scoase de pe teritoriul vamal al Uniunii, în cazul în care aceste mărfuri fac parte din bagajele personale ale persoanei particulare;
- în alte cazuri în care nu se aplică literă (a): (i) o persoană stabilită pe teritoriul vamal al Uniunii care are competența de a stabili și a stabili că mărfurile urmează a fi scoase de pe teritoriul vamal respectiv; (ii) în cazul în care nu se aplică punctul (i), orice persoană stabilită pe teritoriul vamal al Uniunii care este parte la contractul în baza căruia mărfurile urmează a fi scoase de pe teritoriul vamal respectiv.”

În acest context, de reținut este faptul că orice persoană stabilită pe teritoriul comunitar și care este parte la contractul în baza căruia mărfurile urmează a fi scoase de pe teritoriul vamal poate avea calitatea de exportator din punct de vedere vamal. Conform prevederilor vamale comunitare, orice persoană, cum ar fi de exemplu un transportator, un expeditor sau orice altă parte, poate acționa ca exportator atât timp cât aceasta respectă definiția „exportator” și este de acord să își asume acest rol.

În concluzie, pentru aplicarea unui tratament fiscal corect din punctul de vedere al TVA trebuie să stabiliți cu B cine este desemnat exportator d.p.d.v. vamal (caseta 2) și din punctul de vedere al TVA (caseta 44) conform situațiilor posibile, prezentate de la 1) la 3) pentru completarea declarației vamale de export.

Răspuns oferit de:  
Amelia Dumitraș, consultant fiscal

## Scoatere evidență laptopuri, profit reinvestit, utilizare rezervă

### PROBLEMĂ FISCALĂ

Societatea a aplicat facilitatea profitului reinvestit pentru achiziție laptopuri (încadrate în clasa 2.2.9 Catalogul privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe)

După 4 ani de la achiziție se pot scoate din gestiune?

Profitul scutit a fost repartizat la alte rezerve.

La scoaterea din gestiune a mijloacelor fixe se poate utiliza rezerva? Dacă da, în ce scop și care sunt implicațiile fiscale?

### SOLUȚIE

Scutirea de la plata impozitului pe profitul reinvestit este reglementată de art. 22 din Legea nr. 227/2015, privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare și de pct. 11 din Normele metodologice aprobate prin HG nr. 1/2016, cu modificările ulterioare.

Potrivit acestor dispoziții legale, profitul investit în echipamente tehnologice, prevăzute în subgrupa 2.1, respectiv în clasa 2.2.9 (calculatoare electronice și echipamente periferice, mașini, aparate de casă, de control și de facturare și în programe informatice) din Catalogul privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, aprobat prin H.G. nr. 2.139/2004, folosite în scopul desfășurării activității economice, este scutit de impozit.

Scutirea se acordă în limita impozitului pe profit datorat pentru perioada respectivă (art. 22 alin. (2)) și aplicarea ei impune respectarea unor condiții:

- prevederile privind scutirea de la plata impozitului pe profit se aplică numai pentru activele considerate noi, care nu au mai fost utilizate anterior datei achiziției (art. 22 alin. (7));
- pentru activele respective se aplică numai amortizarea liniară, iar cheltuielile cu amortizarea fiscală sunt deductibile la stabilirea rezultatului fiscal (art. 22 alin. (9));
- există obligația de a păstra în patrimoniu activele respective cel puțin o perioadă egală cu jumătate din durata de utilizare economică, stabilită potrivit reglementărilor contabile aplicabile, dar nu mai mult de 5 ani (art. 22 alin. (8)).

Așa cum menționați în întrebare, ați aplicat scutirea de la plata impozitului pe profit pentru achiziționarea și utilizarea calculatoarelor în activitate, încadrate în clasa 2.2.9, pentru care amortizarea prevăzută în Catalogul mijloacelor fixe, aprobat prin H.G. nr. 2.139/2004, este cuprinsă între 2 și 4 ani. Având în vedere prevederile art. 22 alin. (8), acestea pot fi scoase din evidență după minimum 2 ani de utilizare, dacă s-a ales durata maximă de amortizare, de 4 ani.

Conform reglementărilor contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, cu modificările ulterioare, privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, pct. 419, contabilitatea rezervelor se ține pe categorii de rezerve, și anume: rezerve legale, rezerve statutare și alte rezerve.

În categoria rezervelor legale se încadrează și rezervele constituite din facilități fiscale, așa cum este cazul prevederii art. 22 alin. (5) din Codul fiscal, care reglementează că „Suma profitului pentru care s-a beneficiat de scutirea de impozit pe profit, mai puțin partea aferentă rezervei legale se repartizează la sfârșitul exercițiului” la rezerve (ct. 1068 „Alte rezerve”) până la concurență profitului contabil înregistrat la sfârșitul exercițiului financiar.

Rezerva respectivă se consideră rezervă legală deoarece s-a constituit în baza unor dispoziții legale și ca atare poate fi utilizată numai potrivit prevederilor respective.

În cazul în care această rezervă se utilizează, indiferent pentru ce destinație (de ex. majorare capital social, acoperire pierdere contabilă, repartizare la dividende), Codul fiscal prevede la art. 26 alin. (9) că reducerea rezervei din facilități fiscale se include în rezultatul fiscal ca element similar veniturilor. Aceasta se impozitează în perioada fiscală în care se utilizează.

Dacă este menținută până la lichidarea societății nu se ia în calcul atunci când se stabilește profitul din lichidare (pct. 23 din Normele metodologice aprobate prin HG nr. 1/2016).

Toate aceste prevederi legale conduc la soluția că utilizarea rezervelor din facilități fiscale (ca și cea din scutirea impozitului pe profitul reinvestit) este posibilă numai după plata impozitului pe profit deoarece nu reprezintă o participare efectivă a societății sau asociaților, ci o sumă la care statul a renunțat temporar în beneficiul entității.

Aceasta este tratată ca un credit fiscal acordat societății pentru dezvoltarea sa.

Răspuns oferit de:  
Elena Ionescu, consultant fiscal

## Produse cadou acordate gratuit clienților

### PROBLEMĂ FISCALĂ

Ce documente justificative sunt necesare pentru a acorda produse cadou într-o anumită perioadă?

De exemplu, pentru fiecare produs x cumpărat de clienții online, aceștia vor primi cadou gratuit un alt produs (de valoare mai mică)?

### SOLUȚIE

Din punctul de vedere al impozitului pe profit, conform pct. 13 alin. (1) lit. a) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, în aplicarea prevederilor art. 25 alin. (1) din Codul fiscal, se includ în categoria cheltuielilor de reclamă și publicitate și bunurile care se acordă în cadrul unor campanii publicitare ca mostre, pentru încercarea produselor și demonstrații la punctele de vânzare, precum și alte bunuri și servicii acordate cu scopul stimulării vânzărilor.

Organizarea unei campanii publicitare trebuie să fie motivată și justificată în cadrul unei hotărâri luate de conducerea societății, astfel încât toate costurile aferente acesteia să fie considerate deductibile la determinarea profitului impozabil.

Din punctul de vedere al TVA, potrivit art. 270 alin. (8) din Codul fiscal, nu constituie livrare de bunuri:

b) acordarea în mod gratuit de bunuri în scop de reclamă sau în scopul stimulării vânzărilor sau, mai general, în scopuri legate de desfășurarea activității economice, în condițiile stabilite prin normele metodologice.

Conform pct. 7 alin. (10) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, în sensul art. 270 alin. (8) lit. b) din Codul fiscal:

a) se cuprind în categoria bunurilor acordate în mod gratuit în scopul stimulării vânzărilor bunurile care sunt produse de persoana impozabilă în vederea vânzării sau sunt comercializate în mod obișnuit de către persoana impozabilă, acordate în mod gratuit clientului, numai în măsura în care sunt bunuri de același fel ca și cele care sunt, au fost ori vor fi livrate clientului.

Atunci când bunurile acordate gratuit în vederea stimulării vânzărilor nu sunt produse de persoana impozabilă și/sau nu sunt bunuri comercializate în mod obișnuit de persoana impozabilă și/sau nu sunt de același fel ca și cele care sunt ori au fost livrate clientului, acordarea gratuită a acestora nu se consideră livrare de bunuri dacă:

1. se poate face dovada obiectivă a faptului că acestea pot fi utilizate de către client în legătură cu bunurile/serviciile pe care le-a achiziționat de la respectiva persoană impozabilă; sau
2. bunurile/serviciile sunt furnizate către consumatorul final și valoarea bunurilor acordate gratuit este mai mică decât valoarea bunurilor/serviciilor furnizate acestuia;

b) bunurile acordate în scop de reclamă cuprind, fără a se limita la acestea, bunurile oferite în mod gratuit în cadrul campaniilor promoționale, mostre acordate pentru încercarea produselor sau pentru demonstrații la punctele de vânzare.

Ați menționat că, „pentru fiecare produs x cumpărat de clienții online, aceștia vor primi cadou gratuit un alt produs (de valoare mai mică)”.

- În baza prevederilor legale menționate mai sus, cu privire la întrebările dumneavoastră, opinia mea este următoarea:
- din punct de vedere fiscal, cheltuiala cu costul bunurilor oferite gratuit este deductibilă la calculul impozitului pe profit, conform pct. 13 alin. (1) lit. a) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal;
  - nu se datorează TVA pentru bunurile acordate gratuit dacă sunt îndeplinite condițiile prevăzute la pct. 7 alin. (10) din Norme.

Dacă operațiunea nu este considerată livrare de bun, nu se emite factură.

Având în vedere prevederile de mai sus, opinia mea este că produsele respective reprezintă o acordare de bunuri în scopul stimulării vânzărilor care, din punctul de vedere al impozitului pe profit reprezintă cheltuieli efectuate în scopul desfășurării activității economice, iar din punctul de vedere al tva nu reprezintă o livrare de bunuri și nu aveți obligația colectării TVA.

Scăderea din gestiune a materialelor consumate de client se efectuează în momentul acordării bunurilor, indiferent de calitatea clientului (persoană fizică sau persoană juridică), pe baza bonurilor de consum sau a avizelor de însoțire a mărfii.

Trecerea pe cheltuieli a bunurilor acordate gratuit în scopul stimulării vânzărilor:  
6232 = 3xx

Răspuns oferit de:  
Olga Crevelescu, consultant fiscal

## PFA, încasare microgranturi, venituri înregistrate în declarație

### PROBLEMĂ FISCALĂ

O PFA obține contravaloarea în lei a 2.000 euro prin accesarea de Microgranturi acordate din fonduri externe nerambursabile. După încasarea sumei, aceasta este cheltuită pentru achiziția unui echipament, amortizabil în 5 ani. Cum se evidențiază această sumă primită în evidența PFA și cum se tratează cheltuiala generată de amortizarea echipamentului?

În declarația unică trebuie să se declare?

**SOLUȚIE**

Potrivit prevederile art. 62 lit. u) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, „În înțelesul impozitului pe venit, următoarele venituri nu sunt impozabile: subvențiile primite pentru achiziționarea de bunuri, dacă subvențiile sunt acordate în conformitate cu legislația în vigoare”.

Astfel, micrograntul este asimilat subvenției, fiind o finanțare nerambursabilă, iar această încasare constituie venit neimpozabil.

De asemenea, achizițiile efectuate din subvenția primită sunt considerate cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe venit.

În cazul menționat, cheltuiala cu amortizarea mijlocului fix este cheltuială nedeductibilă la determinarea venitului impozabil, conform prevederilor art. 68 alin. (7) lit. b) din Codul fiscal.

Suma încasată se va înregistra în Registrul-jurnal de încasări și plăți.

Potrivit prevederilor art. 68 alin. (1) din Codul fiscal, venitul net anual din activități independente se determina în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, ca diferența dintre venitul brut și cheltuielile deductibile efectuate în scopul realizării de venituri, cu excepția situațiilor în care sunt aplicabile prevederile art. 68<sup>1</sup> și 69.

Astfel, apreciez că în declarația unică se declară veniturile impozabile și cheltuielile deductibile.

Având în vedere că încasarea micrograntului reprezintă venit neimpozabil pentru care nu se plătește impozit și care nu intră nici în baza de calcul al venitului net pentru determinarea obligației de plată a contribuției sociale, valoarea acestuia nu se înregistrează în Declarația unică.

Răspuns oferit de:  
**Elena Garofil, consultant fiscal**

## Protocol microîntreprinderi

**PROBLEMĂ FISCALĂ**

Administratorul unei societăți comerciale microîntreprindere achiziționează lunar cu cardul apă minerală și cafea. Alteori achiziționează parfumuri scumpe pentru colaboratori. Cum încadrez corect aceste cheltuieli?

**SOLUȚIE**

Conform Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, cu modificările și completările ulterioare, cheltuielile de protocol se reflectă în contabilitate prin intermediul contului 623 „Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate”.

Din punct de vedere fiscal, având în vedere că societatea este microîntreprindere și nu este plătitoare de TVA, nu există plafoane sau alte limitări privind cheltuielile de protocol.

Cu toate acestea, este indicat ca societatea să întocmească referate sau decizii interne în care să se arate că aceste cheltuieli au fost efectuate în scopul activității economice, și nu în interes personal al administratorului/asociaților.

Răspuns oferit de:  
**Cornelia Năstase, consultant fiscal**

## Livrări succesive, regim fiscal TVA documente justificative pentru intermediar

### PROBLEMĂ FISCALĂ

Societatea A, înregistrată în scopuri de TVA în România, vinde către o societate B bunuri, condiția de livrare fiind FOB Constantă. Societatea B este o societate din Elveția și este înregistrată în scopuri de TVA în România prin reprezentant fiscal. Societatea B vinde mai departe bunurile către o societate C din Italia, care a comunicat un cod valid de TVA din Italia. Există Declarația T2L emisă de biroul vamal și Bill of lading, în care expeditorul bunurilor este societatea A din România și destinatarul este societatea C din Italia. Transportul este suportat de societatea B, care a pus la dispoziția societății A o declarație prin care atestă că un terț a efectuat transportul în numele său și livrarea a avut loc în Italia, factura de transport, documentul de plată al facturii de transport și polița de asigurare a transportului bunului.

Poate fi considerată aceasta o livrare intracomunitară de bunuri sau este o livrare locală taxabilă?

### SOLUȚIE

Conform INCOTERMS, prin condiția de livrare FOB (franco la bordul navei) se consideră că vânzătorul a îndeplinit obligația de livrare a mărfii în momentul în care marfa a fost încărcată pe navă, în portul de expediție convenit, de exemplu, în portul Constanța. Din momentul respectiv, toate costurile și riscurile de pierdere sau de avariere a mărfii se suportă de către cumpărător.

Având în vedere faptul că între A și C nu există o relație juridică directă, consider că operațiunea nu reprezintă pentru A o livrare intracomunitară de bunuri în situația în care societatea B nu comunică un cod valid de TVA emis pe numele său de către autoritatea fiscală din Italia sau din oricare alt stat membru, dar nu din România ca stat membru de plecare a bunurilor. Relația juridică directă există între A și B, caz în care A emite factura pe numele lui B din Elveția, din care rezultă că bunurile sunt expediate de pe teritoriul României pe teritoriul Italiei. Astfel, dacă A ar considera că efectuează o L.I.C. pe numele lui B, operațiunea ar reprezenta pentru B o achiziție intracomunitară de bunuri în Italia pentru care este obligat să se înregistreze în scopuri de TVA în Italia deoarece este obligat la plata TVA în Italia pentru achiziția intracomunitară care are locul în Italia. În lipsa unui cod valid de TVA comunicat de către B, A tratează operațiunea drept o livrare taxabilă în România deoarece nu este îndeplinită condiția referitoare la comunicarea unui cod valid de TVA de către cumpărătorul B, astfel încât A să considere că efectuează o L.I.C. în Italia, scutită de TVA în România conform prevederilor art. 294 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal.

În situația prezentată, B acționează în calitate de intermediar în cadrul unei livrări succesive de bunuri și beneficiază de aplicarea regimului de scutire în România conform prevederilor art. 294 alin. (2) lit. a) deoarece primește din partea lui C un cod valid de TVA emis de autoritatea fiscală din Italia. Practic, B este un cumpărător revânzător al bunurilor livrate de către A din România și transportate către C din Italia.

Astfel, societatea A efectuează o livrare taxabilă în România, chiar în situația în care condiția de livrare negociată cu B este INCOTERMS, iar A figurează în conosament/Bill of lading drept expeditor al bunurilor către C din Italia, client a lui B.

În acest caz, am în vedere că bunurile sunt puse de către A la dispoziția lui B pe teritoriul României, obligația transportului de bunuri din România în Italia fiind asumată de către B care acționează ca persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în România conform prevederilor art. 316 alin. (7), prin reprezentant fiscal.

Pentru aplicarea acestui regim de taxare a operațiunii facturate cu TVA colectată de către A pe numele lui B nu este relevantă existența documentului vamal T2L, acesta fiind un document de tranzit comunitar intern aplicabil mărfurilor comunitare. Practic, prin documentul T2L, însoțit de documentul de transport (bill of lading), se face dovada statutului comunitar al mărfurilor.

În situația prezentată, B efectuează o livrare intracomunitară de bunuri, scutită de TVA în România conform prevederilor art. 294 alin. (2) lit. a). Justificarea aplicării regimului de scutire cu drept de deducere se efectuează de către intermediarul B, înregistrat în scopuri de TVA în România, în baza documentelor reglementate prin O.M.F.P. nr. 103/2016, modificat prin O.M.F.P. nr. 2.148/2020, deoarece locul operațiunii este în România. Referitor la locul operațiunii am în vedere prevederile art. 1 alin. (2) din anexa privind Instrucțiuni din O.M.F.P. nr. 103/2016: „Justificarea scutirilor prevăzute la art. 294 alin. (1) lit. a) – i), art. 294 alin. (2) și art. 296 din Codul fiscal se face de către persoana impozabilă care poate avea calitatea de furnizor/prestator sau, după caz, de beneficiar. Scutirea de taxa pe valoarea adăugată se aplică numai în situația în care locul operațiunii se consideră a fi în România, conform prevederilor art. 275 și 278 din Codul fiscal.”

Conform prevederilor art. 275 „Locul livrării de bunuri” lit. a) și lit. c), locul livrării se consideră fie locul în care se găsesc bunurile când începe expedierea/transportul, fie locul unde se găsesc bunurile când sunt puse la dispoziția cumpărătorului

„(1) Se consideră a fi locul livrării de bunuri:

- a) locul unde se găsesc bunurile în momentul când începe expedierea sau transportul, în cazul bunurilor care sunt expediate sau transportate de furnizor, de cumpărător sau de un terț.....
- c) locul unde se găsesc bunurile atunci când sunt puse la dispoziția cumpărătorului, în cazul bunurilor care nu sunt expediate sau transportate;”

În cazul livrărilor succesive, scutirea se aplică doar de către intermediar deoarece transportul de bunuri este alocat unei singure livrări. Societatea B îndeplinește condițiile pentru aplicarea regimului de scutire deoarece este înregistrat în scopuri de TVA în statul membru al furnizorului A și comunică acestuia codul său de TVA obținut din partea autorității fiscale din România.

Conform prevederilor din paragraful (6) din Directiva CEE nr. 1910 din 4 decembrie 2018 de modificare a Directivei 2006/112/CE în ceea ce privește armonizarea și simplificarea anumitor norme din sistemul taxei pe valoarea adăugată, pentru impozitarea schimburilor comerciale dintre statele membre: „(6) **Operațiunile în lanț se referă la livrări succesive de bunuri care fac obiectul unui singur transport intracomunitar.** Transportul intracomunitar al bunurilor ar trebui să fie atribuit doar uneia dintre livrări și **numai livrarea respectivă ar trebui să beneficieze de scutirea de TVA** prevăzută pentru livrările intracomunitare. Celelalte livrări din lanț ar trebui impozitate și ar putea necesita identificarea în scopuri de TVA a furnizorului în statul membru de livrare. Pentru a se evita folosirea unor abordări diferite în rândul statelor membre, ceea ce ar putea duce la o impozitare dublă sau la lipsa impozitării, și pentru a spori securitatea juridică pentru operatori, ar trebui stabilită o normă comună potrivit căreia, dacă sunt îndeplinite anumite condiții, transportul bunurilor ar trebui atribuit unei singure livrări din cadrul lanțului de operațiuni.”

În baza acestui paragraf, în Directiva CEE nr. 112/2006 s-a introdus un nou articol, respectiv art. 36a, conform căruia:

„(1) În cazul în care aceleași bunuri sunt livrate succesiv și sunt expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru direct de la primul furnizor la ultimul client din lanț, expedierea sau transportul **este atribuit numai livrării efectuate către operatorul intermediar.**

(2) Prin derogare de la dispozițiile alineatului (1), expedierea sau transportul **este atribuit numai livrării de bunuri efectuate de către operatorul intermediar** în cazul în care operatorul intermediar a comunicat furnizorului său **numărul de identificare în scopuri de TVA care i-a fost eliberat de către statul membru din care sunt expediate sau transportate bunurile.**

(3) În sensul prezentului articol, «operator intermediar» înseamnă un furnizor din lanț, altul decât primul furnizor din lanț, care expediază sau transportă bunurile fie el însuși, fie prin intermediul unei părți terțe care acționează în numele său.”

În concluzie, A aplică regimul de taxare deoarece efectuează o livrare locală, iar B aplică regimul de scutire deoarece efectuează o livrare intracomunitară de bunuri care trebuie justificată cu documentele reglementate prin art. 10 din Anexa privind Instrucțiunile de scutire din O.M.F.P. nr. 103/2016, respectiv factura și documentul de transport al bunurilor din România în alt stat membru, indicat de către destinatarul final al bunurilor care îi comunică un cod valid de TVA în sistemul VIES

„(1) Scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 294 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu excepțiile de la pct. 1 și 2 ale aceleiași litere a), se justifică pe baza următoarelor documente:

- a) *factura în care trebuie să fie menționat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru;*  
b) *documentele care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru, care poate fi diferit de statul membru care a atribuit codul de înregistrare în scopuri de TVA comunicat de cumpărător.*”

De asemenea, B raportează livrarea efectuată prin declarația recapitulativă cod 390 VIES, întocmită de către reprezentantul fiscal din România.

Pentru suma TVA deductibilă înscrisă în factura emisă de către A, B își exercită dreptul de deducere prin decontul de TVA cod 300 completat și transmis de către reprezentantul fiscal desemnat în România.

Răspuns oferit de:  
**Amelia Dumitraș, consultant fiscal**

## Implicații declarative ale suspendării activității independente

### PROBLEMĂ FISCALĂ

PFA își suspendă activitatea la ONRC pe motiv concediu de maternitate începând cu luna februarie 2020.  
Care ar fi obligațiile declarative la momentul suspendării și în anul 2021?

### SOLUȚIE

Codul fiscal prevede pentru situațiile în care activitatea PFA se suspendă, declararea la administrația fiscală a evenimentului respectiv în termen de 30 zile, nefiind însă prevăzută o derogare de la depunerea Declarației unice referitoare la venitul realizat, chiar dacă persoana fizică ar fi optat și pentru un regim declarativ derogatoriu.

În acest sens, în temeiul art. 120 alin. (5) din Codul fiscal, PFA care realizează venituri din activități independente care intră în suspendare temporară a activității, potrivit legislației în materie, are obligația de a depune la organul fiscal competent Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice (Capitolul II. Date privind impozitul pe veniturile estimate/norma de venit a se realiza în România și contribuțiile sociale datorate), în termen de 30 de zile de la data producerii evenimentului. Completarea Declarației unice se realizează în conformitate cu instrucțiunile de completare aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr. 139/2020. Astfel, în Subsecțiunea II.1.1 Date privind impozitul pe veniturile estimate din România, impuse în sistem real/pe baza cotelor forfetare de cheltuieli (pentru sistemul real) se completează căsuța II.1.1.A.9.Data suspendării activității cu data suspendării sau în Subsecțiunea II.1.2 Date privind impozitul pe veniturile estimate din România, impuse pe bază de norme de venit se completează căsuța II.1.2.A.8.Data suspendării/data întreruperii temporare a activității, cu data respectivă.

În ceea ce privește secțiunile dedicate contribuțiilor sociale obligatorii, acestea se completează ținând cont de prevederile art. 151 alin. (12) – (13) din Codul fiscal și art. 174 alin. (12) – (13) din Codul fiscal, care permite declararea acestora în funcție de numărul lunilor de activitate.

La termenul de 25 mai 2021, PFA urmează să depună Declarația unică aferentă regularizării impozitului pe venit și contribuțiilor sociale obligatorii aferente anului 2020 și estimării impozitului pe venit și contribuțiilor sociale obligatorii aferente veniturilor care urmează a se realiza, dacă este cazul, în anul 2021, conform instrucțiunilor de completare aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr. 14/2021.

Totodată, modificările ulterioare ale datelor din declarația de înregistrare fiscală depusă inițial trebuie aduse la cunoștința organului fiscal central, în termen de 15 zile de la data producerii acestora, prin completarea și depunerea declarației de mențiuni. În acest sens, PFA care a intrat în suspendare temporară a activității avea obligația să depună și

Declarația 070 de înregistrare fiscală/Declarație de mențiuni/Declarație de radiere pentru persoanele fizice care desfășoară activități economice în mod independent sau exercită profesii libere (O.P.A.N.A.F. nr. 3725), completând capitolul VI. Date privind starea contribuabilului, secțiunea 1. Suspendare temporară.

Răspuns oferit de:  
Dani Cucu, consultant fiscal

## Spațiu în comodat, deducere TVA investiții

### PROBLEMĂ FISCALĂ

O societate comercială înregistrează un sediu secundar în baza unui contract de comodat pe perioadă nedeterminată cu o persoană fizică. În cadrul acestui contract, comodatarii (societatea) se angajează să facă anumite investiții în spațiul respectiv, iar în cazul în care se va rezilia contractul de comodat mai repede de 20 de ani de la data recepționării investiției, acesta se obligă să ajusteze TVA dedusă în urma acestor investiții. Menționăm că autorizația de construcție și certificatul de urbanism se vor elibera pe numele proprietarului persoană fizică. Achizițiile de materii prime materiale și manopera vor fi facturate pe numele comodatarii (societate).

Care va fi tratamentul fiscal corect al TVA aferente acestor investiții?

### SOLUȚIE

Din punctul de vedere al TVA, potrivit 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:

- a) operațiuni taxabile;
- b) operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră căa fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România;
- c) operațiuni scutite de taxă, conform art. 294, 295 și 296;
- d) 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;
- e) operațiunile prevăzute la art. 270 alin. (7) și la art. 271 alin. (6), dacă taxa s-ar fi aplicat transferului respectiv.

Dacă societatea efectuează amenajările respective în vederea realizării de operațiuni taxabile, are dreptul să deducă TVA pentru achizițiile efectuate pentru amenajarea spațiului respectiv.

Dacă la sediul secundar se vor realiza activități scutite fără drept de deducere, societatea comercială nu are dreptul de deducere a TVA înscrise în facturile de achiziții.

În situația în care investițiile efectuate nu se pot recupera de la proprietar prin facturare, conform pct. 79 alin. (7) și alin. (13) din Normele metodologice de aplicare, în situația în care valoarea fiecărei transformări sau modernizări nu depășește 20% din valoarea totală după transformarea ori modernizarea bunului imobil sau a părții de bun imobil, nu se efectuează ajustări de TVA.

Pentru verificarea depășirii procentului de 20%, societatea chiriașă care utilizează bunul trebuie să determine valoarea bunului imobil înainte și după transformare/modernizare stabilită prin raport de expertiză, având în vedere că persoana care a pus bunul imobil la dispoziție este o persoană fizică neimpozabilă. În scopul calculării acestei depășiri se vor avea în vedere valorile reevaluate ale bunurilor respective, așa cum sunt înregistrate în contabilitate, sau, în cazul în

care bunurile aparțin unor persoane care nu sunt obligate să conducă evidența contabilă, se va avea în vedere valoarea bunului imobil înainte și după transformare/modernizare, stabilită prin raport de expertiză.

Deoarece contractul de închiriere expiră înaintea expirării perioadei de ajustare de 20 de ani, iar bunul de capital este restituit proprietarului sau persoanei care a pus bunul la dispoziție, se consideră că bunul de capital constând în modernizările/transformatările efectuate își încetează existența în cadrul activității economice a persoanei impozabile care a utilizat bunul respectiv, conform art. 305 alin. (4) lit. d) din Codul fiscal și devine obligatorie ajustarea taxei deduse pentru toată taxa aferentă perioadei rămase din perioada de ajustare, incluzând anul în care bunul este restituit proprietarului, în conformitate cu prevederile art. 305 alin. (5) lit. c) din Codul fiscal. Dacă lucrările de modernizare/transformatare sunt transferate cu titlu oneros proprietarului sau persoanei care a pus bunul la dispoziție, se aplică prevederile art. 305 alin. (4) lit. d) pct. 1 din Codul fiscal, respectiv nu se mai efectuează ajustarea taxei.

Răspuns oferit de:  
**Elena Garofil, consultant fiscal**

## Impozit dividende către acționari din Germania

### PROBLEMĂ FISCALĂ

Suntem o companie românească cu acționariat german, avem două companii ca acționari, una cu 99% shares, iar cealaltă cu 1%, ambele din Germania.

Care este regimul de impozitare a dividendelor plătite celor doi acționari?

### SOLUȚIE

Dividendele de la un rezident sunt venituri impozabile obținute din România în conformitate cu prevederile art. 223 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal.

Conform art. 229 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, sunt scutite de impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți dividendele plătite de o persoană juridică română sau persoană juridică cu sediul social în România, înființată potrivit legislației europene, unei persoane juridice rezidente într-un alt stat membru al Uniunii Europene ori unui sediu permanent al unei întreprinderi dintr-un stat membru al Uniunii Europene, situat într-un alt stat membru al Uniunii Europene, dacă:

1. persoana juridică străină beneficiară a dividendelor îndeplinește cumulativ următoarele condiții:
  - (i) este rezidentă într-un stat membru al Uniunii Europene și are una dintre formele de organizare prevăzute în anexa nr. 1 la titlul II;
  - (ii) este considerată a fi rezidentă a statului membru al Uniunii Europene, în conformitate cu legislația fiscală a statului respectiv și, în temeiul unei convenții privind evitarea dublei impuneri încheiate cu un stat terț, nu se consideră că este rezidentă în scopul impunerii în afara Uniunii Europene;
  - (iii) plătește, în conformitate cu legislația fiscală a unui stat membru, fără posibilitatea unei opțiuni sau exceptări, unul dintre impozitele prevăzute în anexa nr. 2 la titlul II sau un impozit similar impozitului pe profit reglementat la titlul II;
  - (iv) deține minimum 10% din capitalul social al întreprinderii persoană juridică română pe o perioadă neîntreruptă de cel puțin un an, care se încheie la data plății dividendului.

2. beneficiarul dividendelor este un sediu permanent al unei persoane juridice rezidente într-un stat membru al Uniunii Europene situat într-un alt stat membru al Uniunii Europene, iar persoana juridică străină pentru care sediul permanent își desfășoară activitatea trebuie să întrunească cumulativ condițiile prevăzute la pct. 1 subpct. (i)-(iv) și pro-

fiturile înregistrate de sediul permanent să fie impozabile în statul membru în care acesta este stabilit, în baza unei convenții pentru evitarea dublei impunerii sau în baza legislației interne a aceluși stat membru;

3. persoana juridică română care plătește dividendul îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

- (i) este o societate înființată în baza legii române și are una dintre următoarele forme de organizare: societate pe acțiuni, societate în comandita pe acțiuni, societate cu răspundere limitată, societate în nume colectiv, societate în comandită simplă;
- (ii) plătește impozit pe profit, potrivit prevederilor titlului II, fără posibilitatea unei opțiuni sau excepții. Pentru acordarea acestei scutiri, persoana juridică cu sediul social în România, înființată potrivit legislației europene, care plătește dividendul, trebuie să plătească impozit pe profit, potrivit prevederilor titlului II, fără posibilitatea unei opțiuni sau excepții.

Dacă nu sunt îndeplinite condițiile de scutire prevăzute la art. 229 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, plătitorul de venit are obligația de a reține impozit la sursă pentru dividendele distribuite persoanelor juridice din Germania.

Impozitul se calculează prin aplicarea cotei de 5% (cota mai favorabilă dintre Codul fiscal și convențiile de evitare a dublei impunerii), se reține în momentul plății venitului, se declară și se plătește la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care s-a plătit venitul – prin Formularul 100. Impozitul se calculează, se reține, se declară și se plătește, în lei, la bugetul de stat, la cursul de schimb al pieței valutare comunicat de Banca Națională a României, pentru ziua în care se efectuează plata venitului către nerezidenți. În cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor sau asociaților până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende se declară și se plătește până la data de 25 ianuarie a anului următor, respectiv până la data de 25 a primei luni a anului fiscal modificat, următor anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, după caz. Impozitul nu se calculează, nu se reține și nu se plătește la bugetul de stat pentru dividendele distribuite și neplătite până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, dacă în ultima zi a anului calendaristic sau în ultima zi a anului fiscal modificat, după caz, persoana juridică străină beneficiară a dividendelor îndeplinește condițiile prevăzute la art. 229 alin. (1) lit. c).

Atât în cazul în care se aplică scutirea de la art. 229 alin. (1) lit. c), cât și în cazul în care nu se aplică scutirea și se reține impozitul la sursă, societatea are obligația declarării veniturilor realizate de cele două persoane juridice străine în Formularul 207 până în ultima zi a lunii februarie inclusiv a anului curent pentru anul expirat.

Răspuns oferit de:  
**Irina Dumitrescu, consultant fiscal**

## Anulare obligații fiscale accesorii. Tratament contabil

### PROBLEMĂ FISCALĂ

În urma unui control fiscal efectuat de ANAF în anul 2015 pentru perioada 2010-2015, s-a emis decizie de impunere în anul 2017 cu următoarele obligații: TVA = 1.500.000 lei, Impozit pe profit = 800.000 lei și accesorii = 1.000.000 lei. Societatea a înregistrat astfel: 117 = 4423 1.500.000, 117 = 4411 800.000 și 117 = 4481 1.000.000 și a acoperit această sumă din rezerve create în anii anteriori din profitul net, 1068 = 117 3.300.000.

Societatea a obținut suspendare în instanță, dar a achitat debitele, rămânând accesoriile neachitate. În anul 2020, societatea a beneficiat de anulare accesorii.

Cum trebuie să înregistreze anularea accesorierilor? Este ok așa: 4481 = 117 1.000.000? Apoi prin hotărâre AGA să refacă rezervele? Din punct de vedere fiscal mai sunt alte obligații?

**SOLUȚIE**

Potrivit Reglementărilor contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1802/2014, în debitul contului 7581 sunt reflectate „sume prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii, reprezentând datoriile privind asigurările sociale, ajutorul de șomaj, impozitul pe profit/venit, taxa pe valoarea adăugată, alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate, fonduri speciale, dividende de plătit și alte datorii cu bugetul statului (431, 437, 441, 4423, 446, 447, 448, 444, 438)”.

Nota contabilă anulare accesorii:

4481 „Alte datorii față de bugetul statului” = 7581 „Venituri din despăgubiri, amenzi și penalități” 1.000.000 lei

Potrivit art. 23 lit. d) din Codul fiscal, sunt neimpozabile la calculul rezultatului fiscal, „veniturile din **anularea**, recuperarea, inclusiv refacturarea **cheltuielilor pentru care nu s-a acordat deducere**, veniturile din reducerea sau anularea provizioanelor pentru care nu s-a acordat deducere, veniturile din restituirea ori anularea unor dobânzi și/sau penalități pentru care nu s-a acordat deducere, precum și veniturile reprezentând anularea rezervei înregistrate ca urmare a participării în natură la capitalul altor persoane juridice sau ca urmare a majorării capitalului social la persoana juridică la care se dețin titlurile de participare”.

Prin urmare, întrucât și cheltuielile cu obligațiile accesorii au fost nedeductibile la momentul constituirii, venitul înregistrat în contul 7581 este neimpozabil la calculul rezultatului fiscal.

Potrivit pct. 419 alin. (5) din Reglementările contabile aprobate prin Ordinul M.F.P. nr. 1802/2014: „Alte rezerve neprevăzute de lege sau de statut pot fi constituite facultativ pe seama profitului net pentru acoperirea pierderilor contabile sau în alte scopuri, potrivit hotărârii adunării generale a acționarilor sau asociaților, cu respectarea prevederilor legale”.

Prin urmare, alte rezerve (cont 1068) se constituie în mod facultativ, pe seama profitului net, potrivit hotărârii AGA.

Nota contabilă

1171 „Rezultat reportat” = 1068 „Alte rezerve”

Nu există alte implicații fiscale.

Răspuns oferit de:  
Ionuț Jînga, consultant fiscal

## Deductibilitate cheltuieli sponsorizare/ donație

**PROBLEMĂ FISCALĂ**

O societate comercială plătitoare de impozit pe profit efectuează donații și sponsorizări, pe lângă condițiile impuse de Codul fiscal pentru stabilirea sumei maxime deductibile, ce condiții trebuie să îndeplinească sponsorizările/donațiile pentru a fi luate în calcul ca fiind deductibile (să existe contracte de sponsorizare, unitatea să fie înscrisă în registru etc.)?

Ce se întâmplă în cazul donațiilor către persoane fizice?

**SOLUȚIE**

Actele normative care reglementează juridic cele două operațiuni sunt Legea sponsorizării nr. 32/1994, cu modificările ulterioare și Legea nr. 287/2009 pentru aprobarea Codului civil.

Sponsorizarea este actul juridic prin care două persoane convin cu privire la transferul dreptului de proprietate asupra unor bunuri materiale sau mijloace financiare pentru susținerea unor activități fără scop lucrativ desfășurate de către una dintre părți, denumită beneficiarul sponsorizării.

Contractul de sponsorizare se încheie în formă scrisă, cu specificarea obiectului, valorii și duratei sponsorizării, precum și a drepturilor și obligațiilor părților.

Poate beneficia de sponsorizare orice **persoană juridică de utilitate publică**, cu sediul în România, care desfășoară sau urmează să desfășoare o activitate cu caracter direct umanitar, filantropic, cultural, artistic, educativ, științific, religios, sportiv sau care este destinată protecției drepturilor omului și educației civice ori calității mediului înconjurător.

Cheltuielile cu sponsorizarea sunt nedeductibile la determinarea rezultatului fiscal, dar suma respectivă poate fi scăzută din impozitul pe profit calculat, în limita minimă dintre 0,75% din cifra de afaceri și 20% din impozitul pe profit datorat, așa cum se prevede la art. 25 alin. (4) lit. i) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare. În cazul sponsorizărilor efectuate către entități persoane juridice fără scop lucrativ, există obligația înscrierii acestora, la data încheierii contractului, în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale, potrivit alin. (4).

Modelul registrului precum și forma în care se completează sunt aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr. 819/2019 pentru aprobarea Procedurii privind organizarea Registrului entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale, precum și a modelului și conținutului unor formulare.

Solicitarea înscrierii în Registru se efectuează de către beneficiarii sponsorizărilor prin completarea formularului 163 „Cerere de înscriere/radiere în/din Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale”, prevăzut în anexa nr. 2 la Ordin.

Pentru a fi recunoscute, cheltuielile cu sponsorizarea trebuie să fie înscrise în evidența contabilă pe baza documentelor care atestă plata sumelor (extrase de cont) sau a avizelor cu mențiunea „nu se facturează” pentru sponsorizările în produse.

În evidența proprie înregistrarea cheltuielilor cu sponsorizarea se efectuează prin nota 6584 „Cheltuieli cu sumele sau bunurile acordate ca sponsorizare” = 5121 „Conturi la bănci în lei”.

În ceea ce privește donația, menționăm că, potrivit prevederilor Codului civil, art. 984 și următoarele, o persoană fizică sau juridică poate dispune cu titlu gratuit de bunurile sale, în tot sau în parte, în favoarea unei alte persoane. Această operațiune se realizează prin donație sau prin legat cuprins în testament.

Donația se încheie prin înscris autentic, sub sancțiunea nulității absolute.

Cheltuielile cu donația, înregistrate în evidența contabilă prin ct. 6582 „Donații acordate” nu sunt deductibile din baza impozabilă a impozitului pe profit și nici nu sunt asimilate cheltuielilor cu sponsorizarea, ultimele fiind expres prevăzute de Codul fiscal la art. 25 alin. (4) lit. i) cu trimitere directă la Legea sponsorizării nr. 32/1994, cu modificările ulterioare.

Cheltuiala de această natură nu se încadrează în definiția dată cheltuielilor deductibile (nu este efectuată în scopul realizării de venituri impozabile și deductibilitatea ei nu este reglementată printr-un act normativ în vigoare) și ca atare, nu este recunoscută la determinarea rezultatului fiscal.

Se poate încheia însă contract de sponsorizare cu o organizație nonprofit, iar aceasta, la rândul ei, să doneze sumele de bani persoanei fizice.

Răspuns oferit de:  
**Elena Ionescu, consultant fiscal**

## Achiziții servicii marketing prestator din Marea Britanie, regim fiscal TVA

### PROBLEMĂ FISCALĂ

O firmă plătitoare de TVA lunar primește, în luna ianuarie 2021, o factură de servicii de marketing în valoare de 3.000 lei TVA din Anglia.

Cum înregistrăm această factură și unde o trecem în decontul de TVA?

### SOLUȚIE

Deși, începând cu anul 2021, Marea Britanie a dobândit statut de stat terț, sunt aplicabile, în continuare, prevederile art. 278 alin. (2) conform cărora locul prestării serviciului este locul unde beneficiarul persoană impozabilă este stabilit. Diferența față de anul 2020 este că, în anul 2021, serviciul respectiv nu mai reprezintă o achiziție intracomunitară de servicii, ci o achiziție de servicii prestate de către o persoană impozabilă cu sediul activității economice într-un stat terț.

Deci serviciile primite în anul 2021 sunt impozabile în România prin aplicarea regimului de taxare inversă prin formula contabilă  $4426 = 4427$ , utilizând cota TVA 19% asupra bazei de impozitare TVA determinate în lei prin utilizarea cursului valutar în vigoare la data emiterii facturii ca dată a exigibilității TVA.

Practic, în anul 2021 se aplică aceeași regulă B2B (business to business) aplicată în anul 2020, locul prestării fiind locul unde serviciul respectiv este „consumat”, adică în România, la beneficiarul persoană impozabilă.

Diferența față de anul 2020 constă în faptul că în anul 2021 operațiunile respective nu se mai încadrează în categoria achizițiilor intracomunitare de servicii, motiv pentru care valoarea serviciilor respective nu se mai raportează distinct:

- nici din punct de vedere fiscal, prin decontul de TVA cod 300 la rândurile 7.1 și 22.1, utilizat doar pentru raportarea achizițiilor intracomunitare de servicii. În acest caz, valoarea serviciilor primite în anul 2021 se raportează doar la rândurile 7 și 22 din decontul de TVA cod 300;
- nici din punct de vedere informativ, prin declarația recapitulativă cod 390 VIES, cu simbolul S, în cazul achizițiilor intracomunitare de servicii. De altfel, începând cu anul 2021, persoanele impozabile din Marea Britanie nu se mai identifică prin codul de TVA precedat de prefixul GB, ci doar prin codul de înregistrare fiscală. Prefixul GB era utilizat anterior anului 2021 doar pentru identificarea în sistemul VIES a persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA în Marea Britanie ca stat membru care a emis codul de TVA conform cerințelor Uniunii Europene. Din 2021, persoanele impozabile din Marea Britanie au fost excluse din sistemul VIES, prefixul GB fiind eliminat. Totuși, având în vedere că achiziția serviciilor respective reprezintă operațiune taxabilă în România conform prevederilor Codului fiscal din România, valoarea acesteia trebuie raportată prin declarația informativă cod 394 în cartușul F alocat operațiunilor desfășurate cu persoane impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în România, nestabilite pe teritoriul Uniunii Europene.

Deci, acest tratament fiscal din punctul de vedere al TVA este aplicabil indiferent de faptul că serviciul respectiv a fost prestat efectiv pe teritoriul Marii Britanii sau pe teritoriul României, relevant fiind faptul că serviciile respective sunt prestate în beneficiul unei persoane impozabile cu sediul activității economice în România, înregistrate în scopuri de TVA în România.

Răspuns oferit de:  
**Amelia Dumitraș, consultant fiscal**

# Vânzare bun imobil situat în România către cumpărător din stat membru, regim fiscal TVA, raportare DAC6

## PROBLEMĂ FISCALĂ

Societatea noastră a avut achiziții intracomunitare în anii 2019, 2020 și 2021, printre care utilaje agricole, semințe pentru agricultură, cameră de supraveghere, rată auto, toate cu taxare inversă. Un singur autoturism este de la persoană fizică, fără TVA. În anul 2019 am avut o vânzare către Ungaria, un hotel.

Trebuie să raportăm în DAC6?

## SOLUȚIE

O operațiune economică de natura unei livrări/achiziții de bunuri sau de natura unei prestări/achiziții de servicii trebuie raportată prin DAC6 numai dacă există suficiente indicii pentru a încadra operațiunea respectivă în categoria tranzacțiilor transfrontaliere.

Astfel, în lipsa unor indicii, valoarea acestor tranzacții nu trebuie raportată prin declarația DAC6 al cărei formular este reglementat prin O.P.A.N.A.F. nr. 1.029 din 11 mai 2020 privind aprobarea formularului utilizat de intermediarii sau contribuabilii relevanți, după caz, în vederea raportării informațiilor cu privire la aranjamentele transfrontaliere care fac obiectul raportării.

Astfel, pot fi indicii, respectiv semne distinctive, că tranzacția reprezintă un aranjament transfrontalier, dacă:

- un contribuabil relevant sau un participant la aranjamentul transfrontalier acceptă să respecte o clauză de confidențialitate care îi impune să nu raporteze modul de obținere a unui avantaj fiscal către intermediari;
- intermediarul primește un comision, o dobândă sau o remunerație aferentă costurilor financiare ale aranjamentului respectiv;
- există un flux standardizat al documentelor;
- au loc tranzacții transfrontaliere artificiale, așa cum sunt definite prin art. 11 alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal drept tranzacții care nu au un conținut economic și care nu pot fi utilizate în cadrul unei practici comerciale obișnuite. Practic, tranzacțiile artificiale dau drept scop, fie evitarea impozitării, fie obținerea unor avantaje fiscale. Astfel de tranzacții artificiale pot fi:
  - a) achiziționarea unei societăți care înregistrează pierderi;
  - b) întreruperea activității principale a respectivei societăți și utilizarea pierderilor societății pentru a reduce obligațiile fiscale;
  - c) transferul pierderilor către o altă jurisdicție;
- reprezintă un transfer de active.

În acest context, consider că vânzarea hotelului reprezintă o tranzacție comercială obișnuită de vânzare – cumpărare încheiată cu un partener din Ungaria, tranzacția fiind:

- efectuată în cadrul unei operațiuni bilaterale, fără a fi rezultatul unor tranzacții circulare care au drept scop spălarea banilor prin implicarea unor părți interpușe sau obținerea unui avantaj fiscal;
- stabilită la valoarea de piață, bunurile respective fiind ușor de evaluat;
- supusă taxării TVA în România din punctul de vedere al TVA;

- raportată la autoritatea fiscală din România prin decontul de TVA cod 300;
- încasată prin transfer bancar efectuat de către clientul din Ungaria, fără a fi, de exemplu, compensată cu valoarea unei alte tranzacții de natura unei prestări de servicii, a unui comision pentru intermediere în diverse operațiuni, etc., astfel încât obligațiile de plată să fie anulate reciproc;
- transparentă, fără a ascunde funcții și/sau riscuri.

De reținut este faptul că acel cumpărător din Ungaria este rezident al unei jurisdicții cooperante pentru schimbul reciproc de informații între Ungaria și România.

Astfel, în limita detaliilor prezentate, consider că tranzacția bilaterală dintre România și Ungaria nu trebuie raportată conform cerințelor de la art. 291, alin. (4) „Domeniul de aplicare și condițiile schimbului automat obligatoriu de informații cu privire la aranjamentele transfrontaliere care fac obiectul raportării”, deoarece este puțin probabil să prezinte o tranzacție în cadrul unui aranjament transfrontalier care să prezinte un risc fiscal în ceea ce privește impozitarea. Practic, vânzarea bunului imobil reprezintă o tranzacție comercială normală, transparentă, cu un furnizor dintr-o jurisdicție cooperantă, fără a prezenta riscuri fiscale.

Totuși, numai dvs. sunteți în măsură să analizați și să apreciați dacă tranzacția respectivă prezintă unul sau mai multe din semnele distinctive definite la lit. u) a art. 268 din Codul de procedură fiscală care ar conduce la evitarea raportării obligațiilor fiscale: „*semn distinctiv = o caracteristică sau însușire a unui aranjament transfrontalier care prezintă un indiciu al unui potențial risc de evitare a obligațiilor fiscale, astfel cum este prevăzut în anexa nr. 4.*”

La efectuarea acestei analize, vă recomand să consultați și Ghidul privind interpretarea Directivei Europene nr. 822/2018 (DAC6), 36 pagini, publicat pe site-ul ANAF în data de 13 ianuarie 2021. În acest ghid se regăsesc și câteva exemple pentru încadrarea operațiunilor economice în categoria aranjamentelor transfrontaliere.

Răspuns oferit de:  
**Amelia Dumitraș, consultant fiscal**

## Servicii promovare Facebook. Impozit pe veniturile nerezidenților

### PROBLEMĂ FISCALĂ

Legat de facturile Facebook (servicii de promovare), CUI de Irlanda.

Spuneți-mi, vă rog, în afară de decontul de TVA și declarația 390, mai am și altă obligativitate? Sunt plătitor de TVA, aplic taxare inversă. Am și obligația de a calcula 3% impozit pe veniturile din redevențe obținute din România de persoane nerezidente și implicit declarare în D100?

### SOLUȚIE

Pentru TVA, abordarea fiscală prezentată este corectă.

În privința impozitului pe veniturile nerezidenților, serviciile de promovare (reclamă comercială/publicitate) facturate de Facebook sunt considerate servicii obișnuite, care nu au locul prestării în România, fiind furnizate pe cale electronică. Ca atare, prestatorul nerezident respectiv obține venituri din România, dar care nu intră sub incidența prevederilor art. 223 alin. (1) lit. k) din Codul fiscal, motiv pentru care societatea plătitoare de venit din România nu are obligația reținerii la sursă a impozitului pe veniturile nerezidenților, chiar și în situația în care Facebook Irlanda nu prezintă certificat de rezidență fiscală.

În limita informațiilor furnizate, serviciile de promovare prestate de firma nerezidentă nu sunt considerate redevențe în sensul definiției de la art. 7 pct. 36 din Codul fiscal și, ținând cont de explicitările de la pct. 2 din Normele metodologice date în aplicarea art. 223 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal, deci nu se va pune problema calculării, reținerii și declarării impozitului pe veniturile nerezidenților.

Răspuns oferit de:  
Constanța Popa, consultant fiscal

## Înregistrare achiziție bun, plata cu voucher

### PROBLEMĂ FISCALĂ

Societate comercială cu TVA la încasare a achiziționat un purificator de aer de la EMAG. Pe factura apare:

- purificator aer 966 lei cu TVA
- discount promoție 302 lei cu TVA
- voucher – 514 lei fără TVA

Total de plată 150 lei și TVA 106 lei, deoarece voucherul nu are TVA.

Care este monografia contabilă?

### SOLUȚIE

Înregistrări contabile:

– achiziție bun:

% = 401      664 lei

3XX          558 lei

4428         106 lei

Valoarea voucherului este trecută cu minus pe factură doar informativ, nu afectează baza sau TVA.

Plată factură parțial cu voucher:

401 = 5328    514

4426 = 4428   82,06

Și plata diferența: 401 = 5311 150 lei și 4426 = 4428 23.94 lei

Răspuns oferit de:  
Elena Garofil, consultant fiscal

#### Caietul Contabilului Profesionist

##### Coordonator:

Colectiv RENTROP & STRATON

**Manager Departament Editorial:** Adina Vasile

**Manager produs:** Codruța Tomșa

**Director Creație-Producție:** Cristina Straton

**Tehnoredactare:** Simona Morărescu

**Corectură:** Elvira Panaitescu

Redacția: Bdul Națiunile Unite nr. 4, Gemenii Center, sector 5, București;

Telefon: 021.317.25.87; E-mail: [info@rs.ro](mailto:info@rs.ro); Internet: [www.rs.ro](http://www.rs.ro)

Correspondență: Ghișeu ext. 3 – O.P. 39, sect. 3, București

Publicație editată de:

**RENTROP & STRATON**

**Senior Editor:** George Straton

**Director General:** Octavian Breban

© 2021 – RENTROP & STRATON

ISSN: 2559 – 1436, ISSN-L: 2559 – 1436

Toate drepturile rezervate. Nicio parte din această lucrare nu poate fi reprodusă, arhivată sau transmisă sub nicio formă și prin niciun fel de mijloace, mecanice sau electronice, fotocopiere, înregistrare audio sau video, fără permisiunea în scris din partea editorului. Autorii sau editorii nu sunt responsabili pentru nicio pierdere provocată vreunei persoane fizice sau juridice care acționează sau se abține de la acțiuni ca urmare a citirii materialelor publicate în această lucrare.

## Corecție vector fiscal

### PROBLEMĂ FISCALĂ

Firmă înființată în septembrie 2020, neplătitoare de TVA. În decembrie 2020 depășește plafonul de 300.000 lei. Începând cu 01 februarie 2021 devine plătitor de TVA. Când a făcut 010 în ianuarie ca să devină plătitor de TVA, eronat a bifat perioada fiscală trimestru (cifra de afaceri recalculată depășește 100.000 euro pentru 2021).

Cum se poate remedia acum această situație?

### SOLUȚIE

În conformitate cu art. 322 alin. (4), al Codului fiscal, societățile care se înregistrează în scopuri de TVA, în cursul anului, trebuie să declare cu ocazia înregistrării cifra de afaceri obținută, recalculată în baza activității corespunzătoare unui an calendaristic întreg. Dacă această cifră de afaceri recalculată depășește plafonul de 100.000€, în anul respectiv perioada fiscală va fi luna calendaristică.

În cazul în care formularul 010 a fost completat eronat prin selectarea perioadei fiscale trimestriale deși cifra de afaceri recalculată depășește plafonul de 100.000 și, astfel, societatea era obligată să se înregistreze la perioada fiscală lunară, singura soluție este depunerea unui nou formular, completat corect și formularea unei adrese de înaintare către organul fiscal pentru corecția vectorului fiscal.

Răspuns oferit de:  
Cornelia Năstase, consultant fiscal

## PFA, diminuare impozit cu contravaloare casă de marcat

### PROBLEMĂ FISCALĂ

O PFA care obține venituri din activități independente a achiziționat o casă de marcat electronică fiscală în anul 2018, în valoare de 800 lei TVA = 952 lei. În registrul de încasări și plăți, casa de marcat a fost înregistrată la momentul achiziției la valoarea totală cu TVA (952 lei). Având în vedere că PFA nu este plătitoare de TVA, la calculul impozitului pe venit datorat pentru anul 2020, conform Legii nr. 153/2020, ce valoare a casei de marcat se ia în calcul, 800 lei (fără TVA) sau 952 lei (cu TVA)?

### SOLUȚIE

Potrivit prevederilor din O.M.F.P. nr. 170/2015 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind contabilitatea în partidă simplă, în Registrul-jurnal de încasări și plăți se înregistrează atât operațiunile în numerar, cât și cele efectuate prin contul curent de la bancă, la valoarea prevăzută în documentele justificative, inclusiv taxa pe valoarea adăugată.

Potrivit prevederilor pct. 16 din Anexa la O.M.F.P. nr. 170/2015, elementele patrimoniale se evidențiază în contabilitate la valoarea de intrare, respectiv la cost de achiziție, de producție sau la prețul pieței, în baza documentelor justificative care atestă dobândirea acestora.

De asemenea, potrivit prevederilor pct. 8 din O.M.F.P. nr. 1802/2014, costul de achiziție al bunurilor cuprinde prețul de cumpărare, taxele de import și alte taxe (cu excepția acelor pe care persoana juridică le poate recupera de la autoritățile fiscale), cheltuielile de transport, manipulare și alte cheltuieli care pot fi atribuite direct achiziției bunurilor respective.

Așadar, având în vedere că nu sunteți înregistrat în scopuri de TVA, costul de achiziție al bunurilor va cuprinde inclusiv TVA înscrisă în facturile de achiziție, astfel că suma care se scade din impozitul pe venit este 952 lei.

Răspuns oferit de:  
Elena Garofil, consultant fiscal

