

TAXE și IMPOZITE

Noutăți legislative și studii de caz

ACTUAL

Editorial

Regimul pierderilor fiscale în 2024

Potrivit prevederilor art. 31 din Codul fiscal:

„(1) Pierderile fiscale anuale stabilite prin declarația de impozit pe profit, **începând cu anul 2024**/anul fiscal modificat care începe în anul 2024, după caz, se recuperează din profiturile impozabile realizate, în limita a 70% inclusiv, în următorii **5 ani consecutivi**. Recuperarea pierderilor se va efectua în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit.

(7) Pierderile fiscale anuale stabilite prin declarația de impozit pe profit, aferente anilor precedenți anului 2024/anului care începe în 2024, **rămase de recuperat la data de 31 decembrie 2023**, se recuperează din profiturile impozabile realizate începând cu anul 2024, în limita a 70% din profiturile impozabile respective, pe perioada rămasă de recuperat din cei **7 ani consecutivi** ulteriori anului înregistrării pierderilor respective.

(8) În cazul în care se recuperează atât pierderi fiscale anuale, potrivit dispozițiilor alin. (1) și (7), pentru aplicarea limitei de 70%, aceste pierderi se cumulează.”

Ca urmare, în trimestrul I al anului 2024, doar 70% din profitul impozabil se putea compensa cu pierderea reportată, pentru restul de 30% o companie urmează să plătească impozit pe profit. Calculul se reia în trimestrul II, III, până la finalul anului, astfel că, în total pe an, pierderea se va recupera în limita a 70% din profiturile impozabile.

Spre exemplu, în 2024, o companie are un profit fiscal de 100.000 lei și o pierdere fiscală din perioada 2017-2023 de 500.000 lei.

$100.000 \text{ lei} \times 30\% = 30.000 \text{ lei} \times 16\% = 4.800 \text{ lei}$ de plată **impozit pe profit** iar pentru diferența de 70%, respectiv 70.000 lei, aceasta poate fi acoperită din cei 500.000 lei (2017-2023) până la acoperirea totală a pierderii fiscale din anii precedenți.

Vera Constantin
Expert contabil

Sinteză legislativă 2

Ce s-au mai gândit ai noștri guvernanți?! 2

COD UIT

Import și achiziții intracomunitare de bunuri.
Obligația obținerii codului UIT 3

ÎNREGISTRĂRI CONTABILE

Renunțarea la împrumutul efectuat
între două societăți 4

CASĂ DE MARCAT

Document justificativ pentru încasările
în numerar de la persoane juridice 5

COD DE TVA

Renunțare la cod de TVA 6

VÂNZARE TEREN

Persoană fizică. Vânzare teren parcelat
printr-o singură tranzacție. Obligații fiscale .. 7

E-TRASPORT

Curs valutar utilizat în completarea
RO e-Transport 8

IMPOZIT PE PROFIT

Reducere conform O.U.G. nr. 153/2020.
Rectificare D101 după depunerea situației
financiare 9

SEDIUL SOCIAL

Modificare adresă sediu social.
Depunere situații financiare anuale 10

SPONSORIZARE

Redirecționare impozit profit/venit
pentru anul 2023 10

Rubrică dedicată abonaților

CORECTARE FACTURI

Emitere a două facturi de stornare pentru
un singur avans. Corectare eroare 11

Sinteză legislativă

O.A.N.A.F. nr. 888/2024 privind modificarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1.253/2021 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului (300) „Decont de taxă pe valoarea adăugată”

Publicat în: M.Of. nr. 437 din 13.05.2024

Ce prevede: Ordinul aprobă un nou model al formularului 300 și instrucțiuni de completare. Din formular se elimină rândurile 14.1 și 14.2 aferente

scutirilor de la art. 294 alin. (5) lit. a) și b) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, scutiri care au fost eliminate de la 01 ianuarie 2024. Noul formular se va utiliza începând cu declararea obligațiilor fiscale aferente lunii mai 2024.

Ce s-au mai gândit ai noștri guvernanți?!

Legea evaziunii fiscale – din nou în atenția guvernanților!

Prin Legea nr. 126/2024 privind unele măsuri pentru consolidarea capacității de combatere a evaziunii fiscale, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative, deja intrată în vigoare, au fost aduse modificări importante în ceea ce privește pedepsirea faptelor de evaziune fiscală.

Au fost stabilite fapte noi care intră în sfera infracțională, cum ar fi de exemplu, folosirea de către contribuabil, cu rea-credință, a sistemului național privind factura electronică (RO e-Factura), în vederea creării aparenței de legalitate a unor operațiuni fictive sau disimulării circuitului tranzacțional real al bunurilor/serviciilor.

Intră în latura penală și utilizarea de aparate de marcat electronice fiscale care nu sunt conectate la sistemul informatic național de supraveghere și monitorizare a datelor fiscale sau alterarea aparatelor de marcat electronice fiscale pentru transmiterea unor date fiscale sau transmiterea unor date fiscale nereale.

Ambele fapte constituie infrac-

țiuni de evaziune fiscală și se pedepsesc cu închisoare de la 3 la 10 ani.

Totuși, în cazul săvârșirii anumitor infracțiuni de evaziune fiscală, dacă până la expirarea unui termen de maximum 30 de zile de la finalizarea controlului efectuat de organele competente, în urma căruia se individualizează un prejudiciu datorat bugetului general consolidat de până la 1.000.000 euro, prejudiciul majorat cu 15% din valoarea acestuia, la care se adăugă dobânzile și penalitățile, este acoperit integral, prin plata efectivă, fapta nu se pedepsește! Dacă, însă, prejudiciul este mai mare de 1.000.000 euro, limita minimă și maximă a pedepsei se majorează cu 5 ani.

Constituie infracțiune și se pedepsește cu închisoare de la un an la 5 ani sau cu amendă nereținerea impozitelor și/sau contribuțiilor prevăzute în anexa la prezenta lege.

Potrivit noii legi, constituie infracțiuni de evaziune fiscală și se pedepsesc cu închisoare de la 3 la 10 ani (pedepsele anterioare se situau între 2 și 8 ani) și interzicerea unor drepturi sau cu amendă următoarele fapte săvârșite în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligațiilor fiscale:

- ascunderea bunului ori a sursei impozabile sau taxabile;
- omisiunea, în tot sau în parte, a evidențierii, în actele contabile ori în alte documente legale, a operațiunilor comerciale efectuate sau a veniturilor realizate;
- evidențierea, în actele contabile, în factura electronică sau în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la bază operațiuni reale ori evidențierea altor operațiuni fictive;
- alterarea, distrugerea sau ascunderea de acte contabile, memorii ale aparatelor de taxat ori de marcat electronice fiscale sau de alte mijloace de stocare a datelor, inclusiv electronice;
- executarea de evidențe contabile duble folosindu-se înscrisuri sau alte mijloace de stocare a datelor, inclusiv cele electronice;
- sustragerea de la efectuarea verificărilor financiare, fiscale sau vamale, prin nedeclararea, declararea fictivă ori declararea inexactă cu privire la sediile principale sau secundare ale persoanelor verificate;
- substituirea, degradarea sau înstrăinarea de către debitor ori de către

terțe persoane a bunurilor sechestrate.

De reținut și faptul că în cazul infracțiunilor prevăzute de legea eva-

ziunii fiscale, termenul de prescripție al răspunderii penale începe să curgă de la data sesizării organului fiscal sau de la data sesizării organului de urmărire penală, dar nu mai târziu

de 10 ani de la data comiterii infracțiunii.

Ionuț Jinga,
consultant fiscal

Import și achiziții intracomunitare de bunuri. Obligația obținerii codului UIT

COD UIT

Problemă fiscală

O societate efectuează achiziții din import Turcia, cât și achiziții din Slovenia și Germania. Care este procedura de transmitere în sistemul e-Transport pentru cele două situații?

Cadrul legal:

Potrivit art 8¹ din O.U.G. nr. 41/2022 pentru instituirea Sistemului național privind monitorizarea transporturilor rutiere de bunuri RO e-Transport și de abrogare a art. XXVIII din O.U.G. nr. 130/2021 privind unele măsuri fiscal-bugetare, prorogarea unor termene, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative:

Obligația declarării în Sistemul RO e-Transport a datelor prevăzute la art. 4 alin. (1) lit. a) referitoare la transportul internațional de bunuri revine următorilor utilizatori:

- a) destinatarului înscris în declarația vamală de import, respectiv expeditorului înscris în declarația vamală de export, în cazul bunurilor care fac obiectul operațiunilor de import sau export, după caz;
- b) beneficiarului din România, în cazul achizițiilor intracomunitare de bunuri;
- c) furnizorului din România, în cazul livrărilor intracomunitare de bunuri;
- d) depozitarului, în cazul bunurilor care fac obiectul tranzacțiilor intracomunitare aflate în tranzit, atât pentru bunurile descărcate pe teritoriul României spre depozitare sau pentru formarea unui nou transport din una sau mai multe partide de bunuri, cât și pentru bunurile încărcate după depozitare sau după formarea unui nou transport pe teritoriul național din una sau mai multe partide de bunuri;
- e) prestatorului de servicii din România, în cazul unor operațiuni comerciale reprezentând un nontransfer atât pentru bunurile descărcate pe teritoriul României pentru prestarea de servicii, cât și pentru bunurile rezultate reexpediate în statul partenerului comercial;
- f) beneficiarului din România, în cazul

unor operațiuni comerciale reprezentând un nontransfer atât pentru bunurile expediate din România pentru prestarea de servicii într-un stat membru UE, cât și pentru bunurile rezultate reexpediate în România;

- g) clientului din România, în cazul unor operațiuni comerciale ce se subscriu regimului de stocuri la dispoziția clientului în situația în care România este statul membru către care au fost expediate sau transportate bunurile atât pentru bunurile descărcate pe teritoriul României, cât și pentru bunurile livrate într-un stadiu ulterior după sosire, către altă persoană impozabilă din România sau în cazul în care bunurile respective sunt returnate în statul membru din care au fost expediate sau transportate inițial;

- h) furnizorului din România, în cazul unor operațiuni comerciale ce se subscriu regimului de stocuri la dispoziția clientului în situația în care România este statul membru din care au fost expediate sau transportate bunurile atât pentru bunurile expediate din România, cât și în cazul în care bunurile respective sunt returnate în România.

Prin urmare, obligația obținerii codului UIT REVINE URMĂTORILOR UTILIZATORI:

În cazul importului (de bunuri) din Turcia, obligația revine societății dumneavoastră în calitate de destinatar înscris în declarația vamală de import, iar în cazul achizițiilor intracomunitare de bunuri (din Slovenia și Germania), revine tot societății dvs., de data aceasta în calitate de beneficiar al achizițiilor intracomunitare de bunuri.

Pentru obținerea codului UIT, atât în cazul importului din Turcia, cât și în cazul achizițiilor intracomunitare, va trebui să intrați în aplicația RO e-TRANSPORT de pe SPV (trebuie să aveți certificat calificat pentru utilizare SPV) și să completați toate rubricile cerute. Se vor încărca date referitoare la expeditor și beneficiar, denumirea, caracteristicile, cantitățile și contravaloarea bunurilor transportate, locurile de încărcare și descărcare, detalii cu privire la mijlocul de transport utilizat.

Codul UIT generat de aplicație va fi comunicat societății de transport, astfel încât conducătorul autovehicu-

lului de transport să îl poată prezenta organelor de control (din cadrul Poliției Române, Autorității Vamale sau ANAF).

Pentru generarea codului UIT, puteți declara în Sistemul RO e-Transport datele referitoare la transporturile de bunuri, cu maximum 3 zile calendaristice înainte de data declarată pentru începerea transportului, dar până la prezentarea în punctul rutier de trecere a frontierei la intrarea în România sau la locul de import, respectiv punerea efectivă în mișcare a vehiculului, după caz – art. 11 alin. (1) din O.U.G. nr. 41/2022.

Termenul de valabilitate a codului UIT este de 5 zile calendaristice în cazul importului, respectiv de 15 zile calendaristice în cazul achizițiilor intracomunitare de bunuri, începând cu data declarată pentru începerea transportului. Utilizarea de către operatorul de transport rutier a codului UIT peste termenul de valabilitate a acestuia este interzisă – art. 11 alin. (2) din O.U.G. nr. 41/2022.

Procedura completă privind obți-

nerea codului UIT este reglementată de O.U.G. nr. 41/2022 pentru instituirea Sistemului național privind monitorizarea transporturilor rutiere de bunuri RO e-Transport și de abrogare a art. XXVIII din O.U.G. nr. 130/2021 privind unele măsuri fiscal-bugetare, prorogarea unor termene, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative.

Pe site-ul ANAF există un proiect de ordin care va actualiza actuala procedura prevăzută prin Ordinul nr. 2.545/2022 specifică operațiunilor interne (se va abroga acest ordin și se va înlocui cu noul ordin).

De asemenea, până la 01.07.2024, în cazul transporturilor rutiere internaționale de bunuri, care nu sunt cu risc fiscal ridicat, pentru neîndeplinirea obligației de obținerea codului UIT nu sunt prevăzute sancțiuni (tocmai pentru că nu avem încă o procedură clară pentru aceste operațiuni internaționale privind bunurile fără risc fiscal).

Răspuns oferit de:
Ionuț Jinga, consultant fiscal

Renunțarea la împrumut efectuat între două societăți

ÎNREGISTRĂRI
CONTABILE

Problemă fiscală

Administratorul a doua societăți comerciale a împrumutat firma X, din firma Y, cu o sumă de 500.000 lei. Poate renunța la această sumă fără să aibă implicații fiscale?

Cadrul legal:

Temeiul legal al acordării de împrumuturi în afara creditului bancar îl

reprezintă art. 2.158 alin. (2) din Codul civil care prevede că atunci când o persoană acordă un împrumut fără a o face cu titlu profesional, nu îi sunt apli-

cabile dispozițiile legale privind instituțiile de credit și instituțiile financiare nebancale.

O societate poate încasa împrumuturi, atât de la societăți (afiliate sau nu) cât și de la persoane fizice (asociați sau nu), în baza unor contracte, în care să se prevadă, obligatoriu, suma împrumutată, termenul de rambursare și dobânda stabilită (dacă este cazul).

Dacă împrumutul este acordat de o

parte afiliată, din punct de vedere fiscal, societatea care acordă împrumutul trebuie să stabilească o dobândă, având în vedere prevederile art. 11 alin. (4) din Codul fiscal potrivit cărora tranzacțiile între persoane afiliate se realizează conform principiului valorii de piață.

Dobânda poate fi percepută în conformitate cu prevederile O.G. nr. 13/2011 privind dobânda legală remuneratorie și penalizatoare pentru obligații bănești, precum și pentru reglementarea unor măsuri financiar-fiscale în domeniul bancar (rata dobânzii se stabilește prin contractul de împrumut sau, în absența stipulației exprese a acestei rate în contract, la nivelul dobânzii legale determinate pe baza ratei dobânzii de referință a BNR).

Din punctul de vedere al dobânzii, pentru societatea care primește împru-

mutul nu există implicații fiscale, chiar dacă împrumutul ar fi acordat fără dobânda. Implicații ar putea interveni doar dacă împrumutul ar fi acordat cu o dobândă peste nivelul pieței, caz în care organele fiscale vor putea ajusta, în sensul diminuării, cheltuielile cu dobânzile la societatea debitoare.

Luând în considerare cuantumul împrumutului în suma de 500.000 lei, creditarea societății sau renunțarea la împrumutul acordat depinde de voința asociaților.

Potrivit pct. 328 din O.M.F.P. nr. 1.802/2014, la scăderea din evidență a creanțelor și datoriilor ale căror termene de încasare sau de plată sunt prescrise, entitățile trebuie să demonstreze că au fost întreprinse toate demersurile legale pentru decontarea acestora.

Deci, la anularea împrumutului,

trebuie să se analizeze caracterul lichid și exigibil al datoriei/creanței, iar asociații trebuie să decidă că suma nu se mai plătește/încasează.

Renunțarea la împrumutul efectuat între două societăți are implicații fiscale, împrumutul reprezintă pentru societatea împrumutată un venit impozabil, iar pentru societatea împrumutătoare o cheltuială nedeductibilă fiscal.

În baza actului adițional la contractul de împrumut, semnat de administrator, se efectuează înregistrarea:

$$4551/462 = 7588$$

respectiv

$$6588 = 462/4551$$

Răspuns oferit de:
Mariana Prejbeanu,
consultant fiscal

Document justificativ pentru încasările în numerar de la persoane juridice

CASĂ DE MARCAT

Problemă fiscală

O societate plătitoare de TVA închiriază spații și facturează chirie cu cota de TVA 19% precum și utilități cu cota de TVA 19%, respectiv 9%. Facturile se încarcă toate în SPV. Închirierea se face către persoane juridice, doar o cotă de sub 1% către persoane fizice. Persoanele fizice ne achită prin bancă toate facturile. Pentru persoanele juridice ce ne achită facturile în numerar este corect să încasăm cu chitanță sau e obligatorie încasarea cu bon fiscal? În acest caz, transmiterea facturii în SPV și a bonului fiscal emis de casa de marcat și transmis la ANAF, aferent facturii, dublează TVA colectată? Este vorba de facturi ce se facturează într-o lună și având termen de scadență în luna următoare, se încasează ulterior sau cu întârziere de câteva luni.

mici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, astfel:

„Art. 2 – Utilizatorii, cu excepțiile prevăzute de ordonanța de urgență, au obligația să elibereze clienților bonuri fiscale pentru toate bunurile livrate cu amănuntul și/sau serviciile prestate, iar la solicitarea acestora, să elibereze și factură, conform Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, la data eliberării bonului fiscal.”

Emiterea bonurilor fiscale cu ajutorul AMEF-urilor nu are rol de chitanță, ci de document fiscal prin care se colectează TVA și se înregistrează veniturile la nivelul entității emitente.

Cadrul legal:

Prin H.G. nr. 355/2023 s-au adus

modificări la Normele metodologice date în aplicarea O.U.G. nr. 28/1999 privind obligația operatorilor econo-

Așadar, pentru situațiile în care livrările de bunuri/prestările de servicii efectuate de entitate către persoane juridice sunt încasate în numerar, aceasta fie emite bon fiscal cu ajutorul AMEF-ului și, în aceeași zi, factura pe care va trece la explicații că este emisă din bonul fiscal nr. ... din data de ..., fie emite factura pe care o va încasa ulterior și va emite chitanță pentru suma astfel încasată cu numerar.

Este bine a se acorda o atenție sporită asupra modurilor de lucru de către contribuabili vizavi de utilizarea documentelor justificative, cu atât mai mult cu cât, din punctul meu de vedere, sistemele informatice ale ANAF sunt deocamdată în faza de testare/implementare, un exemplu fiind acela că în analizele de risc efectuate de serviciul specializat din cadrul ANAF nu se face diferența între facturile emise din bo-

nuri fiscale și celelalte. Recent am primit o notificare privind o neconcordanță între suma raportată ca TVA colectată prin D300 și informațiile (cumulate) din e-Factura și datele transmise de AMEF-uri, această diferență provenind exact din astfel de facturi emise din bonuri fiscale.

Răspuns oferit de:
Alexandru Palaghia, expert contabil

Renunțare la cod de TVA

COD DE TVA

Problemă fiscală

O microîntreprindere, plătitoare de TVA la trimestru de 2 ani (2022, 2023), are CA sub 300.000 lei și dorește să renunțe la calitatea de plătitor de TVA. Când și în ce condiții poate să solicite aceasta? Poate ieși din evidență ca plătitor de TVA în orice perioadă în cursul anului 2024? În acest an estimează CA sub plafonul de 300.000 lei. Dacă se poate, ce presupune aceasta?

Cadrul legal:

Persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA poate renunța la această calitate dacă îndeplinește cumulativ cele 2 condiții:

- în anul 2024, să nu fi depășit plafonul de scutire de 300.000 lei; și
- la data solicitării, să nu fi depășit plafonul de scutire pentru anul în curs.

În acest sens, veți depune la organul fiscal Declarația 700, între 1 și 10 ale lunii următoare perioadei fiscale pe care o aveți (luna sau trimestrul).

Nu veți mai fi înregistrați în scopuri de TVA de la data comunicării

deciziei privind anularea înregistrării în scopuri de TVA. Organul fiscal are obligația de a soluționa această solicitare cel târziu până la sfârșitul lunii în care au fost depuse actele de mai sus.

Până la comunicarea deciziei de anulare a înregistrării în scopuri de TVA, persoana impozabilă are toate drepturile și obligațiile persoanelor înregistrate în scopuri de TVA. Indiferent de perioada fiscală avută, persoana impozabilă va depune ultimul decont de TVA până la 25 a lunii următoare celei în care a fost comunicată decizia de anulare a înregistrării în scopuri de TVA.

Persoana impozabilă care a solicitat

scoaterea din evidență are obligația să depună ultimul decont de taxă prevăzut la art. 323, indiferent de perioada fiscală aplicată conform art. 322, până la data de 25 a lunii următoare celei în care a fost comunicată decizia de anulare a înregistrării în scopuri de TVA. În ultimul decont de taxă depus, persoanele impozabile au obligația să evidențieze valoarea rezultată ca urmare a efectuării tuturor ajustărilor de taxă, conform prezentului titlu.

În acest ultim decont de TVA depus, aveți obligația să efectuați toate ajustările de TVA care se impun (stocuri, servicii în curs, imobilizări etc.).

Conform pct. 83 alin. (7) din Normele metodologice, persoana impozabilă care solicită scoaterea din evidență persoanelor înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, în vederea aplicării regimului special de scutire, are obligația să ajusteze taxa deductibilă aferentă:

„(7) Persoana impozabilă care solicită scoaterea din evidență persoanelor înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal în ve-