

# TAXE și IMPOZITE

Noutăți legislative și studii de caz

**ACTUAL**

## Editorial



### Amnistia fiscală prin anularea de obligații accesorii

După cum știți, prin O.G. nr. 6/2019, una dintre facilitățile fiscale acordate debitorilor care înregistrează obligații către bugetul de stat este cea referitoare la anularea dobânzilor, penalităților și a tuturor accesoriilor aferente obligațiilor restante la sfârșitul anului 2018.



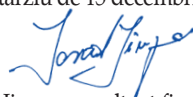
Această facilitate se acordă debitorilor – persoane juridice, persoane fizice sau entități fără personalitate juridică – care la data de 31 decembrie 2018 inclusiv au obligații bugetare principale restante administrate de organul fiscal central **sub un milion lei**.

Pot beneficia de prevederile anulării obligațiilor accesorii și debitorii – persoane fizice sau entități fără personalitate juridică, unități administrativ-teritoriale sau subdiviziunile administrativ-teritoriale ale municipiului București ori instituțiile publice – care au obligații bugetare principale restante la data de 31 decembrie 2018 de un milion lei sau mai mari.

**Important!** Nu sunt considerate obligații de plată restante la 31 decembrie 2018 obligațiile bugetare pentru care s-au acordat și sunt în derulare înlesniri la plată și nici obligațiile de plată stabilite în acte administrative a căror executare este suspendată în condițiile legii. Pentru acestea, debitorii pot renunța la efectele suspendării actului administrativ fiscal pentru a beneficia de anularea dobânzilor, penalităților și a tuturor accesoriilor. În acest caz, aceștia trebuie să depună o cerere de renunțare la efectele suspendării actului administrativ fiscal până la data de 15 decembrie 2019 inclusiv.

**De reținut!** Dobânzile, penalitățile și toate accesoriile aferente obligațiilor bugetare principale datorate bugetului general consolidat, restante la data de 31 decembrie 2018 inclusiv, se anulează dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:

- toate obligațiile bugetare principale restante la 31 decembrie 2018 inclusiv, administrate de organul fiscal central, se sting prin orice modalitate prevăzută de lege până la data de 15 decembrie 2019 inclusiv;
- sunt stinse prin orice modalitate prevăzută de lege toate obligațiile bugetare principale și accesoriile administrate de organul fiscal central cu termene de plată cuprinse între data de 1 ianuarie 2019 și 15 decembrie 2019 inclusiv până la data depunerii cererii de anulare a accesoriilor;
- debitorul să aibă depuse toate declarațiile fiscale, potrivit vectorului fiscal, până la data depunerii cererii de anulare a accesoriilor;
- debitorul depune cererea de anulare a accesoriilor după îndeplinirea în mod corespunzător a condițiilor prevăzute mai sus, dar nu mai târziu de 15 decembrie 2019 inclusiv, sub sancțiunea decăderii.



Ionuț Jinga, consultant fiscal

### ÎN ACEASTĂ EDIȚIE:

SINTEZĂ LEGISLATIVĂ ..... 2

Ce s-au mai gândit ai noștri guvernanți ... 3

### ACHIZIȚII INTRACOMUNITARE DE BUNURI

Achiziție intracomunitară de piese de schimb efectuată de o societate care deține cod special de TVA ..... 3

### TVA

Cotă de TVA la închirierea imobilelor .... 4

### CONTABILITATE

Construcție imobil. Înregistrări contabile ... 5

### CESIUNE

Cesiune părți sociale cu titlu gratuit ..... 6

### IMPOZIT NEREZIDENTI

Analize de laborator efectuate în Italia ... 7

### TRATAMENT CONTABIL

Lucrări de reparații clădire. Încadrare pe cheltuială sau cont de imobilizări ..... 8

### IMOBILIZĂRI NECORPORALE

Achiziție server și licență Windows la un cântar pentru camioane ..... 9

### DREPTUL DE DEDUCERE A TVA

Achiziție autoturism pentru un restaurant ..... 10

### PERSOANE FIZICE

Servicii efectuate de o persoană fizică neautorizată ..... 11

### CONTABILITATE

Scoaterea unei clădiri din evidențele contabile ..... 12

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

### Proceduri mai blânde în domeniul actelor de executare silită

Recent a fost emis Ordinul președintelui ANAF nr. 2.098 pentru modificarea Procedurii privind emiterea și comunicarea unor acte administrative și de executare pentru debitorii care înregistrează obligații fiscale restante sub o anumită limită, aprobată prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 727/2019 (Monitorul Oficial nr. 673 din 13 august 2019).

Principalele prevederi sunt legate de majorarea plafonelor reprezentând cuantumul obligațiilor fiscale pentru care se emit acte de executare silită.

Astfel, în vederea emiterii somației și a titlului executoriu, organul fiscal central competent în administrarea obligațiilor fiscale ale debitorului evaluează bilunar obligațiile fiscale/bugetare restante ale debitorilor. În urma evaluă-

rii emite somația și titlul executoriu după 180 de zile de la ultima emiterie sau de la data la care au fost înregistrate obligații fiscale/bugetare restante, în cazul în care cuantumul obligațiilor fiscale/bugetare restante nu depășește:

- 3.000 lei (pentru marii contribuabili);
- 1.500 lei (pentru contribuabilii mijlocii);
- 500 lei (pentru celelalte categorii de contribuabili);
- 100 lei (pentru debitori persoane fizice).

În vederea emiterii adresei de înființare a popririi asupra disponibilităților bănești și a adresei de înștiințare privind înființarea popririi, organul fiscal central competent în administrarea obligațiilor fiscale ale debitorului evaluează obligațiile fiscale/bugetare restante ale debitorilor pentru care au fost comunicate somații și nu a

fost notificată de către debitorii intenția de mediere și emite aceste acte de executare.

### De reținut

Pentru debitorii care nu se încadrează în categoria contribuabililor mari și mijlocii se emite adresă de înființare a popririi asupra disponibilităților bănești și adresă de înștiințare privind înființarea popririi, dacă până la expirarea termenului prevăzut la art. 230 alin. (1) din Codul de procedură fiscală (15 zile de la comunicarea somației), obligațiile bugetare/fiscale rămase nestinse din somație sunt peste 10.000 lei.

Vești bune pentru debitorii la bugetul de stat! Aceștia nu se mai pot trezi cu somații sau cu surpriza de a avea conturile bancare blocate pentru sume nesemnificative, așa cum se întâmpla până acum.

## Achiziție intracomunitară de piese de schimb efectuată de o societate care deține cod special de TVA

Se cunoaște faptul că sunt neimpozabile în România din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată achizițiile intracomunitare de bunuri a căror valoare să nu depășească într-un an calendaristic plafonul de 10.000 euro.

Unii contabili sunt interesați dacă și achizițiile intracomunitare de piese de schimb intră sub incidența acestui plafon și dacă trebuie să întocmească decont special de TVA la depășirea acestuia. Evident că și piesele de schimb reprezintă bunuri mobile corporale, încadrându-se astfel în prevederile Codului fiscal referitoare la taxarea operațiunilor din punctul de vedere al TVA.

### ACHIZIȚII INTRACOMUNITARE DE BUNURI

#### Problemă fiscală

O societate neplătitoare de TVA este înregistrată prin opțiune pentru achiziții intracomunitare conform art. 268 alin. (6) din Codul fiscal. Aceasta depune declarația 301 și 390. 1. Poate depăși plafonul de 10.000 euro în cazul în care achizițiile sunt piese de schimb și nu achiziții de bunuri?

### Cadrul legal:

O societate care deține un cod special de TVA nu este scutită de plata TVA, nu o plătește furnizorului, dar o plătește în România și o declară prin Decont special de TVA – formular 301.

Obligația de plată a TVA în România este reglementată prin art. 308 care arată la alin. (1): „*Persoana care efectuează o achiziție intracomunitară de bunuri care este taxabilă, conform prezentului titlu, este obligată la plata taxei*”.

Codul special este valabil doar pentru achiziții intracomunitare; entitatea nu trebuie decât să declare achiziția intracomunitară în România și să plătească TVA în România pentru acea tranzacție. În plus, mai depune și Declarația 390.

Celelalte tranzacții nu sunt afectate în sensul că nu va putea deduce TVA de pe facturile de achiziții și nici nu va colecta TVA pentru facturile emise.

La art. 273 din Codul fiscal, achizițiile intracomunitare de bunuri sunt definite astfel:

„1) *Se consideră achiziție intracomunitară de bunuri obținerea dreptului de a dispune, ca și un proprietar, de bunuri mobile corporale expediate sau transportate la destinația indicată de cumpărător, de către furnizor, de către cumpărător sau de către altă persoană, în contul furnizorului său al cumpărătorului, către un stat membru, altul decât cel de plecare a transportului sau de expediere a bunurilor.*”

Bunurile mobile sunt definite din punct de vedere juridic potrivit art. 539 din Codul civil, astfel:

- (1) Bunurile pe care legea nu le consideră imobile sunt bunuri mobile.
- (2) Sunt bunuri mobile și undele electromagnetice sau asimilate acestora, precum și energia de orice fel produse, captate și transmise, în condițiile legii, de orice persoană și puse în serviciul său, indiferent de natura mobilă sau imobilă a sursei acestora.

### Concluzie

Dacă societatea face o achiziție intracomunitară de piese de schimb, această achiziție se încadrează ca achiziție intracomunitară de bunuri și poate fi evidențiată la fel ca până acum în Decontul special 301 și în Declarația 390, chiar dacă a depășit pragul de 10.000 euro. Numai dacă dorește poate să renunțe la acest cod special de TVA și să se înregistreze ca plătitor normal de TVA.

### Important

Dacă societatea face o achiziție de lucrări executate asupra bunurilor mobile corporale, aceasta reprezintă o prestare de servicii intracomunitare și operațiunea se judecă conform art. 278 alin. (2) din Codul fiscal.

## Cotă de TVA la închirierea imobilelor

Operațiunea de închiriere a imobilelor generează controverse în rândul contabililor în ceea ce privește regimul taxei pe valoarea adăugată care trebuie aplicat.

Codul fiscal prevede scutirea de taxă, însă trebuie efectuată ajustarea TVA dedusă sau optarea pentru taxarea cu TVA în cotă de 19%, caz în care nu se mai efectuează această ajustare.

Referitor la obligația societății de a se dota cu aparat de marcat electronic fiscal, aceasta intervine numai în cazul în care chiria se încasează în numerar de la persoane fizice, prin utilizarea cardurilor sau a substitutelor de numerar.

### Problemă fiscală

O societate înregistrată în scopuri de TVA cu activitate în domeniul instalațiilor (proiectare și execuție instalații) cumpără trei apartamente (taxarea inversă) pentru investiții, din care două vor fi închiriate în regim hotelier (Booking, Airbnb) și unul va fi închiriat pe perioade mai lungi de timp, peste 1 an.

1. Care este codul CAEN cel mai potrivit:

### TVA

- 6820 „*Închirierea și subînchirierea bunurilor imobiliare proprii sau închiriate*” sau
  - 5520 „*Facilități de cazare pentru vacanțe și perioade de scurtă durată*”?
2. Ce cotă de TVA ar trebui să se aplice? Ce autorizații/avize sunt necesare fiecărui cod CAEN?
  3. Apartamentele trebuie declarate ca punct de lucru la Registrul Comerțului?
  4. La primărie se declară ca rezidențial sau nerezidențial?
  5. Apartamentele vor fi închiriate atât persoanelor fizice, cât și persoanelor juridice și se va emite factură și chitanță. Este obligatorie casa de marcat cu jurnal electronic în acest caz?

**Cadrul legal:**

Art. 292 alin. (2) lit. e) și art. 293 din Codul fiscal.

**Concluzie 1**

Pentru a închiria apartamentul pe termen mai lung de un an trebuie să fiți autorizați să desfășurați activitățile de la codul CAEN 6820. Cota de TVA care se aplică este 19% – dacă optați pentru taxarea operațiunii prin depunerea Notificării de la art. 292 alin. (3) din Codul fiscal.

De asemenea, se poate aplica scutirea de la art. 292 alin. (2) litera e) – dar în acest caz aveți obligația să ajustați TVA dedusă prin taxare inversă la achiziție și nu puteți deduce TVA pentru cheltuielile ulterioare legate de apartament. Acest imobil nu trebuie declarat ca punct de lucru, iar destinația sa – din punctul de vedere al taxelor locale – este una rezidențială.

**Concluzie 2**

Pentru închirierea în regim hote-

lier a celorlalte două apartamente puteți alege codul CAEN 5520.

Va trebui însă să obțineți și o autorizație de turism de la Autoritatea națională de turism și un certificat de clasificare (plus toate celelalte autorizații: de incendiu, de mediu, sanitară, de funcționare de la Primărie etc. – autorizații care nu fac obiectul expertizei noastre, nu au caracter contabil sau fiscal).

Numai în posesia autorizației de turism puteți argumenta că realizați operațiunea de la art. 291 alin. (3) litera d): „cazarea în cadrul sectorului hotelier sau al sectoarelor cu funcție similară, inclusiv închirierea terenurilor amenajate pentru camping” și se aplică la închiriere cota de TVA redusă de 5%. Apartamentele închiriate pe termen scurt trebuie declarate ca puncte de lucru și la registrul comerțului și la ANAF prin depunerea declarației 061.

Destinația imobilelor – din punctul de vedere al taxelor locale – este nerezidențială (pentru aceste apartamente nu se mai poate ar-

gumenta că sunt doar imobilizări închiriate – ca în prima situație – la ele desfășurându-se activitate economică).

**Concluzie 3**

Dacă veți încasa de la persoane fizice contravaloarea cazării în numerar, atunci aveți obligația să dețineți casă de marcat (cu jurnal electronic – pentru că nu se mai pot folosi cele fără jurnal).

Puteți evita acest lucru dacă veți impune să vi se plătească numai prin bancă (transfer bancar sau depunere de numerar direct în contul firmei).

**De reținut**

Dacă vă dotați cu o casă de marcat, atunci și persoanelor juridice trebuie să le emiteți bon fiscal pentru încasarea cu numerar.

## Construcție imobil. Înregistrări contabile

Costul de producție al unei imobilizări cuprinde atât cheltuieli directe aferente producției, cum ar fi materiale directe, manoperă directă, costul proiectării produselor, cât și cheltuieli indirecte legate de fabricația respectivei imobilizări. Cheltuielile cu studiul de inserție urbană sunt atribuibile direct construirii imobilului și se vor înregistra pe seama activului în curs de construcție în corelație cu „Venituri din producția de imobilizări corporale”.

**Problemă fiscală**

O societate deține un teren pe care dorește să construiască un imobil în regim P+8E, având o zonă comercială și apartamente destinate vânzării. Pentru această investiție, trebuie să se întocmească un studiu de inserție urbană care cuprinde – întocmire PUZ și studiu de soluție volumetrică.

1. Cum se va înregistra această factură de prestări servicii?
2. În condițiile în care, în urma acestui proiect, rezultă imposibilitatea realizării construcției și investiția nu se va concretiza, cum se va înregistra această factură?

**CONTABILITATE****Cadrul legal:**

Conform prevederilor de la pct. 7 din Reglementările contabile, cost de producție înseamnă prețul de achiziție al materiilor prime și al materialelor consumabile și alte cheltuieli care pot fi atribuite direct bunului în cauză.

Costul de producție sau de prelucrare al stocurilor, precum și costul de producție al imobilizărilor cuprind cheltuielile directe aferente producției, și anume:

**Concluzie**

Astfel, aceste servicii nu intră în sfera impozitului pe veniturile nerezidenților, iar societatea nu are obligația de reținere la sursă ori

declarare în materie de impozit pe veniturile nerezidenților. Nefiind impozabile în România, beneficiarul nu are obligația de a prezenta certificat de rezidență fiscală.

**Important**

Nefiind prestate în România, societatea din România nu depune nici formularul 017.

## Lucrări de reparații clădire. Încadrare pe cheltuială sau cont de imobilizări

Pentru contabili este dificil de ales tratamentul contabil care trebuie aplicat în cazul lucrărilor de reparații și îmbunătățiri efectuate la o clădire.

Trebuie să precizăm faptul că se asimilează mijloacelor fixe cheltuielile de modernizare, fiind supuse amortizării, investițiile efectuate pentru îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali.

Rațiunea este ca aceste cheltuieli efectuate în scopul modernizării să îmbunătățească efectiv performanțele mijloacelor fixe față de parametrii tehnici inițiali prin care să se asigure obținerea de venituri suplimentare.

În schimb, cheltuielile care se fac la mijloacele fixe ce au ca scop restabilirea stării inițiale sunt considerate cheltuieli de reparații, afectând astfel rezultatul exercițiului curent.

**Problemă fiscală**

În 01.2018 s-a achiziționat o clădire în valoare de 140.000 lei, care va avea ca destinație depozitarea produselor finite și a materiei prime. Se dorește înlocuirea șapei (pardoseală din beton).

Se va sparge betonul existent și se va turna un nou strat pentru a permite traficul cu utilaje grele, electrostivuitoare și motostivuitoare. Nu am calculat amortizarea la această clădire deoarece nu ne desfășurăm încă activitatea în ea. Costul înlocuirii pardoselii ar fi în sumă de 40.000 lei.

1. Dacă este vorba de înlocuirea unei componente (pardoseală în cazul nostru), cum ar fi corect să înregistrez această îmbunătățire (reparații curente – 611, investiții și să majorez valoarea sau înlocuirea unei componente)?
2. Care este monografia contabilă în cazul înlocuirii unei componente, având în vedere că nu am calculat amortizarea?

**Cadrul legal:**

Potrivit pct. 7 lit. d) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994, sunt asimilate mijloacelor fixe și se supun amortizării investițiile efectuate la mijloacele fixe pentru îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali, în scopul modernizării și care majorează valoarea de intrare a acestora.

Cheltuielile efectuate la mijloacele fixe în scopul modernizării acestora trebuie să aibă următoarele efecte:

- să îmbunătățească efectiv performanțele mijloacelor fixe față de parametrii funcționali stabiliți inițial;
- să asigure obținerea de venituri suplimentare față de cele realizate cu mijloacele fixe inițiale.

**TRATAMENT CONTABIL**

Obținerea de beneficii se poate realiza fie direct prin creșterea veniturilor, fie indirect prin reducerea cheltuielilor de întreținere și funcționare.

În cazul clădirilor, investițiile efectuate trebuie să asigure protecția valorilor umane și materiale și îmbunătățirea gradului de confort și ambiant sau reabilitarea și modernizarea termică a acestora.

Amortizarea acestor investiții se face fie pe durata normală de utilizare rămasă, fie prin majorarea duratei normale de utilizare.

Dacă cheltuielile ulterioare se fac după expirarea duratei normale, se va stabili o nouă durată normală de către o comisie tehnică sau expert tehnic independent

**Concluzie**

Dacă reparațiile sunt tratate drept investiții, atunci ele se capitalizează prin înregistrarea acestora, inițial în debitul contului 231 „Imobilizări corporale în curs de execuție” și transferarea la terminarea lucrărilor în debitul contului 212 „Construcții”.

În principiu, toate cheltuielile efectuate în legătură cu modernizarea clădirii, dacă decideți că e vorba de modernizare, se înregistrează:

%231, 4426 = 401.

La recepția lucrării de modernizare înregistrați 212 = 231.