

Revista Română de Fiscalitate și Control fiscal

An 3 ● Nr. 38 ● aprilie 2023

Editorial

Munca la domiciliu. Acordarea tichetelor de masă

Salariatul cu munca la domiciliu beneficiază de toate drepturile recunoscute prin lege și prin contractele colective de muncă aplicabile salariaților al căror loc de muncă este la sediul angajatorului. De asemenea, prin contractele colective de muncă și/sau prin contractele individuale de muncă se pot stabili și alte condiții specifice privind munca la domiciliu, în conformitate cu legislația în vigoare.

Munca la domiciliu este reglementată la art. 108-110 din Codul muncii, iar potrivit art. 110 alin. (1), salariatul cu munca la domiciliu se bucură de toate drepturile recunoscute prin lege și prin contractele colective de muncă aplicabile salariaților al căror loc de muncă este la sediul angajatorului.

Ținând cont de prevederile legale, respectiv Legea nr. 165/2018 privind acordarea biletelor de valoare, precum și de Normele metodologice de aplicare aprobate prin H.G. nr. 1.045/2018, cu modificările ulterioare, constatăm că nu există prevederi exprese care să restricționeze acordarea tichetelor de masă doar pentru salariații care își desfășoară activitatea prin prezența efectivă la sediul social al companiei sau la punctul de lucru al angajatorului.

Ca atare, angajatul cu contract de muncă la domiciliu poate beneficia de tichete de masă în aceleași condiții cu angajații care-și desfășoară activitatea la locul de muncă organizat de către societate.

Angajatorul poate acorda așadar tichete de masă angajaților în regim de muncă la domiciliu, în funcție de numărul de zile lucrate, dar nu mai mult decât zilele lucrătoare din decursul unei luni.

Domiciliul salariatului este considerat un echivalent al sediului secundar al angajatorului, conform excepțiilor reglementate la art. 85 alin. (3) din Codul de procedură fiscală; prin urmare, veniturile salariale ale angajatului în cauză, inclusiv contravaloarea tichetelor de masă acordate potrivit legii, vor fi declarate în D112 în mod obișnuit, ca pentru orice alt salariat al societății.

Vera Constantin,
expert contabil,

ÎN ACEASTĂ EDITIE:

SINTEZĂ LEGISLATIVĂ 2

Discuții pe masa Guvernului 2

DECLARAȚIA UNICĂ

PFA. Declarația unică. Venituri sub plafon . . . 3

COD DE TVA ANULAT

Exercitarea dreptului de deducere din facturi emise anterior anulării codului de TVA la furnizor 4

IMPOZIT PE PROFIT

Aplicare opțiune impozit pe profit 5

MONOGRAFIE CONTABILĂ

Achiziție echipament de lucru. Tratatment contabil și fiscal 6

DONAȚIE

Donație obiecte de inventar/ mijloace fixe complet amortizate 7

CAPITAL SOCIAL

Reducere capital social. Pierderi neacoperite 8

DIVIDENDE

Dividende către o persoană fizică din Ungaria. Impozit 8

TVA

Vânzare apartament vechi. Regim TVA. 9

PANOURI FOTOVOLTAICE

Vânzare panouri fotovoltaice. Cotă TVA. Clienți persoane juridice 10

Rubrică dedicată abonaților

INSPECȚIE FISCALĂ

Rambursare TVA cu control ulterior, perioadă de prescripție 11

Sinteză legislativă

Legea nr. 52/2023 pentru completarea alin. (1) al art. 139 din Legea nr. 53/2003 – Codul muncii

Publicată în: M.Of. nr. 186 din 03.03.2023

Ce prevede: Legea introduce 2 zile de sărbătoare legală în care nu se lucrează:

– 6 ianuarie – Botezul Domnului – Boboteaza și

– 7 ianuarie – Soborul Sfântului Protoprocurator Ioan Botezătorul.

O.A.N.A.F. nr. 310/2023 pentru aprobarea modelului și conținutului for-

mularului 101 Grup fiscal „*Declarație consolidată privind impozitul pe profit determinat de grupul fiscal*”, precum și pentru modificarea și completarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.386/2016 pentru aprobarea modelului și conținutului formularelor 101 „*Declarație privind impozitul pe profit*” și 120 „*Decont privind accizele*”

Publicat în: M.Of. nr. 201 din 10.03.2023

Ce prevede: Ordinul aprobă modelul, conținutul și instrucțiunile de completare ale formularului 101 Grup fiscal „*Declarație consolidată privind impo-*

zitul pe profit determinat de grupul fiscal”.

Formularul se utilizează pentru declararea impozitului pe profit anual datorat începând cu anul fiscal 2022.

O.M.F. nr. 1.111/2023 pentru aprobarea nivelului accizei specifice la țigarete

Publicat în: M.Of. nr. 201 din 10.03.2023

Ce prevede: Ordinul stabilește acciza specifică la țigarete în perioada 1 aprilie 2023 – 31 martie 2024 inclusiv la nivelul sumei de 493,988 lei/1.000 de țigarete.

Discuții pe masa Guvernului

Declarația anuală pentru grupul fiscal în domeniul impozitului pe profit

Iată că a apărut și mult așteptata declarație consolidată privind impozitul pe profit determinat de grupul fiscal, declarație anuală care se va depune la ANAF de către persoana juridică responsabilă, desemnată din cadrul grupului. Noua declarație a fost aprobată prin Ordinul ANAF nr. 310/2023.

De reținut că formularul clasic 101 „*Declarație privind impozitul pe profit*” se va completa și de membrii grupului fiscal în domeniul impozitului pe profit, bifându-se în acest sens rubrica «*Declarație depusă de membrul unui grup fiscal în domeniul impozitului pe profit*».

Fiecare membru al grupului fiscal completează declarația proprie, cu ajutorul aplicației informatice de asistență. Declarația semnată electronic se transmite persoanei juridice respon-

sabile a grupului fiscal în domeniul impozitului pe profit, în format electronic.

Determinarea rezultatului fiscal consolidat al grupului fiscal, depunerea declarației de impozit pe profit și efectuarea plății impozitului pe profit în numele grupului se realizează de persoana juridică responsabilă. Declarația se depune la organul fiscal competent, împreună cu declarația anuală privind impozitul pe profit a fiecărui membru al grupului fiscal.

Vă reamintesc că, începând cu anul 2022, societățile comerciale plătitoare de impozit pe profit și care fac parte din același grup pot opta să aplice consolidarea fiscală în ceea ce privește impozitul pe profit.

Avantajul fiscal este uriaș, întrucât se vor putea compensa din profiturile obținute de unele firme pierderile fiscale suferite de altele, astfel că la bugetul de stat se va datora numai

impozitul rămas după compensare (cota de 16% aplicată la profitul consolidat al grupului fiscal).

Fiecare membru al grupului fiscal determină rezultatul fiscal în mod individual.

Rezultatul fiscal consolidat al grupului fiscal se determină prin însumarea algebrică a rezultatelor fiscale determinate în mod individual de fiecare membru al grupului fiscal. Rezultatul fiscal consolidat pozitiv este profit impozabil, iar rezultatul fiscal consolidat negativ este pierdere fiscală.

Această noutate în materie fiscală a fost introdusă în Codul fiscal prin Legea nr. 296/2020, grupul fiscal în domeniul impozitului pe profit constituindu-se din cel puțin două dintre entități, în condițiile deținerii în mod direct sau indirect a cel puțin 75% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot.

Societățile care doresc să aplice consolidarea fiscală trebuie să depună o declarație în acest sens la ANAF, cu cel puțin 60 de zile înainte de începerea perioadei pentru care se solicită aplicarea consolidării fiscale. Sistemul de consolidare fiscală în dome-

niul impozitului pe profit se aplică începând cu anul fiscal următor depunerii cererii.

Perioada de aplicare a sistemului de consolidare fiscală în domeniul impozitului pe profit este de 5 ani fis-

cali, calculați începând cu primul an al aplicării sistemului de consolidare fiscală și până la desființarea grupului fiscal, iar sistemul este opțional.

Ionuț Jinga, consultant fiscal

PFA. Declarația unică. Venituri sub plafon



Problemă fiscală

O PFA, în Declarația Unică, la capitolul Venit estimat în sistem real, estimează un venit sub cele 12 salarii minime pe economie, prin urmare nu completează rubrica cu contribuția de asigurări sociale. Ulterior, când se depune Declarația Unică cu venitul realizat se constată că s-a depășit valoarea celor 12 salarii minime și se datorează CAS pentru anul anterior.

Această plată constituie contribuție la pensie chiar dacă inițial nu s-a optat pentru asta?

Nu este similar contribuției de asigurări de sănătate în sensul în care, dacă nu ai făcut opțiunea din start (la estimat) îți pierzi calitatea de asigurat, chiar dacă ulterior vei plăti această contribuție prin depășirea plafonului celor 12 salarii?

Cadrul legal:

Da, se datorează CAS dacă se constată la final de an că a avut loc depășirea plafonului de 12 salarii minime. Nu este o opțiune, este o obligație.

Se datorează CASS obligatoriu dacă se constată la final de an 2023 că a avut loc depășirea plafonului de 6 salarii minime. Și aici nu este o opțiune, este tot o obligație.

Persoanele pot opta pentru plata CASS dacă estimează venituri sub plafon și doresc să se asigure în sistemul de sănătate.

De asemenea, pot opta pentru plata CAS dacă veniturile sunt sub 12 salarii minime, neavând în acest caz vreo obligație de plată, ci doar opțiunea plății.

O noutate a Declarației unice 2023 este dată de modificarea bazei anuale de calcul al contribuțiilor sociale, în cazul persoanelor care realizează venituri din activități independente venituri și/sau venituri din drepturi de proprietate intelectuală, din una sau mai multe surse și/sau categorii de venituri.

Baza de calcul pentru CASS se stabilește în funcție de 3 plafoane:

– dacă venitul va fi sub 6 salarii minime, nu va exista obligația de la plată a CASS;

– dacă venitul este cuprins între 6 și 12 salarii minime, se va datora obligatoriu CASS la echivalentul a 6 salarii minime;

– dacă venitul este cuprins între 12 și 24 de salarii minime, se va datora obligatoriu CASS la echivalentul a 12 salarii minime;

– dacă veniturile depășesc 24 de salarii minime, se va datora obligatoriu CASS la echivalentul a 24 de salarii minime.

Încadrarea în plafonul anual de cel puțin 6, 12, 24 salarii minime brute pe țară, în vigoare la termenul de depunere a declarației unice, se efectuează prin cumularea veniturilor obținute din:

- venitul net sau norma de venit din activități independente;
- venitul brut din contractele de activități sportive;
- venitul net din drepturi de proprietate intelectuală, stabilit după acordarea cotei de cheltuieli forfetare, precum și venitul net din drepturi de proprietate intelectuală determinat în sistem real;
- venitul net distribuit din asocieri cu persoane juridice;
- venitul net sau norma de venit, după caz, pentru veniturile din cedarea folosinței bunurilor;
- venitul și/sau câștigul din investiții (dividende, dobânzi etc.);
- venitul net sau norma de venit, după caz, pentru veniturile din activități agricole, silvicultură și piscicultură;

- venitul brut și/sau venitul impozabil din alte surse;

- persoanele fizice care realizează venituri din salarii și asimilate salariilor sau venituri din pensii nu datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate pentru veniturile din drepturi de proprietate intelectuală.

Contribuabilii care estimează un venit cumulativ mai mare de 12 salarii brute și sunt obligați la plata CASS. Baza anuală de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate o reprezintă echivalentul a 12 salarii minime brute pe țară, în vigoare la termenul de depunere a declarației unice.

Contribuția de asigurări sociale de sănătate se calculează de către contribuabilii sau de către plătitorul de venit, prin aplicarea cotei de contribuție asupra bazei anuale de calcul.

Baza de calcul pentru plata CAS o reprezintă venitul ales de contribuabil, care nu poate fi mai mic decât:

a) nivelul de 12 salarii minime brute pe țară, în vigoare la termenul de depunere a declarației unice, în cazul veniturilor realizate cuprinse între 12 și 24 de salarii minime brute pe țară;

b) nivelul de 24 de salarii minime brute pe țară, în vigoare la termenul de depunere a declarației unice, în cazul veniturilor realizate de peste 24 de salarii minime brute pe țară.

Pentru anul 2022, salariul minim brut pe economie a fost stabilit la valoarea de 3.000 lei pe lună, respectiv 36.000 lei anual.

Dacă se estimează un venit net mai mare de 18.000 lei, există, obligativitatea asigurării în sistemul de asigurări de sănătate și plata CASS 10%.

Baza de calcul al CASS este plafonul de 6 salarii minime pe economie valabil în anul în care se depune declarația.

La această valoare se aplică procentul de contribuție de 10% și se obține contribuția anuală de plată în valoare de: $18.000 \text{ lei} \times 10\% = 1.800 \text{ lei}$.

Pentru anul 2023, termenul de plată a contribuției de sănătate este de 25 mai 2024. Se poate plăti oricând contribuția până la acea dată, din una sau mai multe plăți. În acest termen nu se calculează dobânzi și penalități.

Așadar, cei care obțin venituri vizate

de declarația unică și pentru care sunt obligați să achite CASS vor plăti pentru anul 2023:

– fie 1.800 de lei, dacă obțin între 6 și 12 salarii minime (18.000 – 36.000 de lei);

– fie 3.600 de lei, dacă obțin între 12 și 24 de salarii minime (36.001 – 72.000 de lei);

– fie 7.200 de lei, dacă obțin peste 24 salarii minime (72.001 de lei).

La baza de calcul al CAS se aplică procentul de contribuție de 25% și se obține contribuția anuală datorată pentru anul 2023. Astfel, CAS datorat:

$36.000 \text{ lei} \times 25\% = 9.000 \text{ lei}$, valoarea minimă a contribuției sociale datorate pentru anul 2023, dacă venitul realizat depășește 12 salarii minime brute;

$72.000 \text{ lei} \times 25\% = 18.000 \text{ lei}$, valoarea minimă a contribuției sociale datorată pentru anul 2023, dacă venitul realizat depășește 24 de salarii minime brute.

Răspuns oferit de:
Vera Constantin, expert contabil

Exercitarea dreptului de deducere din facturi emise anterior anulării codului de TVA la furnizor



Problemă fiscală

Un furnizor are decizie de la ANAF de anulare din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA începând cu data de 28.02.2023. În luna februarie a emis facturi cu TVA cotă 19% și ni le-a dat, facturi cu data calendaristică înainte de 28.02.2023. Astăzi ne-a trimis decizia (are data de 06.03.2023) că nu mai e plătitor de TVA începând cu 28.02.2023. Este corect să înregistrăm și să deducem TVA la aceste facturi în D300 pentru februarie 2023? Sau trebuie să îi cerem să le storneze și să ni le refacă fără TVA în ultima zi a lunii februarie, adică în data de 28.02.2023 și să ne dea banii înapoi pentru TVA, pentru că nu avem cum să îl deducem?

Cadrul legal:

Având în vedere că anularea din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA s-a efectuat începând cu data de 28.02.2023, dată care poate fi verificată pentru conformitate și pe site-ul ANAF, prin consultarea evidenței organizate de către ANAF prin Registrul persoanelor impozabile al căror cod de TVA este anulat din oficiu, cumpărătorul persoană impozabilă cu un cod valid

de TVA poate înregistra contabil și exercita fiscal dreptul de deducere a sumei TVA deductibile înscrise în facturile emise de către furnizorul A până pe data de 28.02.2023. Astfel, valoarea acestor facturi primite de către cumpărătorul B trebuie raportată pentru luna februarie 2023 (cel târziu în data de 27.03.2023 inclusiv), atât din punct de vedere fiscal, prin decontul de TVA cod 300, la rândul 24 (cota 19% TVA), cât și din punct de vedere informativ, prin declarația 394, în cartușul C.

În mod similar va proceda și furnizorul A care va raporta facturile emise pe numele lui B, atât prin decontul de TVA cod 300, la rândul 9, cât și prin declarația informativă 394, în cartușul C. Astfel, nu se vor înregistra neconcordanțe între raportările efectuate de către furnizorul A și cumpărătorul B.

Deci nu este corect să solicitați stornarea facturilor respective emise anterior datei de 28.02.2023 și emiterea unor noi facturi cu data de 28.02.2023. Practic, prin emiterea facturilor, de exemplu, în data de 10.02.2023 și 24.02. 2023,

furnizorul a respectat prevederile legislației fiscale privind TVA, referitoare la:

- data faptului generator;
- data exigibilității TVA.

Conform art. 280 „Faptul generator și exigibilitatea – definiții”:

„(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.

(3) Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 326 alin. (1).

(4) Regimul de impozitare aplicabil pentru operațiunile impozabile este re-

gimul în vigoare la data la care intervine faptul generator, cu excepția cazurilor prevăzute la art. 282 alin. (2), pentru care se aplică regimul de impozitare în vigoare la data exigibilității taxei.”

Astfel, furnizorul a respectat cerința privind aplicarea regimului TVA în vigoare la data la care a intervenit faptul generator (data livrării și/sau data prestării) și exigibilitatea TVA care este anticipată faptului generator în situația încasării unui avans total sau parțial pentru bunurile care urmează a fi livrate sau pentru serviciile care urmează a fi prestate.

În concluzie, nu trebuie solicitată corectarea facturilor și restituirea sumei TVA plătite, deoarece cumpărătorul are drept de deducere pentru suma TVA înscrisă în factura emisă în perioada în care furnizorul a figurat în baza de date ANAF cu cod valid de TVA.

Răspuns oferit de:
Amelia Dumitraș, consultant fiscal

Aplicare opțiune impozit pe profit

IMPOZIT PE PROFIT

Problemă fiscală

Societatea a avut în 2022 o cifră de afaceri de 1.560.078 lei, are 2 angajați cu 8 ore fiecare și este plătitoare pe venituri micro.

În 2023 este obligată să rămână tot cu 1% pe venituri sau poate trece la impozit pe profit? Fiind activitate de comerț, este mult avantajos, având și cheltuieli pe măsură. Dacă nu poate în 2023, în 2024 există vreo șansă?

Cadrul legal:

Potrivit art. 48 alin. (1) din Codul fiscal, așa cum au fost modificate prin O.G. nr. 16/2022, pct. 9, începând cu anul 2023, aplicarea impozitului pe veniturile microîntreprinderilor este opțională.

Societatea care își desfășoară activitatea în baza codului CAEN 4782 *Comerț cu amănuntul al textilelor, îmbrăcăminte și încălțăminte efectuat prin standuri, chioșcuri și piețe*, deși îndeplinește în continuare condițiile de a aplica impozitul pe veniturile micro-

întreprinderilor, optează pentru statutul fiscal de plătitor de impozit pe profit.

Chiar dacă societatea se încadrează în criteriile privind sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor, aceasta nu mai este obligată să aplice dispozițiile titlului III deoarece impozitul pe veniturile microîntreprinderilor a devenit opțional de la data de 1 ianuarie 2023.

Pentru schimbarea statutului fiscal trebuia să se completeze și să se depună declarația de mențiuni D700, până la

data de 15 ianuarie 2023, potrivit O.M.F.P. nr. 2.578/2022 privind modificarea Ordinului președintelui ANAF nr. 1.699/2021 pentru aprobarea formularelor de înregistrare fiscală a contribuabililor și a tipurilor de obligații fiscale care formează vectorul fiscal.

Datorită faptului că societatea a fost plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor și nu a comunicat schimbarea dorită, își va menține acest statut fiscal și în anul 2023.

Referitor la aplicarea sistemului de impunere cu impozit pe profit, apreciem că acest lucru este posibil numai începând cu anul 2024, deoarece, în cursul exercițiului, societatea nu poate opta pentru plata impozitului pe profit (cu excepția cazurilor prevăzute la art. 52, în care nu mai îndeplinește condițiile de microîntreprindere).

Dacă se trece la impozitul pe profit începând cu anul 2024 (prin opțiune sau prin neîndeplinirea condițiilor), o altă

revenire la sistemul de impunere pentru microîntreprinderi nu va mai putea fi posibilă.

La formularea acestui răspuns avem în vedere și dispozițiile art. 48 alin. (2¹) nou-introdus de pct. 10 din O.G. nr. 16/2022, precum și prevederile Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, art. 88 alin. (1).

Răspuns oferit de:
Elena Ionescu, consultant fiscal

Achiziție echipament de lucru. Tratament contabil și fiscal



Problemă fiscală

Pentru o societate care este autorizată în executarea lucrărilor de reparare, revizie și întreținere utilaje industriale, care este monografia contabilă pentru achiziția de echipamente personalizate (tricouri, jachete și pantaloni de lucru)?

Cadrul legal:

Potrivit art. 76 alin. (3) lit. b) din Codul fiscal, se consideră avantaje de natură salarială acordarea de:

„b) cazare, hrană, îmbrăcăminte, personal pentru munci casnice, precum și alte bunuri sau servicii oferite gratuit ori la un preț mai mic decât prețul pieței, altele decât cele care se încadrează în limitele prevăzute la alin. (4) lit. b) și c)”.

Conform art. 76 alin. (4) lit. f) din Codul fiscal, nu reprezintă venituri impozabile la salariați:

„f) contravaloarea echipamentelor tehnice, a echipamentului individual de protecție și de lucru, a alimentației de protecție, a medicamentelor și mate-

rialelor igienico-sanitare, a altor drepturi privind sănătatea și securitatea în muncă, precum și a uniformelor obligatorii și a drepturilor de echipament, ce se acordă potrivit legislației în vigoare”.

Așadar, dacă respectivele echipamente personalizate pot fi considerate echipament de lucru sau uniforme obligatorii (printr-un regulament intern și prevăzut în contractul individual de muncă), contravaloarea acestora nu va reprezenta avantaj de natură salarială, astfel că nu se va impozita prin prisma impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale.

Monografia contabilă:

a) Înregistrarea achiziției echipamentelor de lucru:

%	=	401
		„Furnizori”
303 „Materiale de natura obiectelor de inventar”		4426 „TVA deductibilă”

b) Înregistrarea achitării către furnizor a echipamentelor de lucru:

401 „Furnizori”	=	5121 „Conturi la bănci în lei” / 5311 „Casa în lei”
-----------------	---	---

c) Înregistrarea echipamentelor de lucru date în folosință:

603 „Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar”	=	303 „Materiale de natura obiectelor de inventar”
---	---	--

Extracontabil, evidența echipamentelor se ține cu ajutorul contului 8035 „Stocuri de natura obiectelor de inventar date în folosință”.

Răspuns oferit de:
Ionuț Jinga, consultant fiscal