

Revista Română de Fiscalitate și Control fiscal

An 3 ● Nr. 42 ● iunie 2023

Editorial

Avansuri de trezorerie acordate acționarilor și administratorilor

Riscul fiscal legat de avansurile de trezorerie acordate acționarilor sau administratorilor unei companii, care rămân nejustificate la finalul unei perioade fiscale sau la finalul anului financiar, este unul cu probabilitate ridicată. În astfel de situații, inspectorii Agenției Naționale de Administrare Fiscală (ANAF) pot considera aceste avansuri drept *dividende sau remunerații*, ceea ce poate duce la impuneri suplimentare, inclusiv impozit pe venit și contribuții sociale.

Pentru a evita acest risc fiscal este important ca societățile să asigure o justificare adecvată a avansurilor de trezorerie acordate acționarilor sau administratorilor. În cazuri de acest gen se recomandă să fie respectată o *procedură de acordare și decontare a avansurilor de trezorerie*, care să fie aplicată cu strictețe și să includă documentele relevante specifice fiecărei operațiuni.

În perioada de pregătire a situațiilor financiare anuale, cum ar fi bilanțurile pentru anul 2022, **avansurile de trezorerie reprezintă unul dintre aspectele problematice majore la care ar trebui să acorde atenție.**

Prin regulamentul operațiunilor de casă, aprobat la nivelul societății, trebuie stabilită procedura de acordare și justificare a avansurilor spre decontare (cine poate să ridice avans spre decontare, în ce scopuri se acordă avansurile, care este termenul în care trebuie justificate etc.). Prevederile din Regulamentul operațiunilor de casă, aprobat prin Decretul nr. 209/1976, sunt în vigoare și pot constitui un punct de plecare în conceperea regulamentulului la nivel de societate. Ce trebuie reținut este că avansurile spre decontare se acordă pentru plata unor achiziții de bunuri sau servicii în interesul activității economice a societății sau pentru a acoperi cheltuielile ocazionate de deplasarea angajaților în interesul activității economice a angajatorului. Avansurile trebuie justificate într-un interval de timp stabilit prin regulament și, în principiu, nu se acordă unei persoane un avans nou dacă are avansuri încă nejustificate.

Vera Constantin,
expert contabil

ÎN ACEASTĂ EDITIE:

SINTEZĂ LEGISLATIVĂ	2
Discuții pe masa Guvernului	3

VÂNZARE IMOBIL

Vânzare imobil către asociat. Tratament fiscal	4
---	---

LEASING AUTO

Monografie contabilă pentru leasing financiar	5
--	---

CASĂ DE MARCAT

Bon fiscal eronat. Procedură de corectare	6
--	---

DECLARAȚIA 101

Sponsorizare reportată din anul 2021. Completare D 101	6
---	---

SITUAȚII FINANCIARE

Auditare situații financiare	7
------------------------------------	---

DECLARAȚIA 101

Trecere de la profit la micro. Declarația 101. Pierdere fiscală	8
--	---

COD UIT

Cod UIT bunuri cu risc fiscal ridicat	9
---	---

POPRIRE CONT

Instituire poprire pe cont pentru sucursale deschise în UE	10
---	----

Rubrică dedicată abonaților

CONTROL FISCAL

Livrare taxabilă în România pentru client din stat membru	11
--	----

Sinteză legislativă

O.M.F. nr. 1429/2023 privind aprobarea procedurii de aplicare a prevederilor art. IV alin. (1) și (2) din Legea nr. 72/2022 pentru anularea unor obligații fiscale și pentru modificarea unor acte normative

Publicat în: M.Of. nr. 395 din 09.05.2023

Ce prevede: Ordinul aprobă Procedura privind reîncadrarea fiscală a sumelor acordate sub forma indemnizației de delegare, a indemnizației de detașare, inclusiv a indemnizației specifice detașării transnaționale, și a prestației suplimentare acordate în baza clauzei de mobilitate, primite de salariați, care poate fi realizată de organele fiscale în temeiul art. 11 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în urma controalelor realizate de organele competente ale Inspecției Muncii, prin care se constată situațiile de delegare, detașare, detașare transnațională în care se pot afla salariații, după caz, potrivit legii.

Procedura presupune următoarele operațiuni:

a. Inspecția Muncii, prin inspectoratele teritoriale de muncă, procedează, în cadrul controalelor realizate, la constatarea situațiilor de delegare, detașare, detașare transnațională în care se pot afla salariații, după caz, potrivit legii, sau a nerespectării prevederilor legale incidente pentru situațiile menționate și încheie procese-verbale de control și, după caz, procese-verbale de constatare și sancționare a contravențiilor.

b. Actele se transmit către organele fiscale teritoriale ale Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în termen de maximum 45 de zile lucră-

toare de la data încheierii, pentru a fi avute în vedere în cadrul eventualelor acțiuni de inspecție fiscală care vor fi efectuate la contribuabilii în cauză.

c. Organele fiscale teritoriale ale Agenției Naționale de Administrare Fiscală (ANAF) selectează, în baza analizei de risc, contribuabilii la care Inspecția Muncii, prin inspectoratele teritoriale de muncă, a efectuat controale specifice și pentru care actele de control au fost transmise către Agenția Națională de Administrare Fiscală.

d. În situația în care, în urma analizelor de risc și a controalelor inopinate efectuate de organele fiscale teritoriale ale ANAF, sunt identificate situații de delegare/detașare/detașare transnațională, precum și de acordare a prestației suplimentare în baza clauzei de mobilitate, în care se află salariații contribuabililor care au făcut obiectul analizei de risc/controalelor inopinate, pentru confirmarea naturii veniturilor realizate de salariații contribuabililor în cauză, organele fiscale teritoriale ale ANAF solicită inspectoratelor teritoriale de muncă din subordinea Inspecției Muncii, în termen de maximum 15 zile lucrătoare de la data finalizării analizei de risc sau data încheierii procesului-verbal ca urmare a controlului inopinat realizat, efectuarea de verificări pentru constatarea uneia dintre situațiile de delegare, detașare, detașare transnațională în care se află salariații contribuabililor respectivi, potrivit prevederilor art. IV alin. (2) din Legea nr. 72/2022 pentru anularea unor obligații fiscale și pentru modificarea unor acte normative.

e. După primirea actelor de control de la inspectoratele teritoriale de muncă, ANAF poate efectua acțiuni de inspecție fiscală în care dispune,

după caz, reîncadrarea fiscală a sumelor acordate sub forma indemnizației de delegare, detașare, inclusiv a indemnizației specifice detașării transnaționale, și a prestației suplimentare acordate în baza clauzei de mobilitate, primite de salariați, în temeiul prevederilor art. 11 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de constatările efectuate de Inspecția Muncii, prin inspectoratele teritoriale de muncă.

O.A.N.A.F. nr. 626/2023 pentru modificarea și completarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 878/2022 privind stabilirea mijloacelor electronice de transmitere la distanță a actelor de executare și a procedurii de comunicare a acestora

Publicat în: M.Of. nr. 399 din 09.05.2023

Ce prevede: Ordinul aduce modificări și completări O.A.N.A.F. nr. 878/2022 privind stabilirea mijloacelor electronice de transmitere la distanță a actelor de executare și a procedurii de comunicare a acestora.

Conform modificărilor, instituțiile de credit împreună cu ANAF realizează reconcilierea informațiilor existente în bazele de date proprii cu privire la măsurile de executare silită prin poprire asupra disponibilităților bănești înființate înainte de data intrării în vigoare a acestui ordin, inclusiv în ceea ce privește actualizarea sumelor rămase de recuperat din acestea la data concilierii, în baza unui calendar stabilit cu instituțiile de credit, fiind abrogate prevederile privind convenția de aderare a acestora la mecanismul respectiv.

Discuții pe masa Guvernului

Diurna poate fi reîncadrată fiscal. Noile condiții impuse de lege

Recentul Ordin MMSS nr. 874/1.429/2023, publicat în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 395 din 9 mai 2023, aprobă „Procedura privind reîncadrarea fiscală a sumelor acordate sub forma indemnizației de delegare, a indemnizației de detașare, inclusiv a indemnizației specifice detașării transnaționale, și a prestației suplimentare acordate în baza clauzei de mobilitate, primite de salariați”, care poate fi realizată de organele fiscale, **în urma controalelor realizate de organele competente ale Inspecției Muncii.**

Inspecția Muncii, prin inspectoratele teritoriale de muncă, procedează, în cadrul controalelor realizate, la constatarea situațiilor de delegare, detașare, detașare transnațională în care se pot afla salariații, după caz, potrivit legii, sau a nerespectării prevederilor legale incidente pentru situațiile menționate și încheie procese-verbale de control și, după caz, procese-verbale de constatare și sancționare a contravențiilor.

În actele de control întocmite, inspectoratele teritoriale de muncă confirmă, în baza documentelor prezentate de către angajator, natura veniturilor acordate sub forma indem-

nizației de delegare, detașare, inclusiv a indemnizației specifice detașării transnaționale, și a prestației suplimentare acordate în baza clauzei de mobilitate.

Inspectoratele teritoriale de muncă efectuează aceste controale atât la cererea autorităților și a instituțiilor publice, precum și a oricărui alte entități, cât și din oficiu, ca urmare a acțiunilor de control proprii.

De asemenea, organele fiscale teritoriale ale Agenției Naționale de Administrare Fiscală (ANAF) **selectează în baza analizei de risc** contribuabilii la care Inspecția Muncii, prin inspectoratele teritoriale de muncă, a efectuat controale specifice.

Organele fiscale teritoriale ale ANAF fundamentează constatările în ceea ce privește impozitul pe venit și contribuțiile sociale, ținând cont de constatările efectuate de Inspecția Muncii, prin inspectoratele teritoriale de muncă, cu privire la natura veniturilor acordate salariaților sub forma indemnizației de delegare, detașare, inclusiv a indemnizației specifice detașării transnaționale, și a prestației suplimentare acordate în baza clauzei de mobilitate. La finalizarea verificărilor se încheie acte administrative-fiscale (rapoarte de inspecție fiscală și decizii de impunere).

Important de reținut este faptul că, în situația în care, în urma **analizelor de risc și a controalelor inopinate efectuate de organele fiscale teritoriale ale ANAF**, sunt identificate situații de delegare/detașare/detașare transnațională, precum și de acordare a prestației suplimentare în baza clauzei de mobilitate, în care se află salariații contribuabililor care au făcut obiectul analizei de risc/controalelor inopinate, pentru confirmarea naturii veniturilor realizate de salariații contribuabililor în cauză, organele fiscale teritoriale ale ANAF solicită inspectoratelor teritoriale de muncă din subordinea Inspecției Muncii, în termen de maximum 15 zile lucrătoare de la data finalizării analizei de risc sau data încheierii procesului-verbal ca urmare a controlului inopinat realizat, efectuarea de verificări pentru constatarea uneia dintre situațiile de delegare, detașare, detașare transnațională în care se află salariații contribuabililor respectivi.

Numai după primirea actelor de control de la inspectoratele teritoriale de muncă, ANAF poate efectua acțiuni de inspecție fiscală în care dispune, după caz, reîncadrarea fiscală a sumelor acordate.

Ionuț Jinga, consultant fiscal

Săptămânal, în fiecare zi de luni, primiți newsletterul electronic Alertă control, cu cele mai importante modificări legislative + spețe relevante din domeniu. Practic beneficiați de informație legislativă VITALĂ pe toată perioada abonamentului!
Fiindcă informația înseamnă putere!

Vânzare imobil către asociat. Tratat fiscal

VÂNZARE IMOBIL

Problemă fiscală

O societate comercială (SRL) are în proprietate un imobil construit în regie proprie, pe care intenționează să-l vândă unuia dintre asociați, persoană fizică, pe baza unui raport de evaluare întocmit de un evaluator autorizat. În evidența contabilă imobilul are valoare de inventar 1.280.000 lei, valoare rămasă 970.000 lei, la 31.03.2023. Data punerii în funcțiune este 31.12.2010. La momentul vânzării către persoana fizică va trebui întocmită factura cu TVA? Ce implicații fiscale sunt dacă valoarea de vânzare este mai mică decât valoarea rămasă (eventuale cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit)?

Cadrul legal:

Potrivit art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, sunt scutite de TVA:

„f) livrarea de construcții/părți de construcții și a terenurilor pe care sunt construite, precum și a oricăror altor terenuri. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea de construcții noi, de părți de construcții noi sau de terenuri construibile. În sensul prezentului articol se definesc următoarele:

1. teren construibil reprezintă orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa construcții, conform legislației în vigoare;

2. construcție înseamnă orice structură fixată în sau pe pământ;

3. livrarea unei construcții noi sau a unei părți din aceasta înseamnă livrarea efectuată cel târziu până la data de 31 decembrie a anului următor anului primei ocupări ori utilizări a construcției sau a unei părți a acesteia, după caz, în urma transformării;

4. o construcție nouă cuprinde și orice construcție transformată sau parte transformată a unei construcții, dacă costul transformării, exclusiv taxa, se ridică la minimum 50% din valoarea construcției sau a părții din construc-

ție, exclusiv valoarea terenului, ulterior transformării, respectiv valoarea înregistrată în contabilitate în cazul persoanelor impozabile care au obligativitatea de a conduce evidența contabilă și care nu aplică metoda de evaluare bazată pe cost în conformitate cu Standardele internaționale de raportare financiară, sau valoarea stabilită printr-un raport de expertiză/evaluare, în cazul altor persoane impozabile. În cazul în care se înstrăinează doar o parte din construcție, iar valoarea acesteia și a îmbunătățirilor aferente nu pot fi determinate pe baza datelor din contabilitate, acestea vor fi determinate în baza unui raport de expertiză/evaluare”.

Având în vedere prevederile legale de mai sus rezultă următoarele:

Presupunând că valoarea imobilului este mai mare decât valoarea terenului pe care este amplasat, fiind vorba de o construcție care nu poate fi „nouă” în sensul articolului 292, se va aplica scutirea de TVA. Întrucât operațiunile prevăzute la acest articol sunt scutite fără drept de deducere, societatea este obligată să efectueze ajustarea TVA deduse pentru imobilul respectiv (dacă și-a exercitat dreptul de deducere la achiziție/edificare sau modernizare), conform art. 305 din Codul fiscal – „Ajustarea taxei deductibile în cazul bunurilor de capital”.

În concluzie, factura va fi întocmită fără TVA, dar se va efectua ajustarea taxei deduse cu ocazia construirii imobilului (635 = 4426).

Dacă doriți să evitați ajustarea TVA deduse puteți să vă prevalați de prevederile art. 292 alin. (3) din Codul fiscal, potrivit cărora societatea poate opta pentru taxarea operațiunii de vânzare (factură cu TVA).

Referitor la implicațiile fiscale în cazul în care valoarea de vânzare este mai mică decât valoarea rămasă

Potrivit art. 11 alin. (4) din Codul fiscal:

„Tranzacțiile între persoane afiliate se realizează conform principiului valorii de piață. În cadrul unei tranzacții, al unui grup de tranzacții între persoane afiliate, organele fiscale pot ajusta, în cazul în care principiul valorii de piață nu este respectat, sau pot estima, în cazul în care contribuabilul nu pune la dispoziția organului fiscal competent datele necesare pentru a stabili dacă prețurile de transfer practicate în situația analizată respectă principiul valorii de piață, suma venitului sau a cheltuielii aferente rezultatului fiscal oricăreia dintre părțile afiliate pe baza nivelului tendinței centrale a pieței”.

Prin urmare, trebuie să aveți în vedere ca prețul de vânzare să reflecte prețurile practicate pe piață, chiar dacă acesta se situează sub valoarea rămasă de amortizat. Dacă prețul de vânzare este mai mic decât prețul de piață, organul fiscal are dreptul să efectueze ajustarea TVA și a impozitului pe profit rezultate din vânzarea imobilului respectiv.

Potrivit art. 28 alin. (17) din Codul fiscal:

„Pentru mijloacele fixe amortizabile,

deducerile de amortizare se determină fără a lua în calcul amortizarea contabilă. Câștigurile sau pierderile rezultate din vânzarea ori din scoaterea din funcțiune a acestor mijloace fixe se calculează pe baza valorii fiscale a acestora, diminuată cu amortizarea fiscală, cu excepția celor prevăzute la alin. (14)."

Conform pct. 29 alin. (1) din Normele metodologice date în aplicarea art. 28 alin. (17) din Codul fiscal, „În aplicarea prevederilor art. 28 alin. (17) din Codul fiscal, cheltuielile înregistrate ca urmare a casării unui mijloc fix cu valoarea fiscală incomplet amortizată sunt cheltuieli efectuate în scopul desfășurării activității economice”.

Prin urmare, cheltuiala cu valoarea ne-amortizată, înregistrată în contabilitate cu ocazia scoaterii din evidență a imobilului este deductibilă la calculul impozitului pe profit.

Răspuns oferit de:
Ionuț Jinga, consultant fiscal

Monografie contabilă pentru leasing financiar

LEASING AUTO

Problemă fiscală

Societate comercială plătitoare de TVA și impozit pe profit achiziționează în leasing pe 3 ani o mașină. Care este monografia contabilă?

Cadrul legal:

Potrivit punctului 321 alin. (1) al O.M.F.P. nr. 1.802/2014, în cazul datoriilor de leasing financiar în valută, acestea se înregistrează la cursul de schimb al pieței valutare comunicat de BNR la data acordării finanțării. În situația în care data acordării finanțării este zi bancară, la calculul diferențelor de curs valutar aferente se va avea în vedere cursul de schimb al pieței valutare comunicat de BNR în ultima zi bancară anterioară acestuia.

Aceste prevederi se aplică și în cazul datoriilor de leasing financiar în lei, cu decontare în funcție de cursul unei valute.

Înregistrarea autoturismului la valoarea întreagă, inclusiv avans:

2133 = 167

8051 = -

Înregistrarea facturii de avans pe care sunt menționate taxa de administrare și comisionul de analiză:

% = 404

167

622

4426

Comisionul de analiză dosar nu se include în valoarea autoturismului.

Rata de leasing se înregistrează:

% = 404

167

666

628

4426

Comisionul de administrare lunară nu se include în valoarea autoturismului.

Potrivit punctului 325 din O.M.F.P. nr. 1.802/2014, la finele fiecărei luni, creanțele și datoriile în valută se evaluează la cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de BNR din ultima zi bancară a lunii în cauză. Diferențele de curs înregistrate se recunosc în contabilitate la venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar, după caz.

Aceste prevederi se aplică și creanțelor și datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute. În acest caz, diferențele înregistrate se recunosc în contabilitate la alte

venituri financiare sau alte cheltuieli financiare, după caz.

Conform punctului 35 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, în sensul art. 290 alin. (2) din Codul fiscal, prin ultimul curs de schimb comunicat de BNR se înțelege cursul de schimb comunicat de respectiva bancă în ziua anterioară și care este valabil pentru operațiunile care se vor desfășura în ziua următoare.

Conform punctului 35 alin. (3) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, pentru livrări de bunuri sau prestări de servicii în interiorul țării, contractate în valută cu decontare în lei la cursul de schimb din data plății, diferențele de curs dintre cursul de schimb menționat în factura întocmită conform punctului 35 alin. (1) și cursul de schimb utilizat la data încasării nu sunt considerate diferențe de preț și nu se emite o factură în acest sens.

În debitul contului 668 „Alte cheltuieli financiare” se înregistrează diferențele nefavorabile aferente furnizorilor și creditorilor, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar sau cu ocazia decontării lor în contrapartidă cu 404.

Răspuns oferit de:
Olga Crevelescu, consultant fiscal

Bon fiscal eronat. Procedură de corectare

CASĂ DE MARCAT

Problemă fiscală

Pentru corectarea înregistrării unei operațiuni după emiterea unui bon fiscal eronat în casa de marcat cum se procedează? Concret, s-a tastat în casa de marcat 94.500, corect trebuia 4.500. Ce documente se întocmesc și care sunt înregistrările contabile de corecție?

Cadrul legal:

Potrivit art. 36 din H.G. nr. 479/2003 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea O.U.G. nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale:

„Pentru corectarea sau anularea înregistrării unei operațiuni după emiterea bonului fiscal, utilizatorul întocmește un dosar care va cuprinde:

a) sesizarea scrisă a persoanei care a

efectuat greșit operațiunea, cu precizarea motivației de corectare sau de anulare a acesteia, precum și a numărului de ordine al bonului fiscal de corectat, a orei și minutului emiterii acestuia;

b) decizia scrisă de aprobare a corectării operațiunii greșit efectuate, emisă de directorul financiar-contabil, contabilul-șef sau de altă persoană care răspunde de gestionarea patrimoniului unității;

c) copie de pe nota sau notele de recepție și constatare de diferențe, întocmite

de la ultima inventariere până la zi, prin care a fost stabilit prețul cu amănuntul al produsului sau produselor înregistrate greșit în aparatul de marcat electronic fiscal;

d) nota de contabilitate care reflectă operațiunea efectuată”.

Așadar, dosarul cu documentele prezentate mai sus se anexează la bonul fiscal emis eronat împreună cu nota contabilă de corecție, cu sumele corectate înscrise cu semnul minus:

5311	=	%	valori cu
		707	semnul
		4427	minus

Nu se va corecta bonul fiscal prin intervenția personalului autorizat de la care s-a achiziționat casa.

Răspuns oferit de:
Ionuț Jinga, consultant fiscal

Sponsorizare reportată din anul 2021. Completare D 101

DECLARAȚIA 101

Problemă fiscală

Societate comercială plătitoare de impozit pe profit, în anul 2021 a depășit valoarea sponsorizării cu suma de 1.237 lei care se vor amortiza în 7 ani. Vă rog să mă ajutați cu poziția din declarația 101 unde trebuie trecută suma de 177 lei/an și eventualele monografii contabile.

Cadrul legal:

Suma se va declara în D 101 la rândul 43, punctul 43.2:

Sume reprezentând sponsorizare și/

sau mecenat, burse private, în limita prevăzută de lege, din care:

_____ rd.43

– din anul curent _____ rd. 43.1

– reportate din perioada precedentă _____ rd. 43.2

În concluzie, la rândul 43.2 din D 101 – se înscriu sumele reprezentând cheltuielile cu sponsorizarea și/sau mecenatul, precum și cheltuielile privind bursele private, reportate din perioada precedentă, în limitele și în condițiile prevăzute la art. 25 alin. (4) lit. i) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Înregistrările contabile aferente sponsorizării au fost realizate în anul 2021, nemaifiind necesare alte înregistrări contabile în anul 2022.

Răspuns oferit de:
Laura Profeanu, consultant fiscal