

TAXE și IMPOZITE

Noutăți legislative și studii de caz

ACTUAL

Editorial



Fiscul trebuie să vă dea bani și întârzie? Nu uitați să cereți dobânzi!



Într-adevăr, în cazul în care trebuie să primiți sume de la buget (rambursări de TVA, corectarea unor decizii de impunere greșite) și sumele în cauză se lasă așteptate, aveți dreptul la dobânzi, conform Codului de procedură fiscală. Trebuie doar să le cereți, pentru că ele nu se acordă din oficiu și, normal, n-o să vedeți vreodată organele fiscale penalizându-se singure pentru propria neglijență sau rea-voință.

Așadar, le cereți. Dar Fiscul chiar vi le dă?

Ei bine, cererile pentru acordarea dobânzilor sunt în general respinse, dar nu în baza vreunor reglementări care arată, să zicem, că nu îndepliniți anumite condiții, ci în baza unor motive care nu au nicio treabă cu dvs. sau cu legea: de exemplu, „deonturile se rezolvă în ordine cronologică și trebuie să așteptați să vă vină rândul” sau „volumul de muncă e mare și avem personal puțin”.

Ca urmare, soluția, așa cum recunosc înșiși funcționarii ANAF, e una singură – să dați Fiscul în judecată – pentru că e cât se poate de evident că nu veți obține niciodată respectivele dobânzi strict prin procedură administrativă.

Partea proastă e că dobânzile în cauză, chiar dacă vi se acordă într-un final, vor fi plătite de la buget, adică de noi toți, și nu de mai-marii ANAF sau de inspectorii (cu nume și prenume) care au comis abuzuri și au emis în prima fază decizii de impunere greșite.

ANAF este o instituție a Statului, iar Statul nu are bani proprii. Are doar banii noștri.

Ion Jinga,
consultant fiscal

În această ediție:

SINTEZA LEGISLATIVĂ 2

NOU! Ce s-au mai gândit ai noștri guvernanți?! 4

IMPOZIT PE VENITUL MICROÎNTRINDERILOR

Venituri din consultanță mai mari de 20% la trimestrul IV 2017. Ce declarații depun? 4

IMPOZIT PE PROFIT

Cum se calculează impozitul pe profit la 31.12.2017? 5

CHELTUIELI DEDUCTIBILE

Contract de sponsorizare. Cum îl înregistrez în Registrul – jurnal de încasări și plăți?6

TVA

Care este tratamentul TVA pentru achiziția unui autoturism second-hand? 6

Lucrări agricole. Cum și când pot să aplic 9% TVA? 8

Achiziții din SUA. Care este tratamentul fiscal-contabil? 8

CASE DE MARCAT

ONG-urile sunt obligate să aibă casă de marcat? 9

Cabinet medical individual. Este obligatorie casa de marcat? 10

IMPOZIT PE VENIT

Amnistie fiscală 11

Încadrarea în activitatea de creare de programe pentru calculator 12

Sinteză legislativă

Actul normativ: O.A.N.A.F nr. 4.160/2017 privind 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: Monitorul Oficial nr. 14 din data de 08.01.2018

Data intrării în vigoare: 08 ianuarie 2018

Cui se adresează: Plătitorilor de impozit pe profit și plătitorilor de accize

Ce prevede: Cu privire la Formularul 101 modificările vizează adaptarea formularului și instrucțiunilor de completare la schimbările legislative din anul 2017. Astfel, formularul a fost adaptat:

- pentru situația în care declarația se depune de către succesor.
- pentru declararea impozitului scutit de către contribuabilii care desfășoară exclusiv activitate de inovare, cercetare-dezvoltare – scutiți de impozit pe profit în primii 10 ani de activitate conform art. 22¹ din Codul fiscal.
- pentru reducerea de 5% a impozitului pe profit, calculată conform O.G. nr. 23/2017 privind plata defalcată a TVA pentru contribuabilii care au optat pentru split TVA în perioada octombrie – decembrie 2017.

Noul formular se va utiliza începând cu declararea obligațiilor anuale aferente anului fiscal 2017.

Formularului 120 «Decont privind accizele» a fost adaptat pentru situația în care declarația de depune de succesorii persoanelor/entităților care și-au încetat existența a obligațiilor fiscale aferente perioadei în care persoana/entitatea a avut calitatea de subiect de drept fiscal.

Actul normativ: Legea nr. 29 privind anularea unor obligații fiscale.

Publicat în: Monitorul Oficial nr. 52 din data de 18.01.2018

Data intrării în vigoare: 21 ianuarie 2018

Ce prevede: Legea prevede anularea următoarelor obligații fiscale:

1. În cazul tranzacțiilor pentru care s-a aplicat **impozitul pe venit din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal al persoanelor fizice**, se anulează diferențele de obligații fiscale principale, respectiv impozitul pe venit și contribuțiile sociale, precum și obligațiile fiscale accesorii aferente acestora, stabilite de organul fiscal prin decizie de impunere emisă și comunicată contribuabilului, ca urmare a **reîncaadrării acestor venituri ca venituri dintr-o activitate independentă**, obținute de către persoanele fizice din transferul proprietăților imobiliare care fac parte din patrimoniul afacerii, pe perioadele fiscale de **până la 1 iunie 2017**, și neachitate până la data intrării în vigoare a acestei legi. Anularea obligațiilor fiscale se efectuează din oficiu, de către organul fiscal competent, prin emiterea unei decizii de anulare a obligațiilor fiscale care se comunică contribuabilului. De asemenea, organul fiscal **nu reîncadrează veniturile obținute** de către persoanele fizice din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal ca venituri dintr-o activitate independentă și nu emite o decizie de impunere în legătură cu o astfel de reîncadrare, **pentru perioadele anterioare datei de 1 iunie 2017**.

2. **Diferențele de T.V.A., precum și accesoriile aferente acestora**, pentru perioadele fiscale anterioare datei de 31 decembrie 2016, stabilite prin decizie de impunere comunicată contribuabilului până la data intrării în vigoare a acestei legi, ca **urmare a depășirii plafonului de scutire de**

220.000 lei prevăzut la art. 310 din Codul fiscal, realizate de către **persoanele fizice, persoanele fizice autorizate, întreprinderile individuale și întreprinderile familiale, cu sediul activității economice în România, care au realizat activitățile de producție agricolă, inclusiv activitățile de transformare a produselor agricole prin alte metode decât cele industriale sau au furnizat servicii agricole utilizând muncă manuală proprie și/sau echipamentele specifice**. În cazul acestor situații organul fiscal nu stabilește diferențele de T.V.A., precum și accesoriile aferente acestora **pentru perioadele anterioare datei de 31 decembrie 2016**.

Persoanele care au efectuat plata obligațiilor fiscale pentru care Legea 29 privind anularea unor obligații fiscale prevede anularea acestora au dreptul la restituirea sumelor achitate, procedura și modalitățile de restituire a sumelor urmând să fie aprobate în termen de 30 de zile de la data intrării în vigoare a legii.

**(vezi articol
Amnistie fiscală
la pag. 11)**

Actul normativ: Ordinul comun al Ministerului Comunicațiilor și Societății Informaționale, Ministerul Muncii și Justiției Sociale, Ministerul Educației Naționale, Ministerul Finanțelor Publice nr. 1.168/2017/492/2018/3.024/2018/3.337/2017 privind încadrarea în activitatea de creare de programe pentru calculator

Publicat în: Monitorul Oficial nr. 52 din data de 18.01.2018

Data intrării în vigoare: 01 februarie 2018

Cui se adresează: Operatorilor economici care își desfășoară activitatea pe teritoriul României în conformitate cu legislația în vigoare, al

Ce s-au mai gândit ai noștri guvernanți?!

NOU!

Split TVA la prima selecție

Potrivit Ordonanței Guvernului nr. 23/2017, începând cu data de 1 martie 2018 vor aplica sistemul de plată defalcată a taxei pe valoarea adăugată firmele plătitoare de TVA care înregistrează datorii la buget la data de 31 decembrie dacă nu achită TVA scadentă până la data de 31 ianuarie 2018, precum și cele aflate în insolvență la 31 decembrie 2017.

Supărare mare pentru firmele care intră în acest mecanism, bucurie pentru cele care scapă, dar această bucurie poate fi de scurtă durată, întrucât permanent se vor afla sub amenințarea splitului de TVA, fiind nevoite să-și achite taxa pe valoarea adăugată declarată în maxim 60 de zile lucrătoare de la scadență pentru a nu trece la sistem.

La prima vedere ai zice că toate firmele care se află în dificultate financiară se vor concentra cu prioritate pe plata taxei pe valoarea adăugată la bugetul de stat și vor acorda atenție secundară celorlalte obligații, printre care și contribuțiilor de asigurări sociale și de sănătate. Dacă vor proceda în acest fel, pista aleasă este foarte periculoasă din două motive.

În primul rând, urmare a transferului contribuțiilor sociale de la angajatori la asigurați prin intrarea în vigoare a O.U.G. nr. 79/2017, cu excepția contribuției asiguratorie pentru muncă, acestea s-au transformat în contribuții cu regim de reținere la sursă pentru care, în caz de neachitare, Codul de procedură fiscală prevede sancțiuni drastice,

ajungându-se la amenzi de până la 27.000 lei.

Mai mult decât atât, pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice se află în dezbatere publică un proiect de ordonanță de urgență privind modificarea Legii evaziunii fiscale, prin care se urmărește reintroducerea în sfera penală a faptei de a reține și nu a vărsa la bugetul statului, în termen de 30 de zile de la scadență, obligațiile fiscale cu regim de reținere la sursă.

Tragem concluzia că nu mai există priorități în achitarea impozitelor la buget, fiecare atrăgând, în caz de neplată, sancțiuni dure din partea organelor fiscale, în afară de dobânzile și penalitățile de întârziere aferente.

Venituri din consultanță mai mari de 20% la trimestrul IV 2017. Ce declarații depun?

Impozit pe venitul microîntreprinderilor

art. 55 alin. (1) din Codul fiscal, a fost data de 15 ianuarie 2018 (art. 88 alin. (1) din Codul de procedură fiscală).

Problemă fiscală

O microîntreprindere plătitoare de impozit pe venit constată că, în trimestrul IV din 2017, are venituri din consultanță mai mari de 20% din totalul veniturilor. În trimestrul IV, calculează impozit pe profit? Declarația 010 trebuia depusă până la 15 ianuarie 2018, cu trecere la impozitul pe profit de la 01.10.2017?

Cadrul legal:

Conform prevederilor de la art. 52 din Codul fiscal, se calculează impozit pe profit, luându-se în calcul veniturile și cheltuielile aferente trimestrului IV 2017.

Concluzie

Societatea trece la impozit pe profit în trimestrul IV al anului 2017. Termenul de depunere al Declarației 010 sau 700 (numai online) pentru trecerea de la impozit pe veniturile microîntreprinderilor la impozitul pe profit, conform

De reținut

Dacă societatea a realizat în anul 2017, venituri sub 1.000.000 de euro, va redeveni plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor începând cu data de 01.01.2018, chiar dacă a realizat venituri din consultanță în anul 2017. Astfel, până la termenul limită de 31 martie 2018, veți redepune Declarația 010 sau 700 (online) pentru a modifica vectorul fiscal, conform prevederilor de la art. 55 alin. (2) din Codul fiscal.

Această lucrare poate fi vizualizată și online

RENTROP & STRATON PRO

www.rspro.ro

Caietul

An 2 • Nr. 4 • februarie 2018

Contabilului profesionist

50 soluții fiscale

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

Cuprins

1. Monografie contabilă și declarație de reducere comercială ulterioară pentru achiziții din UE	3
2. Înregistrare diferențe stabilite la control	3
3. Societate cu pierdere. Acordarea tichetelor de masa. Deductibilitate cheltuieli	4
4. Venituri din drepturi de autor. Baza de calcul a CAS și CASS în 2013	4
5. Deducere bilet avion	5
6. Ajustarea pozitivă a TVA efective plătite, raportate prin decont special cod 301	6
7. Achiziție intracomunitară de bunuri. Retur de marfă neconformă. Documente justificative	7
8. Operațiuni triunghiulare. Livrare bunuri.....	7
9. Impozit pe dividende 2018	8
10. CAS și CASS la salariul minim de la 01 ianuarie 2018. Excepții	9
11. Angajare cetățeni italieni. Documente. NIF	9
12. Clădire neamortizată integral. Neutilizare în cadrul activității economice. Trecerea în conservare	10
13. Indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate. Baza de calcul. Tratat fiscal	11
14. Drepturi acordate în baza unei hotărâri judecătorești. Luna în care se declară impozitul pe venit	11
15. Depunerea formularului 012. Notificare privind modificarea sistemului anual / trimestrial de declarare și plată a impozitului pe profit	12
16. Expert contabil. Ținerea contabilității în calitate de acționar	12
17. Contract de credit. Înregistrare	13
18. Vânzare teren cu taxare inversă. TVA de rambursat	13
19. Depunerea online a declarațiilor fiscale	14
20. Livrare mărfuri la domiciliul clientului. Emitere bon fiscal	14
21. Livrare mărfuri cu amănuntul și încasare ulterioară prin POS. Emitere bon fiscal	15
22. Garanții gestionari. Scutire constituire	15
23. Vânzări mărfuri cu amănuntul către persoane fizice. Document de încasare	16
24. Majorare capital social cooperativă agricolă din profitul contabil nerepartizat	16
25. Societate cu activitate de baruri și cluburi de noapte. Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor	17
26. Majorare de capital social cu creanțe asupra societății	17
27. Societate cu cod CAEN 5510. Venituri la 31 decembrie 2017 sub plafonul de 1.000.000 euro. Trecerea la impozitul pe veniturile microîntreprinderilor	18
28. Achiziție telefon. Plată parțială cu puncte THANK YOU. Înregistrări contabile	18
29. Ajutor pentru decesul salariatului. Implicații fiscale și înregistrări contabile	19
30. Microîntreprindere. Încheierea unui contract de administrare. Cota de impozitare	20
31. Indemnizații pentru incapacitate temporară de muncă. Contribuții sociale	20
32. Firmă neplătitoare de TVA din România. Refacturare servicii deplasare externă către client din UE fără cod de TVA. Tratat fiscal	21
33. Copie factură de achiziție. Înregistrarea în contabilitate ...	22
34. Înregistrare factură furnizor de două ori în octombrie 2017. Corecție în contabilitate și în decontul de TVA	22
35. Split TVA. Comision bancar cu TVA. Sume retrase din contul curent	23
36. Baza impozabilă venituri microîntreprindere	23
37. Venituri din jocuri de noroc. CASS	24
38. Producție energie electrică. Înregistrări contabile	24
39. Renunțare la dividende în favoarea altui asociat	25
40. Servicii prestate firmei-mamă din Spania pentru beneficiari din România. Facturarea imputațiilor de calitate suportate de prestator. Tratat fiscal	25
41. Consultanță și comercializare diverse produse către persoane juridice. Utilizare case de marcat	26
42. Cheltuieli deplasare administrator. Decontare. Tratat fiscal diurnă	26
43. Baza de calcul al indemnizațiilor pentru incapacitate temporară de muncă	27
44. Mașină de înghețată. Clasificare în Catalogul mijloacelor fixe	28
45. Carduri cadou pentru angajați și colaboratori. Tratat fiscal	28
46. Încasare în lei a unei garanții exprimate în valuta. Reevaluarea garanției	29
47. Achiziție autoturism prin programul Rabla. Înregistrări contabile	29
48. Racordarea la rețeaua de gaze. Aspecte contabile și fiscale	30
49. Anularea dreptului de deducere din lipsa facturii în original	31
50. Control antifraudă. Obligații suplimentare de plată. Înregistrări contabile	32

Monografie contabilă și declarare reducere comercială ulterioară pentru achiziții din UE

PROBLEMĂ FISCALĂ

O societate a primit la sfârșitul anului o factură de reducere pentru achizițiile efectuate în anul în curs de la un furnizor de marfă din U.E, un procent din total achiziții (rechnungskorrektur).
Care sunt înregistrările contabile și cum se raportează în declarația 390?

SOLUȚIA

Speța se încadrează la lit. c) a art. 287 din Codul fiscal:

„Art. 287 – Ajustarea bazei de impozitare

Baza de impozitare se reduce în următoarele situații:

C) În cazul în care rabaturile, remizele, risturnele și celelalte reduceri de preț prevăzute la art. 286 alin. (4) lit. a)

sunt acordate după livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor;”

În această situație, reducerea se înregistrează în contabilitate la data acordării discountului:

401 = 609 concomitent cu taxarea inversă

- 4426 = - 4427

Reduceri comerciale se regăsesc reglementate din punct de vedere

contabil la punctul 76 din O.M.F.P. nr. 1802/2014:

– alin. (2) „Reduceri comerciale primite ulterior facturării corectează costul stocurilor la care se referă, dacă acestea mai sunt în gestiune. Dacă stocurile pentru care au fost primite reducerile ulterioare nu mai sunt în gestiune, acestea se evidențiază distinct în contabilitate (contul 609 „Reduceri comerciale primite”), pe seama conturilor de terți.”

– alin. (2)¹ „În cazul în care informațiile deținute nu permit corectarea valorii stocurilor, potrivit alin. (2), reducerile menționate la acel alineat se reflectă, de asemenea, pe seama contului 609 „Reduceri comerciale primite”.

CONCLUZIE

Valoarea reducerii comerciale primite se raportează, cu semnul minus, atât prin decontul de TVA cod 300 la rândul 5 și 18, cu report la rândul 5.1 și 18.1, cât și prin declarația cod 390 VIES cu simbolul A.

Înregistrare diferențe stabilite la control

PROBLEMĂ FISCALĂ

În anul 2017, în urma controlului ANAF s-au stabilit sume de plată privind TVA, considerându-se nedeductibile facturi din anii precedenți. Societatea a intrat în insolvență cu plan de reorganizare din 12.10.2017 și plata datoriilor în procent de 40% sau 60%.
Care este monografia pentru înregistrarea datoriei ANAF și a înregistrărilor din perioada reorganizării?

SOLUȚIA

La înregistrarea diferențelor de impozit (TVA) stabilite în urma inspecției fiscale se va ține cont de prevederile pct. 65-69 din Reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P. nr.1802/2014 referitoare la corectarea erorilor contabile.

În conformitate cu cele prevăzute la pct. 67 alin. (2)-(4) din reglementările

amintite, dacă eroarea este considerată nesemnificativă (spre exemplu, valoarea diferențelor de TVA stabilite în urma inspecției fiscale este foarte mică și nu ar fi influențat semnificativ soldul contului profit și pierderi din anii precedenți), atunci corecția se poate realiza direct pe seama contului de profit și pierdere (cu formula contabilă 635 = 4423), dacă politicile contabile proprii adoptate la nivelul societății prevăd acest lucru.

CONCLUZIE

Creanțele creditorilor care sunt modificate (sau chiar eliminate) ca urmare a punerii în aplicare a unui plan de reorganizare admis și confirmat printr-o sentință judecătorească sunt înregistrate în contabilitate prin formulele contabile 401 = 7588 sau 4423 = 7588 sau 462 = 7588, în funcție de sumele rezultate în urma diminuării (anulării parțiale a) datoriilor cu 40% sau 60%.

Societate cu pierdere. Acordarea tichetelor de masă. Deductibilitate cheltuieli

PROBLEMĂ FISCALĂ

Dacă în luna decembrie 2017 o societate are pierdere (800 lei și pe total an profitul e cca. 200 000 lei), are dreptul de a acorda tichete de masă?

Dacă DA, care este regimul fiscal din punct de vedere al calculului impozitului pe profit.

SOLUȚIA

Nu există în prezent nicio prevedere legală care să interzică acordarea tichetelor de masă de către societățile care au înregistrat sau înregistrează pierdere contabilă ori fiscală.

În trecut, au existat prevederi legale care interziceau unităților emitente să elibereze tichete de masă angajatorilor dacă înregistrau pierderi sau plăți res-

tante față de bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetele locale și bugetele fondurilor speciale (art. 58 alin. (2) din Legea nr. 36/1999 – legea bugetului de stat pe anul 1999 sau art. 15 din O.U.G. nr. 79/2001 privind întărirea disciplinei economico-financiare și alte dispoziții cu caracter financiar), însă aceste prevederi nu mai sunt astăzi în vigoare.

Din punct de vedere fiscal, potrivit art. 25 alin. (2) din Codul fiscal chel-

tuielile salariale și asimilate salariilor sunt cheltuieli deductibile pentru determinarea rezultatului fiscal/ profitului impozabil, cu excepția celor reglementate la alin. (3) (deductibile limitat) și alin. (4) (nedeductibile) ale art. 25. În acest sens, în conformitate cu prevederile art. 25 alin. (3) lit. c) din Codul fiscal, cheltuielile reprezentând tichetele de masă sunt deductibile limitat, respectiv sunt deductibile dacă ele sunt acordate cu respectarea prevederilor Legii nr. 142/1998 (cel mult 1 tichet/ zi lucrătoare, neacordarea pentru salariații aflați în concediu de odihnă sau în delegare ori detașare etc.).

CONCLUZIE

Ca atare, nu contează că societatea înregistrează pierdere, cheltuielile cu tichetele de masa sunt deductibile dacă sunt respectate prevederile Legii nr. 142/1998 și ale Normelor de aplicare aprobate prin H.G. nr. 23/ 2015.

Venituri din drepturi de autor. Baza de calcul a CAS și CASS în 2013

PROBLEMĂ FISCALĂ

Care era baza de calcul la care se calcula CAS și CASS în anul 2013 de către plătitorii de venituri din drepturi de autor?

Era obligația plătitorului de venit de a aplica plafonul inferior de 35% din câștigul salarial mediu brut în cazul bazei de calcul al CAS, respectiv salariul minim brut pe economie în cazul bazei de calcul al CASS sau aceasta plafonare se făcea la sfârșitul anului, de către organul fiscal prin emiterea deciziei de impunere?

Modalitatea de calcul a fost unitară pe tot parcursul anului 2013 sau au intervenit modificări?

SOLUȚIA

În anul 2013 persoanele care realizau venituri din drepturi de autor

și pentru care plătitorii de venituri erau obligați să facă reținere la sursă conform art. 52 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal intrau sub incidență con-

tribuțiilor sociale obligatorii în temeiul art. 296²¹ alin. (1) lit. f) din Codul fiscal.

Baza de calcul a acestor contribuții era reprezentată de diferența dintre venitul brut și cheltuielile deductibile aferentă (cota forfetară de cheltuieli de 20%, respectiv 25% în cazul lucrărilor de artă monumentală – art. 50 din Codul fiscal), după cum se prevede la art. 296²² alin. (4) din Codul fiscal.

În cazul CASS, această bază lunară de calcul nu putea fi mai mică decât un salariu de bază minim brut pe țară, dacă acest venit era singurul asupra căruia se calculează contribuția (art. 296²² alin. (5) din Codul fiscal), cu mențiunea că încadrarea în acest plafon minim se face de către organul fiscal, după încheierea anului fiscal, pe baza declarațiilor fiscale (art. 296²⁴ alin. (9) din Codul fiscal). În cursul anului plătitorii de venituri aveau

obligatia reținerii CASS 5,5% aplicată la venitul brut – cota forfetară de cheltuieli (efectiv realizat), după cum reiese din prevederile art. 296²⁴ alin. (8) din Codul fiscal, neavând obligația verificării ori aplicării CASS în funcție de salariul minim. Aceasta obligație a verificării în plafonul minim de venituri pentru CASS revenea exclusiv organului fiscal, după cum reiese din prevederile art. 296²⁴ alin. (9) din Codul fiscal.

În cazul CAS, această bază lunară de calcul nu putea fi mai mare decât echivalentul a de 5 ori câștigul salarial mediu brut prevăzut în legea bugetului asigurărilor sociale de stat (art. 296²² alin. (7) din Codul fiscal). În cursul anului, plătitorii de venituri aveau obligația reținerii CAS prin aplicarea cotei de 10,5% asupra veni-

turilor prevăzute la art. 296²² din Codul fiscal), după cum reiese din prevederile art. 296²⁴ alin. (7) din Codul fiscal). Deoarece la acest articol se prevede expres că obligațiile CAS reținute de către plătitorii de venituri reprezintă obligații finale, înseamnă că verificarea încadrării în plafonul maxim reprezentând echivalentul a de 5 ori câștigul salarial mediu brut era în sarcina plătitorului de venit (verificarea se făcea lunar, pentru veniturile realizate în luna respectivă), neexistând nicio altă prevedere cu privire la verificarea plafonului maxim pentru CAS de către organele fiscale.

DE REȚINUT

În cazul drepturilor de autor nu există plafonul minim de 35% din câștigul salarial mediu brut utilizat la

fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat. Acest plafon de 35% era prevăzut la art. 296²² alin. (1) din Codul fiscal și se referea la persoanele prevăzute la 296²¹ alin. (1) lit. a)-e) din Codul fiscal, deci la alte categorii de venituri (PFA, II, IF, profesii libere și venituri din drepturi de proprietate intelectuală, dar la care impozitul pe venit se determină pe baza datelor din evidență contabilă în partidă simplă – în sistem real). Reiterăm faptul că veniturile din drepturile de autor supuse impozitării prin reținere la sursă conform art. 52 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal erau prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. f) din Codul fiscal, deci pentru ele nu se aplică baza de calcul de la art. 296²² alin. (1) din Codul fiscal.

Tratamentul fiscal a fost valabil pe tot parcursul anului 2013.

Deducere bilet avion

PROBLEMĂ FISCALĂ

Dacă un bilet de avion a fost achitat direct de către persoana fizică, dar aceasta se deplasează în interesul societății, poate fi considerat cheltuielă deductibilă sau trebuia emisă factura pe persoană juridică? Dacă biletul de avion este la clasa business, se poate deduce integral sau există o limită în lege privind faptul că ar trebui să fie la clasa economy?

SOLUȚIA

Potrivit art. 25 din Codul Fiscal, pentru determinarea rezultatului fiscal sunt considerate cheltuieli deductibile cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității economice. Normele Metodologice date în aplicarea art. 25 alin. (1) vin cu precizarea că sunt cheltuieli efectuate în scopul desfășurării activității economice și cheltuielile de transport (și de cazare) în țară și în străinătate, efectuate atât de salariații proprii, cât și pentru alte persoane fizice, în condițiile în care cheltuielile respective sunt efectuate în legătură cu lucrări executate sau servicii prestate de acestea în scopul desfășurării activității economice a contribuabilului.

Pentru a putea fi înregistrate în evidențele contabile și considerate deductibile, respectivele cheltuieli trebuie să poată fi dovedite prin documente.

Totodată, Normele Metodologice date în aplicarea art. 299 din Codul Fiscal, în cuprinsul Secțiunii a 3-a, pct. 69 alin. (7) menționează că facturile emise pe numele salariaților unei persoane impozabile, aflați în deplasare în interesul serviciului, pentru transport sau cazarea în hoteluri ori în alte unități similare, permit deducerea taxei pe valoarea adăugată de către persoana impozabilă dacă sunt însoțite de decontul de deplasare.

Cu toate că precizarea din Normele Metodologice se referă la TVA, coro-

borând toate aceste prevederi, putem concluziona că o factură emisă pe numele salariatului aflat în deplasare, în interesul serviciului, poate fi decontată/ inclusă pe cheltuieli dacă această factură este anexată unui decont de deplasare, decont semnat și aprobat de persoana responsabilă din cadrul societății (care, prin semnătură, își asumă răspunderea și confirmă că respectiva deplasare a fost efectuată în scopul desfășurării activității).

În ceea ce privește suma decontată, (clasa business sau economy), precizăm că:

a) Pentru deplasările în străinătate, Hotărârea nr. 518/1995 privind unele drepturi și obligații ale personalului român trimis în străinătate este aplicabilă instituțiilor publice; agenților economici, alții decât regii autonome sau societăți cu capital de stat, le este recomandat (nu impuse cu caracter de obligativitate) să aplice prevederile acestui act normativ.

b) Pentru deplasările pe teritoriul țării, potrivit art. 2 din Hotărârea nr. 1860/2006, drepturile bănești pe perioada delegării și detașării în altă

localitate, precum și în cazul deplasării în cadrul localității, în interesul serviciului, se acordă în condițiile prevăzute în contractele colective sau individuale de muncă.

CONCLUZIE

În consecință, se poate deconta contravaloarea deplasării efectuată cu

avionul, în interesul serviciului, și la clasa business, dacă acest lucru este prevăzut în contractul de muncă (individual sau colectiv) sau dacă există o decizie a conducerii în acest sens.

Ajustarea pozitivă a TVA efective plătite, raportate prin decont special cod 301

PROBLEMĂ FISCALĂ

Societatea a achiziționat un mijloc fix, cap de tractor, din Belgia pentru a face transport intracomunitar. La momentul achiziției, societatea nu era plătitoare de TVA, plătind astfel TVA în România, în valoare de 13.000 lei. La 5 zile după plată TVA, societatea a devenit plătitoare de TVA conform art. 316 din Codul fiscal. Poate recupera TVA plătită pentru achiziția de mijloc fix, după ce a devenit plătitoare de TVA?

CADRU LEGAL

Suma TVA plătită efectiv bugetului de stat de către persoana înregistrată în scopuri de TVA conform prevederilor art. 317 „Înregistrarea în scopuri de TVA a altor persoane care efectuează achiziții intracomunitare sau pentru servicii”, raportată prin formularul cod 301 „Decont special de TVA”, reîntregește costul de achiziție al bunului respectiv. Suma TVA respectivă nu poate fi ajustată la deducere în beneficiul persoanei impozabile, după înregistrarea acesteia în regim normal, ulterior achiziției intracomunitare efectuate. În acest sens, am în vedere prevederile pct. 67 alin. (14) din Normele de aplicare ale art. 297 „Sfera de aplicare a dreptului de deducere” alin. (4) din Codul fiscal: „... În cazul micilor întreprinderi care au aplicat regimul special de scutire în conformitate cu prevederile art. 310 din Codul fiscal și care se înregistrează în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, taxa pentru achiziții efectuate înainte de înregistrare se deduce potrivit prevederilor pct. 83 și 84”.

Prin alin. (13) de la pct. 83 se reglementează că ajustarea pozitivă a taxei se efectuează prin respectarea

prevederilor prevăzute de la art. 297 la art. 306 din Codul fiscal: „Pentru ajustarea taxei prevăzute la alin. (11), persoana impozabilă trebuie să îndeplinească condițiile și formalitățile prevăzute la art. 297 – 306 din Codul fiscal. Prin excepție de la prevederile art. 319 alin. (20) din Codul fiscal, factura pentru achiziții de bunuri/servicii efectuate înainte de înregistrarea în scopuri de TVA a persoanei impozabile nu trebuie să conțină mențiunea referitoare la codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit persoanei impozabile conform art. 316 din Codul fiscal”.

Deci, ajustarea pozitivă a TVA poate fi efectuată numai pentru suma TVA deductibilă înscrisă în facturile emise de către furnizori/prestatori înregistrați în scopuri de TVA în România, fără a fi posibilă exercitarea dreptului de deducere pentru suma TVA achitată, efectiv, bugetului de stat, raportată prin decontul special de TVA cod 301. Nici prin Codul fiscal, dar nici prin Normele de aplicare ale acestuia, nu s-a reglementat dreptul persoanei impozabile de a ajusta, în beneficiul său, suma TVA achitată direct bugetului de stat. Deducerea se efectuează numai dacă se respectă condiția de la art. 299 „Condiții de exercitare a dreptului de deducere”

alin. (1) lit. a) care se referă doar la TVA înscrisă într-o factură emisă, conform prevederilor art. 319 „Facturarea” din Codul fiscal: „Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul sau de către o persoană impozabilă, să dețină o factura emisă în conformitate cu prevederile art. 319, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile în perioada în care aplică sistemul TVA la încasare”.

SOLUȚIA

Astfel, deducerea pentru achiziții anterioare datei de înregistrare în scopuri de TVA în regim normal, se poate efectua numai pentru bunurile și serviciile achiziționate de la o persoană impozabilă stabilită pe teritoriul României, înregistrată în scopuri de TVA în regim normal, pe baza facturilor emise, din care rezultă suma TVA deductibilă care poate fi dedusă.

În concluzie, așa cum se poate constata, prin Codul fiscal nu s-a reglementat posibilitatea exercitării dreptului de deducere a sumei TVA achitate și declarate prin formularul cod 301. Din acest motiv, suma TVA achitată nu poate fi recuperată direct prin exercitarea dreptului de deducere în primul decont de TVA cod 300, dar poate fi recuperată, indirect, prin cheltuieli cu amortizarea lunară a mijlocului fix, achiziționat anterior înregistrării în scopuri de TVA.