

# TAXE și IMPOZITE

Noutăți legislative și studii de caz

**ACTUAL**

## Editorial



### Fascinanta piață a țigărilor

Românii fumează aproape 25 de miliarde de țigări pe an. E un număr impresionant și, ca urmare, nu trebuie să ne mire faptul că sectorul tutunului este al doilea mare contribuabil la bugetul de stat, după cel petrolier, cu cca 3 miliarde de euro virate sub formă de accize, TVA, taxe și contribuții.



Și suma aceasta ar fi putut fi cu 20% mai mare, doar că 600 de milioane de euro se pierd în fiecare an din cauza contrabandei. În jur de 4 miliarde de țigări se vând pe piața neagră, la prețuri mai mici cu 4-5 lei per pachet față de prețurile oficiale, asigurând chiar și așa profitti substanțiale pentru întreaga filieră și constituind principala sursă de venit pentru întregi comunități din apropierea frontierei cu Ucraina sau Republica Moldova (pe unde sunt introduse în țară).

Mărturisesc că mă fascinează aceste cifre. Mă fascinează această piață a tutunului. Mă fascinează faptul că se poate dezvolta o industrie colosală în jurul unui produs care nu numai că nu le este necesar consumatorilor, ba chiar îi și distruge (lent, dar sigur). Mă fascinează dimensiunile acestei afaceri, unde o variație de 1 procent a volumului vânzărilor înseamnă pierderi sau câștiguri de zeci de milioane de euro.

Și cel mai mult mă fascinează că această afacere cu un fundament neclar (chiar așa, de ce fumăm?) are drept clientelă o treime din populația țării. Câte afaceri se pot lăuda cu 5-6 milioane de clienți? Și încă fideli?



Ionuț Jinga

#### În această ediție:

SINTEZA LEGISLATIVĂ ..... 2  
Ce s-au mai gândit ai noștri guvernanți? .... 3

#### IMPOZIT PE PROFIT

Determinarea plăților anticipate în cadrul sistemului de plată anuală a impozitului pe profit ..... 4

Tratamentul fiscal în cazul vânzării unui teren sub prețul de achiziție ..... 5

#### BONIFICAȚII ȘI DEDUCERI

Venituri din chirii în lei – declarația privind venitul realizat în 2018. Acordarea bonificațiilor ..... 6

Inscrierea în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale ..... 7

#### DEDUCTIBILITATE CHELTUIELI

Reguli de deducere a cheltuielilor aferente autovehiculelor. Întocmire foaie de parcurs ..... 7

Tratamentul cheltuielilor cu transportul la și de la locul de muncă al salariatului ..... 9

#### TVA

Vânzare deșeuri fier vechi. Tratament contabil și fiscal ..... 10

## Sinteză legislativă

**Actul normativ:** O.U.G. nr. 15/2019 pentru prorogarea unor termene

**Publicat în:** Monitorul Oficial nr. 204 din data de 14.03.2019

**Data intrării în vigoare:** 14 martie 2019

**Cui se adresează:** persoanelor fizice care obțin venituri pentru care au obligații fiscale în materie de impozit pe venit și/sau contribuții sociale

**Ce prevede:** Prin această ordonanță, termenul de 15 martie 2019 se prorogă până la data de 31 iulie 2019 inclusiv pentru următoarele obligații fiscale:

- depunerea Declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, în situațiile reglementate de Codul fiscal;
- depunerea formularului 230 „Cerere privind destinația sumei reprezentând 2% sau 3,5% din impozitul anual pe veniturile din salarii și din pensii”;
- plata impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale obligatorii, datorate de persoanele fizice în situațiile reglementate de Codul fiscal;
- acordarea bonificației prevăzute la art. 133 alin. (15) lit. a) din Codul fiscal pentru depunerea electronică a declarației unice în anul 2018 și achitarea impozitului. Contribuabilii care în anul 2018 au depus declarația unică prin mijloace electronice de transmitere la distanță până la 15 iulie 2018 inclusiv vor beneficia de o bonificație de 5% din impozitul pe venit și contribuțiile sociale plătite integral până la 31 iulie 2019 inclusiv, reprezentând obligațiile fiscale anuale pentru anul 2018.

Vezi problema fiscală:

**Venituri din chirii în lei – declarația privind venitul realizat în 2018. Acordarea bonificațiilor, p. 6**

**Actul normativ:** O.M.F.P. nr. 1.754/2019 privind indicele prețurilor de consum utilizat pentru actualizarea

plăților anticipate în contul impozitului pe profit anual

**Publicat în:** Monitorul Oficial nr. 211 din data de 18.03.2019

**Data intrării în vigoare:** 18 martie 2019

**Cui se adresează:** plătitorilor de impozit pe profit care au optat pentru sistemul anual de declarare și plată a impozitului pe profit

**Ce prevede:** Pentru anul fiscal 2019, indicele prețurilor de consum utilizat pentru actualizarea plăților anticipate în contul impozitului pe profit anual este 102,8%.

Vezi problema fiscală:

**Determinarea plăților anticipate în cadrul sistemului de plată anuală a impozitului pe profit, p. 4**

**Actul normativ:** O.U.G. nr. 18/2019 privind modificarea și completarea art. II din Legea nr. 145/2018 pentru aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 18/2018 privind adoptarea unor măsuri fiscal-bugetare și pentru modificarea și completarea unor acte normative

**Publicat în:** Monitorul Oficial nr. 222 din data de 21.03.2019

**Data intrării în vigoare:** 21 martie 2019

**Cui se adresează:** entităților implicate în pregătirea, organizarea și desfășurarea Turneului final al Campionatului European de Fotbal 2020

**Ce prevede:** Ordonanța aduce modificări Legii nr. 145/2018 prin care s-au reglementat anumite facilități pentru entitățile implicate în pregătirea, organizarea și desfășurarea Turneului final al Campionatului European de Fotbal 2020, în sensul extinderii acestor măsuri astfel:

1. Entitățile nerezidente organizatoare ale Turneului final al Campionatului European de Fotbal 2020, inclusiv filialele nerezidente ale acestora, implicate în activitățile de pregătire,

organizare și desfășurare a turneului, nu sunt contribuabili în înțelesul impozitului pe profit pentru aceste activități, iar derularea acestor activități în România nu conduce la existența unui sediu permanent în România. Confirmarea filialelor nerezidente care au legătură cu pregătirea, organizarea și desfășurarea turneului se face de către entitățile nerezidente organizatoare.

2. Veniturile din pregătirea, organizarea și desfășurarea turneului realizate din România de entitățile nerezidente organizatoare ale turneului, inclusiv de filialele nerezidente ale acestora confirmate potrivit pct. 1, sunt venituri neimpozabile în înțelesul impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți.

3. Veniturile realizate de persoane juridice, altele decât cele prevăzute la pct. 1, implicate în pregătirea, organizarea și desfășurarea turneului, sunt venituri neimpozabile în înțelesul impozitului pe profit și sunt venituri scutite în înțelesul impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți, după caz. Persoanele juridice sunt confirmate ca având legătură cu pregătirea, organizarea și desfășurarea turneului de către entitățile nerezidente organizatoare.

În cazul persoanelor juridice române, veniturile sunt neimpozabile dacă acestea au ca scop unic pregătirea, organizarea și desfășurarea turneului. Pentru aceste persoane juridice române sunt de asemenea neimpozabile și veniturile realizate din redevențe și din distribuții de active în caz de lichidare.

4. Veniturile realizate de persoane fizice nerezidente implicate în pregătirea, organizarea și desfășurarea turneului sunt venituri neimpozabile în înțelesul impozitului pe venit și al impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți, după caz. Persoanele fizice sunt confirmate ca având legătură cu pregătirea, organizarea și desfășurarea turneului de către entitățile nerezidente organizatoare.

5. Taxa pentru serviciile de reclamă și publicitate și taxa pentru afișaj în scop de reclamă și publicitate nu se datorează pentru reclama și publicitatea efectuate pentru pregătirea, organizarea și desfășurarea în România a turneului.

6. Evenimentele sportive care au loc în cadrul pregătirii, organizării și desfășurării în România a turneului sunt scutite de la plata impozitului pe spectacole.

Procedura de aplicare a măsurilor de la pct. 2-4 urmează să se stabilească prin ordin al ministrului finanțelor publice.

**Actul normativ:** O.A.N.A.F. nr. 819/2019 pentru aprobarea Procedurii privind organizarea Registrului entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale, precum și a modelului și conținutului unor formulare

**Publicat în:** Monitorul Oficial nr. 223 din data de 22.03.2019

**Data intrării în vigoare:** 22 martie 2019

**Cui se adresează:** entităților/unită-

ților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale

**Ce prevede:** Ordinul aprobă Procedura privind organizarea Registrului entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale, precum și modelul și conținutul formularelor utilizate în aplicarea procedurii.

Vezi problema fiscală:  
**Înscrierea în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale, p. 6**

**Actul normativ:** Normă A.S.F. nr. 7/2019 privind încheierea exercițiului financiar 2018 pentru entitățile din domeniul asigurărilor

**Publicat în:** Monitorul Oficial nr. 227 din data de 25.03.2019

**Data intrării în vigoare:** 25 martie 2019

**Cui se adresează:** entităților din domeniul asigurărilor

**Ce prevede:** Norma reglementează încheierea exercițiului financiar 2018 pentru entitățile din domeniul asigurărilor, respectiv:

– asiguraților și reasiguraților cu sediul pe teritoriul României, persoane juridice române, autorizate să își desfășoare activitatea în condițiile Legii nr. 237/2015 privind autorizarea și supravegherea activității de asigurare și reasigurare, cu modificările și completările ulterioare;

– companiilor de brokeraj autorizate în condițiile Legii nr. 236/2018 privind distribuția de asigurări;

– subunităților fără personalitate juridică stabilite în România în conformitate cu prevederile Legii nr. 237/2015, cu modificările și completările ulterioare, sau ale Legii nr. 236/2018, care aparțin unor persoane juridice cu sediul în state terțe;

– subunităților fără personalitate juridică stabilite în România în conformitate cu prevederile Legii nr. 237/2015, cu modificările și completările ulterioare, sau ale Legii nr. 236/2018, care aparțin unor persoane juridice cu sediul în alte state membre.

În anexa la normă se regăsesc prevederi privind întocmirea și depunerea situațiilor financiare anuale și a raportărilor contabile anuale

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

**După 1 aprilie, nu este păcăleală: „Atenție la sponsorizări!!!”**

Începând cu 1 aprilie 2019, societățile plătitoare de impozit pe profit sau impozit pe veniturile microîntreprinderilor pot beneficia în continuare de deduceri fiscale ca urmare a sponsorizărilor efectuate, dar numai în situația în care unitățile de cult, asociațiile sau alte entități sponsorizate sunt înscrise într-un **registru special** gestionat la nivel de ANAF.

Ceea ce nu s-a înțeles suficient de către unii contabili este faptul că de la 1 aprilie se schimbă numai această regulă de deducere fiscală,

restul procedurii rămânând aceeași.

Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale se organizează de Agenția Națională de Administrare Fiscală. Documentul este public, se afișează pe site-ul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, la adresa [www.anaf.ro/Informatii\\_publice](http://www.anaf.ro/Informatii_publice), și este gestionat din punct de vedere informatic de către Centrul Național de Informații Financiare.

Condițiile pentru înscrierea în registru nu sunt dificil de îndeplinit, entitatea care intenționează să se înscrie fiind obligată la data depunerii cererii să desfășoare activitatea în domeniul pentru care a fost consti-

tuită, să fi depus situațiile financiare anuale, să nu aibă obligații fiscale restante la bugetul general consolidat mai vechi de 90 de zile de la scadență și să nu fi fost declarată inactivă. Înregistrarea se solicită de către entitatea/unitatea de cult, prin depunerea unui formular-tip 163 „Cerere de înscriere/radiere în/din Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale”.

Cererea se soluționează în termen de 10 zile de la depunere.

Entitatea/Unitatea de cult care îndeplinește toate condițiile se înscrie în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă de-

duceri fiscale cu data comunicării Deciziei privind aprobarea cererii de înscriere în Registrul entităților/ unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale. În cazul în care entitatea nu îndeplinește oricare dintre

condițiile prevăzute mai sus, se comunică Decizia privind respingerea cererii, aceasta având posibilitatea să conteste decizia în termen de 45 de zile de la data comunicării. Așadar, atenție sporită la sponsorizările pe

care le veți efectua începând cu data de 1 aprilie întrucât există riscul să acordați sume de bani unor asociații fără a avea dreptul de a diminua impozitul pe profit/micro de plată către bugetul statului.

→ vezi O.M.F.P. nr. 1754/2019

## Determinarea plăților anticipate în cadrul sistemului de plată anuală a impozitului pe profit

### Problemă fiscală

O societate a optat în ianuarie 2019 pentru plata impozitului anual. Cum va calcula și va plăti impozitul în 2019?

#### Cadrul legal:

Conform art. 41 alin. (8) din Codul fiscal, contribuabilii care aplică sistemul de declarare și plată a impozitului pe profit anual, cu plăți anticipate efectuate trimestrial, determină plățile anticipate trimestriale în sumă de o pătrime din impozitul pe profit datorat pentru anul precedent, actualizat cu indicele prețurilor de consum, estimat cu ocazia elaborării bugetului inițial al anului pentru care se efectuează plățile anticipate, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului pentru care se efectuează plata, cu excepția plății anticipate aferente trimestrului IV, care se declară și se plătește până la data de 25 decembrie, respectiv până la data de 25 a ultimei luni din anul fiscal modificat.

Contribuabilii care intră sub incidența prevederilor art. 16 alin. (5) ac-

tualizează plățile anticipate trimestriale cu ultimul indice al prețurilor de consum comunicat pentru anul în care începe anul fiscal modificat. Impozitul pe profit pentru anul precedent, pe baza căruia se determină plățile anticipate trimestriale, este impozitul pe profit anual, conform declarației privind impozitul pe profit.

Nu intră sub incidența acestor prevederi contribuabilii care se dizolvă cu lichidare, pentru perioada cuprinsă între prima zi a anului fiscal următor celui în care a fost deschisă procedura lichidării și data închiderii procedurii de lichidare.

Pentru anul fiscal 2019, conform O.M.F.P. nr. 1.754/2019, indicele prețurilor de consum utilizat pentru actualizarea plăților anticipate în contul impozitului pe profit anual este 102,8%.

### Impozit pe profit

#### Important

În anul 2019, societatea declară și plătește trimestrial impozit pe profit sub forma unor plăți anticipate la următoarele termene:

Trimestrul I – 25 aprilie 2019

Trimestrul II – 25 iulie 2019

Trimestrul III – 25 octombrie 2019

Trimestrul IV – 20 decembrie 2019

Până la data de 25 martie 2020 inclusiv societatea are obligația să depună declarația 101 – Declarație privind impozitul pe profit pentru anul 2019, prin care va efectua calculul impozitului pe profit conform regulilor din Titlul II al Codului fiscal.

#### De reținut

În anul 2019, societatea determină plățile anticipate trimestriale în sumă de o pătrime din impozitul pe profit datorat pentru anul 2018, conform declarației privind impozitul pe profit (Formular 101), actualizat cu indicele prețurilor de consum de 102,8%.

# Tratamentul fiscal în cazul vânzării unui teren sub prețul de achiziție

Vânzarea mijloacelor fixe sub costul de achiziție este tratată de Codul fiscal în favoarea contribuabilului, admitând ca deductibilă diferența între costul de achiziție și valoarea fiscală rămasă neamortizată a mijloacelor fixe amortizabile, atunci când în urma reevaluării activelor rezultă descreșteri de valoare.

În cazul reevaluării terenurilor cumpărate care determină o descreștere a valorii acestora sub costul de achiziție, valoarea fiscală este stabilită la nivelul costului de achiziție.

Până aici toate bune și frumoase pentru contribuabil, însă nu trebuie să neglijeze prevederile art. 11 din Codul fiscal, care dau dreptul echipei de inspecție fiscală să reconsidere o tranzacție atunci când stabilește că nu a avut un scop economic. Mai exact, dacă inspecția fiscală consideră că terenul a fost achiziționat, nu în scopul unei activități economice, ci în scopul creării unui avantaj fiscal care poate fi susținut și de o vânzare sub costul de achiziție, poate ajusta efectele fiscale ale respectivei tranzacții prin stabilirea unor obligații suplimentare de plată în sarcina societății.

## Problemă fiscală

**O societate plătitoare de impozit pe profit achiziționează un teren cu prețul de 100.000 lei pe care îl vinde ulterior cu suma de 60.000 lei. Care este tratamentul fiscal care trebuie aplicat în cazul acestei operațiuni, prin prisma impozitului pe profit?**

### Cadrul legal:

Potrivit art. 7 pct. 44 lit. c) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, valoarea fiscală reprezintă: „costul de achiziție, de producție sau valoarea de piață a mijloacelor fixe dobândite cu titlu gratuit ori constituite ca aport, la data intrării în patrimoniul contribuabilului, utilizată pentru calculul amortizării fiscale, după caz – pentru mijloace fixe amortizabile și terenuri. În valoarea fiscală se includ și reevaluările contabile efectuate potrivit legii.

În cazul în care se efectuează reevaluări ale mijloacelor fixe amortizabile care determină o descreștere a valorii acestora sub costul de achiziție, de producție sau al valorii de piață a mijloacelor fixe dobândite cu titlu gratuit ori constituite ca aport, după caz, valoarea fiscală rămasă neamortizată a mijloacelor fixe amortizabile se recalculează până la nivelul celei stabilite pe baza costului de achiziție, de pro-

ducție sau a valorii de piață a mijloacelor fixe dobândite cu titlu gratuit ori constituite ca aport, după caz. În situația reevaluării terenurilor care determină o descreștere a valorii acestora sub costul de achiziție sau sub valoarea de piață a celor dobândite cu titlu gratuit ori constituite ca aport, după caz, valoarea fiscală este costul de achiziție sau valoarea de piață a celor dobândite cu titlu gratuit ori constituite ca aport, după caz”.

### Concluzie

Așadar, în cazul reevaluării terenurilor care determină o descreștere a valorii acestora sub costul de achiziție, valoarea fiscală este costul de achiziție.

Prin urmare, cheltuiala cu scoaterea din evidență a terenului (100.000 lei) la nivelul costului de achiziție este cheltuită deductibilă la calculul rezultatului fiscal.

### De reținut

Prevederile art. 11 alin. (1) din Codul fiscal și ale Normelor metodologice (pct. 4) date în aplicarea acestui articol, care prevăd următoarele:

„La stabilirea sumei unui impozit, a unei taxe sau a unei contribuții sociale obligatorii, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic, ajustând efectele fiscale ale acesteia, sau pot reîncadra forma unei tranzacții/activități pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției/activității.

În sensul prevederilor art. 11 alin. (1) din Codul fiscal, prin tranzacție fără scop economic se înțelege orice tranzacție/activitate care nu este destinată să producă avantaje economice, beneficii, profituri și care determină, în mod artificial ori conjunctural, o situație fiscală mai favorabilă. În situația reîncadrării formei unei tranzacții/activități pentru ajustarea efectelor fiscale se aplică regulile de determinare specifice impozitelor, taxelor și a contribuțiilor sociale obligatorii reglementate de Codul fiscal”.

Din analiza acestor prevederi legale rezultă faptul că există riscul ca organele de inspecție fiscală să reconsidere o tranzacție care nu are un scop economic, stabilind în sarcina societății obligații suplimentare de plată reprezentând impozit pe profit.

Mai exact, dacă echipa de inspecție fiscală consideră, cu ocazia controlului fiscal, că achiziția și vânzarea ulterioară a terenului sub costul de achiziție au fost efectuate în scopul de a produce pentru societate o situație fiscală favorabilă, poate stabili că respectivele operațiuni nu au avut un scop economic, stabilind în consecință obligații fiscale de plată reprezentând impozit pe profit, precum și obligații accesorii (dobânzi și penalități de întârziere) aferente debitelor stabilite.

→ vezi O.U.G. nr. 15/2019

## Venituri din chirii în lei — declarația privind venitul realizat în 2018. Acordarea bonificațiilor

### Bonificații și deduceri

la art. 133 alin. (15) lit. a) din Codul fiscal pentru acordarea bonificației se prorogă până la data de 31 iulie 2019 inclusiv.

#### Problemă fiscală

O persoană fizică a avut un contract de închiriere în lei în anul 2018. A depus Declarația unică în Spațiul virtual până la 15 iulie 2018 și a plătit impozitul cu 5% mai puțin în luna iulie 2018. Mai completează declarația unică pentru 2018 până la 31 iulie 2019 în care completează și bonificația de 5% pentru că a depus declarația electronică?

#### Cadrul legal:

Art. 133 alin. (15) din Codul fiscal stabilește că în anul 2018 se acordă următoarele bonificații:

- a) pentru depunerea declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice prin mijloace electronice de transmitere la distanță, conform art. 79 din Legea nr. 207/2015, cu modificările și completările ulterioare, până la 15 iulie 2018 inclusiv, se acordă o bonificație de 5% din impozitul pe venit plătit integral până la 15 martie 2019 inclusiv, reprezentând obli-

gațiile fiscale anuale pentru anul 2018. Valoarea bonificației diminuează impozitul pe venitul/câștigul net anual și/sau impozitul pe venitul anual, de plată;

(...)

- c) bonificația prevăzută la lit. a) de care beneficiază persoanele fizice care obțin venituri anuale pentru care există obligația completării și depunerii numai a declarației prevăzute la art. 120 se acordă de către organul fiscal.

Potrivit art. unic alin. (5) din O.U.G. nr. 15/2019, în anul 2019, termenul de 15 martie inclusiv prevăzut

#### Important

Dacă venitul din chiria exprimată în lei este singurul venit cu obligație de declarare, persoana fizică nu mai are obligația să depună declarația unică privind veniturile realizate în anul 2018.

Având în vedere că în anul 2018 a depus declarația unică prin mijloace electronice de transmitere la distanță până la 15 iulie 2018 inclusiv și a plătit impozitul aferent în anul 2018, persoana fizică va beneficia de o bonificație de 5% din impozitul pe venit plătit integral până la 31 iulie 2019 inclusiv.

#### De reținut

Bonificația se acordă de către organul fiscal.

→ vezi O.A.N.A.F. nr. 819/2019

## Înscrierea în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale

#### Problemă fiscală

Toate ONG-urile sunt obligate să se înscrie în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale? Dacă nu se înscriu sunt sancționate? Mai pot primi donații?

#### Cadrul legal:

Conform art. 25 alin. (4<sup>1</sup>) din Codul fiscal, Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale se organizează de A.N.A.F., astfel cum s-a stabilit prin O.A.N.A.F. nr. 819/2019.

Înscrierea în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale dacă sunt îndeplinite cumulativ, la data depunerii cererii, următoarele condiții:

- a) desfășoară activitate în domeniul

pentru care a fost constituită, pe baza declarației pe propria răspundere;

- b) și-a îndeplinit toate obligațiile fiscale declarative prevăzute de lege;
- c) nu are obligații fiscale restante la bugetul general consolidat, mai vechi de 90 de zile;
- d) a depus situațiile financiare anuale, prevăzute de lege;
- e) nu a fost declarată inactivă, potrivit art. 92 din Codul de procedură fiscală.

### Important

Începând cu 01 aprilie 2019, atât în cazul entităților plătitoare de impozit pe profit, cât și în cazul entităților plătitoare de impozit pe ve-

niturile microîntreprinderilor, sponsorizările efectuate către entități persoane juridice fără scop lucrativ, inclusiv unități de cult, se scad din impozitul pe profit/venit datorat, în limitele prevăzute de Codul fiscal (limite ce nu vor suferi modificări), doar dacă beneficiarul sponsorizării este înscris, la data încheierii contractului, în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale.

De asemenea, persoanele fizice pot dispune asupra destinației unei sume reprezentând până la 3,5% din impozitul stabilit pentru susținerea entităților nonprofit care se înființează și funcționează în condițiile legii și a unităților de cult dacă, la momentul plății su-

melor, entitatea respectivă figurează în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale.

### De reținut

Înscrierea în acest registru nu este obligatorie.

Dacă o entitate fără scop patrimonial nu este înscrisă în acest registru, ea poate primi sume din donații ori sponsorizări în continuare, însă persoanele care efectuează aceste sponsorizări nu mai pot beneficia de deducerile fiscale prevăzute de Codul fiscal.

Neînscrierea în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale nu constituie contravenție și nu se sancționează de către organele fiscale.

## Reguli de deducere a cheltuielilor aferente autovehiculelor. Întocmire foaie de parcurs

Problema foilor de parcurs care trebuie întocmite în situația în care se optează pentru deducerea 100% a TVA aferente cheltuielilor cu autovehiculele unei firme, deși intens dezbătută, se pare că nu este încă suficient de clară pentru contabili, motiv pentru care ne-am propus să vă prezentăm studiul de caz de mai jos.

Încă de la început, precizăm faptul că este obligatorie întocmirea foilor de parcurs atunci când nu se optează pentru deducerea limitată a TVA (50%) și ceea ce este foarte important de reținut este că foaia de parcurs trebuie să cuprindă obligatoriu elemente precum locul deplasării, distanța parcursă, norma de consum și consumul efectiv de combustibil. În lipsa acestor elemente, organul fiscal poate stabili sume suplimentare de plată în sarcina societății, reprezentând TVA, ca urmare a deducerii integrale a acesteia.

Important de reținut este și faptul că în cazul în care autoturismul este utilizat de salariatul unei societăți plătitoare de impozit pe venitul microîntreprinderilor, contravaloarea avantajului în natură este considerată impozabilă pentru persoana fizică sub formă de impozit pe veniturile din salarii, la care se calculează și contribuțiile sociale obligatorii aferente. În cazul în care beneficiarul avantajelor de natura celor analizate ar fi asociatul societății, acestea ar putea fi încadrate drept venituri din alte surse.

### Deductibilitate cheltuieli

#### Problemă fiscală

O microîntreprindere prestează servicii de transport persoane/curierat/ambulanță. Care este regimul fiscal al cheltuielilor cu autoturismele utilizate pentru prestarea serviciilor, în situația în care nu se întocmesc foi de parcurs? Sunt cheltuieli în scopul obținerii de venituri? Sunt acceptate în proporție de 50% ca fiind deductibile? Sunt nedeductibile și se tratează ca dividende încasate? Există o altă soluție? Care este regimul fiscal al cheltuielilor pentru autoturismul administratorului/asociat, utilizat pentru transportul de la domiciliu la sediul societății, în cazul în care nu se întocmesc foi de parcurs.

**Cadrul legal:**

În cazul dat, fiind microîntreprindere, nu se pune problema deductibilității cheltuielilor atribuibile utilizării autoturismelor. Deductibilitatea cheltuielilor are relevanță din punct de vedere fiscal doar în raport cu societățile plătitoare de impozit pe profit, nu și cu cele plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor.

Din punctul de vedere al deductibilității TVA aferente acestor cheltuieli, potrivit prevederilor art. 298 alin. (1) din Codul fiscal, prin excepție de la prevederile art. 297 se limitează la 50% dreptul de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului de vehicule rutiere motorizate și a taxei aferente cheltuielilor legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, în cazul în care vehiculele nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice.

La alin. (2) se arată că restricția prevăzută la alin. (1) NU se aplică vehiculelor rutiere motorizate, având o masă totală maximă autorizată care depășește 3.500 kg sau mai mult de 9 scaune, inclusiv scaunul șoferului.

De asemenea, aceste prevederi NU se aplică, potrivit prevederilor alin. (3), următoarelor categorii de vehicule rutiere motorizate:

- a) vehiculele utilizate exclusiv pentru servicii de urgență, servicii de pază și protecție și servicii de curierat;
- b) vehiculele utilizate de agenții de vânzări și de achiziții;
- c) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru serviciile de taximetrie;
- d) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru instruire de către școlile de șoferi;
- e) vehiculele utilizate pentru închiriere sau a căror folosință este transmisă în cadrul unui contract de leasing financiar ori operațional;
- f) vehiculele utilizate ca mărfuri în scop comercial.

Potrivit prevederilor alin. (4), în cazul vehiculelor care nu fac obiectul limitării dreptului de deducere conform alin. (1), fiind utilizate exclusiv în scopul activității economice, precum și a celor exceptate de la limitarea deducerii potrivit alin. (3), se vor aplica regulile generale de deducere stabilite la art. 297 și art. 299-301.

Potrivit prevederilor pct. 68 alin. (7) din Normele metodologice de aplicare, utilizarea vehiculului pentru activitățile exceptate prevăzute la art. 298 alin. (3) din Codul fiscal rezultă, în funcție de fiecare situație în parte, din informații cum sunt: obiectul de activitate al persoanei impozabile, dovida că persoana impozabilă are personal angajat cu calificare în domeniile prevăzute de excepții, foile de parcurs care trebuie să conțină cel puțin elementele prevăzute la alin. (2), în cazul vehiculelor prevăzute la art. 298 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, sau orice alte dovezi care pot fi furnizate.

Încadrarea vehiculelor în categoriile prevăzute de art. 298 din Codul fiscal se realizează de fiecare persoană impozabilă luând în considerare criteriile prevăzute de Codul fiscal și de prezentele Norme metodologice. Dacă situația de fapt constatată de organul fiscal este diferită de situația prezentată de persoana impozabilă în ceea ce privește exercitarea dreptului de deducere a taxei pentru vehicule conform art. 298 din Codul fiscal, organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și a competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză, în conformitate cu prevederile Codului de procedură fiscală.

**Concluzie**

Foia de parcurs este necesară în cazul vehiculelor prevăzute la art. 298 alin. (3) lit. a) din Codul

fiscal, respectiv, în cazul dat, cele de curierat și pentru servicii de urgență (ambulanță). Din contextul mai sus menționat, se înțelege că pot fi utilizate și alte documente din care să rezulte utilizarea vehiculelor pentru activitățile exceptate de la limitarea deducerii.

În situația în care societatea poate face dovada că autovehiculele respective sunt utilizate pentru activitățile exceptate de la art. 298 alin. (3), TVA se deduce integral și nu există influențe fiscale la nivelul salariatilor care utilizează aceste autovehicule din punctul de vedere al impozitării veniturilor.

În ceea ce privește tratarea ca avantaj de natură salarială a utilizării autoturismului societății, achiziționat, închiriat sau primit în comodat, în interes personal (cu excepția deplasării pe distanța dus-întors de la domiciliu sau reședință la locul de muncă/locul desfășurării activității) menționăm că, potrivit prevederilor art. 76 alin. (3) lit. a), acest avantaj intră în baza de calcul al impozitului pe veniturile din salarii și al contribuțiilor sociale obligatorii.

**De reținut**

În cazul în care autoturismul este utilizat de salariatul unei societăți plătitoare de impozit pe venitul microîntreprinderilor, contravaloarea avantajului în natură este considerată impozabilă pentru persoana fizică cu impozit pe veniturile din salarii la care se calculează și contribuțiile sociale obligatorii aferente. Evaluarea utilizării în scop personal a autoturismului din patrimoniul afacerii se efectuează potrivit prevederilor pct. 12 alin. (6) din Normele metodologice emise în aplicarea art. 76 alin. (3) din Codul fiscal.