

1. Întrebare:

Societate comerciala, platitoare de impozit pe profit si platitoare de TVA.

Am vandut un remorcher unei firme din Grecia prin intermeiul unei firme de brokeraj din Italia. Firma de brokeraj mi-a facturat comisionul pentru prestarea facuta (comision forfaitar).

Se declara aceasta prestare in Declaratia 207 - nerezidenti?

Răspuns:

Potrivit prevederilor de la art. 7 pct. 9 din Codul fiscal, comision - orice plata in bani sau in natura efectuata catre un broker, un agent comisionar general sau catre orice persoana asimilata unui broker sau unui agent comisionar general, pentru serviciile de intermediere efectuate in legatura cu o operatiune economica.

Potrivit prevederilor de la art. 223 (1)lit. f) din Codul fiscal, veniturile impozabile obtinute din Romania, indiferent daca veniturile sunt primite in Romania sau in strainatate, sunt: comisioane de la un rezident.

Societatea din Romania va retine impozit la sursa, prin aplicarea cotei de 16% prevazuta la art. 224 alin. (4) lit. d) din Codul fiscal.

Potrivit prevederilor art. 224 alin. (5), impozitul se calculeaza, respectiv se retine in momentul platii venitului, se declara si se plateste la bugetul de stat pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care s-a platit venitul.

Impozitul se calculeaza, se retine, se declara si se plateste, in lei, la bugetul de stat, la cursul de schimb al pietei valutare comunicat de Banca Nationala a Romaniei, pentru ziua in care se efectueaza plata venitului catre nerezidenti.

Societatea va depune declaratia 100 (daca se retine impozit pana la data de 25 a lunii urmatoare celei in care a fost retinut) si declaratia 207 pana in ultima zi a lunii februarie inclusiv a anului curent pentru anul expirat.

In situatia in care se prezinta certificatul de rezidenta fiscala, se vor aplica prevederile de la art. 12 din Conventia incheiata cu Guvernul Republicii Elene, dispozitii care prevad ca (1) Comisioanele provenind dintr-un stat contractant si platite unui rezident al celuilalt stat contractant, pot fi impuse in acel stat.

(2) Totusi, astfel de comisioane pot sa fie impuse in statul contractant din care provin si in conformitate cu legislatia acelui stat, dar impozitul astfel stabilit nu va depasi 5 la suta din suma comisionului.

Autoritatile competente ale statelor contractante vor stabili de comun acord modul de aplicare a acestei limitari

In aplicarea art. 230 alin. (1) din Codul fiscal, referitoare la coroborarea prevederilor Codului fiscal, cu cele ale conventiilor de evitare a dublei impuneri si a legislatiei Uniunii Europene, normele metodologice aprobate prin HG nr. 1/2016, prevad la pct. 18 ca dispozitiile referitoare la comisioane din conventiile de evitare a dublei impuneri, care reglementeaza impunerea in tara de sursa a acestor venituri, se aplica cu prioritate.

Totodata, se mentioneaza ca dispozitiile prevazute la alin. (2) din conventia de evitare a dublei impuneri, cu privire la comisioane, deroga de la prevederile paragrafului 1 al art. 12 din acest tratat.

Aceste dispozitii convin ca veniturile din comisioane sunt impozitate cu prioritate in Romania insa impunerea in statul de sursa nu atrage o dubla impozitare a aceluasi venit deoarece in Grecia societatea

respectiva va primi credit fiscal pentru impozitul platit in Romania, in conditiile prevazute de conventie, respectiv cota nu poate depasi 5%.

Asadar, daca se prezinta certificatul de rezidenta fiscala din Grecia, cota de impozit este de 5% .

2. Întrebare:

O societate comerciala cu cod CAEN 0111, realizeaza in luna aprilie achizitia unei constructii de tip VILA in suma de 796.504 lei + TVA 19% taxare inversa, constructie 2023 in suprafata utila de 96.10 mp (P+1E+M) + teren intravilan in suprafata de 27 mp (curti) + teren intravilan in suprafata de 13 mp reprezentand accesoriu al vilei. Scopul achizitiei este cu destinatia de inchiriere imobil.

Care este monografia contabila a bunului achizitionat in scopul inchirierii si cum se inregistreaza in imobilizari valoarea vilei (cod clasificare) si valoarea terenurilor avand in vedere ca pretul din contract nu ofera informatii privind valorificarea separata a terenului? Mentionam ca terenurile au carti funciare separate.

Răspuns:

Din punct de vedere contabil, conform pct. 192 din Reglementarile contabile aprobate prin OMFP 1802/2014 terenurile si cladirile sunt active separabile si sunt contabilizate separat, chiar atunci cand sunt achizitionate impreuna.

Prin urmare, chiar daca in factura/contract de vanzare-cumparare este mentionata valoarea totala a tranzactiei, societatea cumparatoare va trebui sa inregistreze in contabilitate valoarea de achizitie pentru fiecare imobil in parte (teren separat de constructie, corespunzator fiecarei carti funciare).

Deoarece pretul de achizitie nu este defalcat in contract (este mentionat doar un pret global), partile pot solicita notarului completarea contractului de vanzare-cumparare cu defalcarea pretului pe componente, in temeiul art. 88 din Legea 36/1995 a notarilor publici sau pot intocmi un act additional la contract, autentificat si el la notar. In lipsa acestei completari sau rectificari notariale a contractului de vanzare-cumparare, societatea cumparatoare va trebui sa apeleze la un evaluator autorizat care, in baza unui raport de evaluare, sa procedeze la defalcarea pretului de achizitie pe fiecare componenta imobiliara in parte. In baza acestor documente societatea va stabili valoarea de achizitie a constructiei si valoarea de achizitie a terenului.

De asemenea, pentru inregistrarea constructiei se vor avea in vedere si prevederile pct. 197 din Reglementarile contabile aprobate prin OMFP 1802/2014 potrivit carora proprietatile (teren sau cladire, o parte a unei cladiri sau ambele) detinute mai degraba pentru a obtine venituri din chirii sau pentru cresterea valorii capitalului, ori ambele sunt considerate investitii imobiliare.

Inregistrarea contabila a achizitiei se face prin notele contabile:

% = 404 Furnizori de imobilizari 796.504 lei

215 Investitii imobiliare x lei

2111 Terenuri 796.504-x lei

4426 TVA deductibila = 4427 TVA colectata 151.336 lei.

3. Întrebare:

La calculul impozitului pe venit din trimestrul 4 al fiecarui an se ia in calcul si diferenta rezultata dintre veniturile din diferentele de curs valutar si cheltuielile cu diferentele de curs valutar, cf. art.53, alin.2, lit.b din Codul Fiscal?

Răspuns:

Da, la calculul impozitului pe venit microintreprindere pentru trimestrul IV se adauga diferenta favorabila dintre veniturile din diferente de curs valutar, inregistrate in cont 765/768 si cheltuielile din diferentele de curs valutar, inregistrate in cont 665/668.

Art. 53 al Codului fiscal prevede:

(2) Pentru determinarea impozitului pe veniturile microintreprinderilor, la baza impozabila determinata potrivit alin. (1) se adauga urmatoarele:

b) in trimestrul IV sau in ultimul trimestru al perioadei impozabile, in cazul contribuabililor care isi inceteaza existenta, diferenta favorabila dintre veniturile din diferente de curs valutar/veniturile financiare aferente creantelor si datoriilor cu decontare in functie de cursul unei valute, rezultate din evaluarea sau decontarea acestora, si cheltuielile din diferente de curs valutar/cheltuielile financiare aferente, inregistrate cumulativ de la inceputul anului; in cazul microintreprinderilor care devin platitoare de impozit pe profit, potrivit art. 52, aceasta diferenta reprezinta elemente similare veniturilor in primul trimestru pentru care datoreaza impozit pe profit; in cazul microintreprinderilor care devin platitoare de impozit pe profit, potrivit art. 52, in primul trimestru al anului fiscal, diferenta respectiva nu reprezinta elemente similare veniturilor in acest prim trimestru.

Pct. 5 din Norme precizeaza:

(1) Baza impozabila asupra careia se aplica cotele de impozitare prevazute la art. 51 alin. (1) si (2) din Codul fiscal este reprezentata de totalul veniturilor trimestriale care sunt inregistrate in creditul conturilor din clasa a 7-a Conturi de venituri, potrivit reglementarilor contabile aplicabile, din care se scad categoriile de venituri mentionate la art. 53 alin. (1) si se adauga elementele mentionate la art. 53 alin. (2) din Codul fiscal.

4. Întrebare:

Suntem o firma IT, cream pentru vanzare software. Vanzarea se face prin Saas, software as a service, facturam servicii (contul 704).

1. Putem sa contabilizam cheltuielile salariale ca si investitii efectuate pentru crearea softului? Daca da, care este monografia contabila?
2. Cum tinem evidenta contabila a softului creat? Se contabilizeaza ca si imobilitari necorporale sau se foloseste un alt cont?

Răspuns:

Potrivit prevederilor pct. 144 si urmatoarele din Reglementarile contabile, sunt prevazute conditiile pentru recunoasterea unei imobilitari necorporale.

O imobilizare necorporala este un activ nemonetar identificabil fara forma fizica.

Daca un element nu indeplineste conditiile de recunoastere a unei imobilizari necorporale, costul aferent achizitiei sau realizarii sale pe plan intern este recunoscut drept cheltuiala in momentul in care este suportat.

Potrivit prevederilor art. 152, beneficiile economice viitoare generate de o imobilizare necorporala pot include venituri din vanzarea produselor sau serviciilor, economii de costuri ori alte beneficii rezultate din utilizarea activului de catre entitate.

Astfel, recunoasterea si evaluarea programelor informatice generate intern este o problema complexa, avand in vedere necesitatea demonstrarii existentei unui activ identificabil, a faptului ca acesta va genera beneficii economice viitoare probabile, precum si momentul obtinerii de beneficii economice. Este necesar, totodata, sa se determine in mod fiabil costul activului.

Entitatea delimiteaza procesul de generare a acestuia in:

a) faza de cercetare - activitatile desfasurate in cadrul acestei faze au ca scop obtinerea de cunostinte noi, stabilirea cerintelor si identificarea functiilor viitorului produs software, evaluarea alternativelor pentru materiale, instrumente de lucru, procese si servicii si selectarea acestora, efectuarea unei prime estimari a costurilor.

Pe parcursul derularii fazei de cercetare, societatea nu poate demonstra faptul ca acesta indeplineste conditiile de recunoastere ca element de activ si, prin urmare, costurile aferente sunt recunoscute drept cheltuieli ale perioadelor in care sunt suportate.

b) faza de dezvoltare - consta in aplicarea rezultatelor si cunostintelor provenite din cercetare intr-un plan sau proiect in baza caruia se va realiza implementarea programului informatic, stabilindu-se, printre altele, resursele tehnice, financiare si de alta natura necesare a fi utilizate in cadrul proiectului si posibilitatea utilizarii acestor resurse.

In privinta recunoasterii in categoria imobilizarilor necorporale a cheltuielilor aferente realizarii aplicatiei software, trebuie verificat in ce masura sunt respectate cerintele referitoare la recunoasterea si evaluarea imobilizarilor necorporale prevazute la pct. 153 din Reglementarile contabile aprobate prin OMFP 1802/2014, precum si cele cuprinse la pct. 167 cu privire la recunoasterea imobilizarilor necorporale provenite din faza de dezvoltare a unui proiect intern.

Un exemplu practic concret de recunoastere in contabilitate a unui program informatic realizat in regie proprie si de obtinere a veniturilor in urma valorificarii lui pe baza de abonament, inclusiv monografia contabila aferenta este prezentat la pg. 24-29 din Ghidul privind aplicarea Reglementarilor contabile privind situatiile financiare anuale individuale si situatiile financiare consolidate, aprobate prin OMFP 1802/2014, cu modificarile si completarile ulterioare, disponibil pe site-ul www.mfinante.ro, la sectiunea Domenii de activitate/Reglementari contabile/Agenti economici/Ghiduri practice economice.

Daca sunt indeplinite conditiile pentru recunoasterea unei imobilizari necorporale, inregistrările contabile vor fi:

In faza de cercetare, cheltuielile nu vor fi inregistrate in costul activului si vor fi inregistrate direct in cheltuielile perioadei:

6xx=%

28xx Cheltuieli amortizare imobilizari

3xx Materiale

641=421 Cheltuieli salarii

In faza de dezvoltare - in cursul lunii, cheltuielile de productie aferente perioadei se evidentiaza in functie de natura acestora, prin debitul conturilor de cheltuieli in corespondenta cu conturile corespunzatoare (28x Amortizari privind imobilarile, 3xx Conturi de stocuri, 4xx Conturi de terti, precum si salarii cont 421);

La finele fiecărei luni suma costurilor suportate se inregistreaza in contabilitate ca imobilizari de natura cheltuielilor de dezvoltare, articol contabil:

203 Cheltuieli de dezvoltare = 721 Venituri din productia de imobilizari necorporale .

Pentru punerea programului informatic in functiune (respectiv la momentul in care acesta va incepe sa fie utilizat) se va intocmi Procesul Verbal de punere in functiune (cod 14-2-5/b) si se efectueaza articolul contabil:

208 Alte imobilizari necorporale = 203 Cheltuieli de dezvoltare

iar din luna urmatoare se inregistreaza amortizarea:

6811 Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilarilor = 2808 Amortizarea altor imobilizari necorporale

Dpdv fiscal, amortizarea fiscala se calculeaza incepand cu luna urmatoare celei in care imobilizarea necorporala amortizabila (soft-ul) este pusa in functiune, pana la recuperarea integrala a valorii de intrare.

5. Întrebare:

O societate din domeniul constructiilor are contracte cu Germania si detaseaza sau delegea muncitori la diverse societati din Germania pentru prestare servicii in constructii. Salariatilor li se asigura cazarea, transportul si diurna cf. Codului fiscal pe perioada lucrarilor. Acest tip de cazare oferita salariatilor aflati in deplasare intra in limita de 33% prevazuta de OG 16?

Răspuns:

Conform art. 76 alin. (2) lit. k) si art. 139 alin. (1) lit. j) din Codul fiscal, intra in baza de calcul al impozitului pe venit si al contributiilor sociale indemnizatia de delegare, indemnizatia de detasare, inclusiv indemnizatia specifica detasarii transnationale, prestatiile suplimentare primite de lucratorii mobili prevazuti in Hotararea Guvernului nr. 38/2008 privind organizarea timpului de munca al persoanelor care efectueaza activitati mobile de transport rutier, cu modificarile ulterioare, precum si orice alte sume de aceeasi natura, altele decat cele acordate pentru acoperirea cheltuielilor de transport si cazare, primite de salariatii potrivit legislatiei in materie, pe perioada desfasurarii activitatii in alta localitate, in tara sau in strainatate, in interesul serviciului, pentru partea care depaseste plafonul neimpozabil stabilit astfel:

- (i) in tara, 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru indemnizatie, prin hotarare a Guvernului, pentru personalul autoritatilor si institutiilor publice, in limita a 3 salarii de baza corespunzatoare locului de munca ocupat;
- (ii) in strainatate, 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru diurna, prin hotarare a Guvernului, pentru personalul roman trimis in strainatate pentru indeplinirea unor misiuni cu caracter temporar, in limita a 3 salarii de baza corespunzatoare locului de munca ocupat.

Plafonul aferent valorii a 3 salarii de baza corespunzatoare locului de munca ocupat se calculeaza prin raportarea celor 3 salarii la numarul de zile lucratoare din luna respectiva, iar rezultatul se multiplica cu numarul de zile din perioada de delegare/detasare/desfasurare a activitatii in alta localitate, in tara sau in strainatate.

Conform art. 76 alin. (4) lit. h) din Codul fiscal:

(4) Urmatoarele venituri nu sunt impozabile, in intelesul impozitului pe venit:

h) indemnizatia de delegare, indemnizatia de detasare, inclusiv indemnizatia specifica detasarii transnationale, prestatiile suplimentare primite de lucradorii mobili prevazuti in Hotararea Guvernului nr. 38/2008, cu modificarile ulterioare, precum si orice alte sume de aceeași natura, primite de salariatii potrivit legislatiei in materie, pe perioada desfasurarii activitatii in alta localitate, in tara sau in strainatate, in interesul serviciului, in limita plafonului neimpozabil stabilit la alin. (2) lit. k), precum si cele primite pentru acoperirea cheltuielilor de transport si cazare.

Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal stabilesc ca in categoria cheltuielilor de delegare si detasare se cuprind cheltuielile cu transportul, cazarea, precum si indemnizatia de delegare si de detasare in tara si in strainatate, stabilite in conditiile prevazute de lege sau in contractul de munca aplicabil.

Avand in vedere reglementarile de mai sus, cheltuielile de cazare in perioada detasarii transnationale/delegarii, NU se incadreaza in tratamentul fiscal reglementat la art. 76 alin. (4¹) din Codul fiscal (nu se aplica plafonul de 33% din salariu de baza brut). Aceste chetuieli sunt neimpozabile conform documentului justificativ in baza actului aditional de detasare transnationala in care ar trebui sa fie mentionate.