

TAXE și IMPOZITE

Noutăți legislative și studii de caz

ACTUAL

Editorial



V-ați lovit și dvs. de această problemă?



O societate cu care colaborez a primit zilele trecute o adresă de înființare a unei popriri pentru unul dintre angajați. Acesta beneficiase de serviciile unei companii de telefonie mobilă și acumulasese datoriile de 3.000 de lei, iar adresa menționa procedura de reținere salarială (30% din salariu, începând cu luna martie) și specifica beneficiarul și contul acestuia în vederea efectuării viramentelor.

Mai mult chiar, se preciza faptul că, în termen de 5 zile de la primirea adresei, societatea angajatoare trebuia să informeze creditorul, telefonic sau în scris, despre măsurile luate.

Treaba părea serioasă, angajatorul chiar se pregătea să facă demersurile necesare, doar că exista o problemă pe care, din fericire, am observat-o la timp: adresa de înființare a popririi nu venea de la un executor judecătoresc, ci de la o societate specializată în recuperarea de debite! Or art. 781 alin. (1) din Codul de procedură civilă spune clar că poprirea se înființează la cererea creditorului de către un executor judecătoresc al cărui birou se află în circumscripția curții de apel unde își are domiciliul sau sediul salariatul ori angajatorul.

Ca urmare, adresa în cauză, întrucât nu provenea de la un executor judecătoresc, era apă de ploaie. Iar societatea angajatoare nu numai că nu era obligată să-i dea curs, dar nici nu avea dreptul să o facă! Un truc ingenios, până la urmă, pentru recuperarea datoriilor. Dacă vă confrunțați și dvs. cu o situație asemănătoare, acum știți la ce să fiți atent.

Ionuț Jinga

ÎN ACEASTĂ EDIȚIE:

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

ÎNCHIRIERI IMOBILE

Înregistrarea contractelor de închiriere	4
--	---

O.U.G nr. 114

Facilități fiscale angajator în domeniul construcțiilor. Salariat cu timp parțial angajat în cursul lunii	4
Regimul fiscal al tichetelor de masă pentru angajatorii din construcții	5
Activitate secundară în domeniul construcțiilor. Salariul minim	6

TVA

Cum se ajustează baza de impozitare TVA la scoaterea din evidență a unui client incert	8
Cum stabiliți cursul valutar la care se tranzacționează o achiziție intracomunitară de bunuri, cu livrare ulterioară	10
Atenție! Organele fiscale pot reîncadra anumite tranzacții, ajustând astfel efectele fiscale ale acestora!	11

MICROÎNTRINDERI

Spune-mi cu cine te asociezi, ca să-ți spun ce impozit plătești, ca microîntreprindere!	12
---	----

Sinteză legislativă

Actul normativ: O.A.N.A.F. nr. 114/2019 pentru aprobarea Procedurii de înregistrare a contractelor de locațiune, precum și a modelului și conținutului formularului „Cerere de înregistrare a contractelor de locațiune”

Publicat în: Monitorul Oficial nr. 109 din data de 12.02.2019

Data intrării în vigoare: 12 februarie 2019

Cui se adresează: persoanelor care încheie contracte de locațiune – locatori.

Ce prevede: Ordinul aprobă Procedura de înregistrare a contractelor de locațiune, precum și modelul și conținutul formularului „Cerere de înregistrare a contractelor de locațiune”.

Problema fiscală – Înregistrarea contractelor de închiriere, p. 4

Actul normativ: O.M.F.P. nr. 611/2019 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a „Declarației privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate”

Publicat în: Monitorul Oficial nr. 123 din data de 15.02.2019

Data intrării în vigoare: 15 februarie 2019

Cui se adresează: persoanelor fizice și juridice care au calitatea de angajatori sau sunt asimilate acestora, instituțiilor și persoanelor fizice care au obligația depunerii declarației 112

Ce prevede: Ordinul aprobă modelul, conținutul, modalitățile de depunere și de gestionare a „Declarației privind obligațiile de plată a contri-

buțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate” – **Formular 112**. Noul formular se utilizează începând cu obligațiile declarative din luna februarie 2019, respectiv pentru **declararea obligațiilor fiscale aferente lunii ianuarie 2019**

Principalele modificări aduse formularului sunt generate de modificările din legislația specifică generate de:

– O.U.G. nr. 114/2018 privind instituirea unor măsuri în domeniul investițiilor publice și a unor măsuri fiscal-bugetare, modificarea și completarea unor acte normative și prorogarea unor termene;

– H.G. nr. 937/2018 pentru stabilirea salariului de bază minim brut pe țară garantat în plată.

Astfel, printre modificările formularului menționăm:

1. Completarea **nomenclatorului „Tip asigurat”** – dezvoltat pe:

– salariat fără studii superioare, cu studii superioare și vechime sub 1 an sau salariat care își desfășoară activitatea în domeniul construcțiilor ale căror coduri CAEN nu se regăsesc la art. 60 pct. 5 din Codul fiscal;

– salariat cu studii superioare și vechime peste 1 an, inclusiv cel care își desfășoară activitatea în domeniul construcțiilor ale căror coduri CAEN nu se regăsesc la art. 60 pct. 5 din Codul fiscal;

– salariat care își desfășoară activitatea în domeniul construcțiilor ale căror coduri CAEN se regăsesc la art. 60 pct. 5 din Codul fiscal.

2. Introducerea unor casete în Anexa angajator 1.1: Cifra de afaceri totală cumulată de la începutul anului, inclusiv din luna de raportare, Cifra de afaceri cumulată de la începutul anului realizată efectiv din activitatea de construcții conform art. 60 pct. 5 din Codul fiscal, inclusiv din luna de raportare și Ponderea veniturilor realizate din activitatea de construcții în totalul cifrei de afaceri

3. Introducerea posibilității de declarare pentru scutirea de impozit pe veniturile din salarii pentru persoanele fizice prevăzute la art. 4 alin. (3) din Legea nr. 336/2018 privind aprobarea Programului pentru stimularea angajării tinerilor în sectoarele agricultură, acvacultură și industria alimentară

4. Alte clarificări privind:

– stabilirea nivelului cifrei de afaceri;

– aplicarea dispozițiilor art. 146 alin. (52) lit. e) din Codul fiscal privind plata CAS și CASS la nivelul salariului minim – întrucât în anul 2019 se utilizează mai multe valori ale salariului minim brut pe țară, în situația în care un angajat încheie două sau mai multe contracte individuale de muncă cu timp parțial de lucru cu angajatori care nu desfășoară activitățile corespunzătoare codurilor CAEN prevăzute la art. 60 pct. 5 din Codul fiscal și cu angajatori care desfășoară astfel de activități, salariul minim brut pe țară luat în calcul este cel cu valoarea cea mai mică.

Problema fiscală – Facilități fiscale angajator în domeniul construcțiilor. Salariat cu timp parțial angajat în cursul lunii, p. 4

Actul normativ: O.A.N.A.F. nr. 426/2019 privind modificarea și completarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 587/2016 pentru aprobarea modelului și conținutului formularelor utilizate pentru declararea impozitelor și taxelor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă

Publicat în: Monitorul Oficial nr. 140 din data de 21.02.2019

Data intrării în vigoare: 21 februarie 2019

Cui se adresează: plătitorilor de impozite și taxe

Ce prevede: Ordinul modifică Nomenclatorul obligațiilor de plată la bugetul de stat, astfel:

1. se elimină următoarele contribuții ca urmare a abrogării prevederilor din Legea nr. 95/2006:

– Contribuția pentru finanțarea unor cheltuieli de sănătate din activități publicitare la produsele din tutun și băuturi alcoolice

– Contribuția pentru finanțarea unor cheltuieli de sănătate pentru produsele din tutun din producția internă

– Contribuția pentru finanțarea unor cheltuieli de sănătate pentru produsele din tutun din achiziții intracomunitare/import

– Contribuția pentru finanțarea unor cheltuieli de sănătate pentru băuturile alcoolice din producția internă

– Contribuția pentru finanțarea unor cheltuieli de sănătate pentru băuturile alcoolice din achiziții intracomunitare/import

2. se introduc:

– Taxa lunară calculată la totalul taxelor de participare încasate lunar, datorată de organizatorii de jocuri de noroc online prevăzuți în Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea și exploatarea jocurilor de noroc, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 246/2010, cu modificările și completările ulterioare

– Taxa pe activele financiare.

Ce s-au mai gândit ai noștri guvernanți?!

Procedura insolvenței în anul 2019

Insolvența, adică acea stare a patrimoniului debitorului care se caracterizează prin insuficiența fondurilor bănești disponibile pentru plata datoriilor certe, lichide și exigibile, nu poate să producă pe moment decât panică și dezamăgire pentru operatorii economici afectați, precum și îngrijorare pentru creditorii acestora.

Deschiderea procedurii de insolvență sub protecția Legii nr. 85/2014 reprezintă însă, de multe ori, pentru firmele aflate în dificultate majoră, singura cale de ieșire din impas, datorită avantajelor de care beneficiază, printre care suspendarea de drept a tuturor acțiunilor judiciare sau măsurilor de executare silită, precum și stoparea curgerii dobânzilor, majorărilor de întârziere și a penalităților pentru creanțele născute anterior datei deschiderii procedurii.

Așteptate cu mult interes de mediul de afaceri, noile modificări legislative în domeniul insolvenței aduse de O.G. nr. 88/2018 prevăd o serie de măsuri prin care se instituie noi reguli în procesul de desemnare a administratorului special și judiciar și atribuții sporite pentru aceștia, noi modalități de stingere a creanțelor bugetare (conversia în acțiuni ale statului), precum și restricții privind posibilitatea declanșării procedurii la solicitarea debitorilor. De asemenea, odată cu intrarea în vigoare a acestei ordonanțe, nicio cerere de deschidere a procedurii de insolvență nu va fi admisă fără notificarea organului fiscal, care va declanșa inspecția fiscală numai în baza unei analize de risc.

De reținut că acțiunea în antrenare a răspunderii patrimoniale a persoanelor culpabile de starea de insolvență a debitorului va fi promovată ori de câte ori administratorul

judiciar sau lichidatorul identifică asemenea persoane. Important este ca acțiunile de antrenare a răspunderii personale pot fi depuse nu numai de creditorii majoritari, ci și de cei ale căror creanțe sunt mai mari de 30% din totalul masei credale.

Nu în ultimul rând, se îngrădește desemnarea experților care se află într-o relație contractuală de natură a crea un conflict de interese sau sunt persoane afiliate cu administratorul judiciar, cu lichidatorul judiciar, cu debitorul sau cu vreunul dintre creditorii.

Așadar, putem spune că avem de-a face cu o ordonanță „dură” pentru cei care intenționează să intre în insolvență sau pentru cei aflați deja în procedura reorganizării judiciare, care înăsprește regulile după care se desfășoară insolvența și totodată prioritizează rolul statului în acest proces, prin ANAF.

→ vezi O.A.N.A.F. nr. 114/2019

Înregistrarea contractelor de închiriere

Problemă fiscală

O persoană fizică încheie în anul 2019 un contract de închiriere pentru un bun imobil cu o persoană juridică. Persoana fizică fiind locator este obligată să înregistreze contractul la ANAF? Se înregistrează înainte sau după depunerea declarației unice?

Cadrul legal:

Conform art. 1.798 din Codul civil, contractele de locațiune încheiate prin înscris sub semnătură privată care au fost **înregistrate la organele fiscale**, precum și cele încheiate în formă autentică **constituie titluri executorii pentru plata chiriei** la termenele și în modalitățile stabilite în contract sau, în lipsa acestora, prin lege. Procedura de înregistrare a contractelor de locațiune a fost aprobată pentru a crea cadrul legislativ necesar înregistrării contractelor de locațiune în baza acestor prevederi.

Conform procedurii aprobate prin O.A.N.A.F. nr. 114/2019 contractele

de locațiune încheiate prin înscris sub semnătură privată pot fi înregistrate la organele fiscale centrale din subordinea Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Organul fiscal central competent este:

- organul fiscal central în a cărui evidență locatorul este înregistrat ca plătitor de impozite, taxe și contribuții;
- organul fiscal central în a cărui rază teritorială locatorul, persoană fizică rezidentă, are domiciliul fiscal, potrivit legii;
- organul fiscal în a cărui rază teritorială se află bunul care face obiectul contractului de locațiune – în cazul persoanelor fizice nerezidente.

Închirieri imobile

Important

Persoana fizică poate, însă nu este obligată să înregistreze contractul de locațiune la organele fiscale. Pentru înregistrarea contractului de locațiune, locatorul depune „Cererea de înregistrare a contractelor de locațiune” însoțită de o copie a contractului de locațiune. Conformitatea cu originalul a copiei se efectuează de către locator prin înscrierea mențiunii „conform cu originalul” și prin semnătura acestuia. Cererea se completează în două exemplare, din care originalul se depune la organul fiscal competent, iar copia se păstrează de către locator.

De reținut

Înregistrarea contractelor de locațiune **nu este o obligație fiscală**, fiind independentă de declararea veniturilor din chirii.

→ vezi O.M.F.P. nr. 611/2019

Facilități fiscale angajator în domeniul construcțiilor. Salariat cu timp parțial angajat în cursul lunii

Problemă fiscală

O societate care activează în domeniul construcțiilor (CAEN 4399 Alte lucrări speciale de construcții n.c.a.), având în ianuarie cifră de afaceri 100% din acest domeniu, a angajat în data de 15 ianuarie un salariat cu normă parțială – 2 ore/zi. Salariul brut este de 400 lei/lună. Persoana fizică este salariată cu normă întreagă la o altă societate (nu din construcții), unde are salariul minim de 2.080 lei.

La ce valoare i se va calcula CAS și CASS? La 400 lei sau la 3.000 cât este salariul minim în construcții?

O.U.G. nr. 114

Cadrul legal:

Instrucțiunile de completare a formularului 112, aprobate prin O.M.F.P. nr. 611/2019, stabilesc ca, în aplicarea dispozițiilor art. 146 alin. (52) lit. e) din Codul fiscal, în cazul în care în cursul unui an fiscal se utilizează, potrivit legislației în materie, în aceeași perioadă mai multe valori ale salariului minim brut pe țară diferențiat în funcție de studii, de vechime sau alte criterii prevăzute de lege, în situația în care un angajat încheie două sau mai multe contracte individuale de muncă cu timp parțial de lucru cu angajatori care nu des-

fășoară activitățile corespunzătoare codurilor CAEN prevăzute la art. 60 pct. 5 din Codul fiscal și cu angajatori care desfășoară astfel de activități, salariul minim brut pe țară luat în calcul este cel cu valoarea cea mai mică.

jatori, la nivelul de cel puțin salariul minim la alt angajator se ia în calcul salariul minim cu valoarea cea mai mică – 2.080 lei.

salariatul realizează în cursul aceleiași luni venituri din salarii sau asimilate salariilor în baza a două sau mai multe contracte individuale de muncă, iar baza lunară de calcul cumulată aferentă acestora este cel puțin egală cu salariul de bază minim brut pe țară – 2.080 lei.

Important

Pentru salariatul care realizează venituri din salarii de la doi angajatori,

De reținut

Baza de calcul al contribuțiilor va fi venitul realizat – 400 lei întrucât

Regimul fiscal al tichetelor de masă pentru angajatorii din construcții

Pentru societățile din construcții, prin apariția O.U.G. nr. 114/2018, au apărut numeroase dileme în interpretarea acestei ordonanțe, atât în ceea ce privește algoritmul de calcul al ponderii cifrei de afaceri din construcții în total cifra de afaceri realizată, al stabilirii salariilor minime pentru aceste categorii de angajați, dar și al regimului fiscal al tichetelor de masă acordate de o societate propriilor angajați, în condițiile în care respectiva firmă beneficiază de facilitățile fiscale oferite de ordonanță.

Se cunoaște faptul că, potrivit O.U.G. nr. 114, dacă o firmă îndeplinește cele patru condiții impuse, este scutită de impozit pe veniturile din salariile și cele asimilate salariilor, în ordonanță nefăcându-se referire la modul de impozitare al tichetelor de masă sau al altor bonuri valorice.

Potrivit Codului fiscal, veniturile unui salariat sub forma tichetelor de masă sunt venituri asimilate salariilor, astfel că atunci când o societate se încadrează în condițiile de aplicare a facilităților fiscale, beneficiază de scutire de impozit pe salarii, incluzând și valoarea nominală a tichetelor de masă acordate respectivilor angajați.

Problemă fiscală

O persoană juridică română care desfășoară activitate principală în domeniul construcțiilor. Pentru angajații săi, contravaloarea tichetelor de masă acordate în baza contractelor de muncă se impozitează cu impozit pe venit 10% sau sunt neimpozabile, având în vedere facilitățile fiscale acordate angajatorilor din domeniul construcțiilor prin O.U.G. nr. 114/2018?

Cadrul legal

Potrivit Ordonanței de urgență nr. 114/2018 privind instituirea unor măsuri în domeniul investițiilor publice și a unor măsuri fiscal-bugetare, modificarea și completarea unor acte normative și prorogarea unor termene:

„1. La articolul 60, după punctul 4 se introduce un nou punct, punctul 5, cu următorul cuprins (sunt scutite de impozit pe venit):

5. persoanele fizice, pentru veniturile realizate din salarii și asimilate salariilor prevăzute la art. 76 alin. (1)-(3), în perioada 1 ianuarie 2019 – 31 decembrie 2028 inclusiv, pentru care

O.U.G. nr. 114

sunt îndeplinite următoarele condiții:

a) angajatorii desfășoară activități în sectorul construcții care cuprind:

(i) activitatea de construcții definită la codul CAEN 41.42.43 – secțiunea F – Construcții;

(ii) domeniile de producere a materialelor de construcții, definite de următoarele coduri CAEN:

2312 – Prelucrarea și fasonarea sticlei plate;

2331 – Fabricarea plăcilor și a dalelor din ceramică;

2332 – Fabricarea cărămizilor, a țiglelor și a altor produse pentru construcții din argilă arsă;

2361 – Fabricarea produselor din beton pentru construcții;

2362 – Fabricarea produselor din ipsos pentru construcții;

2363 – Fabricarea betonului;

2364 – Fabricarea mortarului;

2369 – Fabricarea altor articole din beton, ciment și ipsos;

2370 – Tăierea, fasonarea și finisarea pietrei;

2223 – Fabricarea articolelor din material plastic pentru construcții;

1623 – Fabricarea altor elemente de dulgherie și tâmplărie pentru construcții;

2512 – Fabricarea de uși și ferestre din metal;

2511 – Fabricarea de construcții metalice și părți componente ale structurilor metalice;

0811 – Extracția pietrei ornamentale și a pietrei pentru construcții, extracția pietrei calcaroase, ghipsului, cretei și a ardeziei;

0812 – *Extracția pietrișului și a nisipului;*

711 – *Activități de arhitectură, inginerie și servicii de consultanță tehnică;*

b) *angajatorii realizează cifra de afaceri din activitățile menționate la lit. a) în limita a cel puțin 80% din cifra de afaceri totală, calculată cumulată de la începutul anului, inclusiv luna în care aplică scutirea;*

c) *veniturile brute lunare din salarii și asimilate salariilor prevăzute la art. 76 alin. (1)-(3), realizate de persoanele fizice pentru care se aplică scutirea, sunt cuprinse între 3.000 și 30.000 lei lunar inclusiv și sunt realizate în baza contractului individual de muncă;*

d) *scutirea se aplică potrivit instrucțiunilor la ordinul comun al ministrului finanțelor publice, al ministrului muncii, familiei, protecției sociale și persoanelor vârstnice și al ministrului sănătății, prevăzut la art. 147 alin. (17), iar Declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidență nominală a persoanelor asigurate reprezintă declarație pe propria răspundere pentru îndeplinirea condițiilor de aplicare a scutirii.*

De reținut

Din aceste prevederi legale rezultă faptul că societatea din domeniul construcțiilor, dacă îndeplinește

cele 4 condiții menționate mai sus, beneficiază de scutire de impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor prevăzute la art. 76 alin. (1)-(3) din Codul fiscal.

La pct 12 alin. (1) lit. a) din Normele metodologice date în aplicarea art. 76 din Codul fiscal sunt prevăzute următoarele:

„În sensul art. 76 alin. (1) și (2) din Codul fiscal, veniturile brute din salarii sau asimilate salariilor cuprind totalitatea sumelor încasate și/sau contravaloarea veniturilor în natură primite ca urmare a unei relații contractuale de muncă, raport de serviciu, act de detașare, precum și orice sume de natură salarială primite în baza unor statute speciale prevăzute de lege, indiferent de perioada la care se referă, și care sunt realizate din:

a) *sume primite pentru munca prestată ca urmare a contractului individual de muncă, a contractului colectiv de muncă, precum și pe baza actului de numire:*

(i) *salariile de bază;*

(ii) *sporurile și adaosurile de orice fel;*

(iii) *indemnizații pentru trecerea temporară în altă muncă, pentru reducerea timpului de muncă, pentru carantină, precum și alte indemnizații*

de orice fel, altele decât cele menționate la pct. 3 alin. (1), având aceeași natură;

(iv) *recompensele și premiile de orice fel;*

(v) *sumele reprezentând premiul anual și stimulentele acordate, potrivit legii, personalului din instituțiile publice, cele reprezentând stimulentele acordate salariaților agenților economici;*

(vi) *sumele primite pentru concediul de odihnă, cu excepția sumelor primite de salariat cu titlu de despăgubiri reprezentând contravaloarea cheltuielilor salariatului și ale familiei sale necesare în vederea revenirii la locul de muncă, precum și eventualele prejudicii suferite de acesta ca urmare a întreruperii concediului de odihnă;*

(vii) *sumele primite în caz de incapacitate temporară de muncă;*

(viii) **valoarea nominală a tichetelor de masă**, tichetelor de creșă, voucherele de vacanță, acordate potrivit legii;

(ix) *orice alte câștiguri în bani și în natură, primite de la angajatori de către angajați, ca plată a muncii lor”*

Concluzie

Valoarea nominală a tichetelor de masă reprezintă venituri asimilate salariilor, drept urmare și acestea sunt scutite de impozit, dacă sunt îndeplinite condițiile menționate mai sus.

Activitate secundară în domeniul construcțiilor. Salariul minim

Problemă fiscală

În cazul unei societăți care are CAEN secundar 4311 și care a realizat în anul 2018 o cifră de afaceri de 10% din această activitate, are obligația să majoreze salariile la 3.000 lei începând cu 01.01.2019 conform O.U.G. nr. 114/2018 și să plătească contribuții sociale aferente?

Cadrul legal

Potrivit art. 66 din Ordonanța de urgență nr. 114/2018 privind instituirea unor măsuri în domeniul investițiilor publice și a unor măsuri fiscal-bugetare,

modificarea și completarea unor acte normative și prorogarea unor termene:

„Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 688 din 10 septembrie 2015, cu modificările și

completările ulterioare, se modifică și se completează după cum urmează:

1. La articolul 60, după punctul 4 se introduce un nou punct, punctul 5, cu următorul cuprins:

„5. persoanele fizice, pentru veniturile realizate din salarii și asimilate salariilor prevăzute la art. 76 alin. (1)-(3), în perioada 1 ianuarie 2019 – 31 decembrie 2028 inclusiv, pentru care sunt îndeplinite următoarele condiții:

a) *angajatorii desfășoară activități în sectorul construcții care cuprind:*

(i) *activitatea de construcții definită la codul CAEN 41.42.43 – secțiunea F – Construcții;*

(ii) *domeniile de producere a materialelor de construcții, definite de următoarele coduri CAEN:*

2312 – Prelucrarea și fasonarea sticlei plate;

2331 – Fabricarea plăcilor și a dalelor din ceramică;

2332 – Fabricarea cărămizilor, a țiglelor și a altor produse pentru construcții din argilă arsă;

2361 – Fabricarea produselor din beton pentru construcții;

2362 – Fabricarea produselor din ipsos pentru construcții;

2363 – Fabricarea betonului;

2364 – Fabricarea mortarului;

2369 – Fabricarea altor articole din beton, ciment și ipsos;

2370 – Tăierea, fasonarea și finisarea pietrei;

2223 – Fabricarea articolelor din material plastic pentru construcții;

1623 – Fabricarea altor elemente de dulgherie și tâmplărie pentru construcții;

2512 – Fabricarea de uși și ferestre din metal;

2511 – Fabricarea de construcții metalice și părți componente ale structurilor metalice;

0811 – Extracția pietrei ornamentale și a pietrei pentru construcții, extracția pietrei calcaroase, ghipsului, cretei și a ardeziei;

0812 – Extracția pietrișului și a nisipului;

711 – Activități de arhitectură, inginerie și servicii de consultanță tehnică;

b) angajatorii realizează cifra de afaceri din activitățile menționate la lit. a) în limita a cel puțin 80% din cifra de afaceri totală, calculată cumulativ de la începutul anului, inclusiv luna în care aplică scutirea;

c) veniturile brute lunare din salarii și asimilate salariilor prevăzute la art. 76 alin. (1)-(3), realizate de persoanele fizice pentru care se aplică scutirea, sunt cuprinse între 3.000 și 30.000 lei lunar inclusiv și sunt realizate în baza contractului individual de muncă;

d) scutirea se aplică potrivit instrucțiunilor la ordinul comun al ministrului finanțelor publice, al ministrului muncii, familiei, protecției sociale și persoanelor vârstnice și al ministrului sănătății, prevăzut la art. 147 alin. (17), iar Declarația privind obligațiile de plată a

contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate reprezintă declarație pe propria răspundere pentru îndeplinirea condițiilor de aplicare a scutirii.”

De reținut!

Având în vedere că societatea desfășoară activități sub CAEN 4311 (domeniu de activitate aflat sub incidența prevederilor O.U.G. nr. 114/2018), chiar dacă aceasta nu este activitatea sa principală, începând cu 01.01.2019, salariile tuturor angajaților (inclusiv personal administrativ, șoferi, mecanici, contabil, paznic etc.) trebuie să fie cuprinse între 3.000 lei și 30.000 lei lunar.

Avem în vedere prevederile art. 71 alin. (1) din O.U.G. nr. 114/2018: „Prin derogare de la prevederile art. 164 alin. (1) din Legea nr. 53/2003 – Codul muncii, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în perioada 1 ianuarie 2019 – 31 decembrie 2019, pentru domeniul construcțiilor, salariul de bază minim brut pe țară garantat în plată se stabilește în bani, fără a include sporuri și alte adaosuri, la suma de 3.000 lei lunar, pentru un program normal de lucru în medie de 167,333 ore pe lună, reprezentând 17,928 lei/oră”.

Important

Codul muncii prevede sancțiuni pentru cei care stabilesc în mod repetat salarii sub nivelul salariului minim brut pe țară garantat în plată, prevăzut de lege, fapta fiind încadrată ca infracțiune, cu pedepse sub formă de amendă penală sau chiar închisoare de la o lună la un an.

Concluzie

Pentru a beneficia de aplicarea facilităților fiscale (scutiri de impozit și reduceri/scutiri de contribuții sociale), trebuie îndeplinite cumulativ cele 4 condiții menționate mai sus, printre care și condiția privind salariul minim de 3.000 lei sau cea privind cifra de afaceri din activitatea de construcții să fie de minim 80% din veniturile totale.

Salariul minim trebuie majorat la nivelul de minim 3.000 lei pentru toți salariații, indiferent dacă societatea poate sau nu poate beneficia de respectivele facilități fiscale.

Potrivit instrucțiunilor de completare a formularului 112, prevăzute de Ordinul ANAF nr. 611/138/127/2019 din 31 ianuarie 2019 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a „Declarației privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate”:

„Cifra de afaceri totală realizată cumulativ de la începutul anului, inclusiv din luna de raportare” și „Cifra de afaceri cumulată de la începutul anului realizată efectiv din activitatea de construcții conform art. 60 pct. 5 din Codul fiscal, inclusiv din luna de raportare” se calculează, în luna de raportare, în condițiile în care angajatorii care desfășoară una sau mai multe activități printre care se regăsesc și codurile CAEN prevăzute la art. 60 pct. 5 din Codul fiscal realizează efectiv activități corespunzătoare codurilor CAEN prevăzute la art. 60 pct. 5 lit. a) din Codul fiscal.”

Așadar, cifra de afaceri totală și cea din construcții se calculează în condițiile în care angajatorii care desfășoară una sau mai multe activități printre care se regătesc și codurile CAEN prevăzute la art. 60 pct. 5 din Codul fiscal, realizează efectiv activități corespunzătoare codurilor CAEN prevăzute la art. 60 pct. 5 lit. a) din Codul fiscal (cum este și cazul societății de mai sus).

Mai menționăm faptul că nu are importanță ponderea cifrei de afaceri din anul 2018, ci faptul că desfășurați efectiv activitate în domeniul aflat sub incidența O.U.G. nr. 114/2018, chiar dacă este secundară.

În concluzie, trebuie să se majoreze salariile tuturor angajaților la minimum 3.000 lei și să se plătească impozitul pe venit și contribuțiile aferente veniturilor brute acordate salariaților, chiar dacă societatea nu poate beneficia de facilitățile oferite de O.U.G. nr. 114/2018 întrucât ponderea cifrei de afaceri din construcții este mai mică de 80%.

Cum se ajustează baza de impozitare TVA la scoaterea din evidență a unui client incert

În actualul context economic, când foarte multe firme nu reușesc să facă față îndeplinirii obligațiilor către terți (furnizori, creditori, bănci etc.) sau față de bugetul statului, apar din ce în ce mai multe cazuri de creanțe neîncasate de la clienți, care îi pun în dificultate pe contabili prin prisma tratamentului contabil, dar și fiscal, cu ocazia scoaterii din evidență și trecerii pe cheltuieli a respectivelor creanțe.

Sunt nedeductibile fiscal pierderile înregistrate la scoaterea din evidență a creanțelor, pentru partea neacoperită de provizion, cu excepția situației de faliment sau de reorganizare judiciară.

Important este tratamentul fiscal al provizioanelor constituite pentru clienții incerti, precum și termenul de prescripție a dreptului la acțiune pentru recuperarea creanțelor, care este de 3 ani.

Numeroase întrebări sunt legate și de ajustarea taxei pe valoarea adăugată, care trebuie efectuată însă numai la intrarea în faliment a beneficiarului, începând cu data sentinței sau, după caz, a încheierii, prin care s-a decis intrarea în faliment, prevedere legală diferită de cea existentă până la apariția Legii nr. 30/2019.

Problemă fiscală

Pentru scoaterea din evidență a unei creanțe neîncasate care este monografia contabilă:

- până la pronunțarea hotărârii judecătorești se poate crea un provizion pentru suma respectivă?
- provizionul creat include TVA creanței?
- pentru ajustarea TVA cum se procedează?
- care este termenul de prescripție a dreptului la acțiune împotriva debitorului care nu și-a achitat datoria?

Cadrul legal

În primul rând, trebuie reținut faptul că o creanță sau o datorie se prescrie în termen de 3 ani, conform prevederilor Legii nr. 287 din 17 iulie 2009, republicată, privind Codul civil, capitolul II „Termenul prescripției extinctive” art. 2517 „Termenul general de 3 ani”: „Termenul prescripției este de 3 ani, dacă legea nu prevede un alt termen.”

În cazul în care societatea (cum-părătorul său vânzătorul) a confirmat soldul furnizorului pe baza „extrasului de cont”, la inventariere, termenul de 3 ani decurge începând cu această nouă dată, conform prevederilor art. 2541 „Efectele întreruperii prescripției” alin. (3) „Dacă întreruperea prescripției

a avut loc prin recunoașterea dreptului de către cel în folosul căruia curgea, va începe să curgă o nouă prescripție de același fel.”

Pentru stabilirea acestui termen de prescripție de 3 ani se are în vedere data emiterii facturii.

În al doilea rând, un furnizor/prestator poate solicita deschiderea procedurii insolvenței debitorului în situația în care creanța al cărei quantum minim este de 40.000 lei este certă, lichidă și exigibilă de mai mult de 60 de zile. În acest sens, am în vedere prevederile art. 5 alin. (1) pct. 20 și pct. 72 din Legea nr. 85 din 25 iunie 2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență: „20. creditor îndreptățit să solicite

TVA

deschiderea procedurii insolvenței este creditorul a cărei creanță asupra patrimoniului debitorului este certă, lichidă și exigibilă de mai mult de 60 de zile. Prin creanță certă, în sensul prezentei legi, se înțelege acea creanță a cărei existență rezultă din însuși actul de creanță sau și din alte acte, chiar neautentice, emenate de la debitor sau recunoscute de dânsul. Creditorii vor putea solicita deschiderea procedurii insolvenței doar în cazul în care, după compensarea datorilor reciproce, de orice natură, suma datorată acestora va depăși suma prevăzută la pct. 72;

72. valoarea-prag reprezintă cantumul minim al creanței, pentru a putea fi introdusă cererea de deschidere a procedurii de insolvență. Valoarea-prag este de 40.000 lei atât pentru creditori, cât și pentru debitori, inclusiv pentru cererile formulate de lichidatorul numit în procedura de lichidare prevăzută de Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru creanțe de altă natură decât cele salariale,....”

În al treilea rând, trebuie să aveți în vedere că valoarea unei creanțe neîncasate (= sold debitor cont 411) sau a unei datorii neachitate (= sold creditor cont 401/404) include și TVA colectată în cazul creanței, respectiv TVA deductibilă dedusă, în cazul datoriei, fără ca datoria să fie tratată exclusiv TVA, doar la nivelul bazei de impozitare a TVA. De aceea, valoarea provizionului constituit pentru creanțe neîncasate include și TVA colectată.

Concluzie

În cazul creanței, din momentul în care creanța nu se încasează în termenele stabilite prin contract, clientul devine incert sau rău-platnic sau dubios, motiv pentru care se efectuează înregistrarea contabilă 4118

„Clienți incerti sau în litigiu” = 4111 „Clienți”, obligație reglementată prin O.M.F.P. nr. 1.802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, la pct. 331 Creanțele incerte se înregistrează distinct în contabilitate (contul 4118 „Clienți incerti sau în litigiu”). Această înregistrare trebuie efectuată înainte de împlinirea termenului de prescriere a creanței.

Constituirea unui provizion nu este condiționată de formularea unei acțiuni în instanță, ci de împlinirea unui termen de cel puțin 270 de zile de la data scadenței. În situația în care furnizorul/prestatorul este plătitor de impozit pe profit, deducerea cheltuielilor cu provizioanele este reglementată prin art. 26 „Provizioane/ajustări pentru depreciere și rezerve” din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, alin. (1) lit. c): „(1) Contribuabilul are dreptul la deducerea ... provizioanelor..., numai în conformitate cu prezentul articol, astfel:

c) ajustările pentru deprecierea creanțelor, înregistrate potrivit reglementărilor contabile aplicabile, în limita unui procent de 30% din valoarea acestora, altele decât cele prevăzute la lit. d), e), f), h) și i), dacă creanțele îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

1. sunt neîncasate într-o perioadă ce depășește 270 de zile de la data scadenței;
2. nu sunt garantate de altă persoană;
3. sunt datorate de o persoană care nu este persoană afiliată contribuabilului;”.

Aceste prevederi se completează cu cele de la pct. 19 alin. (3) lit. b) și d) din Norme: „În aplicarea art. 26 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal se au în vedere următoarele:

- b) ajustările pentru deprecierea creanțelor sunt deductibile, în limita prevăzută de lege, la nivelul valorii creanțelor neîncasate, inclusiv taxa pe valoarea adăugată;

d) ajustările pentru deprecierea creanțelor sunt luate în considerare la determinarea rezultatului fiscal începând cu trimestrul în care sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 26 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal și nu poate depăși valoarea acestora, înregistrată în contabilitate în anul fiscal curent sau în anii anteriori.”

Deci provizionul poate fi creat și dedus până la pronunțarea hotărârii judecătorești, dacă aceasta a fost inițiată de către creditor (furnizor/prestator).

Provizionul se înregistrează în evidența contabilă prin formula:

6814	=	491
„Cheltuieli de exploatare pentru deprecierea activelor circulante”		„Ajustări pentru deprecierea creanțelor”

Cheltuielile înregistrate sunt deductibile în limita a 30% din valoarea acestora.

După pronunțarea hotărârii judecătorești de închidere a procedurii de faliment se efectuează anularea ajustării efectuate pentru deprecierea creanței prin formula contabilă:

491	=	7814
„Ajustări pentru deprecierea creanțelor – clienți”		„Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante”

Veniturile astfel înregistrate după anularea provizioanelor se tratează în funcție de modul de deducere a cheltuielilor cu provizioanele (ajustarea creanței), caz în care:

- 30% din venituri sunt impozabile;
- 70% din venituri sunt neimpozabile deoarece sunt aferente cheltuielilor nedeductibile.

Avantajul constituirii provizioanelor constă în faptul că sunt deductibile cheltuielile cu scoaterea din evidență a creanțelor în limita provizioanelor constituite, chiar dacă nu a fost inițiată o acțiune în instanță împotriva

debitorului. În acest context, am în vedere prevederile art. 25 alin. (4) lit. h) din Codul fiscal:

„(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

h) pierderile înregistrate la scoaterea din evidență a creanțelor, pentru partea neacoperită de provizion, potrivit art. 26, precum și cele înregistrate în alte cazuri decât următoarele:

1. punerea în aplicare a unui plan de reorganizare confirmat printr-o sentință judecătorească, în conformitate cu prevederile Legii nr. 85/2014;

2. procedura de faliment a debitorilor a fost închisă pe baza hotărârii judecătorești;

3. debitorul a decedat și creanța nu poate fi recuperată de la moștenitori;

4. debitorul este dizolvat, în cazul societății cu răspundere limitată cu asociat unic, sau lichidat, fără succesori;

5. debitorul înregistrează dificultăți financiare majore care îi afectează întreg patrimoniul;

6. au fost încheiate contracte de asigurare;”.

Important

În ceea ce privește ajustarea bazei de impozitare a TVA aferente creanțelor neîncasate, trebuie să aveți în vedere noile prevederi reglementate prin Legea nr. 30/2019 prin care au fost modificate prevederile art. 287 lit. d) în sensul că ajustarea negativă a bazei de impozitare a TVA este permisă la intrarea în faliment a beneficiarului, începând cu data sentinței sau, după caz, a încheierii, prin care s-a decis intrarea în faliment. Această prevedere este diferită față de cea inițială prin care s-a reglementat că ajustarea negativă a bazei de impozitare a TVA putea fi efectuată numai începând cu data pronunțării hotărârii judecătorești de închidere a procedurii prevăzute de legislația insolvenței, hotărâre rămasă definitivă/definitivă și irevocabilă, după caz.

Ajustarea negativă a bazei de impozitare a TVA poate fi efectuată și în situația în care creanța nu poate fi încasată ca urmare a punerii în aplicare a unui plan de reorganizare admis și confirmat printr-o sentință judecătorească, prin care creanța creditorului este modificată sau eliminată.

Ajustarea negativă a bazei de impozitare a TVA conform prevederilor art. 287 lit. d) modificat prin Legea nr. 30/2019 se efectuează prin emiterea unei facturi cu semnul minus în care se înscrie baza de impozitare și suma TVA colectată prin aplicarea cotei TVA în vigoare la data emiterii facturii inițiale. De exemplu, această cotă poate fi 20%, dacă factura inițială a fost emisă în anul 2016.

Ajustarea negativă a bazei de impozitare a TVA poate fi efectuată pentru factura neîncasată începând cu data sentinței prin care s-a decis intrarea în faliment a clientului respectiv sau a fost pronunțat un plan de reorganizare. În factura de ajustare emisă se înscrie:

– numărul și data facturii inițiale;

- numărul sentinței de intrare în faliment;
- bază legală: Legea nr. 227/2015 art. 287 lit. d).

De reținut!

Emiterea facturii de ajustare se efectuează conform prevederilor art. 330 „Corectarea facturilor“. Deși prin alin. (2) al acestui articol se reglementează faptul că factura de corecție nu se transmite și beneficiarului în situația de la art. 287 lit. d), recomand transmiterea acesteia către clientul intrat în faliment astfel încât acesta să efectueze ajustarea negativă a sumei TVA deductibile deduse: „(2) În situațiile prevăzute la art. 287 furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii trebuie să emită facturi, cu valorile înscrise cu semnul minus sau, după caz, o mențiune din care să rezulte că valorile respective sunt negative când baza de impozitare se reduce sau, după caz, fără semnul minus sau fără mențiunea din care să rezulte că valorile respective sunt

negative, dacă baza de impozitare se majorează, care se transmit și beneficiarului, cu excepția situației prevăzute la art. 287 lit. d).“

Ca efect al ajustării negative a bazei de impozitare a TVA se efectuează înregistrarea contabilă:

4427	=	4118
„TVA colectată“		„Clienți incerți și în litigiu“

Dacă este cazul, fie la punerea în aplicare a unui plan de reorganizare confirmat printr-o sentință judecătorească, în conformitate cu prevederile Legii nr. 85/2014, fie la închiderea procedurii falimentului pe baza hotărârii judecătorești, scoaterea din evidență a creanței, se efectuează la valoarea netă (baza de impozitare a TVA), exclusiv TVA, prin formula contabilă de mai jos, cu respectarea tratamentului fiscal menționat anterior din punctul de vedere al impozitului pe profit:

654	=	4118
„Pierderi din creanțe“		„Clienți incerți și în litigiu“

Cum stabiliți cursul valutar la care se tranzactionează o achiziție intracomunitară de bunuri, cu livrare ulterioară

Problemă fiscală

O societate comercială plătitoare de impozit pe venitul microîntreprinderilor care are drept obiect de activitate vânzare marfă cu amănuntul. Achiziționează marfă din UE. Factura de achiziție este emisă în data de 28 ianuarie 2019, iar recepția are loc în data de 31 ianuarie 2019. Ce curs valutar se folosește când se face recepția mărfii – cel de la data facturii sau cel de la data recepției? Care sunt înregistrările contabile?

Cadrul legal

În speța dată, exigibilitatea TVA intervine la data emiterii facturii, deci pe data de 5.11.2018. Mărfurile nu sunt încă recepționate.

Din punct de vedere contabil, conform pct. 283 alin. (1) din Reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, înregistrarea în contabilitate a intrării stocurilor se efectuează la data transferului riscurilor și al beneficiilor.

În debitul contului 327 „Mărfuri în curs de aprovizionare“ se înregistrează valoarea stocurilor cumpărate, pentru care s-au transferat riscurile și beneficiile aferente, dar care sunt în curs de aprovizionare (401).

În creditul contului 327 „Mărfuri în curs de aprovizionare“ se înregistrează valoarea stocurilor cumpărate, pentru care să fi încheiat procesul de aprovizionare (371).

Soldul conturilor reprezintă valoarea stocurilor cumpărate, pentru care s-au transferat riscurile și beneficiile aferente, dar care, la finele perioadei de raportare, sunt în curs de aprovizionare.

Din punctul de vedere al TVA, potrivit art. 283 alin. (1) din Codul fiscal, prin excepție de la prevederile art. 282, în cazul unei livrări intracomunitare de bunuri, scutite de taxă conform art. 294 alin. (2), exigibilitatea taxei intervine la data emiterii facturii prevăzute la art. 319 alin. (15) sau, după caz, la emiterea autofacturii prevăzute la art. 319 alin. (9) ori în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care a intervenit

faptul generator, dacă nu a fost emisă nicio factură/autofaktură până la data respectivă.

Potrivit art. 284 alin. (1) din Codul fiscal, în cazul unei achiziții intracomunitare de bunuri, faptul generator intervine la data la care ar interveni faptul generator pentru livrări de bunuri similare, în statul membru în care se face achiziția.

Concluzie

Atât din punct de vedere contabil, cât și din punctul de vedere al TVA,

cursul valutar utilizat pentru înregistrarea stocurilor și TVA va fi cursul din data facturii, respectiv din data de 28.01.2019.

De reținut!

Monografie contabilă:

327 = 401 valoare factură x curs BNR 28.01.2019

4426 = 4427 valoare factură x curs BNR 28.01.2019 x cota TVA

371 = 327 valoare factură x curs BNR 28.01.2019

Atenție! Organele fiscale pot reîncadra anumite tranzacții, ajustând astfel efectele fiscale ale acestora!

După cum știți, inspectorii fiscali, în temeiul art. 11 din Codul fiscal, au dreptul să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic, ajustând efectele fiscale ale acesteia sau pot reîncadra o tranzacție astfel încât să reflecte conținutul economic. În temeiul acestui drept conferit de legea fiscală, se pot reîncadra ca activități dependente la un angajator, serviciile prestate de o persoană fizică, atunci când se constată, de exemplu, că respectiva persoană utilizează patrimoniul firmei căreia îi prestează servicii, programul de lucru este dependent de cel al companiei, precum și în alte situații care determină reîncadrarea activității. Vă vom prezenta în exemplul de mai jos situația inversă, când o firmă prestează activități către singura persoană fizică (în locația acestuia) și vom demonstra că este dificil de a reîncadra drept salariu suma încasată de către societate, drept urmare considerăm că organele fiscale nu pot reîncadra activitatea desfășurată de către societate în activitate dependentă.

Problemă fiscală

O societate comercială are drept obiect prestare de servicii către o singură persoană juridică (un singur client). Serviciile sunt prestate la locația clientului, această activitate se poate reconsidera activitate dependentă? Care sunt implicațiile fiscale?

Cadrul legal

Potrivit prevederilor art. 11 alin. (1) din Codul fiscal, 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.

Organul fiscal este obligat să motiveze în fapt decizia de impunere

emisă ca urmare a neluării în considerare a unei tranzacții sau, după caz, ca urmare a reîncadrării formei unei tranzacții, prin indicarea elementelor relevante în legătură cu scopul și conținutul tranzacției ce face obiectul neluării în considerare/reîncadrării, precum și a tuturor mijloacelor de probă avute în vedere pentru aceasta.

Potrivit prevederilor pct. 4 din Normele metodologice de aplicare, în

TAXE ȘI IMPOZITE

ACTUAL

Coordonator:

colectiv RENTROP & STRATON

Manager Departament Editorial:

Alexandra Simion

Manager produs: Delia Căldărăru

Director Creație-Producție:

Cristina Straton

Tehnoredactare: Anca Ropotă

Corectură: Elvira Panaitescu

Redacția: Bdul Națiunile Unite nr. 4,

Gemenii Center, sector 5, București;

Telefon: 021.317.25.87

E-mail: info@rs.ro; Internet: www.rs.ro

Correspondență: Ghișeul ext. 3 – O.P. 39, sector 3, București

Publicație editată de:

RENTROP & STRATON

Senior Editor: George Straton

Director General: Octavian Breban

© 2019 – RENTROP & STRATON

ISSN: 1842-6220, ISSN-L: 1842-6220

Toate drepturile rezervate. Nicio parte din această lucrare nu poate fi reprodusă, arhivată sau transmisă sub nicio formă și prin niciun fel de mijloace, mecanice sau electronice, fotocopiere, înregistrare audio sau video, fără permisiunea în scris din partea editorului. Autorii sau editorii nu sunt responsabili pentru nicio pierdere provocată vreunei persoane fizice sau juridice care acționează sau se abține de la acțiuni ca urmare a citirii materialelor publicate în această lucrare.

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.

La art. 7 din Codul fiscal se detaliază modalitatea de desfășurare a activității dependente și independente de către o persoană fizică.

Activitatea dependentă este orice activitate desfășurată de o persoană fizică într-o relație de angajare generatoare de venituri.

Activitatea independentă este activitatea desfășurată de către o persoană fizică în scopul obținerii de venituri, care îndeplinește cel puțin 4 din criteriile prevăzute la art. 7 pct. 3 din Codul fiscal:

– persoana fizică dispune de libertatea de alegere a locului și a modului de desfășurare a activității, precum și a programului de lucru;

– persoana fizică dispune de libertatea de a desfășura activitatea pentru mai mulți clienți;

– riscurile inerente activității sunt asumate de către persoana fizică ce desfășoară activitatea;

– activitatea se realizează prin utilizarea patrimoniului persoanei fizice care o desfășoară;

– activitatea se realizează de persoana fizică prin utilizarea capacității intelectuale și/sau a prestației fizice a acesteia, în funcție de specificul activității;

– persoana fizică face parte dintr-un corp/ordin profesional cu rol de reprezentare, reglementare și supraveghere a profesiei desfășurate, potrivit actelor normative speciale care reglementează organizarea și exercitarea profesiei respective;

– persoana fizică dispune de libertatea de a desfășura activitatea direct, cu

personal angajat sau prin colaborare cu terțe persoane în condițiile legii.

Potrivit prevederilor din Normele metodologice de aplicare, se are în vedere că raportul juridic încheiat între părți să conțină, în mod obligatoriu, clauze contractuale clare privind obiectul contractului, drepturile și obligațiile părților, astfel încât să nu rezulte existența unei relații de subordonare, ci libertatea persoanei fizice de a dispune în ceea ce privește desfășurarea activității. La încadrarea unei activități ca activitate independentă, părțile vor avea în vedere că raportul juridic încheiat să reflecte conținutul economic real al tranzacției/activității.

De reținut!

După cum se observă, prevederile se referă la activitatea desfășurată de către persoana fizică.

În practică este dificil de a reîncadra drept salariu suma încasată de către societate, în condițiile în care persoana fizică este liberă să aleagă orice formă de organizare, inclusiv cea de societate.

Spune-mi cu cine te asociezi, ca să-ți spun ce impozit plătești, ca microîntreprindere!

Problemă fiscală

O societate al cărei asociat unic este o primărie se încadrează ca plătitor de impozit pe profit sau plătitor de impozit pe venit?

Cadrul legal

Potrivit art. 47 din Codul fiscal, o microîntreprindere este o persoană juridică română care îndeplinește cumulativ următoarele condiții, la data de 31 decembrie a anului fiscal precedent:

„a) *** ABROGAT ***

b) *** ABROGAT ***

c) a realizat venituri care nu au depășit echivalentul în lei a 1.000.000 euro. Cursul de schimb pentru determinarea echivalentului în euro este cel valabil la închiderea exercițiului financiar în care s-au înregistrat

veniturile;

d) capitalul social al acesteia este deținut de persoane, altele decât statul și unitățile administrativ-teritoriale;

e) nu se află în dizolvare, urmată de lichidare, înregistrată în registrul comerțului sau la instanțele judecătorești, potrivit legii.

(2) Prevederile alin. (1) se aplică și persoanelor juridice române care intră sub incidența Legii nr. 170/2016 privind impozitul specific unor activități. Prevederile prezentului titlu prevalează față de prevederile Legii nr. 170/2016.

(3) Nu intră sub incidența prezentului titlu următoarele persoane juridice române:

a) Fondul de garantare a depozitelor în sistemul bancar, constituit potrivit legii;

b) Fondul de compensare a investitorilor, înființat potrivit legii;

c) Fondul de garantare a pensiilor private, înființat potrivit legii;

d) Fondul de garantare a asiguraților, constituit potrivit legii;

e) entitatea transparentă fiscal cu personalitate juridică.“

Concluzie

Societatea din cazul prezentat va putea fi încadrată doar în categoria plătitorilor de impozit pe profit, având în vedere că acționarul său este o primărie, neputându-se aplica impozitul pe veniturile microîntreprinderii.



TIA061