



**RAPORT  
SPECIAL**

# **TOP 10 SPETE**

## **fiscal-contabile ale lunii**



**RENTROP & STRATON**

[www.rs.ro](http://www.rs.ro)

PDF



## Raport Special: Portal Codul Fiscal

**Acesta nu este un Raport Special GRATUIT!**

**Prețul de vânzare este de 57 lei!**

**Dvs. beneficiați GRATUIT de acest raport  
în calitate de client RENTROP & STRATON**

Lucrare editată de: RENTROP & STRATON Group

Senior Editor: George Straton

Director General: Octavian Breban

Manager Produs: Roberta Pătrășcan

Serviciul clienți Tel.: 021.209.45.45; Fax: 021.408.28.99;

E-mail: [info@rs.ro](mailto:info@rs.ro)

PKFP12

---

Toate drepturile rezervate. Nicio parte din acest material 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.



Bdul Națiunile Unite nr. 4, bloc 107A, sector 5, București

## Top 10 spețe ale lunii rezolvate de specialiști

### 1. Sistemul TVA la încasare. Prescrierea creanțelor

#### **Problemă fiscală:**

Care este tratamentul fiscal și contabil al TVA neexigibil șold creditor al contului 4428 în situația în care compania intra în procedura simplificată de faliment?

Practic sunt clienți neîncasați, iar regimul meu de aplicare a TVA este la încasare.

Există un termen de prescripție al TVA când trebuie să îl colectez chiar dacă nu am încasat factura?

#### **Soluție:**

Spre deosebire de creanțele și datoriile față de bugetul de stat care se prescriu în termen de 5 ani de la data de 1 iulie a anului următor celui pentru care se datorează obligația fiscală, în cazul creanțelor și datoriilor față de clienți și furnizori, prescriere intervine în termen de 3 ani reglementat prin Legea nr. 287 din 17 iulie 2009, republicata 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 clientul confirmă șoldul furnizorului pe baza "extrasului de cont", la inventariere, termenul de 3 ani curge începând cu această nouă dată, conform prevederilor art. 2541 "Efectele întreruperii prescripției" alin. (3) din Legea nr. 287/2009 "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."

Anularea creanței se efectuează în baza unei note contabile având drept document justificativ rezultatele inventarierii. În acest caz, sunt aplicabile prevederile pct. 328 din O.M.F.P. nr. 1802 din 29

decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate "La scăderea din evidență a creanțelor și datoriilor ale căror termene de încasare sau de plată sunt prescrise, entitățile trebuie să demonstreze că au fost întreprinse toate demersurile legale, pentru decontarea acestora."

Un demers legal se consideră și declararea în insolvența a clientului conform Legii nr. 85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență. Dacă un astfel de demers juridic s-ar fi efectuat în cadrul termenului de prescriere, concomitent, trebuiau calculate și înregistrate în evidență contabilă și provizioanele aferente. La declararea în stare de faliment a clientului, este posibilă și permisă ajustarea bazei de impozitare a TVA care ar fi avut ca efect anularea sumei TVA colectate la data facturii, neîncasate.

Deci, pentru facturile emise care nu mai pot fi încasate datorită pronunțării falimentului clientului printr-o hotărâre judecătorească definitivă și irevocabilă poate fi efectuată ajustarea bazei de impozitare a TVA, prin emiterea unei facturi, cu semnul minus, prin care se anulează factura emisă inițial. În acest caz sunt aplicabile prevederile art. 287 "Ajustarea bazei de impozitare a TVA" lit. d) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal aplicabil din 2016.

Dacă un client nu este declarat în faliment până la împlinirea termenului de prescriere, suma TVA neexigibilă trebuie considerată exigibilă la împlinirea termenului de 3 ani de la data emiterii facturii, caz în care se efectuează înregistrarea contabilă:

4428V = 4427

"TVA colectata, neexigibilă" "TVA colectata, exigibilă"

concomitent cu înregistrarea pe cheltuieli a facturii neîncasate, la valoarea totală (baza de impozitare TVA și TVA aferentă), fără a fi permisă ajustarea bazei de impozitare a TVA facturată inițial;

654 = 411 "Clienți",

"Pierderi din creanțe și debitori diverși"

(analitic "creanțe prescrise")

În situația în care persoană declarată în faliment are codul anulat din oficiu, suma TVA colectată, devenită exigibilă la împlinirea termenului de prescriere, trebuie raportată prin formularul cod 311, conform obligației reglementate prin 324 “Decontul special de taxa și alte declarații” din noul Cod fiscal (echivalent al art. 156<sup>3</sup> “Decontul special de taxa și alte declarații din Legea nr. 571/2003”), alin. (10) “Persoanele impozabile al căror cod de înregistrare în scopuri de TVA a fost anulat potrivit prevederilor art. 316 alin. (11) lit. a) - e) și h) trebuie să depună o declarație privind taxa colectată care trebuie plătită, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a intervenit exigibilitatea taxei pentru livrări de bunuri/prestări de servicii efectuate și/sau pentru achiziții de bunuri și/sau servicii pentru care sunt persoane obligate la plata taxei, a căror exigibilitate de taxa intervine în perioada în care persoană impozabilă nu are un cod valabil de TVA, respectiv”.

## **2. Obligația de întocmire a Registrului bunurilor de capital**

### **Problemă fiscală:**

Cum se procedează în situația în care o persoană impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, care și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în cazul bunurilor de capital, nu a organizat și nu a ținut registrul de evidență a bunurilor de capital care fac obiectul ajustării taxei deductibile, respectiv dacă există obligația întocmirii registrului bunurilor de capital și pentru perioadă anterioară în care s-a exercitat dreptul de deducere pentru bunuri de capital sau numai pentru perioada începând cu dată în care începe completarea acestui registru, pentru toate bunurile de capital achiziționate, fabricate, construite sau transformate modernizate, sau numai pentru cele pentru care nu au trecut 5 ani de la expirarea perioadei în care se poate solicita ajustarea deducerii?

Din analiza prevederilor de la art. 149 din Legea nr. 571/2003, respectiv de la art. 305 din Legea nr. 227/2015, rezultă că registrul bunurilor de capital este un document obligatoriu pentru evidența bunurilor de capital, precum și a ajustărilor.

### **Soluție:**

Registrul bunurilor de capital este un document justificativ pentru ajustările de TVA ce pot interveni pe parcursul desfășurării activității.

După cum ați menționat și dvs, conform art. 305 alin. (8) din Codul fiscal, pentru fiecare bun de capital acest registru trebuie păstrat de la data achiziției bunurilor până la împlinirea termenului de 5 ani după expirarea perioadei în care se poate solicita ajustarea deducerii. Orice alte înregistrări, documente și

jurnale privind bunurile de capital trebuie păstrate pentru aceeași perioadă. Perioada de ajustare este de 5 ani, respectiv 20 de ani în cazul bunurilor imobile.

Situația privind ieșirile de mijloace fixe la care faceți referire poate înlocui registrul bunurilor de capital doară dacă conține informațiile prevăzute în normele metodologice date în aplicarea art. 305 din Codul fiscal, respectiv:

- a) data achiziției, fabricării, finalizării construirii sau transformării/modernizării;
- b) valoarea (baza de impozitare) bunului de capital;
- c) taxa deductibilă aferentă bunului de capital;
- d) taxa dedusă;
- e) ajustările efectuate conform art. 305 alin. (4) din Codul fiscal.

Aceste informații sunt necesare pentru a efectua corect și a urmări ajustările de TVA în cazul în care, pe perioada de ajustare intervin evenimente care generează obligația de ajustare, fie în favoarea statului, fie în favoarea contribuabilului. Acest document permite organelor de control să efectueze controlul taxei deduse pentru bunurile de capital și ajustările efectuate.

Pentru neîntocmirea registrului bunurilor de capital nu este prevăzută expres o sancțiune. Conform Codului de procedura fiscală constituie contravenții:

- nerespectarea obligației de a pune la dispoziția organului fiscal registre, evidente, documente de afaceri și orice alte înscrisuri la locul indicat de organul fiscal. Conform Codului de procedura fiscală nerespectarea acestei obligații constituie contravenție și se sancționează cu amendă de la 25.000 lei la 27.000 lei pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii și mari și cu amendă de la 6.000 lei la 8.000 lei, pentru celelalte persoane juridice, precum și pentru persoanele fizice.
- nerespectarea obligației de a furniza organului fiscal informațiile necesare determinării stării de fapt fiscale. Nerespectarea acestei obligații constituie contravenție și se sancționează cu amendă de la 4.000 lei la 10.000 lei pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii și mari și cu amendă de la 2.000 lei la 5.000 lei.

### **3. Microintreprindere. Achiziție autoturism. Deductibilitate TVA**

#### **Problemă fiscală:**

În cazul achiziționării unui autoturism la o societate comercială microintreprindere pentru folosință mixtă, se poate deduce TVA 50%?

#### **Soluție:**

Dacă autoturismul va fi utilizat în scop personal și în activitatea societății în folosul unor operațiuni care dau drept de deducere a TVA (conform art. 297 alin. (4) din Codul fiscal) societatea va deduce limitat TVA aferenta achiziției - 50% conform art. 298 din Codul fiscal.

Întrucât societatea este plătitoare de impozit pe veniturile microintreprinderilor, utilizarea autoturismelor de către salariați în scop personal constituie avantaj de natură salarială și se include în baza de calcul a impozitului pe veniturile din salarii și contribuțiilor sociale obligatorii.

Astfel, ca regulă generală, art. 76 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal încadrează în categoria avantajelor de natură salarială utilizarea oricărui bun, inclusiv a unui vehicul de orice tip, din patrimoniul afacerii sau închiriat de la o terță persoană, în scop personal, cu excepția deplasării pe distanța dus-întors de la domiciliu sau reședința la locul de muncă/locul desfășurării activității. Aceste avantaje intra în baza de calcul a impozitului pe veniturile din salarii și a contribuțiilor sociale obligatorii.

De la această regulă este prevăzută o excepție. Astfel, conform art. 76 alin. (4) lit. t) sunt venituri neimpozabile avantajele sub forma utilizării în scop personal a vehiculelor pentru care cheltuielile sunt deductibile în cota de 50% conform prevederilor art. 25 alin. (3) lit. l) și art. 68 alin. (7) lit. k).

Întrucât este vorba de o societate plătitoare de impozit pe veniturile microintreprinderilor se aplică regulă generală de la art. 76 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal.

La evaluarea avantajului folosirii în scop personal a vehiculului din patrimoniul angajatorului cu folosință mixtă, pus la dispoziție unui angajat, nu se iau în considerare distanța dus-întors de la domiciliu sau reședința la locul de muncă/locul desfășurării activității, precum și cheltuielile efectuate pentru realizarea sarcinilor de serviciu.

Evaluarea avantajului se face conform prevederilor din normele de aplicare a art. 76 alin. (3) din Codul fiscal:

(5) Evaluarea avantajelor în natură sub forma folosirii numai în scop personal a bunurilor din patrimoniul afacerii se face astfel:

a) evaluarea folosinței cu titlu gratuit a vehiculului se face aplicându-se un procent de 1,7% pentru fiecare lună, la valoarea de intrare a acestuia. În cazul în care vehiculul este închiriat de la o terță persoană, avantajul este evaluat la nivelul chiriei;(....)

(6) Evaluarea utilizării în scop personal a bunurilor din patrimoniul afacerii cu folosință mixtă se face astfel:

a) pentru vehicule evaluarea se face conform alin. (5) lit. a), iar avantajul se determina proporțional cu numărul de kilometri parcurși în interes personal din totalul kilometrilor;

b) pentru alte bunuri evaluarea se face conform prevederilor alin. (5) și avantajul se determina proporțional cu numărul de metri pătrați folosiți pentru interes personal sau cu numărul de ore de utilizare în scop personal.

#### **4. Achiziție intracomunitara de bunuri livrate din stat terț. Raportarea operațiunii prin declarația cod 390 VIES**

##### **Problemă fiscală:**

Firma X din România, cu cod valid de TVA, achiziționează marfă de la firma Y din SUA. Factura este fără TVA și s-a menționat că marfa este livrata din Danemarca, motiv pt.care nu există DVI.

Transportul este făcut de o firmă din România și suportat de SC.X. Încercând să înregistrăm achiziția, programul solicita date pt. DVI, implicit TVA.

Cum se procedează în acest caz? Cum ar trebui înregistrată factura inclusiv transportul și în ce declarații trebuie transmisă? Care sunt implicațiile TVA?

### **Soluție:**

Din întrebare nu se înțelege dacă bunurile respective sunt livrate de pe teritoriul S.U.A., fiind puse în libera circulație în Danemarca sau dacă sunt expediate de pe teritoriul statului Danemarca, dintr-un depozit (sediul fix) al firmei din S.U.A., deschis pe acest teritoriu, obligat fiind să se înregistreze în scopuri de TVA în Danemarca.

Oricum, în fiecare din cele două situații posibile, operațiunea reprezintă pentru cumpărătorul din România o achiziție intracomunitară de bunuri impozabile în România pentru care se aplică regimul de taxare inversă prin formula contabilă 4426 = 4427. Diferența dintre cele două situații constă doar în modul de raportare a operațiunii prin declarația recapitulativă cod 390 VIES.

În situația în care bunurile respective sunt livrate de pe teritoriul S.U.A. fiind puse în libera circulație în Danemarca și apoi expediate direct pe teritoriul României, importul de bunuri se consideră efectuat de către casa de expediție care întocmește formalitățile vamale de punere în libera circulație pe teritoriul comunitar. În acest caz, casa de expediție acționează în calitate de comisionar vamal al cumpărătorului din România și întocmește în acest scop declarația vamală de import cu codul de regim vamal 4200 care semnifică "Punerea simultană în libera circulație a mărfurilor care fac obiectul unei livrări scutite de TVA către un alt stat membru".

Pentru acest import din Danemarca se datorează doar taxe vamale, comisioane vamale și alte taxe la autoritatea vamală din Danemarca, dar fără a se datora și taxa pe valoarea adăugată. În acest caz, se consideră că reprezentantul vamal, de exemplu casa de expediție, efectuează o livrare intracomunitară de bunuri în Danemarca, pe numele cumpărătorului din România care îi comunică un cod valid de TVA emis de către autoritatea fiscală din România.

Deoarece importul de bunuri este realizat în Danemarca, fiind urmat de livrarea intracomunitară a bunurilor din acest stat membru în România, astfel cum rezultă și din declarația vamală de import întocmită de comisionarul vamal sub codul de regim vamal 4200, se consideră că persoana impozabilă din România efectuează o achiziție intracomunitară de bunuri în România pentru care este obligată la plata taxei prin aplicarea mecanismului taxării inverse.

În acest caz, chiar dacă locul importului de bunuri este în Danemarca deoarece locul importului de bunuri se consideră pe teritoriul statului membru în care se afla bunurile când intră pe teritoriul european, nu se datorează TVA în vamă din Danemarca dacă bunurile respective sunt expediate, din Danemarca în România, ca atare, fără nicio transformare sau reambalare. Din acest motiv, deoarece nu

datorează TVA autorității vamale din Danemarca, pentru acest import de bunuri care are locul în Danemarca, societatea din România nu trebuie să se înregistreze în scopuri de TVA în Danemarca, chiar dacă are calitatea de importator, conform facturii emise de către furnizorul din S.U.A.

Un astfel de import este scutit de TVA în Danemarca, similar prevederilor art. 293 "Scutiri pentru importuri de bunuri și pentru achiziții intracomunitare" din Codul fiscal aplicabil în România conform căroră "(1) Sunt scutite de taxa: .... m) importul în România de bunuri care au fost transportate dintr-un teritoriu terț sau o țară terta, atunci când livrarea acestor bunuri de către importator constituie o livrare scutită conform art. 294 alin. (2);".

Valoarea achiziției efectuate se raportează prin:

- decontul de TVA cod 300, la rândul 5 și 18 "Achiziții intracomunitare de bunuri pentru care cumpărătorul este obligat la plata TVA (taxare inversă)", dar fără report la rândul 5.1 și rândul 18.1 "Achiziții intracomunitare pentru care cumpărătorul este obligat la plata TVA (taxare inversă), iar furnizorul este înregistrat în scopuri de TVA în statul membru din care a avut loc livrarea intracomunitară";

- declarația informativă cod 390 VIES, cu simbolul A.

Raportarea operațiunii prin declarația recapitulativă cod 390 VIES se efectuează de către cumpărătorul din România, prin înscrierea următoarelor informații:

- țara în care este înregistrat în scopuri de TVA transportatorul bunurilor sau casa de expediție, în calitate de declarant vamal, care are sediul activității economice sau un sediu fix în Slovenia (ȘI) de pe teritoriul căreia bunurile au fost expediate sau transportate pe teritoriul României;

- denumirea prestatorului serviciilor de transport din Slovenia (declarantul vamal sau casa de expediție care preia bunurile în vederea transportării din Slovenia pe teritoriul României, cu punere în libera circulație pe teritoriul Sloveniei;

- codul de înregistrare în scopuri de TVA al declarantului vamal;

- tipul operațiunii: simbolul A;

- baza de impozitare a TVA.

Această procedură de raportare a achiziției intracomunitare de bunuri este reglementată în mod expres prin O.P.A.N.A.F. nr. 591 din 3 februarie 2016 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului (390 VIES) "Declarație recapitulativă privind livrările/ achizițiile/prestările intracomunitare".

În cea de a doua situație, dacă bunurile sunt expediate direct de pe teritoriul statului Danemarca, operațiunea reprezintă, de asemenea, o A.I.C. în România, caz în care raportarea prin declarația recapitulativă cod 390 VIES se efectuează prin înscrierea:

- denumirii furnizorului din S.U.A. înregistrat în scopuri de TVA și în Danemarca;
- codul de TVA al furnizorului din S.U.A. emis de autoritatea fiscală din Danemarca.

## **5. Recuperare prejudiciu sau facturare prestări servicii. Tratatament fiscal TVA**

### **Problemă fiscală:**

Societatea are depozitate mărfuri la un terț. Ambalajele mărfurilor au fost deteriorate din cauza condițiilor de depozitare. Mărfurile au fost trimise la firma noastră pentru reambalare, iar noi le vom factura cheltuielile cu reambalarea plus cheltuielile de transport efectuate între noi și depozit. Din punct de vedere al TVA cum vom trata aceste operațiuni? Unde le declarăm în decontul de TVA?

### **Soluție:**

În funcție de prevederile contractului de depozitare sau a actului adițional încheiat la contractul inițial, operațiunea poate fi tratată din punct de vedere al TVA:

- fie o despăgubire pentru nerespectarea clauzelor privind depozitarea în siguranță a mărfurilor deoarece depozitarul a creat un prejudiciu locatorului;
- fie o prestare de servicii, în situația în care, prin contract se prevede că locatorul se obliga să înlocuiască ambalajele deteriorate din culpă să.

Dacă operațiunea este tratată drept despăgubire, valoarea acesteia care reprezintă, în fapt, prejudiciul creat de către locator pentru depozitarea bunurilor în condiții necorespunzătoare, nu intra în baza de impozitare a TVA.

Practic, beneficiarul serviciului de depozitare nu facturează locatorului valoarea serviciului de reambalare și a materialele aferente, ci valoarea prejudiciului creat prin deteriorarea ambalajelor inițiale. Astfel, nu are loc o prestare de servicii, tratată ca operațiune taxabilă, prin colectarea TVA, ci o facturare a acestui prejudiciu, în vederea recuperării daunei de la persoană responsabilă cu asigurarea integrității ambalajelor depozitate. În acest caz, factura trebuie emisă fără TVA în conformitatea cu prevederile art. 286 alin. (4) lit. b) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal deoarece "Baza de impozitare nu cuprinde următoarele:..... b) sumele reprezentând daune-interese, stabilite prin hotărâre judecătorească definitivă și irevocabilă, penalizările și orice alte sume solicitate pentru neîndeplinirea totală sau parțială a obligațiilor contractuale, dacă sunt percepute peste prețurile și/sau tarifele negociate;". Practic, prejudiciul este de natură altei sume datorate de către locator deoarece nu a respectat condițiile de depozitare, asumate prin contract. Din acest motiv, valoarea prejudiciului care urmează a se recupera de la locator nu intra în baza de impozitare a TVA astfel încât emitentul facturii să fie obligat să colecteze TVA. Totuși, pentru ambalajele deteriorate, dar și pentru ambalajele înlocuite, inclusiv pentru serviciul de reambalare, beneficiarul serviciului de depozitare trebuie să ajusteze, negativ, suma TVA dedusă pentru achiziția ambalajelor și a altor bunuri/servicii necesare reambalării. Suma TVA ajustată, înregistrată contabil prin formula  $6588 = 4426$  se raportează prin decontul de TVA cod 300 la rândul 32 "Regularizări taxa dedusă".

Pentru recuperarea prejudiciului de la depozitar, beneficiarul serviciului de depozitare emite o factură prin care înscrie, de exemplu, doar suma de 3.451 lei, reprezentând:

- cost ambalaje deteriorate: 1.000 lei;
- cost ambalaje de înlocuire: 1.500 lei
- costuri servicii diverse: 400 lei;
- TVA deductibilă, dedusă, ajustată pentru suma de 551 lei ( $2.900 \text{ lei} \times 19\% = 551 \text{ lei}$ ), aferentă ambalajelor înlocuite și serviciilor aferente (manipulare, încărcare, stivuire, transport etc.).

La valoarea prejudiciului în suma de 3.451 lei nu se colectează TVA deoarece în baza de impozitare a TVA nu se cuprind sumele solicitate pentru neîndeplinirea totală sau parțială a obligațiilor contractuale, aspect fiscal reglementat prin art. 286 alin. (3) lit. b) din Codul fiscal, menționat anterior.

Practic, suma TVA 551 lei nu trebuie evidențiată în mod distinct că TVA colectată în factura emisă, pe care se înscrie mențiunea "despăgubiri marfa lipsa cf. art. 286 alin. (3) lit. b) din Legea nr. 227/2015", dar trebuie recuperată de la depozitar, fiind adăugată, prin însumare, la costul ambalajelor deteriorate și a serviciilor aferente de reambalare.

În concluzie, factura se emite prin includerea sumei TVA în valoarea prejudiciului, dar fără a evidenția în factura emisă suma respectivă, distinct, că TVA colectată, respectând astfel prevederile art. 286 alin. (4) lit. b). În acest caz, locatorul (depozitarul) datorează locatarului prejudiciul în suma de 3.451 lei, facturat de către beneficiar, suma care include și TVA. Deci, factura emisă în situația prezentată nu este purtătoare de TVA.

Având în vedere faptul că prejudiciul nu intra în baza de impozitare a TVA, valoarea facturii emise nu se raportează de către emitent, nici prin decontul de TVA cod 300, dar nici prin declarația informativă cod 394.

Dacă operațiunea este tratată drept un serviciu prestat în beneficiul depozitarului, obligat prin contract să înlocuiască ambalajele deteriorate, locatorul emite factură cu TVA prin aplicarea cotei standard TVA 19%, caz în care valoarea facturii emise prin colectarea TVA se raportează, atât prin decontul de TVA cod 300, la rândul 9 alocat pentru "Livrări de bunuri și prestări de servicii, taxabile cu cota 19%", cât și prin declarația informativă cod 394, în cartușul C.

## **6. Eroare întocmire Registrul de casă. Corecții**

### **Problemă fiscală:**

În cazul în care s-a completat greșit registrul de casă (la total încasări s-a adunat pe mașina de calcul 1 euro în plus, documentele justificative-chitanțele sunt întocmite corect), casierul a constatat că avea faptic în monetar lipsa 1 euro față de șoldul scriptic eronat al filei de registru a pus diferența din buzunarul său fără să fie trecută pe registru și a depus-o în banca comercială. La verificarea filei de casă s-a constatat practic eroarea de calcul, iar șoldul completat corect al registrului ar fi negativ (-1).

Ce se face în acest caz? Cum se justifică o depunere mai mare decât o încasare? Se mai corectează fila de casă?

### **Soluție:**

Conform Normelor generale de întocmire și utilizare a documentelor financiar-contabile cuprinse în anexa nr. 1 la OMFP 2634/2015, în documentele financiar-contabile nu sunt admise ștersături, modificări sau alte asemenea procedee, și nici lăsarea de spații libere între operațiunile înscrise în acestea sau file lipsa. Erorile se corectează prin tăierea cu o linie a textului sau a cifrei greșite, concomitent înscriindu-se alături textul său cifră corectă.

Corectarea se face în toate exemplarele documentului și se confirmă prin semnătura persoanei care a întocmit/corectat documentul, menționându-se și data efectuării corecturii.

Registrul de casă nu poate avea șold negativ. În situația prezentată trebuia întocmită o dispoziție de încasare pe numele salariatului în ziua în care a efectuat depunerea în banca - care se include în Registrul de casă. Dacă acest lucru nu mai este posibil se corectează erorile conform celor mai sus redate, atât din data respectivă cât și din zilele următoare (șoldul inițial). În acest caz diferența de 1 euro depus în contul bancar se înregistrează în contul 428 - analitic salariat și se restituie acestuia.

## **7. Leasing financiar versus leaseback. Retratate contract**

### **Problemă fiscală:**

O societate are în derulare un contract de leasing financiar începând cu luna martie 2018. A emis factura de vânzare pentru un imobil din patrimoniul societății pe care îl utilizează în continuare.

Mai există, la momentul acesta, vreo posibilitate de a transforma contractul de leasing financiar în contract de lease-back sau trebuia de la început să fie luată în calcul această discuție cu societatea de leasing?

### **Soluție:**

Având în vedere că derularea contractului respectiv a început din luna martie 2018, consider că factura emisă poate fi stornată și la această dată, caz în care, locatarul, emite o autofactură pentru colectarea TVA deoarece a exercitat dreptul de deducere a sumei TVA pentru bunul pus la dispoziția locatorului, drept garanție a sumei transferate drept finanțare. Astfel, din punct de vedere al TVA, bugetul de stat nu este afectat deoarece suma TVA colectată prin factura emisă este egală suma TVA colectată prin autofactura emisă. Nu este afectat nici impozitul pe profit în situația în care:

- dobânda pentru finanțare rămâne aceeași;
- rata lunară de amortizare liniară nu este majorată;
- nu intervin alte costuri solicitate de către locator sau alte cheltuieli efectuate de către locator. De exemplu, dacă imobilul a fost vândut, trebuiau efectuate înregistrări în cartea funciara pentru transferul dreptului de proprietate, dar și raportări la D.G.I.T.L. pentru plata impozitului pe clădiri și teren.

Modificări intervin doar din punctul de vedere al raportării prin decontul de TVA cod 300 și declarația informativă cod 394 a operațiunii de:

- stornare a livrării bunului preluat în regim de leasing conform facturii emise, în roșu;
- tratare a operațiunii asimilate unei livrări de bunuri conform autofacturii emise, în negru.

Dacă locatorul este o persoană impozabilă stabilită pe teritoriul unui stat membru, modificările urmează a fi interveni, atât în decontul de TVA cod 300, cât și în declarația recapitulativă cod 390 VIES deoarece operațiunea trebuie tratată de către locatorul din România drept o achiziție intracomunitara de servicii), cât și în declarația cod 100 deoarece locatorul din România va fi obligat să rețină, la sursă, impozitul pe venituri persoane juridice nerezidente pentru veniturile din dobânzi plătite locatorului.

În concluzie, contractul de leasing financiar poate fi retratat drept un leaseback prin încheierea unui act adițional la contractului inițial, dar numai dacă nu a avut loc o vânzare efectivă a bunului prin încheierea unui contract în formă autentică la un notar. Doar într-astfel de situația are loc modificarea proprietarului în cartea funciara și în evidență fiscală a D.G.I.T.L., caz în care nu poate fi efectuată retratarea contractului de leasing financiar. Astfel, în acest context, trebuie să aveți o discuție cu locatorul care a asigurat finanțarea pentru a analiza dacă sunt îndeplinite condițiile și cerințele de retratare a contractului încheiat.

## **8. Sancțiunea aplicabilă pentru plată de dividende în numerar peste plafonul legal**

### **Problemă fiscală:**

O societate are dividende de ridicat din anul 2016 suma de 150.000 lei. Dacă îi va ridica în numerar, care este contravenția?

### **Soluție:**

În conformitate cu prevederile art. 4 alin. (4) din Legea nr. 70/2015 operațiunile de plăți în numerar efectuate de persoanele prevăzute de lege care trebuie să respecte limitele privind astfel de operațiuni, către persoane fizice, reprezentând contravaloarea unor achiziții de bunuri sau a unor prestări de servicii, dividende, cesiuni de creanțe sau alte drepturi și restituiri de împrumuturi sau alte finanțări se efectuează cu încadrarea în plafonul zilnic de 10.000 lei către o persoană.

Trebuie subliniat faptul că, în cazul în care valoarea creanței către persoanele fizice depășește nivelul de 10.000 lei, atunci plata se va putea face doar prin instrumente de plată fără numerar, neputându-se efectua plata în numerar în limita plafonului și doar diferența prin mijloace de plată fără numerar. Această soluție mai restrictivă are în vedere faptul că un astfel de mecanism de plată (o parte în numerar până la nivelul plafonului și diferența prin instrumente de plată fără numerar) este prevăzut expres în lege doar în cadrul art. 3 alin. (3), în timp ce teza finală a art. 4 alin. (4) statuează în mod expres că sunt interzise plățile fragmentate în numerar către o persoană, pentru tranzacțiile mai mari de 10.000 lei.

În concluzie, considerăm că dividendele distribuite în suma de 150.000 lei urmează a fi plătite asociatului numai prin instrumente de plată fără numerar nefiind permisă fragmentarea plăților. Aceeași soluție este aplicabilă și în situația sumelor neridicate reprezentând dividende distribuite în anul 2016 care depășesc nivelul de 10.000 lei indiferent de momentul adoptării hotărârii adunării generale, respectiv înainte sau după data intrării în vigoare a Legii nr. 70/2015, deoarece excepția prevăzută la art. 16 alin. (2) nu este aplicabilă în cazul dividendelor chiar dacă dividendele ar fi fost distribuite anterior intrării în vigoare a legii.

Nerespectarea dispozițiilor legale menționate mai sus, respectiv a art. 4 alin. (4) din Legea nr. 70/2015 cu privire la plata dividendelor în numerar peste plafonul stabilit reprezintă contravenție sancționată fiind amendă de 10% din suma încasată/plătită care depășește plafonul stabilit de prezentul capitol pentru fiecare tip de operațiune, dar nu mai puțin de 100 lei.

## **9. Amortizare fiscală și amortizare contabilă. Modalitatea de influențare a rezultatului fiscal**

### **Problemă fiscală:**

O societate comercială a înregistrat primirea, în anul 2012, cu titlu gratuit de la clienții săi, imobilizări corporale (bransamente elemente fizice) pentru a-i conecta la o rețea de utilități și pentru a le furniza accesul continuu la acestea. Astfel, a înregistrat în evidență contabilă valoarea activelor respective în corespondența cu contul 475 “Subvenții pentru investiții”. Amortizarea contabilă, precum și amortizarea fiscală a fost calculată prin metoda liniară.

Amortizarea contabilă s-a calculat prin stabilirea unor durate la nivelul maxim al perioadei (între 35 - 45 ani) prevăzută de HG 2139/2004, iar amortizarea fiscală prin stabilirea unor durate la nivelul minim al perioadei (între 12 - 32 ani) prevăzută de HG 2139/2004, situație în care, pentru acest motiv, până cel puțin în anul 2025, amortizarea fiscală este mai mare decât amortizarea contabilă.

Venitul amânat din contul 4751 provenind din subvenția pentru investiții se înregistrează la venituri în contul 7584 la nivelul cheltuielilor cu amortizarea. Pentru calculul impozitului pe profit veniturile înregistrate în contul 7584 au fost considerate venituri impozabile. Diferența dintre amortizarea fiscală (mai mare) și amortizarea contabilă (mai mică) trebuie să fie considerată element similar veniturilor pentru determinarea profitului impozabil?

### **Soluție:**

Nu.

Din punct de vedere fiscal, cheltuielile cu amortizarea sunt deductibile în limita prevăzută de art. 28 din Codul fiscal, așa cum se arată la art. 25 alin. (3) lit. i) din Codul fiscal.

Tehnic, așa cum reiese și din instrucțiunile de completare a formularului D101, cheltuielile cu amortizarea contabilă sunt considerate cheltuieli nedeductibile (integral cont 6811) la rd. 28 din formular, în timp ce cheltuielile cu amortizarea fiscală (determinate extracontabil, în registrul de evidență fiscală) sunt considerate cheltuieli deductibile la rd. 11 din formular. Diferența dintre cele două influențează rezultatul fiscal (profitul impozabil) prin rândurile corespunzătoare din formular.

Această diferență nu este considerată element similar veniturilor conform art. 19 alin. 1 din Codul fiscal și pct. 5 alin. (2) din Normele metodologice de aplicare (rd. 8 din formularul D101) întrucât influența nu se reflectă în formularul D101 "per diferență", ci în sume brute "amortizare fiscală versus amortizare contabilă".

## **10. Contract de închiriere - Declarație unică 2019**

### **Problemă fiscală:**

În condițiile existenței unui contract de închiriere, declarat în valută s-a completat Declarația unică pentru anul 2017 conform regulilor aplicabile atunci (suma\*cursul BNR valabil pentru ultima zi a

fiecărei luni) - cota forfetara. Pentru venitul estimat 2018 s-a folosit cursul valabil din ziua precedentă transmiterii declarației unice. Care este procedura de stabilire a venitului exact pentru anul 2018, se va depune rectificativa în 2019? Ce curs se va folosi, varianta din 2017?

### Soluție:

Conform art. 122 și art. 123 din Legea 227/015 privind Codul fiscal:

”Art. 122 Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice - Capitolul I. Date privind veniturile realizate:

(1) Contribuabilii care realizează, individual sau într-o formă de asociere, venituri/pierderi din activități independente, din drepturi de proprietate intelectuală, din cedarea folosinței bunurilor, din activități agricole, silvicultura și piscicultura, determinate în sistem real, au obligația de a depune declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale la organul fiscal competent, pentru fiecare an fiscal, până la data de 15 martie inclusiv a anului următor celui de realizare a veniturilor în vederea definitivării impozitului anual pe venit.

.....

(6) Modelul, conținutul, modalitatea de depunere și de gestionare a declarației unice privind impozitul pe venit și contribuții sociale datorate de persoanele fizice se aprobă prin ordin al președintelui A.N.A.F.

Art. 123 Stabilirea și plata impozitului anual datorat

(1) Impozitul anual datorat se stabilește de contribuabili în declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, pentru veniturile realizate în anul fiscal anterior, prin aplicarea cotei de 10% asupra fiecăruia dintre următoarele:.....”

Astfel, pentru depunerea declarației până la data de 15 martie 2019, se așteaptă ca formatul Declarației unice să sufere modificări deoarece anul viitor, la Capitolul 1 - Date privind veniturile realizate în 2018, se vor înscrie în declarație inclusiv impozitele și contribuțiile datorate pentru acest an, sarcina stabilirii lor trecând la contribuabili, 2017 fiind ultimul an fiscal pentru care ANAF emite decizii de impunere pe baza declarațiilor depuse.

Așadar până la data de 15 martie 2019 se va depune nouă Declarație unică prin care va trebui să definiți obligațiile fiscale pentru anul 2018 și să estimați veniturile pentru anul 2019, instrucțiunile de completare vor fi comunicate deodată cu noul formular de declarație, iar în conținutul acestora ne așteptăm să găsim toate lămuririle necesare, inclusiv cele referitoare la cursul utilizat pentru transformarea în lei a veniturilor obținute în valută.

# V-ar mai putea interesa:

## Consilier TVA

[www.consilier-tva.fisc.ro](http://www.consilier-tva.fisc.ro)



## Consilier Taxe și Impozite pentru Contabili

[www.codulfiscal.fisc.ro](http://www.codulfiscal.fisc.ro)



## Monitorul Contabil

[www.monitorul.contabilul.ro](http://www.monitorul.contabilul.ro)



## Contabilitatea trezoreriei. Reguli, documente, politici, proceduri

[www.trezorerie.contabilul.ro](http://www.trezorerie.contabilul.ro)



## Marea Carte Verde a Monografiilor Contabile 2018

[www.mareacarte2018.contabilul.ro](http://www.mareacarte2018.contabilul.ro)

