

# TAXE și IMPOZITE

ACTUAL

Noutăți legislative și studii de caz

Editorial

## De unde atâta tupeu la Guvernul român?



Urmăresc cu maxim interes profesional măsurile fiscale luate în ultima vreme de Guvern (split TVA, trecerea contribuțiilor la angajat) și nu încetez să mă minunez de amatorismul lor, de aerul lor de improvizații bâlbâite, de lipsa evidentă a oricărei analize solide care să le justifice.

Dar și mai mult mă minunez de **nonșalanța** cu care asemenea măsuri – în fapt niște experimente costisitoare și complet bulversante pentru companii – sunt născocite și impuse apoi mediului privat.

„Am decis, antreprenorii vor face asta și asta!” – spun guvernanții, de parcă antreprenorii ar fi o masă de manevră aflată la dispoziția Statului, niște sclavi obligați să-și consume timpul, energia și banii pentru a pune în practică niște idei „mărețe” care apar (și se schimbă) la câteva săptămâni.

Și mă întreb: de unde atâta tupeu? De unde atâta îndreptățire în a dicta ce trebuie să facă antreprenorii (și asta fără niciun pic de preocupare pentru eforturile implicate)? De unde, până la urmă, **ideea aceasta de subordonare**, anume că mediul privat lucrează pentru Stat și este obligat să-i asigure acestuia bunăstarea?

Asistăm la o anomalie: Statul se consideră pur și simplu șef peste mediul privat și se comportă cu antreprenorii exact cum se comportă un șef toxic cu angajații săi – îi obligă să facă ce a zis el, fără prea multe explicații. Și măcar dacă anomalia s-ar opri aici: angajații, de bine, de rău, primesc un salariu. Mediul privat ce primește de la Stat?

Robert Gearbă,  
auditor, expert-contabil

### În această ediție:

Sinteză legislativă	2
Cum se aplică Split TVA în cazul emiterii unui bilet la ordin?	2
Split TVA. Neclarități legate de termenul de 7 zile lucrătoare în cazul plăților cu substitute de numerar	3
Tratamentul TVA în cazul dării în plată a unui imobil	4
Contracte part-time. Acte adiționale, pontaj, calculul contribuțiilor	5
Lucrări de reparații la un imobil luat în comodat. Deductibilitatea cheltuielilor, declarații de depus	6
Justificarea avansurilor. Documente obligatorii	7
Schimbarea înregistrărilor contabile pentru cheltuielile cu un autoturism în funcție de modul de folosire a acestuia	8
Organizarea unui eveniment pentru salariata propriei. Tratamentul fiscal-contabil al cheltuielilor aferente	9
Primire de mărfuri. Care este termenul de întocmire a notei de recepție?	10
Încadrarea activității de intermediere negociere credite	10
Societatea a închiriat un spațiu de depozit. Este obligată să își înființeze acolo un punct de lucru?	11
Societate din România plătește o factură de penalități emisă de un furnizor extern. Regimul impozitului	11
Cheltuieli de cazare deductibile. Caz special	12

## Sinteză legislativă

**Actul normativ:** O.P.A.N.A.F. nr. 2.670/2017 pentru aprobarea Normelor tehnice privind autorizarea pentru amânarea plății taxelor la import datorate în legătură cu două sau mai multe operațiuni vamale

**Publicat în:** Monitorul Oficial nr. 744/15.09.2017

**Data intrării în vigoare:** 02.10.2017

**Cui se adresează:** operatorilor economici care intenționează să importe bunuri

**Ce prevede:** Codul Vamal al Uniunii Europene permite unui importator să obțină o amânare a plății taxelor vamale cu până la 30 de zile de la momentul punerii bunurilor în liberă circulație pe teritoriul Comunității Europene, prin aplicarea unei proceduri specifice și respectarea condiției de a garanta plata taxelor vamale.

Actul normativ transpune în legislația națională procedura de amânare a plăților pentru taxele vamale în cazul în care acestea sunt aferente pentru două sau mai multe operațiuni de import.

=====

**Actul normativ:** O.P.A.N.A.F. nr. 2.372/2017 pentru aprobarea mo-

delului, conținutului, precum și a instrucțiunilor de completare a Formularului (700) „Declarație pentru înregistrarea/modificarea categoriilor de obligații fiscale declarative înscrise în vectorul fiscal”, cod 14.13.01.10.01

**Publicat în:** Monitorul Oficial nr. 747/18.09.2017

**Data intrării în vigoare:** 01.01.2018

**Cui se adresează:** tuturor contribuabililor

**Ce prevede:** Actul normativ prevede că, începând de anul viitor, pentru înregistrarea inițială a vectorului fiscal și a modificărilor sale ulterioare se va utiliza un formular unic – Formularul 700 „Declarație pentru înregistrarea/modificarea categoriilor de obligații fiscale declarative înscrise în vectorul fiscal”.

Termenul de depunere la ANAF a Declarației 700 este de 30 de zile de la înființarea contribuabilului și 15 zile pentru declararea modificărilor intervenite ulterior.

Formularul se va putea depune doar prin mijloace electronice de transmitere la distanță (nu se va putea depune pe hârtie la registratura autorității fiscale).

**Formularul va înlocui următoarele declarații de înregistrare fiscală:**

- Formular 010 „Declarație de înregistrare fiscală pentru persoane juridice”;
- Formular 013 „Declarație de înregistrare fiscală pentru nerezidenții ce dețin sedii permanente în România”;
- Formular 015 „Declarație de înregistrare fiscală pentru nerezidenții ce au obligații fiscale în România, dar nu dețin un sediu permanent în România”;
- Formular 016 „Declarație de înregistrare fiscală pentru persoane juridice străine la care conducerea acestora se face din România”;
- Formular 020 „Declarație de înregistrare fiscală pentru persoane fizice române/străine ce dețin un cod numeric personal”;
- Formular 030 „Declarație de înregistrare fiscală pentru persoane fizice ce nu dețin un cod numeric personal”;
- Formular 040 „Declarație de înregistrare fiscală depus de entitățile publice”;
- Formular 070 „Declarație de înregistrare fiscală depus de persoanele fizice ce desfășoară activități independente sau profesii libere”.

=====

## Cum se aplică Split TVA în cazul emiterii unui bilet la ordin?

### Problemă fiscală

După 1 ianuarie 2018, un client al societății emite un bilet la ordin (BO) pentru o factură în valoare de 11.900 lei (din care 10.000 lei baza și 1.900 lei TVA). Pe BO este trecut contul societății curent de la BRD. Societatea a deschis cont de TVA doar la ING și Trezorerie. Clientul era obligat să emită două BO: unul pentru bază (10.000 lei – pe contul curent) și unul pentru TVA (1.900 lei – pe contul societății de TVA din ING), ținând cont de art. 14 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 23/2017, sau clientul a emis corect un singur BO, se încasează toată suma în contul curent și există obligația ca în 7 zile lucrătoare societatea să vireze TVA aferentă în contul societății de TVA?

### Cadrul legal

În speță sunt incidente prevederile nr. O.G. nr. 23/2017 privind plata defalcată a TVA, respectiv:

- art. 3 alin. (1) arată că: „Persoanele impozabile și instituțiile publice, indiferent dacă sunt sau nu înregistrate în scopuri de TVA, au obligația să plătească contravaloarea TVA aferente achizițiilor de bunuri și servicii într-un cont de TVA al furnizorului/prestatorului”;
- art. 3 alin. (2) arată că: „Persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul

fiscal au obligația să plătească contravaloarea TVA aferente achizițiilor de bunuri și servicii din contul de TVA, cu excepția operațiunilor prevăzute la art. 14 alin. (1)";

– art. 8 lit. a) specifică faptul că: „Conturile de TVA se creditează cu: TVA încasată, aferentă livrărilor de bunuri/prestărilor de servicii, inclusiv TVA aferentă avansurilor”;

– art. 9 alin. (1) lit. a) stipulează că: „Conturile de TVA se debitează cu: TVA achitată în contul de TVA al furnizorului/prestatorului, aferentă achizițiilor de bunuri/servicii, inclusiv taxa aferentă avansurilor”;

– art. 13 are în vedere faptul că: „Persoanele impozabile și instituțiile publice, înregistrate în scopuri de TVA potrivit art. 316 din Codul fiscal, au obligația să comunice contul de TVA furnizorilor/prestatorilor și beneficiarilor”;

– art. 14 alin. (1) stabilește că: „Se exceptează de la prevederile art. 3

plățile efectuate cu numerar sau prin utilizarea cardurilor de credit/debit sau a substitutelor de numerar”;

– art. 14 alin. (2) amintește că: „În cazul instrumentelor de plată, emise după 1 ianuarie 2018, trebuie să se asigure respectarea prevederilor art. 3, respectiv plata TVA în contul de TVA”.

### De reținut

Așadar, indiferent de statutul clientului societății (persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA sau persoană impozabilă neînregistrată în scopuri de TVA, cu excepția persoanei fizice impozabile), acesta ar trebui să emită 2 bilete la ordin, astfel:

a) unul având la rubrica „IBAN posesor” contul curent al societății (contul BRD) cu specificația „baza impozabilă factura X din data de” pentru 10.000 lei;

b) unul având la rubrica „IBAN posesor” contul societății de TVA cu specificația „TVA factura X din data de” pentru 1.900 lei.

Diferența dintre cele două bilete la ordin ar fi cu privire la rubrica „IBAN emitent”, astfel:

– în cazul în care beneficiarul ar fi persoană impozabilă neînregistrată în scopuri de TVA, rubrica „IBAN emitent” ar fi completată pe ambele bilete la ordin cu contul curent al emitentului;

– în cazul în care beneficiarul ar fi persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, biletul la ordin cu specificația „baza impozabilă factura X din data de” ar avea completat la rubrică „IBAN emitent” contul curent al emitentului, iar biletul la ordin cu specificația „TVA factura X din data de” ar avea completat la rubrica „IBAN emitent” contul de TVA al acestuia.

## Split TVA. Neclarități legate de termenul de 7 zile lucrătoare în cazul plăților cu substitute de numerar

### Problemă fiscală

Conform art. 15 din O.G. nr. 23/2017, în termen de 7 zile lucrătoare de la încasarea cu substitute de numerar este obligatorie virarea în contul de TVA a taxei aferente.

1. Care sunt aceste substitute de numerar?  
2. Dacă încasarea se face cu tichete (de masă, cadou etc.) sau card, care este data încasării de la care curge termenul de maximum 7 zile? Data intrării în cont a contravalorii tichetelor de masă acceptate sau data raportului Z? La fel, în cazul încasării cu card, cele 7 zile se calculează de la data raportului Z sau de la data intrării efective a sumei în cont?

Care sunt substituturile de numerar? numerar nu sunt definite sau detaliate nici în legislația contabilă și nici în cea fiscală.

Din câte știm, substituturile de

Însă o enumerare a acestora se regăsește în regulamentele BNR:

„substituturile de numerar, cum ar fi: securile de călătorie, securile personale, cărțile de credit, cărțile de debit, securile aferente cărților de credit.”

Având în vedere acest aspect, și pornind de la semantica cuvântului substituit, care se definește ca înlocuitor, atunci în categoria substitutelor de numerar intră, pe lângă cele enumerate de BNR, și voucherele (tichete de masă, tichete cadou, bonuri valorice etc.).

### De reținut

Substituturile de numerar sunt securile de călătorie, securile personale, cărțile de credit, cărțile de debit, securile aferente cărților de credit, tichetele de masă, tichetele cadou, bonurile valorice etc.

Data încasării tichetelor de masă, tichetelor cadou și a contravalorii bunurilor reținute de pe carduri de debit/credit

Așa cum se precizează la alin. (1) de la art. 15 din O.G. nr. 23/2017 privind plată defalcată a TVA:

„Art. 15 (1) Persoanele impozabile și instituțiile publice, înregistrate în scopuri de TVA potrivit art. 316 din Codul fiscal, au obligația să vireze în

contul de TVA propriu, în termen de maximum 7 zile lucrătoare de la încasarea contravalorii livrărilor de bunuri/prestărilor de servicii:

a) TVA aferentă încasărilor prin utilizarea cardurilor de debit/debit sau a substitutelor de numerar;”

### De reținut

În consecință, virarea taxei în contul de TVA propriu se face doar după încasarea contravalorii tiche-

telor de masă, a tichetelor cadou acceptate și după încasarea în contul propriu al societății vânzătoare a sumei reținute din cardul de debit/credit prezentat de comparator.

Simpla primire a tichetului de masă/cadou sau operarea cardului de debit/credit prezentate de cumpărător pentru produsele sau serviciile cumpărate nu înseamnă că s-a încasat suma datorată.

## Tratamentul TVA în cazul dării în plată a unui imobil

### Problemă fiscală

O societate a achiziționat în anul 2006 un imobil (casă și teren), pe baza unui împrumut de la asociat. Achiziția a fost făcută fără TVA, de la o persoană fizică.

Între timp (din decembrie 2016), societatea a devenit plătitoare de TVA. Având în vedere că nu și-a putut restitui împrumutul către asociat se dorește darea în plată a casei.

Care este tratamentul fiscal din punctul de vedere al TVA?

### Cadrul legal

Transferul dreptului de proprietate asupra imobilului constituie o livrare de bunuri, așa cum prevede art. 270 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Este important de amintit în acest context și faptul că sunt scutite de TVA, fără drept de deducere, livrările de construcții/părți de construcții și a terenurilor pe care sunt construite, precum și a oricăror altor terenuri, cu excepția livrărilor de construcții noi, de părți de construcții noi sau de terenuri construibile, așa cum prevede art. 292 alin. (2) lit. f) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Livrarea unei construcții noi sau a unei părți din aceasta înseamnă livrarea efectuată cel târziu până la

data de 31 decembrie a anului următor anului primei ocupări, ori utilizării a construcției sau a unei părți a acesteia, după caz, în urma transformării.

În vederea aplicării scutirii de TVA, construcție nouă cuprinde și orice construcție transformată sau parte transformată a unei construcții, dacă costul transformării, exclusiv taxa, se ridică la minimum 50% din valoarea construcției sau a părții din construcție, exclusiv valoarea terenului, ulterior transformării, respectiv valoarea înregistrată în contabilitate în cazul persoanelor impozabile care au obligativitatea de a conduce evidența contabilă și care nu aplică metoda de evaluare bazată pe cost în conformitate cu Standardele internaționale de raportare financiară, sau valoarea stabilită printr-un raport de expertiză/evaluare, în cazul altor persoane impozabile.

### De reținut

Dacă clădirea nu a suferit transformări astfel încât să fie considerată clădire nouă în sensul art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, vânzarea acesteia este o operațiune scutită fără drept de deducere.

Factura se emite fără TVA cu mențiunea „Scutit conform art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal”.

Întrucât la achiziție nu a dedus TVA, societatea nu are obligații privind ajustarea (în afara cazului în care nu a efectuat lucrări de modernizare/transformare/extindere care constituie bunuri de capital – depășesc 20% din valoarea clădirii după modernizare/transformare și se află în perioadă de ajustare).

### Tratamentul fiscal al terenului pe care se află imobilul

În ceea ce privește terenul, în principiu, livrarea unui teren construibil nu este operațiune scutită de TVA.

Însă dacă construcția și terenul pe care aceasta este edificată sunt identificate printr-un singur număr cadastral, se vor avea în vedere prevederile pct. 55 din Normele metodologice date în aplicarea art. 292 din Codul fiscal:

„În aplicarea art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, atunci când se