

# TAXE și IMPOZITE

**ACTUAL**

**Noutăți legislative și studii de caz**

## Editorial

### ONG-urile depun declarația beneficiarilor reali?

Recent a fost modificată Legea nr. 129/2019, cea care reglementează declarația beneficiarilor reali, și s-a reintrodus obligația de a depune declarația anuală pentru firme. Nu însă și pentru ONG-uri, reglementarea acestora nefiind modificată.

La întrebarea venită pe adresa redacției: *ONG-urile (fundații și asociații) au obligația depunerii declarației de beneficiar real în 15 zile de la aprobarea situațiilor financiare ale anului 2020?* ne răspunde în rândurile următoare expertul contabil Vera Constantin.

Noutatea adusă de Legea nr. 101/2021 este că doar persoanele juridice supuse obligației de înregistrare în registrul comerțului depun la înmătrulare, anual sau ori de câte ori intervine o modificare, o declarație privind beneficiarul real al persoanei juridice, în vederea înregistrării în Registrul beneficiarilor reali al societăților.

Sunt exceptate de la obligația depunerii declarației prevăzute la alin. (1) regiile autonome, companiile și societățile naționale și societățile deținute integral sau majoritar de stat.

Legislația existentă în prezent, cel puțin momentan, nu prevede obligativitatea depunerii declarației beneficiarilor reali în cazul în care ONG-urile sunt conduse/controlate de persoane fizice.

Vă reamintim că declarația anuală cu beneficiarii reali s-a reintrodus pentru toate firmele. Deși această obligație fusese eliminată anul trecut, acum toate companiile din România vor trebui să depună anual declarația privind beneficiarii reali, inclusiv firmele care au numai asociați persoane fizice.

Cristian Mitran, consultant fiscal

#### ÎN ACEASTĂ EDITIE:

SINTEZA LEGISLATIVĂ ..... 2

Ce s-au mai gândit ai noștri guvernanti?! ..... 4

#### BENEFICIAR REAL

Persoane fizice autorizate.  
Declarație beneficiar real ..... 3

#### NEREZIDENTI

Reținere impozit la sursă, venituri din  
redevențe, comision ..... 4

#### DECLARAȚIA 700

Societate în faliment.  
Trecere la impozit pe profit ..... 5

#### INSPECTIE FISCALĂ

Tichete cadou. Valoarea luată în calcul  
la determinarea obligațiilor fiscale ..... 6

#### TVA

Servicii prestate către beneficiar din UK ..... 7

#### MONOGRAFIE CONTABILĂ

Vânzare teren. Regim contabil și fiscal ..... 8

#### TVA

Investiție scoasă din evidență. Regim fiscal  
TVA și impozit pe profit ..... 9

Cod TVA anulat – Recuperare TVA sumă  
negativă din perioadă anterioară ..... 11

#### CONTROL FISCAL

Rubrică dedicată abonaților

Baza de impozitare TVA. Contestație  
împotriva deciziei de impunere ..... 12

## Sinteză legislativă

**Legea 101/2021** pentru aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 111/2020 privind modificarea și completarea Legii nr. 129/2019 pentru prevenirea și combaterea spălării banilor și finanțării terorismului, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative, pentru completarea art. 218 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 99/2006 privind instituțiile de credit și adecvarea capitalului, pentru modificarea și completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, precum și pentru completarea art. 12 alin. (5) din Legea nr. 237/2015 privind autorizarea și supravegherea activității de asigurare și reasigurare.

**Publicată în:** M.Of. nr. 446 din 27.04.2021

**Ce prevede:** Prin această lege, O.U.G. nr. 111/2020 privind modificarea și completarea Legii nr. 129/2019 este aprobată, cu modificări și completări. Una dintre aceste modificări vizează declarația privind beneficiarul real al persoanei juridice, respectiv se abrogă prevederile conform cărora sunt exceptate de la depunerea acestei declarații persoanele juridice constituite doar din asociați persoane fizice, atunci când aceștia sunt singurii beneficiari reali. Excepția se va aplica doar pentru regiile autonome, companiile și societățile naționale și societățile deținute integral sau majoritar de stat. Declarația anuală se depune la oficiul registrului comerțului în care este înmatriculată persoana juridică în termen de 15 zile de la aprobarea situațiilor financiare anuale, iar dacă intervine o modifica-

re privind datele de identificare ale beneficiarului real, declarația se depune în termen de 15 zile de la data la care aceasta a intervenit.

**Legea 102/2021** privind completarea art. 49 din Legea nr. 129/2019 pentru prevenirea și combaterea spălării banilor și finanțării terorismului, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative

**Publicată în:** M.Of. nr. 446 din 27.04.2021

**Ce prevede:** Modificările vizează infracțiunea de spălare a banilor, respectiv constituie circumstanță agravantă săvârșirea infracțiunii de spălare a banilor de către una dintre entitățile raportoare prevăzute la art. 5, în exercitarea activității sale profesionale.

Dispozițiile alin. (1)-(4) ale art. 49 se aplică și infracțiunilor de spălare a banilor săvârșite în afara teritoriului țării de către un cetățean român sau de către o persoană juridică română, chiar dacă fapta nu este prevăzută ca infracțiune și de legea penală a țării unde a fost săvârșită.

**O.A.N.A.F. nr. 632/2021** pentru aprobarea modelului și conținutului formularului (300) „Decont de taxă pe valoarea adăugată”

**Publicat în:** M.Of. nr. 464 din 04.05.2021

**Ce prevede:** Ordinul aprobă un nou model al formularului 300 ce se va

utiliza începând cu declararea obligațiilor fiscale aferente lunii iunie 2021. Noul formular a fost adaptat modificărilor aduse art. 303 alin. (4) și (5) din Codul fiscal prin Legea nr. 296/2020 și O.U.G. nr. 19/2021.

**Legea nr. 123/2021** privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 5/2020 pentru modificarea și completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

**Publicată în:** M.Of. nr. 476 din 07.05.2021

**Ce prevede:** Legea aprobă cu modificări O.G. nr. 5/2020. Modificările vizează reformularea prevederilor privind obligația de raportare a aranjamentelor transfrontaliere în cazul în care există mai mulți intermediari, exonerarea de la obligația de raportare și semnele distinctive.

**Legea nr. 127/2021** privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 19/2019 pentru modificarea și completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală

**Publicată în:** M.Of. nr. 476 din 07.05.2021

**Ce prevede:** Legea aprobă, cu modificări și completări, O.G. nr. 19/2019. Modificările vizează Procedura amiabilă pentru evitarea/eliminarea dublei impunerii în baza Directivei (UE) 2017/1852 a Consiliului privind mecanismele de soluționare a litigiilor fiscale în Uniunea Europeană.

Ați dori ca publicația să abordeze anumite subiecte?  
Dacă DA, scrieți-ne chiar ACUM pe adresa [consilier@rs.ro](mailto:consilier@rs.ro)!

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

### Declarația privind beneficiarul real, din nou în atenția administratorilor!

Una dintre cele mai controversate legi, care a suferit o mulțime de modificări de la adoptare și până în prezent, firește este Legea 129/2019 privind prevenirea și combaterea spălării banilor. Legea a generat nenumărate interpretări din partea avocaților, contabililor, consultanților fiscali, dar și reprezentanților legali ai persoanelor juridice, atât în ceea ce privește desemnarea persoanei responsabile în relația cu Oficiul Național pentru Prevenirea și Combaterea Spălării Banilor (ONPCSB), cât și sub aspectul obligațiilor companiilor în raport cu această instituție, cum ar fi raportarea tranzacțiilor în numerar mai mari decât echivalentul a 10.000 euro sau raportarea tranzacțiilor suspecte.

Referitor la obligația de depunere a **declarației privind beneficiarul real** către Oficiul Național al Registrului Comerțului, în luna iulie a anului trecut, Parlamentul a adoptat o lege foarte așteptată, prin care excepta de la obligația depunerii formularului,

persoanele juridice constituite doar din asociați persoane fizice, atunci când aceștia sunt singurii beneficiari reali. În afara acestor entități, legea mai excepta regiile autonome, companiile și societățile naționale și societățile deținute integral sau majoritar de stat.

Nu mai că această bucurie nu a durat mai mult de 9 luni și astfel, prin recenta lege intrată în vigoare la 30 aprilie (101/2021), persoanele juridice constituite doar din asociați persoane fizice nu mai figurează în categoria entităților exceptate de la obligația depunerii formularului.

Faimoasa declarație privind beneficiarul real a devenit atât de discutată în ultimul timp, încât a luat fața declarațiilor fiscale și chiar a situațiilor financiare anuale cu termen de depunere în această lună.

Declarația trebuie depusă de societățile comerciale în termen de 15 zile de la aprobarea situațiilor financiare anuale, și nu de la data depunerii situațiilor financiare. Există o mulțime de firme care deja au aprobat

situațiile financiare și care sunt îngrijorate în privința datei de la care se calculează termenul de 15 zile, mai ales că noua lege nu face nicio referire cu privire la aceste situații.

Sanțiunile pentru nedepunerea acestei declarații sunt foarte dure, astfel că nerespectarea de către reprezentantul legal al persoanelor juridice a obligației de depunere a declarației constituie contravenție și se sancționează cu amendă de la **5.000 lei la 10.000 lei**. Procesul-verbal de constatare a contravenției se comunică oficiului registrului comerțului, în acesta fiind consemnat că nedepunerea declarației atrage dizolvarea societății. Dacă în termen de 30 de zile de la data aplicării sancțiunii contravenționale reprezentantul persoanei juridice nu a depus declarația privind datele de identificare ale beneficiarului real, la cererea Oficiului Național al Registrului Comerțului, tribunalul sau, după caz, tribunalul specializat va putea pronunța **dizolvarea societății!**

Ionuț Jinga, consultant fiscal

## Persoane fizice autorizate. Declarație beneficiar real

### Problemă fiscală

Persoanele fizice care desfășoară activități economice în calitate de persoană fizică autorizată, întreprindere individuală sau întreprindere familială au obligația depunerii declarației privind datele de identificare ale beneficiarilor reali spre înregistrare la Oficiul Național al Registrului Comerțului?

Dacă au această obligație, cine întocmește declarația, sub ce formă, ce trebuie să conțină și care este termenul pentru declararea beneficiarilor reali?

### BENEFICIAR REAL

#### Cadrul legal:

Potrivit prevederilor art. 4 alin. (1) din Legea nr. 129/2019, în sensul prezentei legi, prin beneficiar real se înțelege orice persoană fizică ce deține sau controlează în cele din urmă clientul și/sau persoana fizică în numele ori în interesul căruia/căreia se realizează, direct sau indirect, o tranzacție, o operațiune sau o activitate.

La alin. (2) se enumeră beneficiarii reali, în cazul anumitor entități, respectiv:

- a) în cazul societăților prevăzute în Legea societăților nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare:...
- b) în cazul fiduciilor sau construcțiilor juridice similare:...
- c) în cazul persoanelor juridice fără scop lucrativ:...
- d) în cazul persoanelor juridice, altele decât cele prevăzute la lit. a) - c) și al entităților care administrează și distribuie fonduri:...

La art. 56 alin. (1) se precizează că persoanele juridice supuse obligației de înregistrare în registrul comerțului depun la înmatriculare și ori de câte ori intervine o modificare o declarație privind beneficiarul real al persoanei juridice, în vederea înregistrării în Registrul beneficiarilor reali ai societăților.

Și în cazul acesta există excepții, privind persoanele juridice constituite doar din asociați persoane fizice, atunci când aceștia sunt singurii beneficiari reali.

## Concluzie

Așadar, PFA înregistrată la ONRC nu intră în cadrul persoanelor care trebuie să depună declarația privind beneficiarul real (societățile prevăzute în Legea societăților nr. 31/1990, fiduciile, entitățile juridice precum fundațiile și construcțiile juridice similare fiduciilor, entitățile care administrează și distribuie fonduri).

Răspuns oferit de:  
**Elena Zaharia, consultant fiscal**

## Reținere impozit la sursă, venituri din redevențe, comision

### Problemă fiscală

O firmă din România încheie un contract de comision cu o firmă din Germania (afiliată).

Se reține impozit pe redevențe/comision pentru aceste plăți către Germania? Care este paragraful din convenție?

#### Cadrul legal:

Impozitul datorat de nerezidenți pentru veniturile impozabile obținute din România, altfel decât printr-un sediu permanent, se calculează, se reține și se varsă la bugetul de stat de către plătitorii de venituri, în condițiile expres prevăzute de Titlul VI din Codul fiscal, în funcție și de tipul veniturilor realizate.

Referitor la întrebarea privind veniturile de natura comisioanelor realizate de persoana juridică străină, cu rezidență în Germania, menționăm că impozitarea acestora este prevăzută la art. 223 alin. (1) lit. f) din Codul fiscal.

Comisionul este definit de art. 7 pct. 9 din Legea nr. 227/2015 ca fiind orice plată, în bani sau în natură efectuată către un broker, un agent comi-

sionar general sau către orice persoană asimilată unui broker sau unui agent comisionar general, pentru serviciile de intermediere efectuate în legătură cu o operațiune economică.

Pentru veniturile de natura comisioanelor obținute din România de către o persoană juridică rezidentă în UE, impozitul datorat de aceasta se calculează, se reține și se varsă la bugetul de stat de către plătitorul de venituri. Cota de impozit se aplică asupra venitului brut realizat.

În situația în care societatea străină prezintă certificatul de rezidență fiscală eliberat de către autoritatea din statul german, stat UE, valabil la momentul realizării veniturilor, se vor aplica prevederile Convenției de evitare a dublei impunerii încheiate între România și statul respectiv. Conform principiilor Convenției-cadru, comi-

### NEREZIDENȚI

sioanele se încadrează la art. 7 „Beneficiile întreprinderii”.

Dacă societatea străină nu prezintă certificatul de rezidență fiscală, firma din România are obligația de a reține impozit pe veniturile obținute de aceasta din România, în cota de 16%.

Dacă prezentarea certificatului se face ulterior realizării veniturilor din România, atunci se vor aplica prevederile convenției de evitare a dublei impunerii și se va face regularizarea impozitului în cadrul termenului legal de prescripție.

Dacă pentru veniturile respective nu s-a calculat impozitul de 16% de către beneficiarul din România prin reținere la sursă, ci s-a suportat de către societatea din România, atunci cheltuiala respectivă este încadrată ca nedeductibilă când se stabilește rezultatul fiscal.

Cu Germania este încheiată Convenție de evitare a dublei impunerii, ratificată prin Legea nr. 29/2002, în care, la art. 7 „Profiturile întreprinderii” se prevede că: *Profiturile unei întreprinderi a unui stat contractant sunt impozabile numai în acel stat, în afară de cazul în care întreprinderea*

exercită activitate de afaceri în celălalt stat contractant printr-un sediu permanent situat acolo. Dacă întreprinderea exercită activitate de afaceri în acest mod, profiturile întreprinderii pot fi impuse în celălalt stat, dar numai acea parte din ele care este atribuită aceluși sediu permanent.

Prin urmare, dacă societatea rezidentă în Germania nu își desfășoară activitatea în România printr-un sediu permanent, definit ca atare la art. 8 din Codul fiscal, cu modificările ulterioare, și prezintă certificatul de rezidență fiscală, pentru veniturile de natura comisioanelor obținute din țara noastră, nu datorează și nu i se reține impozit.

Referitor la veniturile din redevențe, menționăm că acestea se regăsesc tratate la art. 7 pct. 36 alin. (1) și art. 257 din Codul fiscal, precum și la art. 12 „Redevența” din Convenția de evitare a dublei impuneri încheiată cu statul german.

La art. 257 din Codul fiscal, redevențele sunt definite drept: *plățile de orice fel primite pentru folosirea sau concesionarea utilizării oricărui drept de autor asupra unei opere literare, artistice sau științifice, inclusiv asupra filmelor cinematografice și programele informatice, orice brevet, marcă de comerț, desen ori model, plan, formulă sau procedeu secret de fabricație, ori pentru informații referitoare la experiența în domeniul industrial, comercial sau științific; plățile pentru folosirea sau dreptul de folosire a*

*echipamentului industrial, comercial ori științific.*

De asemenea, conform dispozițiilor art. 12 din Convenția de evitare a dublei impuneri, încheiată cu Germania, redevențele provenind din România pot fi impozitate fie în Germania, fie în România. Atunci când sunt impozitate în România, impozitul astfel stabilit nu va depăși 3 la sută din suma brută a redevențelor. În legislația internă, respectiv în Codul fiscal, se dispune că prevederile alin. (2) al art. 12 „Redevențe” din Convenția de evitare a dublei impuneri privind impozitarea în țara de sursă se aplică cu prioritate de către țara noastră.

Acest fapt nu conduce însă la o dublă impunere a veniturilor, deoarece în Germania i se va acorda credit fiscal pentru sumele reținute în România.

Și în acest caz este necesar să se prezinte certificatul de rezidență fiscală pentru a se putea aplica prevederile convenției de evitare a dublei impuneri.

Ca urmare, dacă persoana străină cu sediul în Germania prezintă certificatul de rezidență fiscală la data primirii veniturilor din redevențe, atunci se poate afla în următoarele două cazuri:

- venitul este scutit de la impunere, potrivit art. 229 alin. (1) și art. 255, dacă societatea îndeplinește condi-

țiile de participare la capitalul societății din România pentru o perioadă de cel puțin 2 ani, este o societate plătitoare de impozit pe profit și are una din formele de organizare prevăzute la art. 263 din Codul fiscal;

- venitul din redevențe se impozitează cu 3%, așa cum prevede art. 12 din Convenție, dacă nu îndeplinește aceste cerințe.

Dacă nu se prezintă certificatul de rezidență fiscală eliberat de autoritatea competentă din statul respectiv, impozitul datorat se calculează prin aplicarea cotei de 16%. Pentru aplicarea alin. (2) al art. 230, calitatea de beneficiar în scopul aplicării legislației Uniunii Europene va fi dovedită prin certificatul de rezidență fiscală și, după caz, declarația pe propria răspundere a acestuia de îndeplinire cumulativă a condițiilor referitoare la: perioada minimă de deținere, condiția de participare minimă în capitalul persoanei juridice române, încadrarea într-una dintre formele de organizare prevăzute în titlul II sau titlul V, după caz, calitatea de contribuabil plătitor de impozit pe profit sau un impozit similar acestuia, fără posibilitatea unei opțiuni sau excepții.

Este deosebit de important să încadrați corect veniturile realizate din România.

Răspuns oferit de:  
**Elena Ionescu, consultant fiscal**

## Societate în faliment. Trecere la impozit pe profit

### Problemă fiscală

O societate plătitoare de impozit pe venit a intrat în faliment cu 31.03.2021.

Are obligația de a transmite declarația 700 cu schimbarea vectorului fiscal la impozit pe profit? Care este termenul de depunere a declarației și baza legală?

### DECLARAȚIA 700

#### Cadrul legal:

Potrivit art. 53 alin. (1) lit. e) din Codul fiscal, o microîntreprindere este o persoană juridică română care îndeplinește cumulativ următoarele condiții, la data de 31 decembrie a anului fiscal precedent:

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.

Din descrierea dumneavoastră rezultă că microîntreprinderea nu a fost

în dizolvare, urmată de lichidare, până la data de 31 decembrie 2020. Deschiderea procedurii de faliment nu reprezintă o condiție pentru ieșirea din sistemul de impunere pentru microîntreprinderi.

Societatea plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderii nu va deveni plătitoare de impozit pe profit decât în momentul în care se va afla în dizolvare, urmată de lichidare.

Potrivit art. 55 alin. (3) din Codul fiscal, în cazul în care, în cursul anului fiscal, una dintre condițiile impuse la art. 47 alin. (1) lit. d) și e) nu mai este îndeplinită, microîntreprinderea comunică organelor fiscale competente

ieșirea din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor, până la data de 31 martie inclusiv a anului fiscal următor.

Dacă societatea va intra în procesul de dizolvare, urmat de lichidare, până la data de 31.12.2021, va deveni plătitoare de impozit pe profit începând cu 1 ianuarie 2022 și va avea obligația să depună declarație de mențiuni (formularul 010 sau 700) până la data de 31 martie 2022, conform art. 55 alin. (3) din Codul fiscal.

Răspuns oferit de:  
**Olga Crevelescu,**  
consultant fiscal

## Tichete cadou. Valoarea luată în calcul la determinarea obligațiilor fiscale

### INSPECȚIE FISCALĂ

#### Problemă fiscală

Societatea a acordat tichete cadou la sărbătorile legale de Paște și de Crăciun, suma depășită fiind de 8.000 lei de Paște și 8.000 lei de Crăciun în perioada 2017-2018. Suma depășită nu a fost impozitată la salarii cu contribuții sociale. A venit inspecția fiscală. Părerea societății a fost ca suma depășită să fie adăugată la salariile brute din lună, rezultând un nou brut impozabil și recalculat obligațiile sociale aferente. Brut: 80.000 lei, 8.000 lei tichete = Brut impozabil 88.000 lei. Părerea inspectorilor a fost că tichetele acordate și depășite în valoare de 8.000 lei vor fi considerate NET încasat de salariat pe baza căruia va fi recalculat un BRUT de aproximativ 15.000 lei. Rezultând un brut de 80.000 lei, 15.000 lei = 95.000 lei supus impozitării. Codul fiscal menționează că suma depășită de 150 lei/salariat se supune impozitării contribuțiilor aferente și intră în baza de impozitare.

Solicităm părerea dvs. privind stabilirea corectă a bazei impozabile pentru calculul contribuțiilor sociale în anul 2017 și 2018, prevederile legale aplicabile.

#### Cadrul legal:

Codul fiscal consideră drept venituri neimpozabile tichetele cadou acordate salariaților, cât și copiilor minori ai acestora, cu ocazia Paștelui și Crăciunului, în măsura în care valoarea acestora pentru fiecare eve-

niment și persoană în parte nu depășește 150 lei, potrivit art. 76 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal.

Prin urmare, partea care depășește limita de 150 lei reprezintă venit supus impozitului pe salarii, fiind calificat drept un venit asimilat

salariilor/avantaj impozabil, astfel cum este reglementat și de art. 76 alin. (2) lit. s) și alin. (3) din Codul fiscal. Tratatamentul fiscal este același și din punctul de vedere al contribuțiilor sociale obligatorii potrivit art. 142 lit. b), art. 157 alin. (2) și art. 220<sup>4</sup> alin. (2) din Codul fiscal.

Totodată, pct. 14 alin. (1) din Normele metodologice pentru aplicarea art. 78 din Codul fiscal precizează că venitul brut lunar din salarii reprezintă totalitatea veniturilor realizate într-o lună, conform art. 76 alin. (1) – (3) din Codul fiscal, de o persoană fizică, pe fiecare loc de realizare, indiferent de denumirea acestora sau de forma sub care sunt acordate. Pe cale de consecință, tichetele cadou care depășesc nivelul a 150 lei se cumulează cu salariul brut în vederea stabilirii venitului brut lunar din salarii, a impozitului pe salarii și a contribuțiilor sociale obligatorii. Câștigul salariatului va fi reprezentat de diferența dintre salariul brut lunar și impozitul pe salarii și contribuțiile sociale obligatorii, calculate în funcție de venitul brut din salarii, la care se adăugă tichetele cadou în valoarea lor nominală.