

Această lucrare poate fi vizualizată și online

RENTROP & STRATON **PRO**

www.rspro.ro

Revista Română de Contabilitate și Monografii Contabile

Nr. 7
Mai 2016

MONOGRAFIE CONTABILĂ

Modernizările la imobilele închiriate



SPECIALISTUL COMENTEAZĂ

- Declarația 394. Reoperările pe formular
expert contabil Otilia-Mihaela Roman

NOU ÎN LEGISLAȚIE

- Implicațiile anulării din oficiu a codului de TVA
consultant fiscal Mariana Toma

MONOGRAFII CONTABILE

- Cote diferențiate de TVA pe aceeași factură în
domeniul HORECA
- Aspecte contabile și fiscale privind sponsorizarea
- Impozitul pe profitul reinvestit în 2016

Revista Română de CONTABILITATE ȘI MONOGRAFII CONTABILE®

Consiliul științific: consultant fiscal Adrian Bența, expert contabil Anca Ivanov, expert contabil Otilia-Mihaela Roman, expert contabil Carmen Ion-Bujor, expert contabil Marilena Gughea, expert contabil Irina Coma, consultant fiscal Mariana Toma, consultant fiscal Domnica Vasiliu, expert contabil Violeta Spiridon

CUPRINS – MAI 2016

✓ SPECIALISTUL COMENTEAZĂ

- **Declarația 394. Reoperările care se pot face pe formular în urma completării eronate**
expert contabil Otilia-Mihaela ROMAN 3

✓ NOU ÎN LEGISLAȚIE

- **Implicațiile anulării din oficiu a codului de TVA**
consultant fiscal Mariana TOMA 6

✓ MONOGRAFII CONTABILE

- **Modernizările la imobilele închiriate**
expert contabil Anca IVANOV 13
- **Cote diferențiate de TVA pe aceeași factură în domeniul HORECA**
consultant fiscal Mariana TOMA 19
- **Impozitul pe profitul reinvestit în 2016**
expert contabil Olga CREVELESCU 23
- **Aspecte contabile și fiscale privind sponsorizarea**
expert contabil Marinela GUGHEA 30
- **Aspecte contabile privind împrumuturile pe termen lung, datoriile asimilate și costurile îndatorării**
consultant fiscal Teodora LUPAȘCU 34



Așteptăm sugestiile dvs. pe adresa revistadecontabilitate@rs.ro



Publicație lunară editată de:

RENTROP & STRATON – www.rs.ro
ISSN: 2457-9688

Preț: abonament pentru 12 ediții: 479,85 lei;
e-mail: comenzi@rs.ro; www.revistadecontabilitate.contabilul.ro.

Director Divizie Editorială: David Trușcă
Redactor-șef: Carmen Avădănoaei
Tehnoredactare: Dana Segărceanu
Corectură: Elvira Panaitescu



RENTROP & STRATON
Informații Specializate

este recunoscută CNCIS conform deciziei nr. 284/11.09.2007

Bdul Națiunile Unite nr. 4, Gemenii Center, sector 5, București
Tel./Fax: 021.317.25.87

Președinte: George Straton
Director General: Octavian Breban
Director Economic: Mariana Nețoiu
Director Creație-Producție: Cristina Straton
Director Financiar: Antoaneta Paraschiv

Implicațiile anulării din oficiu a codului de TVA

consultant fiscal
Mariana Toma

NOU ÎN LEGISLAȚIE

Înregistrarea și anularea înregistrării în scopuri de TVA a persoanelor impozabile este prevăzută la art. 316 din noul Cod fiscal aprobat prin Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare.

Situațiile în care poate fi anulată înregistrarea în scopuri de TVA a unei persoane și data de la care se consideră anulată înregistrarea, sunt:

- când **este declarată inactivă** conform prevederilor Codului de procedură fiscală, de la data declarării ca inactivă;
- dacă a intrat **în inactivitate temporară**, de la data înscrierii mențiunii privind inactivitatea temporară în registrul comerțului;
- dacă asociații/administratorii societății sau persoana impozabilă însăși **au înscrise în cazierul fiscal infracțiuni** sau fapte prevăzute la art. 4 alin. (4) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 39/2015 privind cazierul fiscal, de la data comunicării deciziei de anulare de către organele fiscale competente;
- dacă nu a depus **niciun decont de taxă pentru 6 luni consecutive**, în cazul persoanei care are perioada fiscală luna calendaristică, și **pentru două trimestre calendaristice consecutive**, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală trimestrul calendaristic, din prima zi a lunii următoare celei în care a intervenit termenul de depunere a celui de-al șaselea decont de taxă în prima situație și, respectiv, din prima zi a lunii următoare celei în care a intervenit termenul de depunere a celui de-al doilea decont de taxă în cazul depunerii trimestriale;
- dacă în deconturile de taxă depuse pentru 6 luni consecutive, respectiv pentru două trimestre calendaristice consecutive, **nu au fost evidențiate achiziții de bunuri/servicii și nici livrări de bunuri/prestări de servicii** realizate în cursul acestor perioade de raportare, se anulează înregistrarea în scopuri de TVA din prima zi a lunii următoare celei în care a intervenit termenul de depunere a celui de-al șaselea decont de taxă, respectiv, din prima zi a lunii următoare;
- dacă **persoana impozabilă nu era obligată** și nici nu avea dreptul să solicite înregistrarea în scopuri de TVA;
- la solicitarea scoaterii din evidență a persoanelor impozabile în vederea aplicării regimului special de scutire.

Persoanele impozabile cărora li se anulează înregistrarea în scopuri de TVA **au obligația să depună ultimul decont de taxă**, indiferent de perioada fiscală, până la data de 25 a lunii următoare celei în care a fost comunicată decizia de anulare a înregistrării în scopuri de TVA.

Persoanele impozabile se înscriu în Registrul persoanelor impozabile, înregistrate în scopuri de TVA sau în Registrul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA a fost anulată de către organul fiscal competent, după comunicarea deciziei de anulare a înregistrării în scopuri de TVA, în termen de cel mult 3 zile de la data comunicării.

Registrele sunt publice și se afișează pe site-ul A.N.A.F.

► Efectele anulării înregistrării în scopuri de TVA:

■ pentru persoana impozabilă

- are obligația de a plăti impozitele, taxele și contribuțiile sociale obligatorii;
- nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate;
- la achizițiile de bunuri și/sau servicii efectuate în perioada în care persoana nu are un cod valabil de TVA nu se deduce TVA;
- se ajustează TVA aferentă bunurilor destinate operațiunilor care urmează a fi efectuate după data înregistrării în scopuri de TVA care dau drept de deducere prin înscrierea în primul decont de taxă depus de persoana impozabilă după înregistrarea în scopuri de TVA:

- bunurile aflate în stoc și serviciile neutilizate, constatate pe bază de inventariere, în momentul înregistrării;
- bunurile de capital pentru care perioada de ajustare a deducerii nu a expirat, activele corporale fixe în curs de execuție, constatate pe bază de inventariere, aflate în proprietatea sa în momentul înregistrării;
- achizițiile de bunuri și servicii care urmează a fi obținute, respectiv pentru care exigibilitatea de taxă a intervenit înainte de data înregistrării și al căror fapt generator de taxă, respectiv livrarea/prestarea, are loc după această dată;

- nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate.

TVA aferentă bunurilor achiziționate se include în costul bunurilor;

- are obligația de plată a TVA colectate aferente operațiunilor taxabile desfășurate în perioada respectivă;
- începând cu data anulării înregistrării în scopuri de TVA se anulează și înregistrarea în Registrul operatorilor intracomunitari;
- pentru a realiza operațiuni intracomunitare, societatea trebuie să obțină un cod special de TVA, potrivit art. 317 din Codul fiscal și să se reînregistreze în baza acestui cod în Registrul Operatorilor Intracomunitari.

Înregistrarea în ROI și obținerea unui cod special de TVA este obligatorie în cazul prestării și achizițiilor serviciilor intracomunitare.

Factura se emite în mod normal cu calcularea și înscrierea TVA aferente, dar cu înscrierea codului de TVA fără RO pentru a nu induce în eroare beneficiarul.

■ Pentru beneficiari care realizează achiziții de la persoane declarate inactice sau cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA:

- nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită și/sau a achizițiilor de bunuri/servicii de la persoane impozabile aflate în procedura falimentului potrivit Legii nr. 85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență.

Aceste restricții se aplică din ziua următoare datei operării anulării înregistrării în Registrul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA a fost anulată.

►► Anularea codului de înregistrare în scopuri de TVA ca urmare a unei erori:

- se va înregistra, din oficiu sau la cererea persoanei impozabile, de organele fiscale competente;
- în perioada cuprinsă între data anulării și data înregistrării în scopuri de TVA, persoana respectivă își păstrează ca-litatea de persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, menținându-se data înregistrării în scopuri de TVA anterioară;
- se exercită dreptul de deducere a TVA aferente achizițiilor efectuate.

Ca urmare a scoaterii din Registrul persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA, la emiterea unei facturi, dacă operațiunea este taxabilă, furnizorul trebuie să colecteze TVA chiar dacă nu mai figurează cu un cod valid de TVA.

Suma TVA colectată de persoana impozabilă al cărei cod de TVA este anulat din oficiu, pentru toate operațiunile taxabile realizate în perioada în care figurează cu codul de TVA anulat, trebuie raportată prin **formularul cod 311 – Declarație privind taxa pe valoarea adăugată colectată**, datorată de către persoanele impozabile al căror cod de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată a fost anulat conform art. 316 alin. (11) lit. a) – e), lit. g) sau lit. h) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Suma TVA colectată, raportată prin formularul cod 311 trebuie plătită efectiv bugetului de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a intervenit exigibilitatea taxei pentru livrarea terenului ca operațiune taxabilă.

►► Ajustarea TVA aferente bunurilor din stoc la data anulării codului de TVA

Potrivit art. 304 din Codul fiscal, în condițiile în care regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine nu se aplică, deducerea inițială se ajustează în cazul în care persoana impozabilă își pierde sau își câștigă dreptul de deducere a taxei pentru bunurile mobile nelivrate și serviciile neutilizate.

Prin urmare, pentru bunurile de natura stocurilor existente în stoc se ajustează TVA dedusă inițial la achiziția acestora, inclusiv TVA dedusă în cazul achizițiilor intracomunitare prin aplicarea taxării inverse.

Ajustarea TVA presupune includerea acesteia în cost.

►► Ajustarea TVA aferente imobilizărilor la data anulării codului de TVA

Potrivit articolului 305 din Codul fiscal și pct. 76 din Normele de aplicare a Codului fiscal, se ajustează TVA aferentă imobilizărilor considerate bunuri de capital.

Bunurile de capital sunt imobilizările corporale amortizabile, construcțiile și terenurile de orice fel, deținute pentru a fi utilizate în producția sau livrarea de bunuri ori în prestarea de servicii, pentru a fi închiriate terților sau pentru scopuri administrative.

Taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital, în condițiile în care nu se aplică regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine, se ajustează, pe o perioadă de 5 ani, pentru bunurile de capital achiziționate sau fabricate, altele decât imobilele și pe o perioadă de 20 de ani pentru imobile.

Perioada de ajustare începe:

- de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile au fost achiziționate sau fabricate, pentru bunurile de capital altele decât construcțiile, dacă acestea au fost achiziționate sau fabricate după data aderării;
- de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile sunt recepționate, pentru imobilizările care sunt construite, și se efectuează pentru suma integrală a taxei deductibile aferente bunului de capital, inclusiv pentru taxa plătită sau datorată înainte de data aderării, dacă anul primei utilizări este anul aderării sau un alt an ulterior anului aderării;
- de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile au fost achiziționate, pentru imobilizări și se efectuează pentru suma integrală a taxei deductibile aferente bunului de capital, inclusiv pentru taxa plătită sau datorată înainte de data aderării, dacă faptul generator de taxă a intervenit în anul aderării sau într-un an ulterior anului aderării;

Modernizările la imobilele închiriate

expert contabil
Anca Ivanov

MONOGRAFII CONTABILE

Din punct de vedere contabil, recunoașterea cheltuielilor ulterioare, realizate în legătură cu un imobil drept modernizare rămâne la latitudinea societății care îl deține, neexistând reglementat legal un anumit set de criterii ce trebuie îndeplinite. Conform punctului 227 din O.M.F.P. nr. 1.802/2014:

„(1) Cheltuielile ulterioare efectuate în legătură cu o imobilizare corporală sunt cheltuieli ale perioadei în care sunt efectuate sau majorează valoarea imobilizării respective, în funcție de beneficiile economice aferente acestor cheltuieli (de exemplu, influența asupra duratei de viață rămase a imobilizărilor), potrivit criteriilor generale de recunoaștere.

(2) Entitatea stabilește prin politicile contabile criteriile în funcție de care cheltuielile ulterioare efectuate în legătură cu imobilizările corporale majorează valoarea acestora sau se evidențiază în contul de profit și pierdere.”

● Modernizarea unui imobil se reflectă în contabilitate prin mărirea valorii acestuia, operându-se nota contabilă:

212 analitic imobilul respectiv „Construcții.analitic”	=	231 „Mobilizări corporale în curs de execuție” Sau 404 „Furnizori de imobilizări”	(dacă modernizarea este realizată în regie proprie) (dacă modernizarea este realizată de un terț)
--	---	---	--

Atunci când modernizările sunt realizate de către chiriaș, **se aplică prevederile punctului 228 din O.M.F.P. nr. 1.802/2014:**

„Cheltuielile efectuate în legătură cu imobilizările corporale utilizate în baza unui contract de închiriere, locație de gestiune, administrare sau alte contracte similare se evidențiază în contabilitatea entității care le-a efectuat, la imobilizări corporale sau drept cheltuieli în perioada în care au fost efectuate, în funcție de beneficiile economice aferente, similar cheltuielilor efectuate în legătură cu imobilizările corporale proprii.”

● Modernizarea unui imobil închiriat se reflectă în contabilitatea chiriașului prin recunoașterea sa ca imobilizare distinctă:

212. Modernizare „Construcții.Modernizare”	=	231 „Imobilizări corporale în curs de execuție” Sau 404 „Furnizori de imobilizări”	(dacă modernizarea este realizată în regie proprie) (dacă modernizarea este realizată de un terț)
---	---	--	---

Din punct de vedere fiscal, modernizarea imobilelor solicită atenție la aprecierea:

- amortizării fiscale,
- declarării modificării valorii impozabile la Direcțiile de Taxe locale, în vederea stabilirii impozitului pe clădiri,
- ajustării TVA – dacă este cazul – la întreruperea contractelor de închiriere.

✓ Amortizarea modernizărilor

1) Realizate de proprietar

Amortizarea fiscală a unui imobil se calculează ca: Valoarea de intrare în patrimoniu / Durata de utilizare stabilită la recepția și punerea în funcțiune.

Conform art. 28 alin. (3) din Codul fiscal:

„(3) Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile: (...)

d) investițiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali și care conduc la obținerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix;”

EXEMPLUL 1

S.C. Proprietar S.R.L. cumpără un spațiu comercial într-un mall cu scopul de a îl închiria pentru a fi utilizat ca magazin. Spațiul se regăsește în contabilitate în soldul debitor al contului 215 „Investiții imobiliare.analitic magazin” și are o valoare de 80.000 de lei și o durată de utilizare de 40 de ani.

Amortizarea fiscală = 80.000 lei / (40 ani x 12 luni) = 166,67 lei/lună.

Un nou chiriaș solicită ca spațiul să fie zugrăvit în culorile galben și verde – acestea fiind culorile care reprezintă sigla magazinului său.

Pentru că noua culoare a pereților nu generează o îmbunătățire a parametrilor tehnici care să conducă la obținerea de beneficii viitoare, investiția realizată de proprietar nu reprezintă un element amortizabil.

Dacă însă noul chiriaș solicită instalarea unui sistem de climatizare, această investiție îmbunătățește parametrii tehnici ai spațiului. Politicile contabile ale societății consideră că această investiție este o modernizare de natură să mărească valoarea spațiului. Factura primită de la societatea care livrează și instalează sistemul se înregistrează:

%	=	404	24.000 lei
215.Magazin		„Furnizori de imobilizări”	20.000 lei
„Investiții imobiliare.analitic magazin”			
4426			4.000 lei
„TVA deductibilă”			

Conform art. 28 alin. (12) litera d) din Codul fiscal:

„d) pentru investițiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali și care conduc la obținerea de beneficii economice viitoare, amortizarea fiscală se calculează pe baza valorii rămase majorate cu investițiile efectuate, a metodei de amortizare utilizată pentru mijlocul fix îmbunătățit, pe durata normală de utilizare rămasă. (...)”

Presupunem că modernizarea se face după un an de la achiziția spațiului.

Amortizarea cumulată în 12 luni: 166,67 lei/lună x 12 luni = 2.000 lei.

Valoarea rămasă = 80.000 lei – 2.000 lei = 78.000 lei.

Metoda de amortizare utilizată pentru imobil: amortizarea liniară.

Durata de utilizare rămasă: 39 de ani.

Deci, amortizarea spațiului de înregistrat din luna următoare va fi: (78.000 lei + 20.000 lei) / (39 ani x 12 luni) = 98.000 lei/468 luni = 209,40 lei/lună.

6811	=	2815	209,40 lei
„Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor”		„Amortizarea investițiilor imobiliare”	

2) Realizate de chirias

Conform art. 28 alin. (3) litera a) din Codul fiscal:

„(3) Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile: (...)

a) investițiile efectuate la mijloacele fixe care fac obiectul unor contracte de închiriere, concesiune, locație de gestiune, asociere în participațiune și altele asemenea;”

Conform art. 28 alin. (12) litera c) din Codul fiscal:

„(12) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează: (...)

c) pentru cheltuielile cu investițiile efectuate la mijloacele fixe concesionate, închiriate sau luate în locație de gestiune, de cel care a efectuat investiția, pe perioada contractului sau pe durata normală de utilizare, după caz; (...)”

EXEMPLUL 2

În cazul exemplului de mai sus, presupunem că cel care instalează sistemul de climatizare este chiriașul. Perioada de închiriere conform contractului este de 10 ani.

● Factura primită se înregistrează în contabilitatea chiriașului:

%	=	404	<u>24.000 lei</u>
212.Modernizare		„Furnizori de imobilizări”	20.000 lei
„Construcții. analitic modernizare spațiu închiriat”			
4426			4.000 lei
„TVA deductibilă”			

Se decide amortizarea investiției pe perioada contractului de închiriere.

Amortizarea fiscală = 20.000 lei / (10 ani x 12 luni) = 166,67 lei/lună.

6811	=	2812	166,67 lei
„Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor”		„Amortizarea construcțiilor”	

✓ Declaraarea modificării valorii impozabile la Direcțiile de Taxe locale în vederea stabilirii impozitului pe clădiri

Conform art. 461 din Codul fiscal:

„(6) În cazul extinderii, îmbunătățirii, desființării parțiale sau al altor modificări aduse unei clădiri existente, inclusiv schimbarea integrală sau parțială a folosinței, care determină creșterea sau diminuarea valorii impozabile a clădirii cu mai mult de 25%, proprietarul are obligația să depună o nouă declarație de impunere la organul fiscal local în a cărui rază teritorială de competență se află clădirea, în termen de 30 de zile de la data modificării respective, și datorează impozitul pe clădiri determinat în noile condiții începând cu data de 1 ianuarie a anului următor.”

Deci, în cazul în care modernizarea imobilului determină majorarea valorii sale cu mai mult de 25%, proprietarul are obligația înștiințării organelor fiscale despre noua valoare, în 30 de zile de la semnarea Procesului-verbal de recepție și punere în funcțiune.

EXEMPLUL 3

S.C. Proprietar S.R.L. din exemplele de mai sus, care deține spațiul în valoare inițială de 80.000 de lei, are obligația

Conform acestei reglementări, S.C. ABC S.R.L. are cunoștință de valoarea de 80.000 de lei a imobilului pe care l-a modernizat. Valoarea modernizării a fost de 20.000 de lei.

$$80.000 \text{ lei} \times 20\% = 16.000 \text{ lei} < 20.000 \text{ lei}$$

Perioada de ajustare este de 20 de ani, conform aceluiași articol:

„(2) Taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital, în condițiile în care nu se aplică regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine, se ajustează, în situațiile prevăzute la alin. (4) lit. a) - d):

(...)

b) pe o perioadă de 20 de ani, pentru construcția sau achiziția unui bun imobil, precum și pentru transformarea sau modernizarea unui bun imobil, dacă valoarea fiecărei transformări sau modernizări este de cel puțin 20% din valoarea totală a bunului imobil/părții de bun imobil după transformare sau modernizare.”

Perioada de ajustare începe la 1 ianuarie a anului în care sistemul a fost achiziționat și instalat.

Deoarece sistemul de climatizare va fi abandonat, se operează ajustarea TVA deduse la achiziție, după cum urmează:

- TVA dedusă inițial: 4.000 lei
- perioada rămasă din perioada de ajustare: 17 ani


635	=	4426	3.400 lei
„Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”		„TVA deductibilă”	

Taxa astfel ajustată se va menționa în Decontul de TVA la rândul 31, „Ajustări conform pro-rata/ajustări pentru bunurile de capital”.

Cheltuielile înregistrate în contul 6583 „Cheltuieli privind activele cedate și alte operațiuni de capital” nu sunt deductibile la calculul impozitului pe profit, ele nefiind efectuate în scopul activității economice (art. 25 alin. (1) din Codul fiscal).

- Iar pentru simplificarea impozitului pe venit, am introdus formularul 459. Acum este ușor de ținut minte, „PATRU” părți din „CINCI” ni le dați „NOUĂ”...

ANAF



47

Cote diferențiate de TVA pe aceeași factură în domeniul HORECA

consultant fiscal
Mariana Toma

MONOGRAFII CONTABILE

Cotele de TVA aplicabile în domeniul HORECA sunt cele prevăzute la art. 291 din Codul fiscal:

- Cota standard de 20% pentru anul 2016 se aplică asupra bazei de impozitare, pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse. Este cota aplicabilă serviciilor prestate.
- Cota redusă de 9% se aplică asupra bazei de impozitare pentru următoarele prestări de servicii și/sau livrări de bunuri:
 - cazarea în cadrul sectorului hotelier sau al sectoarelor cu funcție similară, inclusiv închirierea terenurilor amenajate pentru camping.

Prin cazare în cadrul sectorului hotelier sau al sectoarelor cu funcție similară se înțelege cazarea în structurile de primire turistice cu funcțiuni de cazare turistică cum sunt: hoteluri, hoteluri-apartament, moteluri, vile turistice, cabane, bungalouri, sate de vacanță, campinguri, camere de închiriat în locuințe familiale, nave fluviale și maritime, pensiuni turistice și pensiuni agroturistice și alte unități cu funcțiuni de cazare turistică.

Cota redusă de taxă de 9% se aplică pentru tipurile de cazare:

- cazare fără mic dejun;
- cazare cu mic dejun – combinația prestabilită a serviciilor de cazare și de asigurare a micului dejun, vândute sau oferite spre vânzare la un preț total;
- cazare cu demipensiune – combinația prestabilită a serviciilor de cazare, de asigurare a micului dejun și a prânzului sau a cinei, vândute sau oferite spre vânzare la un preț total;
- cazare cu pensiune completă – combinația prestabilită a serviciilor de cazare, de asigurare a micului dejun, a prânzului și a cinei, vândute sau oferite spre vânzare la un preț total;
- cazare cu „all inclusive” – combinația prestabilită a serviciilor de cazare, de asigurare a micului dejun, a prânzului, a cinei, a gustărilor dintre mese și a oricăror altor servicii de agrement turistic oferite cu mijloace proprii ale structurii de primire turistică, vândute sau oferite spre vânzare la un preț total.

În cazul cazării cu demipensiune, cu pensiune completă sau cu „all inclusive”, cota redusă de TVA se aplică asupra prețului total al cazării, **care poate include și băuturi alcoolice.**

Orice persoană care efectuează în nume propriu sau care intermediază astfel de operațiuni în nume propriu, dar în contul altei persoane aplică cota de 9% a taxei, cu excepția situațiilor în care este obligatorie aplicarea regimului special de taxă pentru agenții de turism.

- livrarea alimentelor, inclusiv băuturi, **cu excepția băuturilor alcoolice**, destinate consumului uman și animal, animale și păsări vii din specii domestice, semințe, plante și ingrediente utilizate în prepararea alimentelor, produse utilizate pentru a completa sau a înlocui alimentele.

Cota redusă de taxă de 9% se aplică pe tot lanțul economic, de la producție până la vânzarea către consumatorul final, de către toți furnizorii, indiferent de calitatea acestora, producători sau comercianți.

- serviciile de restaurant și de catering, cu excepția băuturilor alcoolice;

Cota aplicabilă este cea în vigoare la data la care intervine faptul generator.

În cazul operațiunilor supuse sistemului TVA la încasare, cota aplicabilă este cea în vigoare la data la care intervine faptul generator, cu excepția situațiilor în care este emisă o factură sau este încasat un avans, înainte de data livrării/prestării, pentru care se aplică cota în vigoare la data la care a fost emisă factura ori la data la care a fost încasat avansul.

În cazul schimbării cotei, se va proceda la regularizare pentru a se aplica cota în vigoare la data livrării de bunuri sau prestării de servicii.

Pentru determinarea locului de prestare a serviciilor, în cazul intermediarilor, regulile sunt următoarele:

- locul de prestare a serviciilor către o persoană impozabilă care acționează ca atare este locul unde respectiva persoană care primește serviciile își are stabilit sediul activității sale economice.
- locul de prestare a serviciilor către o persoană neimpozabilă este locul unde prestatorul își are stabilit sediul activității sale economice.

Locul prestării serviciilor este considerat a fi:

- locul unde sunt situate bunurile imobile, pentru prestările de servicii efectuate în legătură cu bunurile imobile, inclusiv serviciile de cazare în sectorul hotelier sau în sectoare cu funcție similară, precum tabere de vacanță sau locuri amenajate pentru camping;
- locul prestării efective, pentru serviciile de restaurant și catering, cu excepția celor prestate efectiv la bordul navelor, al aeronavelor sau al trenurilor pe parcursul unei părți a unei operațiuni de transport de călători efectuate în cadrul Uniunii Europene;
- locul de plecare a transportului de călători, pentru serviciile de restaurant și catering furnizate efectiv la bordul navelor, al aeronavelor sau al trenurilor în timpul unei părți a unei operațiuni de transport de călători efectuată în Uniunea Europeană. Parte a unei operațiuni de transport de călători efectuată în Uniunea Europeană înseamnă acea parte a operațiunii efectuate, fără escală în afara Uniunii Europene, între punctul de plecare și punctul de sosire al transportului de călători. Punctul de plecare a unui transport de călători înseamnă primul punct stabilit pentru îmbarcarea călătorilor în interiorul Uniunii Europene, dacă este cazul, după o oprire în afara Uniunii Europene. Punctul de sosire a unui transport de călători înseamnă ultimul punct stabilit pentru debarcarea în interiorul Uniunii Europene a călătorilor care s-au îmbarcat în Uniunea Europeană, dacă este cazul înaintea unei opriri în afara Uniunii Europene. În cazul unei călătorii dus-întors, traseul de retur este considerat o operațiune de transport separată;
- locul de închiriere a unei ambarcațiuni de agrement unei persoane neimpozabile, cu excepția închirierii pe termen scurt, este locul unde ambarcațiunea de agrement este pusă efectiv la dispoziția clientului, în cazul în care serviciul respectiv este prestat efectiv de către prestator din locul în care este situat sediul activității sale economice sau sediul său fix. Prin termen scurt se înțelege deținerea sau utilizarea continuă a mijlocului de transport pe o perioadă de maximum 30 de zile și, în cazul ambarcațiunilor maritime, pe o perioadă de maximum 90 de zile;
- locul unde mijlocul de transport este pus efectiv la dispoziția clientului, în cazul închirierii pe termen scurt a unui mijloc de transport.