

TAXE și IMPOZITE

Noutăți legislative și studii de caz

ACTUAL

Editorial



Ultimele modificări ale Codului fiscal

Sunt aduse de Legea nr. 172/2019 pentru modificarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicate în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 815 din 08 octombrie 2019.



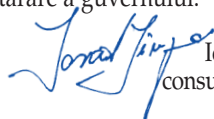
O primă modificare se referă la faptul că transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor, în urma executării silite, este în continuare o operațiune asimilată livrării de bunuri (pentru care se colectează TVA). A fost introdusă excepția ca, în cazul în care sunt transferate bunuri imobile de o persoană impozabilă unei instituții publice în scopul stingerii unei obligații fiscale restante, nu va mai fi considerată livrare de bunuri, nu se mai colectează TVA.

De asemenea, a fost exclusă din sfera operațiunilor asimilate livrării de bunuri pentru care trebuie colectată TVA, preluarea de către o persoană impozabilă de bunuri mobile corporale achiziționate sau produse de către aceasta, altele decât bunurile de capital, pentru a fi utilizate în scopul unor operațiuni care nu dau drept integral de deducere, dacă taxa aferentă bunurilor respective a fost dedusă total sau parțial la data achiziției.

O altă modificare se referă la dreptul și obligația organelor fiscale competente de a nu înregistra în scopuri de TVA persoana impozabilă, societate cu sediul activității economice în România, înființată în baza Legii societăților nr. 31/1990, republicate, cu modificările și completările ulterioare, care prezintă risc fiscal ridicat. Prin Normele metodologice se stabilesc criteriile pentru evaluarea riscului fiscal.

Anularea înregistrării în scopuri de TVA se efectuează și dacă persoana impozabilă, societate cu sediul activității economice în România, înființată în baza Legii nr. 31/1990, supusă înmatriculării la registrul comerțului, prezintă risc fiscal ridicat. Prin Normele metodologice se stabilesc criteriile pentru evaluarea riscului fiscal. Diferența constă în faptul că până acum criteriile pentru evaluarea riscului fiscal se stabileau prin ordin al președintelui ANAF.

Rețineți! Nu se mai datorează TVA către bugetul de stat în cazul în care se vând bunuri imobile către o instituție publică pentru stingerea unor obligații fiscale restante, ceea ce mi se pare o abordare rațională, precum și faptul că președintele ANAF nu mai are dreptul de a stabili criteriile pentru evaluarea riscului fiscal în funcție de care se anulează codul de TVA al unei societăți, ci acest lucru se poate face numai prin hotărâre a guvernului.

 Ionuț Jinga,
consultant fiscal

ÎN ACEASTĂ EDIȚIE:

SINTEZA LEGISLATIVĂ 2

Ce s-au mai gândit ai noștri guvernanți..... 4

CONSTRUCTII

Facilități în domeniul construcțiilor –
salariați cu timp parțial 5

OBLIGAȚII BUGETARE

Anularea accesoriilor aferente TVA înscrise
la rândurile de regularizare 6

TVA

Achiziție autoturism din stat terț. Limitare
drept de deducere TVA 7

Prestare de servicii în România legată de
bunuri imobile. Tratat TVA 8

Achiziție autoturism second-hand din
Germania. Tratat TVA 9

INVENTARIEREA PATRIMONIULUI

Plusuri și minusuri de inventar în gestiune.
Implicații fiscale 10

CASE DE MARCAT

Prestări servicii în construcții 12

AMORTIZARE

Amortizare fiscală și amortizare
contabilă 12

Sinteză legislativă

Actul normativ: Legea nr. 172/2019 pentru modificarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal

Publicat în: Monitorul Oficial nr. 815 din data de 08.10.2019

Data intrării în vigoare: 11 octombrie 2019

Cui se adresează: persoanelor impozabile din punctul de vedere al TVA

Ce prevede: Modificările vizează:

- art. 270 alin. (3) lit. b) din Codul fiscal – nu se consideră livrare de bunuri transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor, în urma executării silite, în situația în care sunt transferate bunuri imobile de o persoană impozabilă unei instituții publice în scopul stingerii unei obligații fiscale restante;
- la art. 270 alin. (4) lit. c) se abrogă;
- criteriile pentru evaluarea riscului fiscal în funcție de care organele competente nu înregistrează în scopuri de TVA sau anulează înregistrarea în scopuri de TVA a persoanelor impozabile, societăți cu sediul activității economice în România, înființate în baza Legii societăților nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se stabilesc prin Normele metodologice, și nu prin ordin al președintelui ANAF astfel cum se prevedea anterior.

Actul normativ: Legea nr. 169/2019 pentru modificarea și completarea art. V din Ordonanța Guvernului nr. 17/2015 privind reglementarea unor măsuri fiscal-bugetare și modificarea și completarea unor acte normative

Publicat în: Monitorul Oficial nr. 815 din data de 08.10.2019

Data intrării în vigoare: 11 octombrie 2019

Cui se adresează: tuturor contribuabililor

Ce prevede: Eliminarea obligației de a utiliza ștampila pentru persoanele juridice de drept public astfel:

- pe declarații, cereri, contracte sau orice alte documente sau înscrisuri depuse la instituțiile sau autoritățile publice ori emise sau încheiate în relația cu instituțiile sau autoritățile publice;
- pe documente sau orice alte înscrisuri emise în relația dintre acestea și persoanele fizice, persoanele juridice de drept privat, entitățile fără personalitate juridică. Această prevedere nu se aplică totuși instituțiilor sau autorităților publice cărora prin acte normative de rangul legii, cu caracter special față de O.G. nr. 17/2015, li se impune expres folosirea ștampilelor.

Actul normativ: O.M.F.P. nr. 3.063/2019 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a „Declarației privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate”

Publicat în: Monitorul Oficial nr. 794 din data de 01.10.2019

Data intrării în vigoare: 01 octombrie 2019

Cui se adresează: tuturor contribuabililor

Ce prevede: Ordinul aprobă un nou model al formularului 112 adaptat schimbărilor legislative introduse prin O.U.G. nr. 43/2019 cu privire la facilitățile în domeniul construcțiilor, nomenclatoarele utilizate de formular și instrucțiunile de completare.

Noul formular se utilizează începând cu obligațiile declarative aferente lunii iulie 2019.

După publicarea pe site-ul ANAF a programelor de asistență a contribuabililor, noul formular se depune începând cu obligațiile declarative ale lunii iulie 2019 de către angajatorii care desfășoară activități în domeniul construcțiilor, conform codurilor CAEN prevăzute la art. 60 pct. 5 lit. a) din Codul fiscal, pentru aplicarea facilităților fiscale în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii și asimilate salariilor, în următoarele situații:

- A) angajatorii îndeplinesc condițiile prevăzute la pct. 5 al art. 60 din Codul fiscal, începând cu prevederile Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 43/2019 pentru modificarea și completarea unor acte normative care privesc stabilirea unor măsuri în domeniul investițiilor;
- B) pentru veniturile din salarii și asimilate salariilor realizate de persoanele fizice de la angajatorii care îndeplinesc condițiile prevăzute la pct. 5 al art. 60 din Codul fiscal, pentru care se modifică regimul fiscal începând cu intrarea în vigoare a prevederilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 43/2019.

Alte modificări:

1. Introducerea unor casete informative cu privire la persoanele detașate în/din România
2. Introducerea unor câmpuri noi în secțiunea E3 din anexă asigurat cu privire la veniturile scutite de impozit:
 - „Impozit scutit conform art. 60 pct. 1 din Codul fiscal”
 - „Venit scutit conform art. 60 pct. 2 din Codul fiscal”

↳ Vezi O.M.F.P. nr. 3.063/2019

Facilități în domeniul construcțiilor — salariați cu timp parțial

CONSTRUCȚII

Problemă fiscală

Deși art. 60 pct. 5 din Codul fiscal a fost modificat prin O.U.G. nr. 43/2019, fiind eliminată condiția de venit minimum 3.000 lei pentru a beneficia de facilități, la art. 7 alin. (1) din Ordinul nr. 3.063/2019 s-au introdus alte condiții pentru aplicarea acestor facilități, printre care și ca venitul lunar brut realizat în baza contractului individual de muncă să fie cuprins între 3.000 și 30.000 lei inclusiv.

În condițiile astea, facilitățile se aplică unui salariat cu timp parțial, sau nu?

Cadrul legal:

Art. 7 alin. (1) din O.M.F.P. nr. 3.063/2019 stabilește:

Angajatorii care desfășoară activități în domeniul construcțiilor, conform codurilor CAEN prevăzute la art. 60 pct. 5 lit. a) din Codul fiscal, completează și depun formularul disponibil, începând cu obligațiile declarative aferente lunii iulie 2019, conform prevederilor din instrucțiunile prevăzute în anexa nr. 6, în următoarele situații:

1. Angajatorii îndeplinesc condițiile prevăzute la pct. 5 al art. 60 din Codul fiscal, atât pentru perioada 1-21.07.2019, cât și pentru perioada 22-31.07.2019, conform reglementărilor fiscale în vigoare în perioadele respective. În acest caz, pentru obligațiile declarative aferente lunii iulie 2019, completează și depun formularul disponibil la termenul prevăzut pentru depunerea „Declarației privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate”, conform prevederilor din instrucțiunile prevăzute în anexa nr. 6, pentru aplicarea facilităților fiscale pentru angajații pentru care sunt îndeplinite, în ambele perioade, cumulativ, următoarele condiții:

- salariul brut de încadrare prevăzut în contractul individual de muncă este de cel puțin 3.000 lei lunar pentru un program de lucru în medie de 167,333 ore pe lună, reprezentând în medie 17,928 lei/oră;
 - venitul lunar brut realizat în baza contractului individual de muncă este cuprins între 3.000 lei și 30.000 lei inclusiv;
 - desfășoară activitate în baza unui contract individual de muncă.
2. Angajatorii îndeplinesc condițiile prevăzute la pct. 5 al art. 60 din Codul fiscal, începând cu obligațiile declarative aferente lunii august 2019, conform reglementărilor fiscale în vigoare în perioadele respective. În acest caz, completează și depun formularul disponibil, conform prevederilor din instrucțiunile prevăzute în anexa nr. 6, pentru aplicarea facilităților fiscale pentru angajații pentru care sunt îndeplinite, începând cu luna august 2019, cumulativ, următoarele condiții:
- salariul brut de încadrare prevăzut în contractul individual de muncă este de cel puțin 3.000 lei lunar pentru un pro-

gram de lucru în medie de 167,333 ore pe lună, reprezentând în medie 17,928 lei/oră;

- venitul lunar brut realizat în baza contractului individual de muncă este cuprins între 3.000 lei și 30.000 lei inclusiv;
- desfășoară activitate în baza unui contract individual de muncă.

Important

Începând cu data de 22 iulie 2019, pentru salariații care au încheiate cu angajatorii contracte de muncă cu timp parțial, facilitățile fiscale se acordă numai dacă este îndeplinită condiția ca salariul tarifar orar să fie cel puțin egal cu 17,928 lei, dacă și celelalte condiții de la art. 60 pct. 5 sunt îndeplinite.

La art. 7 din O.M.F.P. nr. 3.063/2019 nu sunt reglementate condiții pentru aplicarea facilităților în domeniul construcțiilor, ci sunt redate situațiile în care angajatorii din domeniul construcțiilor trebuie sau nu să depună declarații rectificative pentru lunile iulie și august pe noul formular. Angajatorii din domeniul construcțiilor care îndeplinesc condițiile de la art. 7 alin. (1) lit. a)-d) au putut declara angajații în formularul existent la termenele de declarare și astfel nu mai depun declarații rectificative pe noul formular.

prevăzute la art. 24-27 din ordonanță trebuie îndeplinite pentru ansamblul obligațiilor bugetare existente atât pe CUI/CIF, cât și pe CNP/NIF potrivit legii.

De reținut!

În situația în care persoana fizică corectează taxa pe valoarea adăugată cu scadența anterioară datei de 31 decembrie 2018, în cererea de anulare a

accesoriilor aceasta trebuie să detalieze informațiile cu privire la taxa pe valoarea adăugată înscrisă pe rândul de regularizare, cu precizarea perioadei fiscale, a scadenței, precum și a sumei aferente.

Achiziție autoturism din stat terț. Limitare drept de deducere TVA

Tratamentul TVA în cazul importurilor de bunuri este diferit de cel aplicat achizițiilor intracomunitare, dar se păstrează condițiile de deductibilitate a TVA.

Dacă persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în regim normal, importator al autoturismului cunoaște, chiar din momentul achiziției, că autoturismul respectiv nu va fi utilizat, exclusiv, doar pentru activitatea economică, va avea obligația să limiteze cu 50% dreptul de deducere a sumei TVA deductibile achitate în vamă.

În acest caz, utilizatorul autoturismului, angajat al persoanei impozabile importatoare nu trebuie să întocmească foi de parcurs.

Problemă fiscală

O societate înregistrată în România, plătitoare de TVA, dorește să achiziționeze o mașină din Republica Moldova de la o persoană fizică. La vamă se va plăti TVA pentru acest import și taxe vamale. Fiind achiziție non-UE, există vreo reglementare legată de vârsta minimă obligatorie? TVA achitată în vamă este deductibilă 100% sau 50%, în condițiile în care această mașină va avea o utilizare mixtă (și pentru firmă și personal de către administrator)?

Cadrul legal:

Având în vedere faptul că nu se cunosc aspectele referitoare la persoanele fizice care pot efectua importuri în România, pentru detalii referitoare la vârsta minimă a importatorului (persoana fizică) este recomandabil să vă adresați direct biroului vamal prin care se vor întocmi formalitățile de vămuire pentru punerea în libera circulație a bunului pe teritoriul României.

În situația în care importul se efectuează pe numele unei persoane fizice, neimpozabile din punctul de vedere al TVA, trebuie să aveți în vedere faptul că persoana impozabilă nu va avea nici dreptul de a înregistra autoturismul în patrimoniul socie-

tății, dar nici dreptul de deducere a sumei TVA achitate în vamă, deoarece declarația vamală de import nu va fi emisă pe numele său. În acest sens, nu este respectată condiția de la art. 299 „Condiții de exercitare a dreptului de deducere” alin. (1) lit. c) din Codul fiscal:

„(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:...

C) pentru taxa achitată pentru importul de bunuri, altele decât cele prevăzute la lit. d), să dețină declarația vamală de import sau actul constatator emis de organele vamale, care să menționeze persoana impozabilă ca importator al bunurilor din punctul de vedere al taxei, precum și docu-

TVA

mente care să ateste plata taxei de către importator sau de către altă persoană în contul său...; ”

Aceste prevederi se completează cu cele de la pct. 69 alin. (1) din Normele de aplicare ale acestui articol: „Persoana impozabilă poate deduce taxa aferentă achizițiilor dacă sunt îndeplinite condițiile de fond prevăzute la pct. 67 alin. (1), precum și formalitățile prevăzute la art. 299 din Codul fiscal”.

Pentru exercitarea dreptului de deducere, importator trebuie să fie persoana impozabilă. Conform prevederilor pct. 15 art. 266 din Codul fiscal „Semnificația unor termeni și expresii”: „importator reprezintă persoana pe numele căreia sunt declarate bunurile, în momentul în care taxa la import devine exigibilă”, conform art. 285 și care în cazul importurilor taxabile este obligată la plata taxei conform art. 309 din Codul fiscal.

Concluzie

Dacă persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în regim normal, importator al autoturismului cunoaște că autoturismul respectiv nu va fi utilizat, exclusiv, doar pentru activitatea economică, va avea obligația să limiteze cu 50% dreptul de deducere a sumei TVA deductibile achitate în vamă, conform prevederilor art. 298 „Limitări speciale ale dreptului de deducere” alin. (1) din Codul fiscal.

Prin excepție de la prevederile art. 297 se limitează la 50% dreptul de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasin-

Prestări servicii în construcții

Se pune deseori problema de către firmele mici care prestează diverse activități în construcții, dacă au obligația achiziționării de aparate de marcat electronice fiscale.

Răspunsul este simplu: dacă încasează de la persoane fizice, în numerar sau prin utilizarea cardurilor de debit/credit sau a substitutelor de numerar, contravaloarea serviciilor prestate, trebuie să dețină obligatoriu aparate de marcat electronice fiscale. Există și excepții de la această regulă (servicii de instalații, reparații și întreținerea bunurilor, efectuate la domiciliul clientului sau lucrări de construcții, reparații, amenajări și întreținere de locuințe).

Problemă fiscală

O firmă mică de prestări servicii în construcții are obligativitatea de a deține casă de marcat? Aceasta își desfășoară activitatea în locații diferite, în funcție de solicitările primite de la persoanele fizice.

Cadrul legal:

Potrivit art. 1 alin. (1) din Ordonanța de urgență nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale:

- Operatorii economici care încasează, integral sau parțial, cu numerar sau prin utilizarea cardurilor de debit/credit sau a substitutelor de numerar,

contravaloarea bunurilor livrate cu amănuntul, precum și a prestațiilor de servicii efectuate direct către populație sunt obligați să utilizeze aparate de marcat electronice fiscale.

Conform art. 2 din aceeași ordonanță, se exceptează de la prevederile art. 1 alin. (1) încasările efectuate din următoarele activități:

CASE DE MARCAT

I) serviciile de instalații, reparații și întreținere a bunurilor, efectuate la domiciliul clientului;

L) efectuarea lucrărilor de construcții, reparații, amenajări și întreținere de locuințe.

Concluzie

Prin urmare, dacă încasați de la persoane fizice în numerar sau prin utilizarea cardurilor de debit/credit sau a substitutelor de numerar, contravaloarea serviciilor prestate, trebuie să dețineți obligatoriu aparate de marcat electronice fiscale (mobile). Numai în cazul serviciilor de instalații, reparații și întreținere a bunurilor, efectuate la domiciliul clientului sau lucrărilor de construcții, reparații, amenajări și întreținere de locuințe, nu aveți obligația de a vă dota cu aparat de marcat electronic fiscal.

Amortizare fiscală și amortizare contabilă

În exemplul de mai jos vă prezentăm tratamentul diferențiat al amortizării contabile față de cel al amortizării fiscale în cazul achiziției unui program informatic. Dacă, din punct de vedere fiscal, programul se va amortiza potrivit prevederilor Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal (3 ani), din punct de vedere contabil se va amortiza pe perioada dorită de dumneavoastră în funcție de politicile contabile utilizate.

Problemă fiscală

Am implementat un program integrat de contabilitate, gestiune, logistică, mentenanță etc. care a costat foarte mult. L-am încadrat la programe informatice și se amortizează pe maximum 3 ani.

Având în vedere suma foarte mare și în urma analizării istoricului de utilizare a licențelor pentru softuri ERP și ținând cont de evoluția produselor informatice este posibil să-l amortizăm pe o perioadă mai mare de timp?

Cadrul legal:

Din punct de vedere fiscal – programul se va amortiza liniar sau degresiv în 3 ani (art. 28 alin. (9) din Codul fiscal).

Acest lucru înseamnă că la calculul

impozitului pe profit veți deduce suma rezultată din calculul descris mai sus.

Din punct de vedere contabil însă, veți amortiza programul pe ce durată doriți în funcție de politicile contabile aplicate de entitate.

AMORTIZARE

Concluzie

În urma analizei prezentate și de dvs. în enunț, societatea poate decide de exemplu să amortizeze contabil imobilizarea necorporală pe durata în care va utiliza efectiv softul – să spunem 10 ani. În contabilitate veți înregistra deci lunar: $681 = 280 \text{ valoarea softului} / (10 \text{ ani} \times 12 \text{ luni})$.

Trimestrial, la calculul impozitului pe profit, veți considera deductibilă $(\text{Valoarea softului} / (3 \text{ ani} \times 12 \text{ luni}) \times 3 \text{ luni})$. După ce se termină cei 3 ani veți înregistra în contabilitate amortizarea contabilă, dar ea va fi nedeductibilă la calculul impozitului pe profit.

