

# TAXE și IMPOZITE

Noutăți legislative și studii de caz

**ACTUAL**

## Editorial



### Casele de marcat - sub lupa inspectorilor antifraudă

Printr-un comunicat recent transmis de Direcția Generală Antifraudă Fiscală, am fost informați că în luna august peste 1.000 de firme din toată țara au fost verificate de inspectori cu privire la modul în care fiscalizează, prin intermediul caselor de marcat, toate încasările provenite din vânzarea de produse și prestarea de servicii în domenii precum comerțul cu îmbrăcăminte, încălțăminte și produse nealimentare, alimentație publică (restaurante, cluburi, baruri, cafele, patiserii, legume-fructe), florării, servicii de înfrumusețare (coafor, frizerii, centre de relaxare), vulcanizări etc.



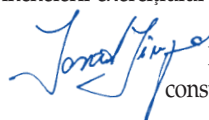
Amenzi de peste 7 milioane lei, confiscări de numerar, venituri ilicite și bunuri de peste 700.000 lei, precum și suspendarea activității comerciale în 61 de locații au fost principalele sancțiuni dispuse de inspectori în urma acțiunilor de control.

Important de reținut pentru firmele care nu au cumpărat încă noile aparate prevăzute cu jurnal electronic, este că perioada de sancționare cu avertisment a trecut. Astfel, după dispunerea planurilor de remediere urmează direct sancțiuni care constau în amenzi usturătoare de până la 10.000 lei, confiscarea tuturor încasărilor, chiar dacă au fost înregistrate în case de marcat vechi fără jurnal electronic și suspendarea activității comerciale a punctului de lucru până la dotarea cu noile case de marcat cu jurnal electronic.

Vă reamintim că aparatele de marcat electronice fiscale au ca funcție principală imprimarea, memorarea și emiterea electronică de bonuri fiscale, rapoarte fiscale de închidere zilnică, jurnale electronice, rapoarte de sinteză și rapoarte memorie fiscală.

Memoria fiscală este un dispozitiv unic inscriptibil din modulul fiscal, care trebuie să permită obligatoriu acumulări progresive ale datelor fără ca acestea să poată fi modificate sau șterse, precum și conservarea în timp a acestora pe o perioadă de 10 ani.

Jurnalul electronic se păstrează în dispozitivul de memorare, în arhiva operatorilor economici, timp de 5 ani de la data încheierii exercițiului financiar în cursul căruia a fost întocmit.

 Ionuț Jinga,  
consultant fiscal

#### ÎN ACEASTĂ EDIȚIE:

<b>SINTEZA LEGISLATIVĂ</b> .....	2
Ce s-au mai gândit ai noștri guvernanți.....	4
<b>CASS</b>	
Bonificație plată CASS .....	3
<b>RESTRUCTURAREA OBLIGAȚIILOR</b>	
Restructurarea obligațiilor bugetare restante la 31 decembrie 2018 .....	4
<b>AMORTIZARE</b>	
Utilajele trecute în conservare. Aspecte contabile și fiscale .....	5
<b>CONTRIBUȚII SOCIALE</b>	
Activitate prestată în Italia .....	6
<b>PLAFON RESTITUIRE ÎN VALUTĂ</b>	
Restituire creditări societate prin casierie ...	7
<b>CHELTUIELI DE DEPLASARE</b>	
Aspecte fiscale privind deplasarea administratorului în interesul afacerii .....	9
<b>LICHIDARE SOCIETATE</b>	
Imobil trecut în patrimoniul personal al asociatului în urma lichidării. Tratament fiscal.....	11
<b>LIVRARE INTRACOMUNITARĂ DE BUNURI</b>	
Livrare pe teritoriul comunitar pentru cumpărător din stat terț, fără cod de TVA dintr-un stat UE.....	12

De asemenea, conform ordinului, notificarea privind calitatea entității constitutive a grupului de întreprinderi multinaționale, respectiv privind identitatea și rezidența fiscală a en-

tității raportoare a grupului de întreprinderi multinaționale, conform prevederilor pct. 7 și 8 din secțiunea a II-a din anexa nr. 3 la Legea nr. 207/2015 privind Codul de proce-

dură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se depune doar prin intermediul mijloacelor electronice de transmitere la distanță (depunere online), în format electronic.

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

### Sfârșitul lunii septembrie – termenul pentru depunerea notificării privind intenția de restructurare a datoriilor

Se apropie data de **30 septembrie 2019**, care reprezintă termenul final în care debitorii cu datorii la stat mai mari de 1 milion lei pot să-și exprime intenția de a solicita restructurarea acestor obligații, beneficiind de eșalonări la plată, anularea de obligații principale (debite) sau darea în plată a unor bunuri imobile în contul sumelor datorate către stat. Vă reamintim că Ordonanța Guvernului nr. 6/ 2019 privind instituirea unor facilități fiscale, care reglementează așa-zisa amnistie fiscală, impune însă debitorilor un tratament distinct privind tipurile de facilități fiscale acordate, în funcție de cuantumul obligațiilor fiscale datorate bugetului de stat la data de 31 decembrie 2018.

Potrivit actului normativ adoptat recent, această măsură a fost luată în

scopul revitalizării și evitării deschiderii procedurii insolvenței. Se adresează debitorilor persoane juridice de drept public sau privat, cu excepția instituțiilor publice și a unităților administrativ-teritoriale, aflați în dificultate financiară și pentru care există riscul intrării în insolvență.

În privința obligațiilor bugetare care pot fi restructurate, reținem că fac obiectul acestei proceduri toate sumele care se cuvin bugetului general consolidat, individualizate în titluri executorii, existente în evidența organului fiscal central, precum și obligațiile bugetare declarate de debitor sau stabilite de organul fiscal competent prin decizie după data de 1 ianuarie 2019, aferente perioadelor fiscale de până la 31 decembrie 2018.

Debitorul care dorește să își restructureze obligațiile bugetare are obligația de a **notifica organul fiscal competent cu privire la intenția sa până la data de 30 septembrie 2019**,

sub sancțiunea decăderii din dreptul de a mai beneficia de restructurarea obligațiilor bugetare și se adresează unui expert independent în vederea întocmirii unui plan de restructurare și a testului creditorului privat prudent.

Interesante sunt și condițiile pe care trebuie să le îndeplinească debitorii pentru a beneficia de restructurarea obligațiilor bugetare.

În primul rând, aceștia nu trebuie să se încadreze în categoria contribuabililor care pot beneficia de eșalonarea la plată a obligațiilor fiscale, neîndeplinind cerințele Codului de procedură fiscală și nici să se afle în procedura insolvenței sau în stare de dizolvare.

De asemenea, pentru a beneficia de restructurare, este obligatoriu ca debitorii să aibă depuse toate declarațiile fiscale, potrivit vectorului fiscal.

↳ Vezi O.M.F.P. nr. 2.806/2019 pag. 2

## Bonificație plată CASS

### Problemă fiscală

O persoană fizică autorizată a primit decizia de impunere pentru sănătate pentru anul 2017 în data de 20 august 2019. Până la ce dată trebuie să plătească și ce alte operațiuni trebuie să demareze pentru a beneficia de bonificație?

#### Cadrul legal:

Art. 1 alin. (3) și (4) din O.U.G. nr. 31/2019 stabilește că, prin dero-

gare de la dispozițiile art. V alin. (3) din O.U.G. nr. 89/2018, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 13/2019, pentru sumele de plată

### CASS

stabilite prin deciziile de impunere anuale, emise și comunicate de către organul fiscal competent după data intrării în vigoare a prezentei Ordonanțe de urgență, pentru definitivarea contribuției individuale de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice, pentru perioada 2014-2017, termenul de plată este de 120 de zile de la data comunicării deciziei de impunere.

Debitorul care se află în procedura insolvenței până la data de 30 septembrie 2019 și dorește restructurarea obligațiilor bugetare poate notifica organul fiscal cu privire la intenția sa, cu condiția ca până la data emiterii deciziei de aprobare a cererii de restructurare să iasă din procedura insolvenței;

– să nu fi fost dizolvat, potrivit prevederilor legale în vigoare;

– să fie îndeplinite obligațiile declarative potrivit vectorului fiscal, la data eliberării certificatului de atestare fiscală;

– să îndeplinească testul creditorului privat prudent.

### De reținut!

Expertul independent care va întocmi planul de restructurare și

testul creditorului privat prudent va efectua o analiză referitoare la situația debitorului și problemele structurale cu care acesta se confruntă.

Expertul independent poate fi orice persoană juridică sau fizică care îndeplinește condițiile legale pentru efectuarea de expertize.

## Utilajele trecute în conservare. Aspecte contabile și fiscale

Trecerea mijloacelor fixe în conservare pentru o perioadă determinată ridică probleme în ceea ce privește abordarea contabilă și fiscală a amortizării acestor active.

Ca regulă generală, pe perioada conservării nu se mai înregistrează în contabilitate cheltuieli cu amortizarea, în cazul în care politica contabilă prevede înregistrarea de cheltuieli de depreciere pe perioada conservării utilajelor.

Din punct de vedere fiscal, în funcție de politica contabilă adoptată, valoarea fiscală rămasă neamortizată la momentul trecerii în conservare se recuperează pe durata normală de utilizare rămasă, începând cu luna următoare ieșirii din conservare a acestora, prin recalcularea cotei de amortizare fiscală.

### Problemă fiscală

**Avem patru utilaje achiziționate și puse în funcțiune în perioada 2017-2019. Începând cu luna octombrie 2019, două dintre acestea nu se vor mai folosi pentru o perioadă nedeterminată de timp. Având în vedere acest lucru, dorim să trecem în conservare cele două utilaje neutilizate.**

1. Care este procedura și implicațiile contabile și fiscale a trecerii în conservare a celor două mijloace fixe?
2. Ce înregistrări se fac în contabilitate?
3. Se calculează amortizare în perioada conservării?
4. Perioada de amortizare rămâne la fel sau se prelungeste?

#### Cadrul legal:

Potrivit pct. 238 alin. (4)-(4<sup>1</sup>) din Reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, în cazul în care imobilizările corporale sunt trecute în conservare sau în cazul investițiilor imobiliare pentru care nu au fost găsiți încă chiriași, în funcție

de politica contabilă adoptată, entitatea înregistrează în contabilitate o cheltuială cu amortizarea (depreciere ireversibilă) sau o cheltuială corespunzătoare ajustării pentru deprecierea constatată (depreciere reversibilă).

De asemenea, conform pct. 238 alin. (5) din reglementări, în cazul în

### AMORTIZARE

care imobilizările corporale sunt trecute în conservare, folosirea lor fiind întreruptă pe o perioadă îndelungată, poate fi justificată revizuirea duratei de amortizare.

### Concluzie

Astfel, pe perioada conservării nu se mai înregistrează cheltuieli cu amortizarea, în cazul în care politica contabilă prevede înregistrarea de cheltuieli de depreciere pe perioada conservării utilajelor. La scoaterea din conservare, valoarea rămasă neamortizată la momentul trecerii în conservare va putea fi recuperată pe calea amortizării contabile pe durata de utilizare rămasă sau pe o durată de utilizare revizuită. În cazul în care politica contabilă prevede înregistrarea de cheltuieli de depreciere pe perioada conservării utilajelor, înregistrările contabile specifice sunt:

– Înregistrarea ajustărilor de depreciere la data trecerii în conservare a utilajelor, ori suplimentarea lor ulterioară cu prilejul inventarierilor anuale

6813 „Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea

imobilizărilor” = 2913 Ajustări pentru deprecierea instalațiilor și mijloacelor de transport

– Înregistrarea reluării la venituri a ajustărilor de depreciere cu prilejul inventarierilor anuale, la scoaterea din conservare sau la scoaterea din evidență în urma casării ori cedării/vânzării:

2913 „Ajustări pentru deprecierea instalațiilor și mijloacelor de transport” = 7813 „Venituri din ajustări pentru deprecierea immobilizărilor”.

cele fixe amortizabile sunt trecute în regim de conservare, în funcție de politica contabilă adoptată, valoarea fiscală rămasă neamortizată la momentul trecerii în conservare se recuperează pe durata normală de utilizare rămasă, începând cu luna următoare ieșirii din conservare a acestora, prin recalcularea cotei de amortizare fiscală.

Cu alte cuvinte, dacă societatea optează pentru calculul amortizării contabile și pe perioada cât utilajele sunt neutilizate (sunt „în conservare”), atunci cheltuiala cu amortizarea contabilă va fi deductibilă fiscal, cu respectarea prevederilor art. 28 din Codul fiscal.

În schimb, dacă societatea optează pentru stoparea calculului amortizării și înregistrarea de cheltuieli

de depreciere pe perioada în discuție, atunci cheltuielile de depreciere vor fi nedeductibile fiscal având în vedere prevederile art. 25 alin. (3) lit. g) coroborate cu cele ale art. 26 din Codul fiscal.

La momentul repunerii în funcțiune a utilajelor (ieșirii din conservare), valoarea rămasă neamortizată la momentul când s-a stopat calculul amortizării va putea fi recuperată pe calea amortizării pe durata normală de utilizare rămasă (prin recalcularea amortizării lunare), cheltuiala cu amortizarea astfel calculată fiind deductibilă fiscal. Totodată, veniturile înregistrate în contabilitate cu acest prilej, din ajustările pentru deprecierea immobilizărilor, vor fi neimpozabile în temeiul art. 23 lit. d) din Codul fiscal.

### Important

Din punct de vedere fiscal, potrivit art. 28 alin. (12) lit. k) din Codul fiscal, în cazul în care mijloa-



## Activitate prestată în Italia

Problema salariaților detașați de o către o firmă românească la un sediu permanent deschis într-un stat membru UE este dificilă prin prisma implicațiilor de natură salarială și fiscală generate de plata salariilor, a contribuțiilor de asigurări sociale, precum și a modului de completare a declarațiilor fiscale care trebuie întocmite.

Ca regulă generală, contribuțiile sociale se datorează în statul în care salariatul prestează activitate.

### Problemă fiscală

O societate cu sediu permanent în România, plătitoare de impozit pe profit și TVA, are domeniu de activitate „Construcții de nave”. Am hotărât să înființez și un sediu permanent în Italia, unde intenționez să trimit un număr mai mare de salariați ai societății-mamă din România. Am primit un cod de înregistrare în Italia.

1. Salariile sunt plătite de sediul permanent din Italia sau de firma-mamă din România?
2. Contribuțiile salariale se virează în Italia sau în România?
3. Salariații sunt evidențiați în Declarația nr. 112 separat din punctul de vedere al salariilor și al contribuțiilor?

Cadrul legal:

Conform art. 8 alin. (2) din Codul

fiscal, un sediu permanent presupune un loc de conducere, o sucursală, un birou, o fabrică, un magazin, un ate-

### CONTRIBUȚII SOCIALE

lier, precum și o mână, un punct de țitei sau de gaze, o carieră sau alte locuri de extracție a resurselor naturale, precum și locul în care continuă să se desfășoare o activitate cu activele și pasivele unei persoane juridice române care intră într-un proces de reorganizare prevăzut la art. 33.

Astfel, sediul permanent reprezintă un loc unde societatea își desfășoară o parte a activității sale. Prin urmare, salariile sunt plătite de societate, iar cheltuiala alocată sediului permanent.

Potrivit dispozițiilor cuprinse în Regulamentul (CE) nr. 883/2004 al Parlamentului European și al Consiliului din 29 aprilie 2004 privind coordonarea sistemelor de securitate socială, art. 11 alin. (3) lit. a), contribuțiile sociale se datorează în statul în care salariatul prestează activitate.

# Livrare pe teritoriul comunitar pentru cumpărător din stat terț, fără cod de TVA dintr-un stat UE

Pentru ca o livrare de bunuri din România într-un stat membru UE să fie catalogată fiscal drept o livrare intracomunitară scutită de TVA potrivit Codului fiscal, este necesar nu numai transferul bunurilor din România în acel stat membru, ci și comunicarea de către cumpărător a unui cod valid de TVA dintr-un stat membru UE.

Numai în această situație avem de-a face cu o livrare intracomunitară scutită de TVA cu drept de deducere, iar valoarea acesteia se raportează atât prin decontul de TVA cod 300, cât și prin declarația recapitulativă cod 390 VIES.

## Problemă fiscală

O societate încheie un contract de livrare cu o firmă dintr-un stat non-UE. Clientul dispune ca marfa să fie expediată în numele lui, către o societate dintr-un stat membru UE, care are cod valid de TVA în statul respectiv. Cum este considerată această livrare pentru societatea care livrează mărfurile?

Cum se emit facturile?

### Cadrul legal:

În situația în care bunurile sunt expediate de pe teritoriul României, pe teritoriul unui stat membru, de exemplu pe teritoriul Bulgariei, pentru cumpărătorul dintr-un stat terț, de exemplu din Elveția, factura se emite cu TVA colectată în România prin aplicarea cotei TVA din România, dacă furnizorul A nu primește un cod valid de TVA al cumpărătorului B din Elveția, cod emis de autoritatea fiscală din Bulgaria sau din oricare alt stat membru, dar nu din România.

Doar în acest caz, operațiunea este o livrare intracomunitară de bunuri, așa cum este definită la punctul 17 al art. 266 „Semnificația unor termeni și expresii” alin. (1) din care rezultă că livrarea intracomunitară are înțelesul prevăzut la art. 270 alin. (9). Prin aceste articole, livrarea intracomunitară este definită drept o livrare de bunuri expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru de către furnizor sau de către persoană către care se efectuează livrarea ori de

altă persoană. Totuși, dacă nu primește un cod valid al cumpărătorului din Bulgaria, livrarea intracomunitară de bunuri nu este scutită de TVA cu drept de deducere conform prevederilor art. 294 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal deoarece nu este îndeplinită condiția cu privire la dovada înregistrării TVA a cumpărătorului într-un stat membru.

Astfel, operațiunea prezentată de dvs. poate fi o livrare intracomunitară de bunuri scutită de TVA cu drept de deducere, dacă sunt îndeplinite, cumulativ, următoarele două condiții:

1. Cumpărătorul, persoană impozabilă stabilită pe teritoriul unui stat terț, comunică vânzătorului din România un cod de înregistrare în scopuri de TVA. Eliberat de autoritatea fiscală din oricare alt stat membru, dar nu din România și își asumă astfel responsabilitatea achitării TVA aferente livrării de bunuri efectuate de furnizorul din România. În acest caz, furnizorul bunurilor din România este obligat să verifice valabilitatea codului comunicat de către cumpărător. În situația în care codul este invalid, livrarea efectuată de către

## LIVRARE INTRACOMUNITARĂ DE BUNURI

firma din România nu se mai încadrează la operațiuni scutite cu drept de deducere, ci la operațiuni taxabile pentru care se colectează TVA prin aplicarea cotei reduse sau cotei standard TVA, în funcție de natura bunurilor livrate. În acest caz, valoarea livrării se raportează, atât prin decontul de TVA cod 300 la rd. 9 alocat pentru „Livărări de bunuri și prestări de servicii, taxabile cu cota 19%”, cât și prin declarația informativă cod 394, în cartușul F alocat pentru operațiuni desfășurate cu persoane impozabile nestabilite pe teritoriul Uniunii Europene neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în România.

2. Furnizorul din România face dovada faptului că bunurile au părăsit teritoriul României și au fost transportate într-un stat membru, indiferent de condiția de livrare negociată prin contract.

## Concluzie

Astfel, pentru aplicarea regimului de scutire cu drept de deducere TVA, nu este suficient ca bunurile să fie expediate de pe teritoriul României pe teritoriul Belgiei, către clientul cumpărătorului, client înregistrat TVA, fiind necesar ca însuși B să comunice vânzătorului A un cod valid de TVA emis pe numele său de o autoritate fiscală dintr-un stat membru.

Doar în acest caz, operațiunea este o livrare intracomunitară scutită de TVA cu drept de deducere, iar valoarea acesteia, evidențiată în jurnalul pentru vânzări, se raportează atât prin decontul de TVA cod 300 la rândul 1 alocat pentru „Livărări intracomunitare de bunuri, scutite conform art. 294 alin. (2) lit. a) și d) din Codul fiscal”, cât și prin declarația cod 390 VIES, cu simbolul L.

