

An 5 ● Nr. 7 ● aprilie 2025

# ANAF în control. Ce verifică și cum vă apărați

**CADOU oferit EXCLUSIV  
abonaților la «Revista Română  
de Fiscalitate și Control fiscal»**

## CUPRINS

Emitere factură. Exigibilitate și fapt generator. Transmitere în SPV.	
Corelare cu decontul e-TVA .....	3
Regim TVA servicii îngrijiri medicale beneficiar persoană impozabilă cu sediul în alt stat membru .....	4
Obligația emiterii facturii pentru avans încasat, urmată de ajustarea negativă a bazei de impozitare a TVA .....	6
Regim fiscal TVA pentru servicii participare târg extern, beneficiar din România .....	7
Decontare abonament transport în comun .....	9
Comodat imobil. Tratat fiscal cheltuieli utilități .....	10
Declarația Unică. Venituri din chirii și din străinătate .....	11
Cotă TVA locuință antecontractată în 2023, dar livrată în 2025 .....	12
Emitere și încasare factură în valută .....	14
Vânzare tâmplărie PVC cu predare în România. Beneficiar din Belgia .....	16
Curs valutar achiziție intracomunitară de bunuri .....	18
Casarea și scoaterea din evidență a unor bunuri .....	20
Majorare capital social și profitul reportat .....	22
Modificări ulterioare înregistrării fiscale .....	23
Pierdere fiscală 2024. Impozit pe profit .....	24

# Emitere factură. Exigibilitate și fapt generator. Transmitere în SPV. Corelare cu decontul e-TVA

## PROBLEMĂ FISCALĂ

Societatea de curierat emite și transmite în SPV factura în primele zile ale lunii pentru serviciile prestate în luna precedentă. Conform datei exigibilității TVA, în decontul precompletat, societatea de curierat declară valorile în luna precedentă (luna în care sunt prestate serviciile), iar societatea noastră, datorită datei de transmitere a facturii în SPV, declară în următoarea lună.

Dacă programul nostru de contabilitate nu permite menționarea datei de exigibilitate a TVA, anterioară datei facturii, ce posibilități avem să ne corelam datele în decontul precompletat?

## SOLUȚIE

Exigibilitatea TVA intervine la data la care are loc faptul generator sau, în avans, fie atunci când se emite o factură înainte de data la care intervine faptul generator, fie atunci când se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator, aspecte ce rezultă din prevederile art. 282 alin. (1)-(2) din Codul fiscal. Prin urmare, cu excepția persoanelor care aplică sistemul de TVA la încasare (art. 282 alin. (3) Cod fiscal), exigibilitatea poate fi doar anterioară sau concomitentă cu faptul generator, niciodată ulterioară faptului generator.

În privința decontului de TVA, conform art. 323 alin. (2) din Codul fiscal, acesta cuprinde suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare, iar în privința facturării, art. 319 alin. (16) din Codul fiscal prevede că persoana impozabilă are obligația de a emite o factură cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.

Astfel, chiar dacă este posibilă emiterea facturii și în luna următoare celei în care a avut loc faptul generator, deoarece decontul cuprinde operațiunile care au avut exigibilitatea în luna curentă, adică în luna în care a luat naștere faptul generator, este necesar ca factura să fie emisă până la sfârșitul lunii curente.

Spre exemplu, o operațiune cu faptul generator pe 26 februarie 2025 are faptul generator tot pe 26 februarie (dacă nu chiar mai devreme, în situația în care factura s-ar emite, spre exemplu, pe 20 februarie 2025). Chiar dacă factura se poate emite până la data de 15 martie 2025, din punctul de vedere al declarării operațiunii în decontul de TVA (care determină și obligația plății TVA pe bază de decont), luna de declarare este luna februarie 2025, când a avut loc exigibilitatea taxei pentru această operațiune.

Plecând de la cele explicate anterior, în situația prezentată, societatea va trebui să declare în decontul de TVA din luna curentă operațiunile cu exigibilitatea TVA (implicit, cu faptul generator) tot din luna curentă, nu din luna precedentă. Societatea declară datele în decontul de TVA D300, care reprezintă titlul de creanță, și nu în decontul precompletat RO e-TVA (P300 ETVA), care este un decont întocmit de ANAF și trimis spre confruntare persoanelor impozabile conform O.U.G. nr. 70/2024.

În ceea ce privește transmiterea facturilor în sistemul RO e-Factura, termenul de transmitere prevăzut la art. 10 alin. (7) din O.U.G. nr.120/2021, cu modificările ulterioare este de 5 zile calendaristice de la data emiterii facturii, dar nu mai târziu de 5 zile calendaristice de la data-limită prevăzută pentru emiterea facturii la art. 319 alin. (16) din Codul fiscal.

Spre exemplu, în cazul unei facturi emise pe 26 februarie 2025, termenul-limită pentru transmiterea facturii în sistem este 3 martie 2025. Și aici, deoarece decontul precompletat e-TVA întocmit de organele fiscale se bazează, între altele, și pe informațiile extrase din sistemul național RO e-Factura, este indicat să se evite ca facturile emise în luna curentă să fie trimise în RO e-Factura la începutul lunii următoare, astfel încât să nu apară necorelări între datele pe baza cărora se întocmesc deconturile de TVA.

Răspuns oferit de:  
Constanța Popa, consultant fiscal

## Regim TVA servicii îngrijiri medicale beneficiar persoană impozabilă cu sediul în alt stat membru

### PROBLEMĂ FISCALĂ

SRL micro, cod caen 8621 – Activități de asistență medicală generală, scutită de la plata TVA, prevăzută la art. 292 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal (serviciile de spitalizare și alte servicii al căror scop principal îl constituie îngrijirea medicală, respectiv protejarea, inclusiv menținerea sau refacerea sănătății), facturează servicii către o societate din DK, care acum nu mai apare cu cod valid în VIES (în trecut avea cod valid).

Cum facturează către firma respectivă? Ce se menționează în factură și ce declarații fiscale implică noua situație?

### SOLUȚIE

Este posibil ca beneficiarul intracomunitar să se fi retras din evidența plătitorilor de TVA datorită faptului că a realizat și realizează exclusiv operațiuni scutite fără drept de deducere. Această obligație de retragere din evidența plătitorilor de TVA este prevăzută și în Codul fiscal aplicabil în România.

Astfel, prestatorul din România nu trebuie să solicite beneficiarului intracomunitar un cod de TVA valid în sistemul VIES deoarece, deși serviciul se încadrează la prevederile art. 278 alin. (2), operațiunea nu reprezintă o prestare intracomunitară de servicii, impozabilă în statul membru al beneficiarului și raportabilă prin declarația recapitulativă cod 390 VIES cu simbolul P, fiind scutită de TVA și în DK.

În acest context, am în vedere definiția prestărilor intracomunitare de servicii reglementată la pct. 15 alin. (6) din norme: „(6) Serviciile pentru care se aplică prevederile art. 278 alin. (2) din Codul fiscal, care sunt prestate de prestatori stabiliți în România către beneficiari persoane impozabile care sunt stabiliți pe teritoriul Uniunii Europene, se numesc prestări de servicii intracomunitare și se declară în declarația recapitulativă, conform prevederilor art. 325 din Codul fiscal, **dacă nu beneficiază de o scutire de taxă**. Persoanele impozabile care prestează astfel de servicii și care nu sunt înregistrate în scopuri de TVA trebuie să îndeplinească obligațiile specifice de înregistrare în scopuri de TVA prevăzute la art. 316 și 317 din Codul fiscal.”

Serviciul prestat de către persoana impozabilă din România respectă această condiție deoarece „**beneficiază de o scutire de taxă**”.

Prin natura sa, serviciul prestat reprezintă operațiune scutită de TVA fără drept de deducere conform prevederilor art. 292 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal: „(1) Următoarele operațiuni de interes general sunt scutite de taxă:

1. spitalizarea, îngrijirile medicale și operațiunile strâns legate de acestea, desfășurate de unități autorizate pentru astfel de activități, indiferent de formă de organizare, precum: spitale, sanatorii, centre de sănătate rurale sau urbane, dispensare, cabinete și laboratoare medicale, centre de îngrijire medicală și de diagnostic, baze de tratament și recuperare, stații de salvare și alte unități autorizate să desfășoare astfel de activități;”

Aceste prevederi sunt armonizate cu prevederile art. 132 alin. (1) lit. (b) din Directiva CEE nr. 112/2006. În acest context, am în vedere și Hotărârea CEJ în Cauză C-700/17. Din Hotărârea CEJ în Cauză C-700/17, având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Bundesfinanzhof (Curtea Federală Fiscală, Germania), în procedura Finanzamt Kyritz împotriva Wolf-Henning Peters, se reține considerentul (7) al Directivei CEE nr. 112/2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată conform căruia scutirea să se aplice pe teritoriul fiecărui stat membru, asigurând astfel **o neutralitate în domeniul concurenței** „Sistemul comun privind TVA este necesar să conducă, chiar și în cazul în care cotele și scutirile nu sunt pe deplin armonizate, la **o neutralitate în domeniul concurenței, astfel încât, pe teritoriul fiecărui stat membru, bunurile și serviciile similare să suporte aceeași sarcină fiscală, indiferent de lungimea lanțului de producție și de distribuție.**”

La exprimarea acestui considerent se face trimitere la prevederile **art. 132 alin. (1) literă (b)** din Directiva CEE nr. 112/2006, conform căroră:

„Statele membre scutesc următoarele tranzacții:

.....

(b) spitalizarea și îngrijirea medicală și activitățile conexe asigurate de organisme de drept public sau, în condiții sociale comparabile celor aplicabile organismelor de drept public, asigurate de spitale, centre de tratament medical sau diagnoză și alte instituții de natură similară recunoscute în mod corespunzător;

(c) prestarea de îngrijiri medicale în exercitarea profesiunilor medicale și paramedicale, astfel cum sunt definite de statul membru în cauză; ”

Prin aceeași hotărâre se menționează și următoarele considerente conform căroră:

– „Potrivit **articolului 132 alineatul (1) litera (b)** din Directiva 2006/112, **statele membre scutesc spitalizarea și îngrijirea medicală și activitățile conexe asigurate de organisme de drept public sau, în condiții sociale comparabile celor aplicabile organismelor de drept public, asigurate de spitale, de centre de tratament medical sau de diagnoză și de alte instituții de natura similară recunoscute în mod corespunzător. În ceea ce privește articolul 132 alineatul (1) litera (c) din directiva menționată, aceasta prevede scutirea prestării de îngrijiri medicale în exercitarea profesiunilor medicale și paramedicale, astfel cum sunt definite de statul membru în cauză.**”

– „Din jurisprudența Curții reiese că noțiunile de „îngrijiri medicale” care figurează la **articolul 132 alineatul (1) litera (b)** din Directiva 2006/112 și de „prestare de îngrijiri medicale”, în sensul articolului 132 alineatul (1) litera (c) din această directivă, vizează, amândouă, prestații care au ca obiect **diagnosticarea, îngrijirea și, în măsura în care este posibil, vindecarea bolilor sau a anomaliilor de sănătate** (Hotărârea din 2 iulie 2015, De Fruytier, C-334/14, .... punctul 20 și jurisprudența citată).”

În concluzie, este scutit de TVA, conform art. 292 alin. (2) lit. a), și serviciul de îngrijiri medicale prestat în relația cu o persoană impozabilă dintr-un stat membru, motiv pentru care operațiunea nu este de natura unei prestări intracomunitare de servicii, fiind scutit de TVA și la beneficiarul intracomunitar. Prin factura emisă se înscrie:

- denumirea serviciului prestat;
- mențiunea scutit de TVA;
- baza legală, respectiv Legea nr. 227/2015 art. 292 alin. (2) lit. a) sau Directiva CEE nr. 112/2006 art. 132 alin. (1) lit. (c);

Valoarea facturii emise, evidențiată în jurnalul pentru vânzări se raportează doar din punct de vedere fiscal prin decontul de TVA cod 300 la rândul 15 alocat pentru „Livrări de bunuri și prestări de servicii scutite fără drept de deducere”, fără a se raporta la rândul 3 alocat pentru „Livrări de bunuri sau prestări de servicii pentru care locul livrării/locul prestării este în afara României (în UE sau în afara UE), precum și livrări intracomunitare de bunuri, scutite conform art. 294 alin. (2) lit. b) și c) din Codul fiscal, .....

Răspuns oferit de:

**Amelia Dumitraș, consultant fiscal**

## Obligația emiterii facturii pentru avans încasat, urmată de ajustarea negativă a bazei de impozitare a TVA

### PROBLEMĂ FISCALĂ

Societate care organizează evenimente, primește avans în numerar și eliberează bon fiscal cu cota TVA de 19%. Dar persoana anulează evenimentul în termenul prevăzut în contract și se returnează avansul cu o dispoziție de plată.

În acest caz, cum se recuperează TVA colectată inițial? Ce document de plată se întocmește și cum se înregistrează operațiunea de returnare a banilor clientului?

### SOLUȚIE

Chiar dacă încasarea avansului s-a efectuat în numerar prin intermediul casei de marcat electronice fiscale sub rezerva respectării art. 4<sup>1</sup> din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operațiunile de încasări și plăți în numerar, organizatorul era obligat să emită o factură pe numele clientului, deoarece nu se poate considera că are loc încasarea unui avans ce urma a fi prestat „cătref populație”, ci către o persoană neimpozabilă identificată prin nume, prenume, CNP, adresă etc.

Art. 4<sup>1</sup> din Legea nr. 70/2015 prevede că:

„(1) Organizatorii de nunți și botezuri, pentru operațiunile de încasări în numerar pe zi, de la persoane fizice, pentru serviciile legate de aceste evenimente, pot solicita organului fiscal central competent în administrarea obligațiilor lor fiscale, în cazul în care aceștia prezintă organului fiscal informații din care rezultă că încasările de la persoane fizice generate de organizarea de astfel de evenimente depășesc plafonul prevăzut la art. 4, aprobarea unui alt plafon de încasări decât cel stabilit la art. 4.

(2) La stabilirea plafonului, organul fiscal va avea în vedere încasările pe care organizatorii de nunți și botezuri le-au avut anterior din astfel de evenimente.

(3) Organul fiscal dispune cu privire la cererea depusă, potrivit alin. (1), printr-o decizie în termen de cel mult 15 zile de la data depunerii cererii. Decizia are valabilitate un an de la data comunicării.

(4) Decizia poate fi reînnoită sau modificată la cererea solicitantului. Dispozițiile alin. (1)-(3) sunt aplicabile în mod corespunzător.

(5) Procedura de aplicare a prevederilor prezentului articol se aprobă prin ordin al ministrului finanțelor publice.”

Procedura este aprobată prin O.M.F.P. nr. 1.265/2016 privind aprobarea Procedurii de aplicare a prevederilor art. 4<sup>1</sup> din Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operațiunile de încasări și plăți în numerar.

Obligația emiterii facturii pentru avans este reglementată în Codul fiscal prin art. 319 alin. (6) lit. d):

„(6) Persoana impozabilă trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, în următoarele situații

a) pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate;

b) pentru fiecare vânzare la distanță pe care a efectuat-o, impozabilă în România în condițiile prevăzute la art. 275 alin. (2), cu excepția cazului în care persoana impozabilă utilizează regimul special prevăzut la art. 315;

c) pentru livrările intracomunitare de bunuri efectuate în condițiile prevăzute la art. 294 alin. (2) lit. a)-c);

d) pentru **orice avans încasat în legătură cu una dintre operațiunile menționate la lit. a) și b).**”

Astfel, la anularea contractului, prestatorul avea posibilitatea să ajusteze baza de impozitare a TVA aferentă avansului încasat conform art. 287 „Ajustarea bazei de impozitare” alin. (1) lit. a):