

TAXE și IMPOZITE

Noutăți legislative și studii de caz

ACTUAL

Editorial



De ce merită să lucrezi într-un minister



Media salariilor nete în Ministerul Apelor și Pădurilor este de 5.200 de lei. În Ministerul Turismului – 5.700 de lei, în Ministerul pentru Românii de Pretutindeni – 6.900 de lei, în Ministerul Afacerilor Externe – 10.300 de lei.

Atât câștigă în mână un angajat din aceste instituții, la care se adaugă, desigur, contribuțiile sociale, impozitul pe venit și alte angajări care duc sumele plătite în mod real la un nivel mult mai spectaculos. Și, rețineți, vorbim despre salariile medii în ministerele respective, nu despre cele ale câtorva directori. Unele dintre aceste ministere au mii de angajați și toți câștigă cam pe-acolo.

Iar întrebarea care se pune e simplă: **de unde vin acești bani?**

Faceți comparația cu o firmă privată – acolo sursa banilor pentru salarii e clară, aceștia provin strict din ce reușește firma în cauză să vândă, într-un proces pe care – atenție! – îl desfășoară pe cont propriu, fără niciun ajutor. De-aceia problema salariilor e atât de sensibilă în firmele private: nu vinzi, nu ai bani de salarii.

Pe când în ministere treaba e banală, salariile se rezolvă... din pix. Nu tu luptă cu piața, nu tu efort, nu tu creativitate, nu tu eșecuri, nu tu stres și, mai ales, **nimic pe cont propriu.**

Oare ce domeniu de activitate ar trebui să abordeze o companie privată cu 63 de angajați, cât are Ministerul Consultării Publice și Dialogului Social, ca să poată să-și plătească oamenii cu 5.000 de lei net (atât se câștigă acolo) și să fie și la zi cu toate dările către stat? Conform datelor INS, asemenea salarii sunt doar în IT și în extracția petrolului și a gazelor naturale. Pe alese.

Ion Jinga
Ion Jinga,
consultant fiscal

În această ediție:

SINTEZA LEGISLATIVĂ	2
Ce s-au mai gândit ai noștri guvernanți	3

TVA

Utilizarea în comoditate a unui autoturism. Regimul foilor de parcurs	4
Achiziție de servicii din Elveția de către o instituție publică	5
Achiziții servicii de cazare și masă pe teritoriul comunitar	12

PROTECȚIA DATELOR

Factură cu CNP. Protecția datelor	6
---	---

IMPOZIT PE VENIT

Diracționare 2% din impozit către un ONG. Declarația 112	6
---	---

IMPOZIT PE PROFIT

Profit reinvestit. Punerea în funcțiune a unui program informatic	7
Profit reinvestit în utilaje	8
Alte rezerve din profit reinvestit. Repartizarea ulterioară pentru dividende. Implicații fiscale	9

MICROÎNTRINDERI

Obligativitatea declarării beneficiarilor de sponsorizări. Implicațiile O.U.G. nr. 25/2018	10
Opțiunea de a trece de la impozit pe venit la impozit pe profit	10
Corectarea erorilor aferente exercițiului financiar la microîntreprinderi	11
Achiziții servicii de cazare și masă pe teritoriul comunitar	12

Sinteză legislativă

Actul normativ: O.M.F.P. nr. 1.938/2018 pentru aprobarea Procedurii de acordare a asistenței realizate de organul fiscal local în colaborare cu organul fiscal central în vederea completării și/sau depunerii, precum și transmiterii declarației unice privind impunerea veniturilor persoanelor fizice.

Publicat în: Monitorul Oficial nr. 399 din data de 09.05.2018

Data intrării în vigoare: 09 mai 2018

Cui se adresează: Organelor fiscale și persoanelor fizice cărora le revine obligația de a depune declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale

Ce prevede: Ordinul aprobă procedura prin care organul fiscal local în colaborare cu organul fiscal central acordă asistență contribuabililor în vederea completării și/sau depunerii, precum și transmiterii declarației unice privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice.

Îndrumarea și asistența în vederea completării și/sau depunerii, precum și transmiterii declarației unice realizate de organul fiscal local în colaborare cu organul fiscal central constau în următoarele:

- ✓ îndrumarea și asistența cu privire la modul de completare a declarației unice pe suport hârtie sau în formă electronică;
- ✓ îndrumarea și asistența cu privire la înregistrarea în „Spațiul privat virtual”, potrivit Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 660/2017 privind aprobarea Procedurii de comunicare prin mijloace electronice de transmitere la distanță între Ministerul Finanțelor Publice/organul fiscal central și persoanele fizice, persoanele juridice și alte entități fără personalitate juridică;
- ✓ îndrumarea și asistența pentru transmiterea declarației unice prin

mijloace electronice de transmitere la distanță.

În anul 2018, perioada de acordare a asistenței este **15 mai – 15 iulie**.

Actul normativ: O.M.F.P. nr. 1.931/2018 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. 402 din data de 10.05.2018

Data intrării în vigoare: 10 mai 2018

Cui se adresează: Persoanelor fizice și juridice care au calitatea de angajatori sau sunt asimilate acestora potrivit Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, altor entități care au obligația depunerii declarației, precum și oricărui plătitor de venituri de natură salarială sau asimilate salariilor.

Ce prevede: Prin acest ordin, modelul și conținutul Formularului 112 au fost adaptate modificărilor legislative în domeniul contribuțiilor sociale datorate de persoanele fizice și juridice, modificări generate de:

- ✓ O.U.G. nr. 3/2018 privind unele măsuri fiscal-bugetare,
- ✓ O.U.G. nr. 8/privind reglementarea unor măsuri în domeniul sănătății,
- ✓ O.U.G. nr. 18/2018 privind adoptarea unor măsuri fiscal-bugetare și pentru modificarea și completarea unor acte normative, și de
- ✓ O.U.G. nr. 25/2018 privind modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru aprobarea unor măsuri fiscal-bugetare.

Este vorba, în principal, de:

- reținerea la sursă a impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale obli-

gatorii, după caz, pentru plătitorii de **venituri din drepturi de proprietate intelectuală** – venituri tratate distinct de veniturile din activități independente fiind excluse din categoria acestor venituri.

- reținerea la sursă a impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale obligatorii, după caz, pentru plătitorii de **venituri realizate în baza contractelor de activitate sportivă**, potrivit legii – conform reglementărilor introduse prin O.U.G. nr. 25/2018;
- reținerea la sursă a impozitului pe venit și a contribuției de asigurări sociale de sănătate, după caz, pentru plătitorii de **venituri realizate în baza contractelor de arendă**;
- reținerea la sursă a impozitului pe venit și a contribuției de asigurări sociale de sănătate, după caz, pentru plătitorii de **venituri din asocieri cu persoane juridice contribuabili potrivit titlurilor II și III sau Legii nr. 170/2016**;
- în Anexa 1.2 Anexa asigurat s-a introdus o **casetă nouă** – Caseta „Persoană care se încadrează în excepțiile prevăzute la art. 146 alin. (5²) și art. 168 alin. (5¹)”. Aceasta se completează în cazul contractelor individuale de muncă cu normă întreagă sau cu timp parțial pentru a se evidenția dacă persoana care realizează venituri din salarii și asimilate salariilor sub nivelul salariului minim brut pe țară se află în luna de raportare într-una din situațiile pentru care nu sunt aplicabile prevederile referitoare la plata contribuției de asigurări sociale și a contribuției de asigurări sociale de sănătate la valoarea unui salariu minim brut pe țară;
- introducerea unei **secțiuni noi – secțiunea E.4.** „Destinația sumelor pentru acordarea de burse private, precum și pentru susținerea unei entități nonprofit/unități de cult

reprezentând 2% sau 3,5% din impozit". Aceasta se completează în situația în care contribuabilii optează pentru calcularea, reținerea și plata, de către angajator sau plătitorul de venituri, după caz, pentru acordarea de burse private sau a sumei reprezentând 2% din impozitul datorat, potrivit legii, pentru susținerea entităților nonprofit care se înființează și funcțio-

nează în condițiile legii și a unităților de cult, precum și pentru acordarea de burse private, conform legii, sau 3,5% din impozitul datorat, potrivit legii, pentru susținerea entităților nonprofit și a unităților de cult, care sunt furnizori de servicii sociale acreditați cu cel puțin un serviciu social licențiat, în condițiile legii. Secțiunea cuprinde două tabele, unul pentru burse pri-

vate și altul pentru susținerea entităților nonprofit/unităților de cult;

- **actualizarea corespunzătoare a nomenclatoarelor și a altor anexe.**

Vezi problema fiscală:

Diracționare 2% din impozit către un ONG. Declarația 112 pag. 6

Ce s-au mai gândit ai noștri guvernanți?!

Înlocuitorul Formularului 600 a rămas fără număr....

Abia ne obișnuisem și noi, contribuabilii, cu indicativul numeric al noii declarații privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, și anume „212”, declarație care i-a luat locul faimoasei „600” (probabil cea mai contestată declarație de până acum), și iată că acest nou formular rămâne fără număr.

Agenția Națională de Administrare fiscală, în ciuda celor care își imaginau că nu vor mai fi schimbări în domeniul activităților independente, emite un ordin special, după părerea multor consultanți – o schimbare fără sens, prin care declarația unică privind impozitul și contribuțiile sociale nu va mai avea indicativul numeric 212, deși devine popular în rândul contribuabililor.

Potrivit Ordinului ANAF nr. 1.155, publicat în Monitorul Oficial în data de 11 mai 2018, Formularul „212” nu va mai rămâne sub acest indicativ și va avea denumirea „Declarație unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice”.

Până în acest moment nu am găsit vreo explicație din partea reprezentanților ANAF privind motivele acestei schimbări-surpriză, singura explicație fiind după părerea mea aceea privind eliminarea riscului de confuzie cu Declarația „112” privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate.

Indiferent de motivele pe care le-a avut în vedere Fiscu, ne surprinde și de această dată cu modificarea făcută, dar aceasta nu va afecta în niciun fel regimul de impunere în sfera impozitului pe venit și a con-

tribuțiilor sociale datorate de persoanele fizice.

Vă reamintim că Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice a fost introdusă prin Ordinul Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 888/2018 și va fi folosită de toți contribuabilii care obțin venituri din activități independente sau drepturi de autor în vederea declarării și plății impozitelor și contribuțiilor către bugetul de stat.

Ca urmare a apariției acestei declarații, contribuabilul va cunoaște dinainte ce are de plătit, fără intervenția organului fiscal, întrucât baza de impozitare o va constitui veniturile estimate de el, nu va mai plăti impozite anticipate, iar administrațiile fiscale vor scăpa de povara primirii și gestionării unei multitudini de declarații fiscale, de acum având de prelucrat o singură declarație.

**Ați dori ca publicația să abordeze anumite subiecte?
Dacă DA, scrieți-ne chiar ACUM pe adresa consilier@rs.ro**

Utilizarea în comodat a unui autoturism. Regimul foilor de parcurs

TVA

parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.

Problemă fiscală

O societate are în folosință gratuită (comodat) un camion de 15 tone. Din comodate, șoferul întocmește foi de parcurs doar pentru o parte dintre curse. Dacă mașina se află în folosință gratuită poate avea implicații asupra deducerii TVA pentru combustibilul pentru care se întocmește foi de parcurs?

Cum este corect să se înregistreze TVA aferentă combustibilului consumat pentru care nu există foi de parcurs? Cum poate interpreta o inspecție fiscală combustibilul consumat fără foi de parcurs?

Cadrul legal

Factul că autovehiculul se află în folosința societății cu titlu gratuit (comodat) nu are relevanță asupra tratamentului fiscal aplicabil cheltuielilor efectuate cu acest vehicul la comodat (partea care primește în folosință, respectiv societatea). Astfel, folosința gratuită nu are implicații asupra deducerii TVA, însă neexistența foilor de parcurs întocmite pentru toate cursele are implicații. Foia de parcurs este un document justificativ prin care se face dovada faptului, pe de o parte, că respectiva cheltuială cu combustibilul este realizată în scopul desfășurării activității, iar pe de altă parte, de verificare că aceste cheltuieli corespund realității (cantitatea de combustibil decontată corespunde numărului de kilometri parcurși).

În ceea ce privește TVA, art. 298 alin. (1) din Codul fiscal stipulează că se limitează la 50% dreptul de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului de vehicule rutiere motorizate și a taxei aferente cheltuielilor legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosință persoanei impozabile, în cazul în care vehiculele nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice. Totu-

și, restricția prevăzută la alin. (1) nu se aplică vehiculelor rutiere motorizate având o masă totală maximă autorizată care depășește 3.500 kg sau mai mult de 9 scaune, inclusiv scaunul șoferului.

În cazul vehiculelor care sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, taxa aferentă cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului și cheltuielilor legate de aceste vehicule este deductibilă conform regulilor generale (prevăzute la art. 297 și la art. 299 – 301 din Codul fiscal), nefiind aplicabilă limitarea la 50% a deducerii taxei.

Este obligația persoanei impozabile să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii, astfel cum rezultă și din hotărârea Curții Europene de Justiție în Cauza C-268/83 D.A. Rompelman și E.A. Rompelman – Van Deelen împotriva Minister van Financien.

În vederea exercitării dreptului de deducere a taxei, orice persoană impozabilă trebuie să dețină documentele prevăzute de lege pentru deducerea taxei și să întocmească foaia de parcurs care trebuie să conțină cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii

Astfel, deși situația prezentată nu intră în sfera prevederilor de la art. 298 alin. (1), încadrându-se pe excepția de la alin. (2) al aceluiași articol, societatea are totuși obligația de a demonstra organelor fiscale că respectiva cheltuială (combustibil) este efectuată în scopul desfășurării activității și corespunde realității (nu au fost supraestimate aceste cheltuieli sau TVA deductibilă aferentă). În caz contrar, dacă situația de fapt constatată de organul fiscal este diferită de situația prezentată de persoana impozabilă în ceea ce privește exercitarea dreptului de deducere a taxei pentru vehicule conform art. 298 din Codul fiscal, organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză, în conformitate cu prevederile Codului de procedură fiscală (a se vedea pct. 68 alin. (8) din Normele metodologice date în aplicarea art. 298 din Codul fiscal).

Concluzie

Factul că mașina se află în folosință gratuită nu are implicații asupra deducerii TVA la comodat dacă sunt îndeplinite și celelalte cerințe cerute de legislație (de exemplu, dovada că au fost efectuate cheltuieli legate de autovehicul în scopul desfășurării activității economice).

TVA înscrisă pe un document (bon de combustibil, factura) pentru care nu se poate face dovada utilizării în scopul desfășurării activității (nu există foi de parcurs) este integral

nedeductibilă (nu se poate aplica limitarea la 50%, în cazul prezentat). Acest TVA va majora costul combustibilului, potrivit reglementărilor contabile aprobate prin Ordinul nr. 1.802/2014.

Înregistrările contabile vor fi, luând ca exemplu un bon fiscal de combustibil în valoare de 200 lei + TVA:

%	=	401	238
3022		„Furnizori”	
„Combustibil”		200	
4426			
„TVA deductibilă”			38
Și			
3022		4426	
„Combustibil” =		„TVA deductibilă”	38

Există riscul ca organul fiscal să reîncadreze această cheltuială ca fiind una efectuată de societate în interes personal:

- fie a salariatului care are mașina în folosință, caz în care aceste cheltuieli ar putea fi reconsiderate ca fiind venituri asimilate salariului;
- fie a unui participant la persoana juridică (asociat), caz în care aceste cheltuieli ar putea fi reconsiderate ca fiind venituri din alte surse la nivelul persoanei fizice (art. 114 alin. (2) lit. h) din Codul fiscal).

Acest risc derivă din eventuala aplicare a prevederilor art. 11 alin. (1) din Codul fiscal potrivit căruia, la stabilirea sumei unui impozit, a unei

taxe sau a unei contribuții sociale obligatorii, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic, ajustând efectele fiscale ale acesteia, sau pot reîncadra forma unei tranzacții/activități pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției/activității.

Organul fiscal este obligat să motiveze în fapt decizia de impunere emisă ca urmare a neluării în considerare a unei tranzacții sau, după caz, ca urmare a reîncadrării formei unei tranzacții, prin indicarea elementelor relevante în legătură cu scopul și conținutul tranzacției ce face obiectul neluării în considerare/reîncadrării, precum și a tuturor mijloacelor de probă avute în vedere pentru aceasta.

Achiziție de servicii din Elveția de către o instituție publică

Problemă fiscală

O filială a unui INCD care este neplătitoare de TVA trimite spre publicare un articol în Elveția. Factura primită de la editor este fără TVA. Este socotită această operațiune achiziție intracomunitară de servicii? Ce obligații fiscale are INCD?

Cadrul legal

Instituțiile publice nu sunt persoane impozabile pentru activitățile care sunt desfășurate în calitate de autorități publice, conform prevederilor art. 269 din Codul fiscal, însă dacă instituția publică a efectuat această achiziție în scopul economic, și nu al activității sale obișnuite, va avea următoarele obligații:

- 1) să taxeze serviciul primit în România la o bază de impozitare formată din aplicarea cursului valutar în vigoare la data emiterii facturii de către furnizorul din Elveția asupra sumei în valută înscrise de

către prestator în factura emisă (inclusiv cu TVA), conform prevederilor art. 307 alin. (2) din Codul fiscal;

- 2) să achite efectiv bugetului de stat suma TVA rezultată din aplicarea cotei de TVA de 19% asupra bazei de impozitare calculate conform punctului 1, până pe data de 25 a lunii următoare emiterii facturii de către furnizorul din Elveția;
- 3) să evidențieze factura primită în jurnalul pentru cumpărări întocmit pentru luna taxării serviciilor. Acest document de evidență fiscală trebuie întocmit de către beneficia-

TVA

rul din România chiar dacă nu este înregistrat în regim normal în scopuri de TVA;

- 4) să raporteze serviciul achiziționat prin decontul de TVA cod 301 „Decont special de taxă pe valoarea adăugată” conform prevederilor art. 324 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal. Raportarea se efectuează în baza informațiilor preluate din jurnalul pentru cumpărări, până pe data de 25 a lunii următoare emiterii facturii de către furnizorul din Elveția. Tot până la acest termen se va face și plata TVA la bugetul de stat. Codul de TVA utilizat, în acest caz, este tot codul de înregistrare obișnuit.

Important

Nu se va depune Declarația 390, pentru achiziții de servicii din afara Comunității.