

TAXE și IMPOZITE

ACTUAL

Noutăți legislative și studii de caz

Editorial



Amnistie sau conformare fiscală voluntară?



Conformarea voluntară este procesul prin care contribuabilii, persoane fizice și juridice, își declară totalitatea veniturilor impozabile (realizate în țară și străinătate) și își achită impozitul datorat în termenele prevăzute de legislația în vigoare.

Conformarea voluntară în România a fost anul trecut de cea 84% – spune ANAF – iar sumele colectate au însemnat 196,8 miliarde de lei (43,73 miliarde de euro), dar, per ansamblu, veniturile fiscale din taxe și impozite, inclusiv CAS, au însemnat doar 28% din PIB, cu mai mult de 12 puncte procentuale sub media europeană.

Desigur, obiectivul ANAF este creșterea acestor procente și de aceea privește cu interes spre ceea ce se întâmplă în alte țări, unde autoritățile au adoptat programe de amnistie fiscală. Aceste programe prevăd că persoana care nu și-a declarat toate veniturile impozabile să poată să facă acest lucru și să primească în schimb anumite reduceri ale dobânzilor/penalităților de întârziere, precum și decizia de neîncepere a urmării penale pentru evaziune fiscală.

S-a dovedit că aceste programe creează beneficii pentru ambele părți, dar trebuie reținut că, pentru ca ele să funcționeze, contribuabilul trebuie să declare veniturile în cauză înainte ca autoritățile fiscale să primească informații despre ele.

Problema e că, fără măsuri complementare de verificare a sursei și naturii acestor venituri, apare riscul ca amnistia fiscală să creeze cadrul prielnic pentru **introducerea în economia legală a unor sume obținute din fapte ilegale**. Plus că, totodată, măsura ar fi complet injustă față de cei care își declară și plătesc la timp obligațiile fiscale.

Așa că mai degrabă atenția autorităților ar trebui să se îndrepte spre combaterea adevaratei cauze a eludării impozitelor, anume neîncrederea contribuabililor în modul în care statul cheltuiește banii colectați. E puțin probabil ca gradul de conformare voluntară la plata taxelor să crească dacă nu se vede o îmbunătățire în serviciile publice (educație, sănătate) primite în schimbul acestor taxe.


Robert Gearbă,
Auditor, Expert-Contabil

În această ediție:

Sinteză legislativă	2
Impozitul pe venitul nerezidenților. Achiziție program informatic	2
Tratament fiscal achiziție upgrade licență	3
Tratamentul fiscal al cheltuielilor cu autovehiculele	4
Tratamentul fiscal al dividendelor neplătite asociațiilor	5
Prescriere datorii furnizori	5
Deductibilitatea fiscală a cheltuielilor cu deplasarea externă a administratorului societății	6
Facturi primite cu întârziere de la furnizori. Raportarea în Declarația 394 și în Decontul de TVA	6
Impozitarea veniturilor din dobânzi realizate de o societate nerezidentă	7
Primă sau tichete cadou	8
Operațiuni impozabile pe teritoriul României. Implicații fiscale	9
Vânzare teren și construcții. Tratament fiscal TVA	10
Sume restante mai vechi de 30 de zile	11
Tichete de masă pentru CIM cu timp parțial	12

Sinteză legislativă

1. Act normativ: O.P.A.N.A.F. nr. 2.546/2016 pentru aprobarea Procedurii de aplicare a măsurilor asiguratorii de către organele fiscale competente și pentru aprobarea modelelor, modului de utilizare și de păstrare a unor formulare.

Publicat în: Monitorul Oficial nr. 703 din 09 septembrie 2016. Intră în vigoare începând cu data de 09 octombrie 2016.

Ce prevede?

Actul normativ transpune procedura efectivă de instituire a măsurilor asiguratorii care pot fi dispuse de organele fiscale, în cadrul procedurilor de control sau inspecție fiscală.

Organul de control poate să dispună măsuri asiguratorii, în mod excepțional, atunci când există pericolul ca debitorul să se sustragă, să își ascundă ori să își risipească patrimoniul, având ca efect îngreunarea colectării creanțelor fiscale.

Cui se adresează?

Se aplică tuturor categoriilor de contribuabili.

2. Act normativ: O.P.A.N.A.F. nr. 2.070/14.07.2016 pentru modificarea și completarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.594/2015.

Publicat în: Monitorul Oficial nr. 706 din 12 septembrie 2016. Intră în vigoare începând cu data de 12 octombrie 2016.

Ce prevede?

Stabilirea organelor fiscale competente pentru organizarea și gestionarea cazierului fiscal, procedura de înscriere, scoatere și rectificare a informațiilor în/din cazierul fiscal, solicitare și eliberare a certificatului de cazier fiscal, modelul și conținutul formularisticii necesare, precum și nivelul de acces corespunzător la informațiile din cazierul fiscal.

Cui se adresează?

Actul normativ se încadrează în legislația aferentă cazierului fiscal, adresându-se cu precădere organelor fiscale. Apar și câteva proceduri ce se adresează contribuabilului, în sensul modificării procedurii de ștergere a unor date din cazierul fiscal.

3. Act normativ: O.M.F.P. nr. 2.018/2016 privind încadrarea în activitatea de cercetare-dezvoltare aplicativă și/sau de dezvoltare tehnologică.

Publicat în: Monitorul Oficial nr. 718 din 16 septembrie 2016. Intră în vigoare începând cu data de 16 octombrie 2016.

Ce prevede?

Persoanele fizice ce efectuează lucrări de cercetare-dezvoltare aplicativă sau dezvoltare tehnologică beneficiază de scutire la impozitul pe venitul din salarii în temeiul art. 60 pct. 3 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Actul normativ reglementează norma de aplicare, enumeră punctual activitățile de cercetare-dezvoltare aplicativă și dezvoltare tehnologică, enumeră activitățile ce nu se încadrează în sfera activităților ce beneficiază de scutire și stabilește procedura de scutire la impozitul pe venit, enumerând documentele justificative.

Cui se adresează?

Ordinul se aplică tuturor entităților care au calitatea de angajator.

Impozitul pe venitul nerezidenților. Achiziție program informatic

Problemă fiscală

S-a achiziționat din Canada un program informatic pentru grafică în valoare de 3.200 USD. Descărcarea programului se face online. Cum se înregistrează în contabilitate? Tranzacția este supusă TVA, ce regim are aceasta?

Impozitul pe venitul nerezidenților

Redevența este definită astfel, potrivit art. 7 pct. 36 din Legea nr.

227/2015 privind Codul fiscal:

„36. redevența:

(1) Se consideră redevență plățile de orice natură primite pentru

folosirea ori dreptul de folosință al oricăruia dintre următoarele:

- a) drept de autor asupra unei lucrări literare, artistice sau științifice, inclusiv asupra filmelor, benzilor pentru emisiunile de radio sau de televiziune, precum și efectuarea de înregistrări audio, video;
- b) dreptul de a efectua înregistrări audio, video, respectiv spectacole, emisiuni, evenimente sportive sau altele similare, și dreptul de a le transmite sau retransmite către public, direct sau indirect, indiferent de modalitatea tehnică de transmitere-inclusiv prin cablu, satelit, fibre optice sau tehnologii similare;
- c) orice brevet, invenție, inovație,

licență, marcă de comerț sau de fabrică, franciză, proiect, desen, model, plan, schiță, formulă secretă sau procedeu de fabricație ori software (...).

(2) Nu se consideră redevență în sensul prezentei legi:

- plățile pentru achiziționarea integrală a oricărui proprietăți sau a oricărui drept de proprietate asupra tuturor elementelor menționate la alin. (1);
- plățile pentru achizițiile de software destinate exclusiv operării respectivului software, inclusiv pentru instalarea, implementarea, stocarea, personalizarea sau actualizarea acestuia;
- plățile pentru achiziționarea integrală a unui drept de autor asupra unui software sau a unui drept limitat de a-l copia exclusiv în sco-

pul folosirii acestuia de către utilizator sau în scopul vânzării acestuia în cadrul unui contract de distribuție (...)."

Important

Deoarece achiziționarea dreptului de a utiliza un program informatic (punctul 2, litera b) de mai sus) nu este considerată o redevență, nu se reține impozit pe venitul nerezidenților pentru veniturile din redevențe obținute de către societatea canadiană, întrucât nu se încadrează la art. 223 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal și nu mai este necesară prezentarea certificatului de rezidență fiscală.

Monografie contabilă

Înregistrarea licențelor se face utilizând formula:

$$205 = 404$$

Înregistrarea programelor informatice se face utilizând formula:

$$208 = 404$$

De reținut

Din punctul de vedere al TVA, trebuie să efectuați taxarea inversă (4426 = 4427), în baza facturii primite de la furnizorul nerezident, conform art. 278 alin. (2) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, și să o declarați în decontul 300 pe rândurile 7 și 20.

Tratament fiscal achiziție upgrade licență

Problemă fiscală

Care este tratamentul contabil și fiscal aferent achiziționării unui upgrade (o nouă versiune) la o licență deja existentă în contabilitate? Această actualizare s-a făcut prin descărcare on-line de pe un site.

Deducerea TVA

Important

Pentru a deduce TVA aferentă achiziției upgrade-ului este necesară existența unei facturii întocmite în conformitate cu prevederile art. 319 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Reglementările relevante contabile

Potrivit reglementărilor actuale

relevante (pct. 154 din O.M.F.P. nr. 1.802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate), imobilizările necorporale sunt de natură încât, în multe cazuri, nu există adăugiri la o astfel de imobilizare sau înlocuiri ale componentelor acesteia.

Prin urmare, majoritatea costurilor ulterioare mai degrabă mențin beneficiile economice viitoare preconizate încorporate

într-o imobilizare necorporală existentă, decât să corespundă definiției unei imobilizări necorporale separate și criteriilor de recunoaștere din respectivele reglementări.

În concluzie, înregistrarea cheltuielii ulterioare efectuate este:

$$205 = 404$$

și

$$404 = 5121$$

De reținut

În măsura în care upgrade-ul licenței contribuie la creșterea beneficiilor economice (accesul la o variantă de soft mai performant, sau prelungeste durata de viață a licenței existente), cheltuiala efectuată va fi înregistrată ca o imobilizare necorporală ce majorează valoarea imobilizării actuale.

Tratamentul fiscal al cheltuielilor cu autovehiculele

Problemă fiscală

Un autoturism cu 5 locuri achiziționat prin leasing financiar pentru administratorul societății care se deplasează la punctele de lucru, bancă și la furnizori pentru încheierea de contracte. Care este regimul deducerii cheltuielilor cu autovehiculul și a TVA aferente acestora? Cum se mai poate demonstra folosința în scop economic în afară de foaia de parcurs?

Baza legală

Regulile de deducere, termenii și expresiile utilizate, condițiile în care vehiculele rutiere motorizate, supuse limitării fiscale, sunt cele prevăzute la articolul 25 alin. (3), punctul 1 al Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

„Art. 25 – Cheltuieli

.....

(3) Următoarele cheltuieli au deducibilitate limitată:

.....

l) 50% din cheltuielile aferente vehiculelor rutiere motorizate care nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, cu o masă totală maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietatea sau în folosința contribuabilului. Aceste cheltuieli sunt integral deductibile pentru situațiile în care vehiculele respective se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

1. vehiculele utilizate exclusiv pentru servicii de urgență, servicii de pază și protecție și servicii de curierat;
2. vehiculele utilizate de agenții de vânzări și de achiziții;
3. vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru serviciile de taximetrie;
4. vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane sau pentru instruire de către școlile de șoferi;

5. vehiculele utilizate ca mărfuri în scop comercial (...)

m) cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații, aferente autoturismelor folosite de persoanele cu funcții de conducere și de administrare ale persoanei juridice, deductibile limitat potrivit lit. l) la un singur autoturism aferent fiecărei persoane cu astfel de atribuții.”

Detalierea acestor prevederi este dată de punctul 16 alin. (1) din Normele metodologice de aprobare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 159/ 2016:

„(3) În cadrul cheltuielilor aferente vehiculelor rutiere motorizate supuse limitării fiscale se cuprind cheltuielile direct atribuibile unui vehicul, cum sunt: impozitele locale, asigurarea obligatorie de răspundere civilă auto, inspecțiile tehnice periodice, rovinietă, chiriile, partea nedeductibilă din taxa pe valoarea adăugată, dobânzile, comisiunile, diferențele de curs valutar înregistrate ca urmare a derulării altor contracte decât cele de leasing. (...)”

Potrivit prevederilor de mai sus, utilizarea în scopul activității economice a unui vehicul cuprinde de cele mai multe ori, fără a se limita la acestea:

- deplasări în țară sau în străinătate pentru prospectarea pieței;
- deplasări în țară sau în străinătate la clienți/furnizori;

- deplasări la locații unde se află puncte de lucru, la bancă, la vamă, la oficiile poștale, la autoritățile fiscale;
- utilizarea vehiculului de către personalul de conducere în exercitarea atribuțiilor de serviciu;
- deplasări pentru intervenție, service, reparații.

De reținut

Activitățile societății se încadrează în lista activităților în scopul activității economice prezentate mai înainte, deci puteți deduce integral cheltuielile și TVA aferentă, dar doar dacă mașina este utilizată exclusiv în aceste scopuri. Dacă administratorul utilizează mașina și în interes personal, atunci veți deduce doar 50% din cheltuieli și TVA aferentă.

Documente care demonstrează folosirea în scop economic a autovehiculului

Justificarea utilizării vehiculelor, în sensul acordării deductibilității integrale la calculul rezultatului fiscal, se efectuează pe baza documentelor financiar-contabile și prin întocmirea foii de parcurs care trebuie să cuprindă cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, normă proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.

Pe lângă foile de parcurs care vor dovedi că deplasările s-au efectuat strict în interesul firmei, puteți întocmi și o decizie a asociaților/asociatului unic în care să se stabilească faptul că autoturismul este utilizat numai în interesul firmei și un referat de necesitate pentru cheltuielile efectuate.

Ordinul de deplasare poate fi, de asemenea, o dovadă a deplasărilor în interes de serviciu. De asemenea, contractele cu partenerii de afaceri pot fi dovezi suplimentare pentru deplasările în acest scop.