

TAXE și IMPOZITE

ACTUAL

Noutăți legislative și studii de caz

Editorial



Mai țineți minte Legea nr. 18/1968, cunoscută și ca «Legea ilicitului»?



Era legea-sperietoare din perioada comunistă (alături de Decretul 770/1966 pentru interzicerea avorturilor) și asta deoarece te obligă să poți face oricând dovada că ți-ai obținut toate bunurile în mod cinstit.


Concret, aveai mobilă nouă în casă, televizor color, o Dacie mai dichisită în fața blocului, iar soția purta o haină de blană naturală? Deveneai automat suspect și, la simpla sesizare a unui vecin binevoitor, te puteai trezi cu procurorii la ușă, care te întrebau un singur lucru – **de unde ai avut bani?** Iar dacă nu puteai răspunde convingător, atunci se aplica art. 2 din legea mai sus amintită:

„Art. 2. Valoarea bunurilor a căror proveniență nu se justifică este supusă unui impozit de 80%. Prin justificarea provenienței bunurilor se înțelege obligația persoanei în cauză de a dovedi caracterul licit al mijloacelor folosite pentru dobândirea sau sporirea bunurilor.”

Două observații aici: **a)** mecanismul de justiție era întors pe vremea aceea cu susul în jos pentru că nu Statul trebuia să-ți dovedească vinovăția (așa cum ar fi fost normal), ci tu trebuia să dovedești că ești nevinovat și **b)** impozitul de 80% era pus cam de formă, pentru că, cel mai adesea, bunurile în neregulă se confiscău direct. De altfel, ar fi fost și o mare prostie să achiziți acest impozit (foarte consistent) pentru că imediat trezeai alte suspiciuni – hopa, alți bani?

Legea ilicitului s-a abrogat prin Legea nr.115/1996, pe motiv că ar fi fost o lege comunistă, deși în SUA, bastionul anti-comunismului, Fiscul poate veni bine-mersi să-ți trântescă un audit dacă i se pare că veniturile pe care le-ai declarat nu prea se pupă cu stilul tău de viață. Și nimeni nu spune că Fiscul american e comunist.

Cert e că ar fi bine, pentru sănătatea societății românești, să avem din nou o lege a ilicitului. Dar... cine s-o voteze? Parlamentarii în niciun caz n-ar vota-o. Și, probabil, nici mulți dintre noi.

 Robert Gearbă,
Auditor, Expert-Contabil

În această ediție:

Sinteză legislativă.....	2
Achiziții servicii electronice de la partener înregistrat în stat membru	2
Administrator cu contract de mandat. Locuința de serviciu	4
Depășirea plafonului de scutire la înregistrarea în scopuri de TVA	4
Închiriere și achiziție intracomunitară soft	5
Insolvență. Recuperare TVA	6
Factura de cazare dintr-un stat membru UE	7
Formarea profesională. Legătura cu activitatea desfășurată pentru angajator	7
Dividende distribuite în 2016 și neridicate. Tratat fiscal	8
Lohn. Implicații TVA	8
Înregistrare contract de închiriere	9
Plată salarii în numerar. Plafon Legea nr.70/ 2015	10
Tichete cadou în valoare de 1.000 lei acordate unui salariat	10
TVA și cheltuieli cafea	11
Societate cu două activități principale. Aplicare impozit specific	12
Tratat servicii turistice. Cheltuieli sociale	12

Sinteză legislativă

Actul normativ: O.P.A.N.A.F. nr. 3.454/25.11.2016 pentru aprobarea Procedurii de executare silită în cazul debitorilor care au de încasat sume certe, lichide și exigibile de la autorități sau instituții publice

Publicat în: Monitorul Oficial nr. 968/29.11.2016

Data intrării în vigoare: 25.11.2016

Cui se adresează: operatorilor economici care înregistrează datorii la bugetul de stat

Ce prevede: ordinul reglementează procedura executării silite a debitorilor către bugetul de stat pentru situația când acești contribuabili au de recuperat sume certe, lichide și exigibile de la entități publice.

În cazul în care un contribuabil are de încasat sume certe, lichide și exigibile de la autorități sau instituții publice, ele nu vor mai fi executate silit, cu condiția ca firma să prezinte

A.N.A.F. un document care să certifice aceste sume, eliberat de entitatea publică respectivă.

Actul normativ: O.U.G. nr. 84/16.11.2016 pentru modificarea și completarea unor acte normative din domeniul financiar-fiscal

Publicat în: Monitorul Oficial nr. 977/06.12.2016

Data intrării în vigoare: 01.01.2017

Cui se adresează: contribuabililor

Ce prevede: ordonanța aduce modificări importante Codului fiscal, Codului de procedură fiscală și altor acte normative în domeniul financiar și fiscal.

Principalele modificări aduse Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal sunt:

- microîntreprinderile cu capital social mai mare de 45.000 lei vor putea opta să devină plătitoare de impozit pe profit fără îndeplinirea celorlate condiții prevăzute de Codul fiscal;
- se abrogă obligația înregistrării persoanei impozabile în Registrul Operatorilor Intracomunitari în cazul în care intenționează să efectueze tranzacții cu parteneri din alte state membre;
- se extinde pe perioadă nedeterminată facilitatea profitului reinvestit în echipamente tehnologice;
- se precizează în mod expres că plățile pentru zilieri nu sunt în sfera asigurărilor sociale obligatorii;
- se modifică procedura cu privire la deducerea TVA când persoana impozabilă are codul de TVA anulat din oficiu de către autoritatea fiscală;
- se introduce un regim special de TVA pentru agricultori.

Achiziții servicii electronice de la partener înregistrat în stat membru

Problemă fiscală

În luna noiembrie 2016, o societate din România plătitoare de TVA la trimestru și înregistrată în ROI a achiziționat on-line un domeniu web. În factură este înscrisă valoarea fără TVA 97 EUR și TVA (20%) în sumă de 19,40 EUR. Contravaloarea facturii emise online s-a plătit cu cardul. Pe factură este înscris numele furnizorului din Tel Aviv, Israel și codul TVA EU44...și adresa din San Francisco, USA. Cum se înregistrează această factură în evidența contabilă, cum se înregistrează TVA și la ce rând se declară în decont 300? Tranzacția se declară în Formularul 390?

Înregistrarea în regim special pe teritoriul unui stat membru

Conform numărului de înregistrare în scopuri de TVA EU44..., prestatorul

din Tel Aviv cu adresa în S.U.A este înregistrat în regim special pe teritoriul unui stat membru doar pentru realizarea de servicii electronice în beneficiul persoanelor neimpozabile, taxabile

la locul unde este stabilit beneficiarul, persoană neimpozabilă, stabilit pe teritoriul comunitar (în România, Franța, Italia etc.).

În astfel de situații, prestatorul stabilit pe teritoriul unui stat terț se înregistrează într-un stat membru, la alegere, pentru toate serviciile electronice, de telecomunicații, de radiodifuziune sau de televiziune prestate către persoane neimpozabile, stabilit pe teritoriul comunitar.

Înregistrarea se efectuează chiar dacă prestatorul nu are un sediu fix în statul membru de înregistrare. În acest caz, prestatorul colectează TVA prin aplicarea cotei în vigoare, în statul membru în care este stabilită persoana neimpozabilă.

Prin legislația din România, o astfel de înregistrare se efectuează conform

prevederilor art. 314 alin. (2) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal:

„(2) Orice persoană impozabilă ne-stabilită în Uniunea Europeană poate utiliza un regim special pentru toate serviciile electronice, de telecomunicații, de radiodifuziune sau de televiziune prestate către persoane neimpozabile care sunt stabilite, au domiciliul stabil ori reședința obișnuită în Uniunea Europeană. Regimul special permite, printre altele, înregistrarea unei persoane impozabile nestabilite în Uniunea Europeană într-un singur stat membru, conform prezentului articol, pentru toate serviciile electronice, de telecomunicații, de radiodifuziune sau televiziune prestate către persoane neimpozabile stabilite în Uniunea Europeană.”

Situația fiscală de fapt

Practic, prin factura emisă, prestatorul v-a încadrat în categoria persoanelor neimpozabile, motiv pentru care a colectat TVA la valoarea serviciilor prestate prin aplicarea cotei standard de TVA, de 20%.

Astfel, considerăm că, în relația cu societatea din România, prestatorul din Israel a aplicat eronat prevederile art. 58: „Prestarea de servicii electronice către persoane neimpozabile în legătură cu persoanele neimpozabile stabilite pe teritoriul comunitar” din Directiva CEE nr. 8/2008:

„Locul de prestare a serviciilor furnizate pe cale electronică, în special a celor prevăzute în anexa II, atunci când sunt prestate către persoane neimpozabile stabilite într-un stat membru sau care își au domiciliul stabil sau reședința obișnuită într-un stat membru, de către o persoană impozabilă care și-a stabilit sediul activității economice în afara Comunității sau care deține în afara Comunității un sediu comercial fix de unde prestează serviciile sau care, în absența unui astfel de sediu al activității economice sau sediu comercial fix, își are domiciliul stabil sau

reședința obișnuită în afara Comunității, este locul în care persoana neimpozabilă este stabilită sau își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită”,

fără a aplica prevederile regulii generale de taxare de la art. 44 din Directiva CEE nr. 112/2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată.

Este posibil ca formularul de comandă preluat pe web să nu prevadă și codul de înregistrare în scopuri de TVA al beneficiarului din România. În acest caz, din punctul de vedere al prestatorului, beneficiarul din România a fost tratat ca persoană neimpozabilă, fără a fi tratat ca o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA.

De regulă, în astfel de situații, așa cum procedează și Google Drive, comanda de prestare a serviciilor electronice este înregistrată pe numele persoanei fizice care a lansat comanda și care a achitat serviciul electronic (domeniu web), fără a ține cont de faptul că acea persoană este reprezentantul legal al unei persoane impozabile, înregistrate în scopuri de TVA în România.

Tratament fiscal recomandat

Important

În acest caz, chiar dacă furnizorul a aplicat regimul special pentru servicii electronice, trebuie să aplicați regimul de taxare inversă prin formula contabilă 4426 = 4427, deoarece pentru serviciul respectiv se aplică regula generală de taxare de la art. 278 alin. (2), fără a se aplica excepția de la această regulă, excepție reglementată prin art. 278 alin. (5) lit. h) pct. 3 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Conform prevederilor art. 278 alin. (2), locul prestării se consideră a fi locul unde este stabilit beneficiarul serviciului respectiv, adică în România.

Regimul de taxare inversă se aplică la valoarea facturii primite, inclusiv TVA, al cărui echivalent în lei se determină prin utilizarea cursului valutar în vigoare la data emiterii facturii de către prestator.

Valoarea operațiunii se raportează prin decontul de TVA cod 300, la rândul 7 și la rândul 20 denumit „Achiziții de bunuri, altele decât cele de la rd. 5 și 6 și achiziții de servicii pentru care beneficiarul din România este obligat la plata TVA (taxare inversă)”, fără a se raporta la rândul 7.1 și 20.1; „Achiziții de servicii intracomunitare pentru care beneficiarul este obligat la plata TVA (taxare inversă)”, dacă aveți certitudinea că prestatorul nu este stabilit pe teritoriul comunitar printr-un sediu fix, astfel încât să fie obligat să se înregistreze în scopuri de TVA pe teritoriul unui stat membru, similar prevederilor art. 316 alin. (2) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

De reținut

Dacă prestatorul ar fi stabilit pe teritoriul comunitar printr-un sediu fix, valoarea operațiunii s-ar raporta prin Declarația informativă cod 390, în situația în care beneficiarul din România are suficiente indicii că prestatorul efectuează prestări intracomunitare de servicii.

În acest context, avem în vedere și prevederile O.P.A.N.A.F. nr. 591 din 3 februarie 2016 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului (390 VIES): „Declarație recapitulativă privind livrările/achizițiile/prestările intracomunitare”, din secțiunea a 2-a, „Modul de completare a Declarației recapitulative” din care rezultă că, în cazul achizițiilor intracomunitare de servicii (S), dacă prestatorul nu este identificat în scopuri de TVA, dar există indicii suficiente pentru a considera că este o persoană impozabilă, prin Declarația cod 390 VIES se raportează doar codul statului membru în care este stabilit prestatorul serviciilor și valoarea serviciilor primite.

Administrator cu contract de mandat. Locuința de serviciu

Problemă fiscală

Societatea a încheiat un contract de administrare/mandat prin care, pe lângă suma brută stabilită ca onorariu, administratorului i se dă dreptul de folosință a unui apartament, acesta fiind proprietatea societății. Ținând cont de faptul că adresa de domiciliu a administratorului este diferită de cea a sediului social al societății, putem considera apartamentul locuință de serviciu, conform Legii nr. 1.141/996? Nu este încheiat contract de muncă, dar acesta este, din punct de vedere fiscal, asimilat salariilor.

Nu reprezintă venit impozabil, contravaloarea folosinței locuinței de serviciu sau a locuinței din incinta unității ori căminului militar de garnizoană și de unitate, potrivit repartitiei de serviciu, numirii conform legii sau specificității activității prin cadrul normativ specific domeniului de activitate, compensația lunară pentru chi-

rie pentru personalul din sectorul de apărare națională, ordine publică și siguranță națională, precum și compensarea diferenței de chirie, suportată de persoana fizică, conform legilor speciale în conformitate cu prevederile art. 76 alin. (4) lit. d) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Locuințele de serviciu fac parte din patrimoniul agenților economici sau al instituțiilor publice centrale ori locale și se administrează în interesul acestora prin închiriere salariaților proprii, contractul de închiriere fiind un accesoriu la contractul individual de muncă, așa cum prevede art. 29 alin. (1) din Norma metodologică pentru punerea în aplicare a prevederilor Legii locuinței nr. 114/1996.

De reținut

Locuința de serviciu se acordă numai salariaților (persoanelor cu contract individual de muncă). În cazul administratorului cu contract de mandat, contravaloarea folosinței apartamentului aflat în proprietatea firmei urmează regimul fiscal al remunerației administratorului (se adaugă remunerației și se impozitează împreună).

Depășirea plafonului de scutire la înregistrarea în scopuri de TVA

Problemă fiscală

Ce se întâmplă d.p.d.v. al TVA dacă o firmă depășește plafonul de TVA în decembrie 2016? La sfârșitul lunii decembrie, societatea dorește să-și suspende activitatea la O.N.R.C pe o perioadă mai lungă. Trebuie depusă Declarația 088 în ianuarie dacă firma are deja activitatea suspendată? Ce se întâmplă după ce își reia firma activitatea d.p.d.v al TVA?

Cadrul legal

În situația în care, în decembrie 2016, depășește plafonul de scutire de 220.000 lei, societatea respectivă este obligată să întocmească documentele necesare înregistrării în scopuri de TVA, pe care le trebuie să le depună la organul fiscal competent, până în data de 10 ianuarie 2017, inclusiv.

Aceste formalități trebuie realizate chiar dacă societatea intenționează să

suspende desfășurarea activității pe o perioadă de cel mult 3 ani de la data înregistrării cererii de mențiune la registrul comerțului.

Societatea va fi înregistrată în scopuri de TVA începând cu data de 1 februarie 2017. Însă dacă societatea nu face dovada că îndeplinește criteriile pentru justificarea intenției și a capacității de a desfășura activități economice care implică operațiuni din sfera

TVA, acest cod de înregistrare în scopuri de TVA va fi anulat.

În situația în care codul de TVA nu va fi anulat, societatea respectivă are posibilitatea să solicite aprobarea regimului de declarare derogatoriu reglementat prin O.P.A.N.A.F. nr. 889 din 2 martie 2016. Pentru a beneficia de acest regim, orice contribuabil trebuie să îndeplinească următoarele condiții cumulative:

- 1) să nu desfășoare niciun fel de activitate;
- 2) să nu obțină venituri din exploatare, venituri financiare, venituri extraordinare și/sau alte elemente similare veniturilor;
- 3) să nu dispună de personal angajat și să nu plătească venituri cu regim de reținere la sursa impozitului;
- 4) să figureze în evidența fiscală cu toate obligațiile declarative și de plată, îndeplinite;
- 5) să nu aibă în curs de soluționare un decont cu sume negative de TVA