

Această lucrare poate fi vizualizată și online

RENTROP & STRATON **PRO**

[www.rspro.ro](http://www.rspro.ro)



Informația legislativă din acest Consilier  
este certificată de către specialiștii  
Regiei Autonome a Monitorului Oficial

Actualizare nr. 4 • aprilie 2017

# Consilierul Verde al CONTABILULUI

## Salarii și contribuții - stat de salarii

- ✗ Stat de salarii și contribuții aferente
- ✗ Monografia contabilă a tichetelor de masă

## Impozite și taxe

- ✗ Monografia contabilă pentru restituirea TVA pentru achiziții din state membre
- ✗ Impozitul specific - exemple de aplicare



RENTROP & STRATON  
Consilier

[www.rs.ro](http://www.rs.ro)  
e-mail: [conta@rs.ro](mailto:conta@rs.ro)

## **Restituirea TVA pentru achiziții din state membre**

Pentru a beneficia de dreptul de restituire a sumei TVA aferente unei achiziții efectuate direct de pe teritoriul unui stat membru de rambursare, o persoană impozabilă stabilită în România trebuie să îndeplinească două condiții cumulative:

- 1) să fie înregistrată în scopuri de TVA în România, în regim normal, conform prevederilor art. 316;
- 2) să efectueze, în România, operațiuni care dau drept de deducere:
  - taxabile, constând în livrări de bunuri și prestări de servicii care au locul în România conform prevederilor art. 275 (livrări de bunuri) și art. 278 (prestări de servicii);
  - scutite cu drept de deducere și/sau neimpozabile, constând în exporturi și livrări intracomunitare de bunuri;
  - neimpozabile, constând în prestări de servicii pentru care locul se consideră a fi la beneficiarul stabilit în afara teritoriului României, conform prevederilor regulii generale de taxare reglementate prin art. 278 alin. (2) din Codul fiscal.

În situația în care o persoană impozabilă efectuează în România atât operațiuni care dau drept de deducere, cât și operațiuni care nu dau drept de deducere, statul membru de rambursare restituie doar suma TVA aferentă operațiunilor cu drept de deducere.

### **Baza legală:**

Restituirea sumei TVA aferente unei achiziții efectuate direct de pe teritoriul altui stat membru este reglementată prin art. 302 alin. (2) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal și pct. 73 din Normele de aplicare adoptate prin H.G. nr. 1/2016, de la alin. (1) la alin. (17).

Rambursarea se efectuează conform procedurilor stabilite de legislația statului membru de rambursare care transpune prevederile Directivei CEE nr. 9 din 12 februarie 2008 de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoarea adăugată, prevăzută în Directiva 2006/112/CE, către persoane impozabile stabilite în alt stat membru decât statul membru de rambursare, modificate prin Directiva CEE nr. 66 din 14 octombrie 2010.

În România, procedura de primire a cererilor de rambursare a TVA aferente importurilor și achizițiilor de bunuri/servicii, efectuate în alt stat membru al Uniunii Europene de către persoanele impozabile stabilite în România este reglementată prin O.P.A.N.A.F. nr. 2.810 din 29 septembrie 2016.



### **Cererea de rambursare**

Pentru a beneficia de rambursare, persoana impozabilă stabilită în România trebuie să completeze, pe cale electronică, o cerere de rambursare adresată statului membru de pe teritoriul căruia a efectuat achiziția sau importul, prin înscrierea monedei oficiale a statului membru de rambursare.

Cererea de rambursare se completează pe formularul tipizat **cod 318** denumit „*Cerere de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile stabilite în România, depusă potrivit art. 302 alin. (2) din Codul fiscal*”, cod MFP 14.13.03.02/18.

**cerere de  
rambursare**

Formatul electronic al cererii se obține prin folosirea programului de asistență elaborat de A.N.A.F., descărcarea fiind posibilă prin accesarea adresei [www.anaf.ro](http://www.anaf.ro) „Declarații electronice”.

Cererea se completează în format electronic și se înaintează, pe cale electronică, organului fiscal competent din România, prin intermediul portalului electronic pus la dispoziție de A.N.A.F.

Cererea de rambursare completată conform cerințelor legale este transmisă electronic de către organul fiscal competent din România autorității competente din statul membru de rambursare.

În cerere, se înscriu facturile emise de furnizorii/prestatorii statului membru de rambursare din care rezultă suma TVA de rambursat. Pentru fiecare factură înscrisă în cerere, se precizează și următoarele informații:

- a) numele și adresa completă ale furnizorului sau prestatorului din statul membru de rambursare;
- b) codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de înregistrare fiscală al furnizorului sau prestatorului, alocat de statul membru de rambursare;
- c) prefixul statului membru de rambursare în conformitate cu codul ISO 3166-alfa 2, cu excepția Greciei care utilizează prefixul „EL”;
- d) data și numărul facturii;
- e) baza impozabilă și quantumul TVA exprimate în moneda statului membru de rambursare;
- f) quantumul TVA deductibile, exprimat în moneda statului membru de rambursare;
- g) procentul de deducere, dacă este cazul;
- h) natura bunurilor și a serviciilor achiziționate, conform următoarelor coduri:
  1. combustibil;
  2. închiriere de mijloace de transport;
  3. cheltuieli legate de mijloace de transport (altele decât bunurile și serviciile prevăzute la codurile 1 și 2);
  4. taxe rutiere de acces și taxa de utilizare a drumurilor;
  5. cheltuieli de deplasare, de exemplu, cu taxiul sau cu mijloacele de transport public;
  6. cazare;
  7. servicii de catering și restaurant;
  8. acces la târguri și expoziții;
  9. cheltuieli pentru produse de lux, activități de divertisment și spectacole;
  10. altele. În acest caz, se menționează natura bunurilor și/sau a serviciilor.

Documentele pentru justificarea sumei solicitate la rambursare se atașează electronic, scanate, aspect care rezultă din formularul cod 318. La cerere se anexează și o declarație din partea solicitantului din care să rezulte că nu a livrat bunuri și nu a prestat servicii considerate ca fiind livrate sau prestate pe teritoriul statului membru de rambursare, pe parcursul perioadei de rambursare.

Cererea de rambursare se transmite cel mai târziu până la data de 30 septembrie a anului calendaristic care urmează perioadei de rambursare.

Perioada de rambursare este de maximum un an calendaristic și de minimum 3 luni calendaristice. Totuși, o cerere de rambursare poate cuprinde o perioadă mai mică de 3 luni, dacă reprezintă perioada rămasă până la sfârșitul anului calendaristic.

### Atenție!

Dacă cererea de rambursare se referă la o perioadă de rambursare mai mică de un an calendaristic, dar mai mare de 3 luni, quantumul sumei TVA pentru care se poate solicita rambursarea nu poate fi mai mic de **400 euro** sau echivalentul acestei sume în moneda națională a statului de rambursare.

Dacă cererea de rambursare se referă la o perioadă de rambursare de un an calendaristic sau la perioada rămasă dintr-un an calendaristic, quantumul sumei TVA pentru care se poate solicita rambursarea nu poate fi mai mic de **50 euro** sau echivalentul acestei sume în moneda națională a statului de rambursare.



### Important!

După transmiterea cererii de rambursare, aveți posibilitatea să urmăriți stadiul de soluționare prin logarea pe portalul ANAF, unde se afișează un ecran cu privire la „SPAȚIUL DVS. PRIVAT”, se selectează DECLARAȚII DEPUSE, apoi RAMBURSARE TVA și se vizualizează ISTORIC DECLARAȚII. În acest spațiu virtual se regăsesc toate mesajele de validare, inclusiv cele din străinătate.



### Exemplu:

Buntrans, persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în regim normal, având drept perioadă fiscală de raportare luna calendaristică, este specializată în desfășurarea activității de transport marfă pe rute externe, doar pe teritoriul comunitar.



Achiziția de combustibil, servicii parcare și taxe de drum se efectuează prin intermediul cardurilor emise și gestionate de către Demcard din Germania. Conform contractului încheiat, prestatorul Demcard din Germania emite, de două ori pe lună, o factură de decontare referitoare la achizițiile efectuate de către Buntrans direct de pe teritoriul statelor membre, state incluse în ruta de transport marfă stabilită și urmată de către firma Buntrans.

În data de 28.12.2016, firma Demcard emite o factură de decontare în sumă de 1.410 euro aferentă achizițiilor efectuate în perioada 1-15.12.2016.

Documentele justificative prin care se face dovada achizițiilor de bunuri și servicii în fiecare stat membru, emise pe numele firmei Buntrans, sunt atașate la factura de decontare întocmită de către prestatorul Demcard. Factura de decontare și anexele acesteia este expediată, prin curier poștal, la sediul social din România a transportatorului Buntrans.

În luna ianuarie 2017, firma Buntrans din România decide să solicite, prin completarea și transmiterea formularului cod 318, restituirea sumei TVA de 248,48 euro, înscrisă în documentele emise pe numele său, achitate pe teritoriul fiecărui stat membru tranzitat în perioada 01-15.12.2016: Portugalia, Spania și Franța.

## ➤ Monografia contabilă a documentelor justificative primite

La primirea facturii de decontare, firma Buntrans stabilește structura achizițiilor efectuate pe teritoriul fiecărui stat membru tranzitat pe parcursul efectuării transportului de marfă.

Valoarea totală a achizițiilor efectuate pe teritoriul Portugaliei, Spaniei și Franței este în sumă totală de **1.410 euro**, din care:

✓ Portugalia: **480 euro**, total, din care:

- combustibil: 371,54 euro
- taxe de drum: 12,20 euro
- consumabile: 6,50 euro
- TVA: 89,76 (23%)

✓ Spania: **540 euro**, total, din care:

- combustibil: 436,36 euro
- taxe de drum: 9,92 euro
- TVA: 93,72 euro (21%)

✓ Franța: **390 euro**, total, din care:

- combustibil: 310 euro
- taxe de drum: 15 euro
- TVA: 65 euro (20%).



Valoarea în lei a achizițiilor efectuate pe teritoriul fiecărui stat membru se determină prin utilizarea cursului valutar al BNR de 4,5409 lei/euro, în vigoare la data facturii de decontare din 28.12.2016, emise de către prestatorul Demcard. Detaliat, pe fiecare stat membru de achiziție, valoarea în euro și în lei a achizițiilor efectuate este următoarea:

## ⇒ Portugalia:

Nr. crt.	Tip cheltuială	Portugalia					
		euro			lei		
		euro	bază de impozitare	TVA 23%	lei	bază de impozitare	TVA 23%
1	combustibil	457,00	371,54	85,46	2.075,19	1.687,15	388,04
2	taxă de drum	15,00	12,20	2,80	68,11	55,38	12,74
3	consumabile	8,00	6,50	1,50	36,33	29,53	6,79
-	<b>Total</b>	<b>480,00</b>	<b>390,24</b>	<b>89,76</b>	<b>2.179,63</b>	<b>1.772,06</b>	<b>407,57</b>

## ⇒ Spania:

Nr. crt.	Tip cheltuială	Spania					
		euro			lei		
		euro	bază de impozitare	TVA 21%	lei	bază de impozitare	TVA 23%
1	combustibil	528,00	436,36	91,64	2.397,60	1.981,48	416,11
2	taxă de drum	12,00	9,92	2,08	54,49	45,03	9,46
3	consumabile	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
-	<b>Total</b>	<b>540,00</b>	<b>446,28</b>	<b>93,72</b>	<b>2.452,09</b>	<b>2.026,52</b>	<b>425,57</b>

⇒ Franța:

Nr. crt.	Tip cheltuială	Franța					
		euro			lei		
		euro	bază de impozitare	TVA 20%	lei	bază de impozitare	TVA 20%
1	combustibil	372,00	310,00	62,00	1.689,21	1.407,68	281,54
2	taxă de drum	18,00	15,00	3,00	81,74	68,11	13,62
3	consumabile	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
-	<b>Total</b>	<b>390,00</b>	<b>325,00</b>	<b>65,00</b>	<b>1.770,95</b>	<b>1.475,79</b>	<b>295,16</b>

Centralizat, valoarea achizițiilor de bunuri și servicii efectuate de către transportator pe parcurs extern în perioada 01-15.12.2016 este de 6.402,67 lei, din care bază de impozitare în sumă de 5.274,37 lei și TVA în sumă de 1.128,30 lei, după cum urmează:

Nr. crt.	Tip cheltuială	Achiziții efectuate pe parcurs extern, total euro, din care:			Achiziții efectuate pe parcurs extern, total lei, din care:		
		total, din care:	bază de impozitare	TVA	total, din care:	bază de impozitare	TVA
1	combustibil	1.357,00	1.117,91	239,09	6.162,00	5.076,31	1.085,69
2	taxă de drum	45,00	37,11	7,89	204,34	168,52	35,82
3	consumabile	8,00	6,50	1,50	36,33	29,53	6,79
-	<b>Total</b>	<b>1.410,00</b>	<b>1.161,52</b>	<b>248,48</b>	<b>6.402,67</b>	<b>5.274,37</b>	<b>1.128,30</b>

Valoarea în lei a achizițiilor în sumă totală de 6.402,67 lei este determinată prin utilizarea cursului valutar de 4,5409 lei, în vigoare la data emiterii facturii de decontare de către firma Demcard din Germania.

Valoarea totală de 6.402,67 lei rezultă din centralizarea valorii în lei a achizițiilor efectuate pe teritoriul fiecărui stat membru tranzitat:

## Impozitul specific – exemple de aplicare

Prin Normele de aplicare a prevederilor Legii nr. 170/2016 privind impozitul specific unor activități, „în stadiul de proiect”, sub forma unui ordin elaborat de către Ministerul Turismului și Ministerul Finanțelor Publice, publicat pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice, s-au clarificat unele aspecte precum cele privind impozitul datorat de societățile care desfășoară atât activități supuse impozitului specific, cât și alte activități, regimul microîntreprinderilor care la 31 decembrie 2016 au o cifră de afaceri situată în intervalul 100.001-500.000 euro și modul de calcul al impozitului de către societățile ce dețin un complex hotelier format din locuri de cazare și locuri de alimentație publică.

Unul din aspectele clarificate este cel referitor la modul de aplicare a acestei legi de către societățile ce desfășoară atât activități supuse impozitului specific, cât și alte activități.

Potrivit prevederilor art. 10 din legea menționată, contribuabilii care, în cursul anului, realizează venituri și din alte activități în afara celor corespunzătoare codurilor CAEN prevăzute la art. 1, aplică sistemul de declarare și plată a impozitului pe profit prevăzut de Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare.

articol 10

În aplicarea acestor prevederi, contribuabilii care realizează venituri și din alte activități în afara celor corespunzătoare codurilor CAEN pentru care se aplică impozitul specific, sunt obligați să determine și să plătească, concomitent:

- impozitul specific pentru veniturile din activitățile corespunzătoare codurilor CAEN prevăzute la art. 1 din lege;
- impozitul pe profit, conform titlului II din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru veniturile din alte activități în afara celor corespunzătoare codurilor CAEN.

În acest sens, contribuabilii trebuie să organizeze și să conducă evidența contabilă, potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru stabilirea veniturilor și cheltuielilor corespunzătoare activităților vizate.

Pentru stabilirea cheltuielilor comune care vor fi luate în calcul la determinarea rezultatului fiscal, se va utiliza o metodă rațională de alocare, potrivit reglementărilor contabile aplicabile sau se va proceda la repartizarea proporțional cu ponderea veniturilor obținute din activitățile vizate în veniturile totale realizate de contribuabil.

### Exemplu

O societate deține un complex hotelier în cadrul căruia desfășoară activitate de cazare și servire a mesei, precum și de închiriere sală de conferințe, coafor, masaj și comerț cu amănuntul printr-un magazin din incinta hotelului.



Hotelul este situat în Cluj, în zona B și este clasificat ca hotel de 4 stele. Hotelul dispune de un număr de 200 locuri de cazare, un restaurant cu 300 locuri în suprafață de 500 m și un bar cu 70 locuri și este situat în Cluj în zona B.

În cursul anului 2017, societatea a înregistrat venituri și cheltuieli astfel:

⇒ **Total venituri 1.810.500 lei, din care:**

– Venituri din cazare (cu diverse variante de masă)	850.000 lei
– Venituri din activitatea restaurantului	450.000 lei
– Venituri din închiriere sală de conferințe	180.000 lei
– Veniturile din serviciile de coafor	45.000 lei
– Venituri din activitatea de masaj	25.000 lei
– Venituri din vânzări cu amănuntul	260.500 lei

⇒ **Total cheltuieli ..., din care:**

Cheltuieli specifice aferente activității hoteliere, total 432.000 lei, din care:

– Salarii personal	280.000 lei
– Materiale consumabile	75.000 lei
– Servicii terți	20.000 lei
– Întreținerea/renovarea	35.000 lei
– Publicitate	12.000 lei
– Transportul	10.000 lei

Cheltuieli specifice aferente restaurantului, total 302.000 lei, din care:

– Salarii personal	80.000 lei
– Materii prime	150.000 lei
– Materiale consumabile	15.000 lei
– Combustibil	12.000 lei
– Mărfuri	35.000 lei
– Protocol	10.000 lei

Cheltuieli specifice aferente sălii de conferințe

– Materiale consumabile	30.000 lei
-------------------------	------------

Cheltuieli specifice aferente coaforului, total 30.000 lei, din care:

– Salarii personal	20.000 lei
– Materiale consumabile	10.000 lei

Cheltuieli specifice aferente sălii de masaj, total 13.000 lei, din care:

– Salarii personal	10.000 lei
– Materiale consumabile	3.000 lei

Cheltuieli aferente magazinului total 220.000 lei din care:

– Mărfuri	175.000 lei
– Salarii vânzători	45.000 lei

Cheltuielile comune aferente tuturor activităților, total 265.000 lei, din care:

– Amortizare clădire	150.000 lei
– Servicii pază	40.000 lei
– Utilități	25.000 lei
– Salarii comune	50.000 lei

## Notă:

Cheltuielile aferente activității sunt înregistrate atât în conturi analitice pe tipuri de activități, cât și comune.



⇒ **Determinarea impozitului de plătit aferent anului 2017**

### ***I. Impozitul specific – aferent complexului hotelier***

În cazul în care, în cadrul complexului hotelier, suma locurilor unităților de alimentație publică depășește numărul locurilor de cazare, pentru locurile ce depășesc numărul locurilor de cazare se plătește impozitul specific, conform anexei nr. 1 din Legea nr. 170/2016.

Determinarea suprafeței aferente fiecărui loc de alimentație publică prin raportarea suprafeței aferente la numărul de locuri de cazare:  $500 \text{ mp} / 300 \text{ locuri} = 1,66 \text{ mp/loc}$ :

- pentru cele 200 locuri impuse, conform legislației specifice, impozitul se calculează conform anexei nr. 3 din lege, la nivelul locurilor de cazare, în sensul că 200 locuri de la restaurant și 70 de locuri de la bar nu depășesc numărul de locuri de cazare;
- pentru restul de 100 de locuri, aferente restaurantului, considerat structură de alimentație publică independentă, le corespund:  $100 \text{ locuri} \times 1,66 \text{ mp/loc} = 166 \text{ mp}$ , calculul impozitului specific se realizează conform anexei nr. 1 din Legea nr. 170/2016.

**Impozitul specific anual pentru complexul hotelier**, determinat potrivit formulei:

Impozit specific anual/unitate =  $k \cdot \text{nr. locuri de cazare}$ , este:  $513 \times 200 \text{ locuri} = 102.600 \text{ lei}$ .

**Impozitul specific anual aferent restaurantului** – corespunzător numărului locurilor constatate în plus este determinat potrivit formulei:  $k \cdot (x + y \cdot q) \cdot z$ , unde:

- k – 1.400
- x – 14
- y – 21
- z – 0,45
- q = 0,9.

Impozitul anual =  $1.400 \cdot (14 + 21 \cdot 0,9) \cdot 0,45 = 20.727 \text{ lei}$

**Impozitul specific total** =  $102.600 \text{ lei} + 20.727 \text{ lei} = 123.327 \text{ lei}$ .

### ● **Înregistrarea în contabilitate a impozitului datorat:**

691.02	=	4411.02	22.843 lei
„Cheltuieli cu impozitul pe profit/impozit specific”		„Impozitul pe profit/impozit specific”	

**II. Impozitul pe profit aferent altor activități (închiriere, coafor, masaj, comerț)**

Venituri din alte activități: 180.000 lei (închiriere) + 45.000 lei (coafor) + 25.000 lei (masaj) + 260.500 (comerț) = 510.500 lei.

Venituri totale realizate: 510.500 lei + 850.000 lei + 450.000 lei = 1.810.500 lei

Ponderea veniturilor din alte activități în total venituri =  $510.500 \text{ lei} \times 100 / 1.810.500 \text{ lei} = 28,2\%$ .

**Determinarea cheltuielilor aferente altor activități:**

Cheltuieli specifice identificate pe baza datelor din contabilitate: 30.000 lei + 30.000 lei + 13.000 lei + 220.000 lei = 293.000 lei;

Cheltuieli comune de repartizat: 265.000 lei.

Repartizarea cheltuielilor comune asupra celor două tipuri de activități, respectiv cele pentru care se datorează impozitul specific și activități pentru care se datorează impozitul pe profit, se realizează pe baza ponderii veniturilor din alte activități în total venituri, de 28,2%:

Cheltuieli comune aferente altor activități:  $265.000 \text{ lei} \times 28,2\% = 74.730 \text{ lei}$ .

Veniturile neimpozabile sunt cele prevăzute la art. 23 din Codul fiscal, iar cheltuielile sunt deductibile potrivit prevederilor art. 25.

Determinarea rezultatului impozabil aferent, presupunând că toate veniturile sunt impozabile și toate cheltuielile deductibile:  $510.500 \text{ lei} - (293.000 \text{ lei} + 74.730 \text{ lei}) = 142.770 \text{ lei}$ .

**Impozit pe profit datorat:**

$142.770 \text{ lei} \times 16\% = 22.843 \text{ lei}$

Impozit cumulativ datorat în anul 2017:  $123.327 \text{ lei} + 22.843 \text{ lei} = 146.170 \text{ lei}$ .

**● Înregistrarea în contabilitate a impozitului datorat:**

691.01	=	4411.01	22.843 lei
„Cheltuieli cu impozitul pe profit”		„Impozitul pe profit”	

**⇒ Regimul aplicabil microîntreprinderilor**

Impozitul este datorat de persoanele juridice române plătitoare de impozit pe profit.

Persoanele juridice care aplică prevederile titlului III din Codul fiscal, la 1 ianuarie 2017, respectiv sunt plătitoare de impozit pe venitul microîntreprinderilor nu aplică impozitul specific unor activități.

Persoanele juridice care sunt plătitoare de impozit pe profit la 31 decembrie 2016 și îndeplinesc condițiile trecerii la impozitul pe venitul microîntreprinderilor de la 1 februarie, potrivit art. 48 alin. (7) din Codul fiscal, aplică impozitul specific potrivit Legii nr. 170/2016 de la 1 ianuarie 2017.