

CUPRINS

TVA

- 1) Factură primită de la furnizor cu cod de TVA anulat.....2
- 2) Cesiune contract de furnizare și liste de clienți. Neincidența transferului de active.
Impozit pe profit și TVA.....3
- 3) Drept de deducere TVA pentru vânzare către partener din UE.....5

SALARII

- 4) Cumul PFA și salariat. Concediu creștere copil.....6
- 5) Cheltuieli cu deplasarea angajaților către și de la locul de muncă.....7

DIVIDENDE

- 6) Declarațiile rectificative nu pot modifica bilanțurile depuse.....8
- 7) Dividende pensionar invaliditate gradul III.....9

TVA

1) Factură primită de la furnizor cu cod de TVA anulat

Problema fiscală:

Dacă un furnizor are codul valid de TVA anulat din oficiu, care este tratamentul fiscal al acestor facturi? TVA-ul este deductibil pe perioada în care codul de TVA este anulat, devenind deductibil doar la recuperarea codului de TVA de către furnizor și declararea în decont? Dacă există factură de la el în acest interval, cum se tratează TVA-ul? Ca pe o cheltuială deductibilă sau nedeductibilă? Sau pe TVA neexigibil sau pe alt cont? Aceste facturi trebuie să apară în Registrul Jurnal de cumpărare? Dacă da, cu ce status și cu ce cotă de TVA? În decont se declară TVA-ul la TVA neexigibil în acest interval? După primirea informării de la furnizor de redobândire cod valid de TVA cum se declară informațiile în Jurnal Cumpărări și Decont?

Soluția:

Pentru perioada în care furnizorul are codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat, beneficiarul are următoarele obligații:

- Să nu deducă TVA aferentă achizițiilor (TVA trebuie înregistrată într-un cont separat - TVA neexigibilă, urmând să își exercite dreptul ulterior la reînregistrarea în scopuri de TVA a furnizorului). Pentru aceasta, furnizorul are chiar obligația de a evidenția TVA-ul separat pe factură și să facă mențiunea pe factură că deține codul de TVA anulat. Neteccerea pe factură a acestor informații nu exonerează beneficiarul de la obligația de a amâna deducerea TVA până la momentul reînregistrării în scopuri de TVA a furnizorului.
- Suma va apărea în D300 la rândul de TVA neexigibilă și se va prelua la TVA dedusă abia la momentul în care furnizorul se va reînregistra în scopuri de TVA - ocazie cu care are obligația să trimită și factura de regularizare;

În privința D394, operațiunea se reflectă în această declarație după reînregistrarea furnizorului în scopuri de TVA.

Prin modificările aduse de O.U.G. nr. 84/2016 se acordă beneficiarilor dreptul de deducere TVA pentru achizițiile efectuate de la persoanele care au avut codul de TVA anulat la redobândirea acestui cod de TVA.

Verificarea partenerilor care au cod de TVA anulat se poate face la adresa:

<https://www.anaf.ro/RegistruTVA/>

2) Cesiune contract de furnizare și liste de clienți. Neincidența transferului de active. Impozit pe profit și TVA

Problema fiscală:

O societate a vândut o parte din activitatea desfășurată (comerț cu produse achiziționate de la un singur furnizor) unei alte societăți. Vânzarea o reprezintă o cesiune a contractului încheiat cu furnizorul de produse pentru care se vinde activitatea către beneficiarul acestei vânzări.

Această cesiune are un preț. S-a încheiat un contract de vânzare-cumpărare, s-a specificat contextul vânzării, prețul vânzării, s-a predat portofoliul de clienți, precum și vadul comercial, față de această situație.

Care este tratamentul fiscal al acestei operațiuni atât din punctul de vedere al TVA, impozit pe profit, cât și ca prevederi în Codul fiscal referitoare la încadrarea acestei operațiuni?

Solutia:

Fondul de comerț generat intern nu trebuie recunoscut ca activ conform pct. 149 alin.(1) din Reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014.

Ca atare, cesiunea cu titlu oneros a contractului de aprovizionare cu furnizorul, a listei de clienți și a vadului comercial va genera pentru societatea vânzătoare doar venituri, înregistrate în contul 708 „Venituri din activități diverse” cu consecința înregistrării și a impozitului pe profit corespunzător, plecând de la prevederile art. 19 alin. (1) din Codul fiscal și pct. 5 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare potrivit cărora pentru calculul rezultatului fiscal, veniturile și cheltuielile sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit Reglementărilor contabile.

Din punctul de vedere al TVA, potrivit art. 271 alin.(1) din Codul fiscal, orice operațiune efectuată de o persoană impozabilă cu titlu oneros și care nu reprezintă o livrare de bunuri, se consideră a fi prestare de servicii. În cadrul prestărilor de servicii se includ și cesiunile unor ”drepturi similare” (art. 271 alin.(3) lit. b) din Codul fiscal) sau angajamentul de a nu desfășura o activitate economică, de a nu concura cu altă persoană sau de a tolera o acțiune, ori o situație (art. 271 alin.(3) lit. c) din Codul fiscal).

Ca atare, cesiunea cu titlu oneros a poziției contractuale din contractul încheiat cu furnizorul, a listei de clienți și a vadului comercial reprezintă **o prestare de servicii impozabilă și taxabilă, pentru care se va colecta TVA aferentă.**

Operațiunea nu reprezintă un transfer de active sau transfer ”de afacere” neimpozabil în sensul art. 270 alin. (7) din Codul fiscal și pct. 7 alin. (8-9) din Normele metodologice de aplicare deoarece prin această noțiune se înțelege transferul tuturor activelor sau al unei părți din activele investite într-o anumită ramură a activității economice, dacă acestea constituie din punct de vedere tehnic o structură independentă, capabilă să efectueze activități economice separate.

În jurisprudența europeană s-a interpretat că această noțiune în sensul că include transferul unui fond de comerț sau al unei părți autonome dintr-o întreprindere, cuprinzând în primul rând, elemente corporale și, dacă este cazul, necorporale care, împreună, constituie o întreprindere sau o parte a unei întreprinderi susceptibilă să desfășoare o activitate economică autonomă, dar ca aceasta nu include simpla cesiune de bunuri (cauzele C-497/01 Zita Modes, C-444/10 Schriever, C-651/11 X BV, C-17/18 Mailat).

Cum în problema fiscală s-au cesionat doar o poziție contractuală și listele de clienți/vad comercial, nu se poate considera ca elementele transferate în urma cesiunii (bunuri necorporale) sunt suficiente în a reprezenta o structură independentă, aptă să asigure continuitatea activității de către societatea dobânditoare (nu s-au transferat și active corporale - magazin, depozit, mijloace de transport, stoc de marfă etc.)

3) Drept de deducere TVA pentru vânzare către partener din UE

Problema fiscală:

În 2006, 2007, respectiv, 2008, societatea a produs scule și dispozitive în regie proprie pentru a produce produse pentru partenerul contractual din Italia. Au fost facturate către partenerul italian, și factura internă unde s-a plătit TVA. Dispozitivele au rămas în țară. În 2019 s-a încheiat relația cu partenerul italian și trebuie trimise dispozitivele. Există dreptul la deducerea TVA plătit în anii 2006, 2007, 2008?

Soluția:

Din cele expuse în problema fiscală, înțelegem că societatea a vândut către un partener din Italia diverse dispozitive. Aceste dispozitive au rămas la dispoziția societății române pentru a produce societății din Italia, alte bunuri.

La data când s-au emis facturile către partenerul din Italia (2006, 2007 și 2008), la facturile respective a fost colectat în mod corect TVA deoarece acestea nu au fost transportate dintr-un stat membru în altul.

În anul 2019, dispozitivele se vor trimite în Italia. Însă, livrarea nu o efectuează societatea română, ci trebuie efectuată de societatea din Italia, care este proprietarul acestor dispozitive în baza facturilor de vânzare emise din România. În mod normal, societatea română trebuia să aibă aceste dispozitive în conturile din afara bilanțului.

Astfel, livrarea acestor dispozitive se realizează din România în Italia, de către societatea din Italia. Societatea română emite doar un aviz de însoțire (delivery note).

Din punctul de vedere al TVA, se păstrează dreptul de deducere exercitat inițial, nu trebuie să ajustat TVA și nici nu trebuie colectat TVA-ul la momentul livrării din anul 2019.

SALARII

4) Cumul PFA și salariat. Concediu creștere copil

Problema fiscală:

O angajată cu contract individual de muncă pe durată nedeterminată, deține și un PFA. La data intrării în concediu de maternitate, data fiind suspendarea contractului individual de muncă este obligatorie și suspendarea PFA la aceeași dată, ținând cont și de posibilitatea realizării unor venituri pe durata concediului de maternitate și respectiv de creștere copil până la 2-3 ani?

Soluția:

Conform art. 7 alin. (4) din Normele metodologice de aplicare a prevederilor O.U.G. nr.111/2010 privind concediul și indemnizația lunară pentru creșterea copiilor, în situația persoanelor care realizează concomitent venituri supuse impozitului din mai multe surse, concediul și indemnizația pentru creșterea copilului se acordă pe baza documentelor doveditoare privind suspendarea a cel puțin uneia dintre activități, cu respectarea prevederilor art. 16 alin. (3) lit. c) din Ordonanța de urgență.

Conform acestei prevederi cel puțin una dintre activități trebuie suspendată astfel încât dacă se suspendă contractul individual de muncă nu este necesară și suspendarea activității în calitate de PFA. Textul citat face trimitere respectarea prevederilor art. 16 alin. (3) lit. c) din O.U.G. nr. 111/2010 care reglementează limita maximă a veniturilor care pot fi realizate în perioada concediului pentru creșterea copilului. Această limită este de 6250 lei net (de 5 ori indemnizația minimă).

5) Cheltuieli cu deplasarea angajaților către și de la locul de muncă

Problema fiscală:

Cheltuielile cu deplasarea angajaților către/de la locul de muncă cu autoturismul personal se consideră avantaj în natură? Este necesar să se încheie un contract de comodat?

Soluția:

Pct. 76 alin.(4) lit.a) (titlul-Impozit pe venit) din Codul fiscal prevede următorul lucru-contravaloarea transportului la și de la locul de muncă al salariatului sunt considerate venituri neimpozabile în înțelesul impozitului pe venitul din salarii.

În Normele Metodologice pentru art. 75 și 76 se prevede clar că fac excepție și nu sunt considerate venituri asimilate salariilor, veniturile care sunt expres menționate ca fiind neimpozabile, în limitele și în condițiile prevăzute la art. 76 alin. (4) din Codul fiscal.

Pentru a fi încadrată ca o cheltuială de natură salarială este necesar a fi prevăzută în fiecare contract de muncă (sau în contractul colectiv dacă există, ori într-un act adițional la contractul individual de muncă), precum și cuantumul cheltuielii (de exemplu, o anumită sumă stabilită sau la nivelul contravalorii unui abonament.

Pentru aceste sume acordate în condițiile de mai sus, nu se datorează nici contribuții sociale potrivit prevederilor art. 142 lit.b), art. 157 alin. (2), art. 187 alin.(2), art. 195 alin.(2), art. 204 alin.(2), art. 212 alin.(2) din Codul fiscal.

În situația de mai sus, **apreciem că nu este necesar contractul de comodat**, fiind vorba de o sumă ce se achită salariatului (la un cuantum stabilit prin acordul părților, în funcție de condițiile specifice) ca parte a salariului negociat.

Dacă decontarea transportului la și de la locul de muncă nu este prevăzută în contractul de muncă, atunci contravaloarea acestuia va fi considerat avantaj asimilat salariului și va intra în baza de calcul al impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale. **În această situație, considerăm că este necesară încheierea contractului de comodat.**

DIVIDENDE

6) Declarațiile rectificative nu pot modifica bilanțurile depuse

Problema fiscală:

În 2018 societate X a avut venituri neimpozabile compuse din dividende încasate de la o persoană juridică la care societatea X deține mai mult de 10% din capitalul social, precum și venituri neimpozabile obținute prin anularea provizioanelor care la constituire au fost nedeductibile fiscal. Aceste venituri au fost trecute la Rd.21 din D101. Ce trebuie trecut la Rd.32 - Cheltuieli aferente veniturilor neimpozabile? În cazul în care s-a omis a se trece la Rd.32, care este modalitatea de corectare a D101? E necesară o corecție a a Bilanțului contabil?

Soluția:

Conform prevederilor O.P.A.N.A.F. nr. 3.386/2016 pentru aprobarea modelului și conținutului Formulelor nr. 101 "Declarație privind impozitul pe profit" și F120 "Decont privind accizele" rândul 32 din Declarația nr.101 privind impozitul pe profit se completează cu cheltuielile aferente veniturilor neimpozabile, respectiv art. 25 alin (4) lit e) din Codul fiscal:

“ART. 25 - Cheltuieli

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

e) cheltuielile aferente veniturilor neimpozabile.”

Dacă deja ați depus Declarația nr.101 și nu ați completat rândul 32 în condițiile în care ați avut cheltuieli aferente veniturilor, va trebui să depuneți Declarație rectificativă conform O.P.A.N.A.F. nr. 3.386/2016:

“În cazul în care contribuabilul/plătitorul corectează decontul depus inițial, decontul rectificativ se întocmește pe același model de formular, înscriind "X" în spațiul special prevăzut în acest scop.”

Bilanțul contabil depus la ANAF nu se poate corecta. Corecțiile erorilor aferente exercițiilor financiare precedente nu pot modifica situațiile financiare ale acelor exerciții.

Eroarea se poate corecta doar pe seama rezultatului reportat, respectiv contul 1174 Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile.

7) Dividende pensionar invaliditate gradul III

Problema fiscală:

Un acționar la o societate care este pensionar invaliditate gradul III, (nu este salariat, nu este administrator) poate lua dividende fără să i se suspende pensia?

Soluția:

Conform art. 69 lit. c) din Legea nr. 263/2010 privind sistemul unitar de pensii publice, invaliditatea de gradul III se caracterizează prin pierderea a cel puțin jumătate din capacitatea de muncă, persoana având posibilitatea să presteze o activitate profesională corespunzătoare a cel mult jumătate din timpul normal de muncă.

Deci, dacă persoana pensionată pentru invaliditate este invalid de gradul III, poate presta activitate **de cel mult 4 ore pe zi.**

Conform art. 118 alin. (1) din Legea nr. 263/2010 privind sistemul unitar de pensii publice, în sistemul public de pensii, pot cumula pensia cu venituri provenite din situații pentru care asigurarea este obligatorie, în condițiile legii, următoarele categorii de pensionari:

- a) pensionarii pentru limita de vârstă;
- b) nevătătorii;
- c) pensionarii de invaliditate gradul III, precum și copiii, pensionari de urmaș încadrați în gradul III de invaliditate;
- d) copiii, pensionari de urmaș, prevăzuți la art. 84 lit. a) și b).

Prin urmare, **invaliditatea de gradul III este caracterizată prin pierderea a cel puțin jumătate din capacitatea de muncă**, persoana putând să presteze o activitate profesională corespunzătoare a cel mult jumătate din timpul normal de muncă. În acest caz, salariatul poate lucra, cumulând pensia cu salariul, dar numai pentru jumătate de normă. Evaluarea capacității de muncă, în vederea stabilirii gradului de invaliditate, se face la cerere până la data împlinirii vârstei standard de pensionare prevăzută de prezenta lege de către medicul specializat în expertiză medicală a capacității de muncă.

Prevederile respective se referă numai la desfășurarea unei activități profesionale și nu la obținerea unor venituri din investiții, sub formă de dividende.

Astfel, dacă persoana pensionată pentru invaliditate este invalid de gradul III poate încasa dividende fără a pierde dreptul la pensie.