

portalcodulfiscal.ro

**PORTAL Codul Fiscal**

Inregistrare cont Testare Gratuita Contul meu

un produs marca **RENTROP & STRATON** informatii specializate

Portal actualizat la 8 Aprilie 2019

...sau folositi motorul de cautare avansata

TVA Impozit pe Profit Microintreprinderi Impozit pe Venit, Salarii Contributii Impozite si Taxe Proceduri fiscale Fiscalitate internationala Nerezidenti Contabilitate Institutii publice Impozit salarii, venit

Intrebari si raspunsuri Stiri Legislatie Seminare online VIDEO Contabil 365 Cont Premium

- 1 Consultanta personalizata oferita de specialistii PortalCodulFiscal.ro special pentru dvs. – 47 de experti sunt la dispozitia dvs. **24 de ore din 24**, 7 zile pe saptamana, 365 de zile pe an!
- 2 ACCES TOTAL la o baza de date cu **peste 54.000 de intrebari si raspunsuri** din domeniile TVA, Plata Impozitelor, Impozitul pe profit, Impozitul pe venit, Contributii si fonduri speciale, Impozite si taxe locale si multe altele, oricand si din orice locatie
- 3 Accesul total in portal + consultanta personalizata specializata va costa acum **doar 4 lei/zi**
- 4 **CONSULTANTA PERSONALIZATA TELEFONICA** in fiecare saptamana, in intervalul orar 17:15 – 19:15, asigurata de cei mai buni consultanti fiscali si specialisti in domeniul fiscalitatii si contabilitatii.

Atentie! Accesul in portal se face pe baza de username si parola, activate in urma achitarii abonamentului dvs.  
Accesati pagina **CREEAZA CONT NOU**.

**EXPERTII PortalCodulFiscal.ro**

 Rodica Mantescu	 Vera Constantin	 Elena Ionescu	 Adriana Dumitrascu
 Gabriela Dita	 Cristina Cret	 Ionut Jinga	 Justinian Cucu

# TOP 7 SPEȚE, Portal Codul fiscal

**Raport special: „Top 7 spețe Portal Codul Fiscal”.**

**Spețele sunt preluate din Portal Codul Fiscal.**

**© 2019 RENTROP & STRATON**

Senior-Editor: George Straton  
Director General: Octavian Breban  
Manager produs: Alexandra Căliman  
Manager Departament Editorial: Adina Vasile

---

Toate drepturile rezervate. Nicio parte din acest material nu poate fi reprodusă, arhivată sau transmisă sub nicio formă și prin niciun fel de mijloace, mecanice sau electronice, fotocopiere, înregistrare audio sau video, fără permisiunea în scris din partea editorului. Autorii sau editorii nu sunt responsabili pentru nicio pierdere provocată vreunei persoane fizice sau juridice care acționează sau se abține de la acțiuni ca urmare a citirii materialelor publicate în această lucrare.

## CUPRINS

### **TVA**

- 1) Transfer de activitate. Perspectiva impozitului pe profit și a TVA.....2
- 2) Servicii facturate cu TVA de către o firmă din Suedia.....9

### **CONTABILITATE**

- 3) Conturi de venituri luate în calculul cifrei de afaceri pentru construcții.....10
- 4) Contabilitate de gestiune. Vânzare cu plata în rate. Documente.....13

### **IMPOZIT, VENIT, SALARII**

- 5) Completare CAS și bonificație CAS în Declarația unică.....13
- 6) Limitarea claselor incluse în obiectul de activitate. Radiere PFA.....14

### **PROCEDURI FISCALE**

- 7) Inactivitate temporară. Obținere regim derogatoriu. Depunerea declarațiilor pentru casa de marcat.....16

## TVA

### 1) Transfer de activitate. Perspectiva impozitului pe profit și a TVA

#### Problema fiscală:

**Societatea A (cedentă)** persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, având ca obiect de activitate prestări servicii IT, transferă activele (bunuri imobile, mobile și forța de muncă) aferente unui punct de lucru societății B (beneficiară).

**Societatea B, primitorul activelor**, este o persoană juridică impozabilă, înregistrată în scop de TVA care dorește continuarea activității transferate. Conform art. 32 alin.(1), lit. d) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, transferul de active este operațiunea prin care o societate transferă, fără a fi dizolvată, totalitatea sau una ori mai multe ramuri ale activității sale către altă societate, în schimbul transferării titlurilor de participare reprezentând capitalul societății beneficiare.

Totodată, conform art. 32 alin. (2) lit. g) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, ramură de activitate - totalitatea activelor și pasivelor unei diviziuni dintr-o societate care, din punct de vedere organizatoric, constituie o activitate independentă, adică o entitate capabilă să funcționeze prin propriile mijloace.

În HG nr. 1/2016 privind normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, date în aplicarea art. 32 alin. (2) lit. g) din Legea nr. 227/2015 privind Codul Fiscal, se au în vedere următoarele: i) existența ca structură organizatorică distinctă de alte diviziuni organizatorice ale societății cedente. Se primesc titluri de participare la capitalul societății beneficiare pentru valoarea activelor tranferate/cedate? Ce se înțelege prin structură organizatorică distinctă de alte diviziuni organizatorice ale societății cedente? Ce implicații sunt din punct de vedere fiscal?

#### Soluția:

Până la urmă, din perspectiva impozitului pe profit și nu a TVA, ce este un transfer de active?

Pornind de la definiția prevăzută la art. 32 alin. (1) lit. g) din Codul fiscal - citată și de dumneavoastră - **transferul de active reprezintă, de fapt, o participare (aportare) a cedentului (societății A) la capitalul social al cesionarului (beneficiarului, societatea B) cu un aport reprezentat de “totalitatea sau una ori mai multe ramuri ale activității sale”.**

Așadar, societatea A cumpără titluri de participare la capitalul social al societății B, devenind, astfel, acționar în B, în schimbul aducerii la B a unei ramuri de activitate și nu a unei sume de bani.

Ca răspuns la prima întrebare, din punctul de vedere al impozitului pe profit, pentru a fi considerat transfer de activitate și nu o simplă vânzare-cumpărare de active, societatea A trebuie să capete acțiuni (titluri de participare) în B, la valoarea de fiscală a activelor și pasivelor transferate către B, potrivit lit. d) a alin. (6) al art. 32.

Pentru a înțelege mai bine sensul sintagmei “*structura organizatorică distinctă de alte diviziuni organizatorice ale societății cedente*” trebuie s-o corelăm cu celelalte criterii prevăzute în norme, și anume:

*“(ii) diviziunea să funcționeze ca un ansamblu independent, în condiții normale pentru sectorul economic de activitate al acesteia, prin verificarea existenței clientelei proprii, activelor corporale și necorporale proprii, stocurilor proprii, personalului propriu, precum și a altor active și pasive care sunt legate în mod indirect de ramura transferată. Dacă este cazul, ramura cuprinde și servicii administrative proprii, de exemplu serviciul de contabilitate, serviciul descentralizat de personal etc.;*

*“(iii) exercitarea efectivă a activității la momentul aprobării operațiunii de transfer de către adunările generale ale celor două societăți, cedenta și beneficiară, sau la data la care operațiunea are efect, dacă aceasta este diferită;”*

De fapt, acestea sunt criteriile pentru aprecierea caracterului independent al ramurii de activitate transferate de la A la B, în schimbul titlurilor de participare la capitalul social al lui B, operațiune definită de codul fiscal, pentru impozitul pe profit, ca transfer de activitate.

Ca urmare, această structură (entitate, diviziune) organizatorică transferată conține toate caracteristicile de a funcționa independent dacă, în continuare, la și de la data efectuării transferului de la A la B, indiferent de persoanele care dețin acea entitate, în cadrul acesteia se desfășoară activitatea ca și cum nu s-ar fi produs acest transfer. Practic, se transferă active (bunuri - spații, logistică aferentă, calculatoare etc. - personalul angajat, clienții și furnizorii (contractele cu aceștia).

Se modifică doar proprietarii afacerii, din A în B, nu și derularea activității, aceasta continuând a se realiza nestingherită, cu excepția situației contractelor (de muncă, cu clienții și cu toți furnizorii, inclusiv de utilități), în care trebuie modificate datele de identificare ale noilor proprietari (în calitate de noi angajatori / prestatori / beneficiari), celelalte prevederi contractuale rămânând nemodificate, mai ales în cadrul contractelor de muncă ale angajaților transferați, cărora, noul proprietar (societatea

B) are obligația de a le menține cel puțin aceleași drepturi și obligații, potrivit art. 173 și 174 din Codul muncii.

### **Exemplu:**

Un exemplu potrivit (dar nu chiar similar, ca obiect de activitate) este următorul:

La un colț de bloc vedem magazinul X și peste câteva zile vedem fie același magazin și cu același nume, fie același magazin, dar cu numele Y.

Dar noul magazin (fie cu numele celui vechi, fie cu numele Y) are același obiect de activitate, același tip de produse, același personal de deservire, poate, doar aranjarea mărfurilor și chiar anumite produse să fie modificate.

Noi, cumpărătorii, vedem aceeași structură de vânzare, fără să știm că s-au schimbat proprietarii acesteia.

Acestă entitate funcționează foarte bine în continuare, odată cu modificarea persoanelor care o dețin, neavând nevoie de alte elemente suplimentare pentru desfășurarea activității (nu facem referire la elementele specifice și de identitate ale noilor proprietari, ca de exemplu, sigla, culori, marcă ce sunt, mai degrabă, de formă și nu de fond, structura respectivă funcționând foarte bine și fără modificare, să zicem, a culorilor).

**Implicațiile fiscale se analizează din două perspective: din punctul de vedere al impozitului pe profit și din punctul de vedere al TVA.**

**Din punctul de vedere al impozitului pe profit**, reiterăm și întărim ideea că se consideră transfer de active doar operațiunea prin care societate transferă, fără a fi dizolvată, totalitatea sau una ori mai multe ramuri ale activității sale către altă societate, în schimbul transferării titlurilor de participare reprezentând capitalul societății beneficiare. Ca urmare, din perspectiva impozitului pe profit, pentru a fi considerat transfer de active, acesta trebuie să se realizeze cu primire de părți sociale de către societatea cedentă la societatea beneficiară, în schimbul activelor aportate. Dacă nu se emit părți sociale de către societatea beneficiară - distribuite cedentului - **operațiunea nu este considerată transfer de active.**

Dacă se emit părți sociale de către beneficiar către cedent, în schimbul activelor / pasivelor primite de la cedent, atunci tratamentul fiscal din punctul de vedere al impozitului pe profit este următorul: transferul activelor și pasivelor este considerat ca transfer neimpozabil, pentru diferența dintre prețul de piață al activelor/pasivelor transferate și valoarea lor fiscală.

Așadar, rezultă că, în primul rând, pentru efectuarea transferului de active / pasive, trebuie făcută o evaluare a acestora, la valoarea lor de piață, de către un evaluator autorizat. Acest evaluator va efectua atât o evaluare globală a entității transferate, cât și o evaluare la o valoare justă a fiecărui element în parte transferat, deoarece primitorul va înregistra în contabilitatea sa fiecare element (“bucată cu bucată”).

**Ce înseamnă transfer neimpozabil?** Adică diferența (negativă sau pozitivă) dintre valoarea de piață stabilită de evaluator și valoarea fiscală a activelor transferate (la care s-a calculat amortizarea fiscală, deductibilă la calculul impozitului pe profit) reprezintă cheltuiala nedeductibilă / venit neimpozabil, la cedent, influența asupra rezultatului fiscal fiind zero, potrivit alin. (3) al art. 32 din Codul fiscal.

Dacă, însă, transferul activelor are loc fără emiteri de părți sociale de către beneficiar pentru societatea cedentă, atunci, din punctul de vedere al impozitului pe profit, diferența dintre prețul de piață al activelor/pasivelor transferate și valoarea lor fiscală este considerată impozabilă, adică diferența (negativă sau pozitivă) dintre valoarea de piață stabilită de evaluator și valoarea fiscală a activelor reprezintă cheltuiala deductibilă / venit impozabil, la cedent. Practic, are loc o vânzare obișnuită de active.

**Transferul se efectuează în baza unui document**, care poate fi document de transfer, proces verbal de predare-primire, protocol etc.

**Din punctul de vedere al TVA, bază legală este următoarea, din Codul fiscal:**

*“Art. 270: Livrarea de bunuri*

*(7)Transferul tuturor activelor sau al unei părți a acestora, efectuat cu ocazia transferului de active sau, după caz, și de pasive, realizat ca urmare a altor operațiuni decât divizarea sau fuziunea, precum vânzarea sau aportul în natură la capitalul unei societăți, nu constituie livrare de bunuri dacă primitorul activelor este o persoană impozabilă stabilită în România în sensul art. 266 alin. (2), în condițiile stabilite prin Normele metodologice.*

*Transferul tuturor activelor sau al unei părți a acestora, efectuat cu ocazia divizării sau fuziunii, nu constituie livrare de bunuri dacă primitorul activelor este o persoană impozabilă stabilită în România în sensul art. 266 alin. (2). Atât în cazul transferului tuturor activelor sau al unei părți a acestora, efectuat cu ocazia transferului de active sau, după caz, și de pasive, realizat ca urmare a altor operațiuni decât divizarea sau fuziunea, cât și în cazul transferului tuturor activelor sau al unei*

*părți a acestora efectuat cu ocazia divizării sau fuziunii, primitorul activelor este considerat a fi succesorul cedentului în ceea ce privește ajustarea dreptului de deducere prevăzută de lege.”*

### **Norme de aplicare:**

“7.

*(8) Transferul de active prevăzut la art. 270 alin. (7) din Codul fiscal este un transfer universal de bunuri și/sau servicii, acestea nemaifiind tratate individual, ci ca un tot unitar la persoana impozabilă cedentă, indiferent dacă este un transfer total sau parțial de active. Se consideră transfer parțial de active, în sensul art. 270 alin. (7) din Codul fiscal, 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. De asemenea, se consideră că transferul parțial are loc și în cazul în care bunurile imobile în care sunt situate activele transferate de cedent nu sunt înstrăinate, ci realocate altor ramuri ale activității aflate în uzul cedentului. Simplul transfer al unor active nu garantează posibilitatea continuării unei activități economice în orice situație. Pentru ca o operațiune să poată fi considerată transfer de active, în sensul art. 270 alin. (7) din Codul fiscal, primitorul activelor trebuie să facă dovada intenției de a desfășura activitatea economică sau partea din activitatea economică care i-a fost transferată, și nu să lichideze imediat activitatea respectivă și, după caz, să vândă eventualele stocuri.*

*Primitorul activelor are obligația să transmită cedentului o declarație pe propria răspundere din care să rezulte îndeplinirea acestei condiții. Pentru calificarea unei activități ca transfer de active nu este relevant dacă primitorul activelor este autorizat pentru desfășurarea activității care i-a fost transferată sau dacă are în obiectul de activitate respectivă activitate.*

*În acest sens a fost pronunțată Hotărârea Curții Europene de Justiție în Cazul C-497/01 - Zita Modes. Cerințele prevăzute de prezentul alin. nu se aplică în cazul divizării și fuziunii care sunt în orice situație considerate transfer de active conform art. 270 alin. (7) din Codul fiscal.*

*(9) Persoana impozabilă care este beneficiarul transferului prevăzut la alin. (7) este considerată ca fiind succesorul cedentului, indiferent dacă este înregistrată în scopuri de taxă sau nu. Beneficiarul va prelua toate drepturile și obligațiile cedentului, inclusiv pe cele privind livrările către sine prevăzute la art. 270 alin. (4) din Codul fiscal, ajustările deducerii prevăzute la art. 304 și 305 din Codul fiscal. Dacă beneficiarul transferului este o persoană impozabilă care nu este înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal și nu se va înregistra în scopuri de TVA ca urmare a transferului, va trebui să plătească la bugetul de stat suma rezultată ca urmare a ajustărilor*

conform art. 270 alin. (4), art. 304, 305, 306 sau 332 din Codul fiscal, după caz, și să depună în acest sens declarația prevăzută la art. 324 alin. (8) din Codul fiscal.

Momentul de referință pentru determinarea datei de la care începe ajustarea taxei, în cazul bunurilor de capital, nu este data transferului, ci data obținerii bunului de către cedent, conform art. 305 sau 332 din Codul fiscal, după caz. Cedentul va trebui să transmită cesionarului o copie de pe registrul bunurilor de capital, dacă acestea sunt obținute după data aderării. Aplicarea regimului de taxare pentru transferul de active de către persoanele impozabile nu implică anularea dreptului de deducere a taxei la beneficiar, dacă operațiunile în cauză sunt taxabile prin efectul legii sau prin opțiune, cu excepția situației în care se constată că tranzacția a fost taxată în scopuri fiscale.”

**Din punctul de vedere al TVA**, însă, situația se analizează din altă perspectivă, neavând relevanță emiterea sau nu de părți sociale de către societatea cesionară (beneficiară) a activelor în favoarea societății cedente.

Din perspectiva TVA, transferul de active de la societatea cedentă către societatea cesionară (beneficiară) nu este considerat livrare de bunuri și, ca urmare, **nu se colectează TVA de către cedent** (dacă operațiunile sunt supuse TVA prin efectul legii sau prin opțiune), dacă și numai dacă sunt îndeplinite cumulativ anumite condiții, și anume:

- societatea beneficiară este o persoană impozabilă stabilită în România în sensul art. 266 alin. (2) din Codul fiscal (în linii mari, societatea beneficiară fie are sediul activității economice în România, fie, dacă are sediul activității în afara României, are în România un sediu fix);
- societatea cesionară (primitorul activelor) este considerată a fi succesorul cedentului în ceea ce privește ajustarea dreptului de deducere prevăzută de lege;
- transferul de active este un transfer universal de bunuri și/sau servicii, acestea nemaifiind tratate individual, ci ca un tot unitar la persoana impozabilă cedentă, indiferent dacă este un transfer total sau parțial de active. Se consideră transfer parțial de active, în sensul art. 270 alin. (7) din Codul fiscal, 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; spre exemplu, poate să fie și o clădire;
- transferul parțial are loc și în cazul în care bunurile imobile în care sunt situate activele transferate de cedent nu sunt înstrăinate, ci realocate altor ramuri ale activității aflate în uzul cedentului; adică, dacă se transferă doar utilaje și nu se transferă și hala în care se află utilajele, se consideră transfer parțial, dacă hala este realocată de către cedent altei activități desfășurată de aceasta;

- societatea beneficiară trebuie să facă dovada intenției de a desfășura activitatea economică sau partea din activitatea economică care i-a fost transferată, și nu să lichideze imediat activitatea respectivă sau să vândă eventualele stocuri;
- în acest sens, societatea beneficiară trebuie să transmită societății cedente o declarație pe propria răspundere din care să rezulte îndeplinirea acestei condiții (de a continua activitatea și de a nu lichida imediat stocurile);
- pentru justificarea continuării activității de către societatea beneficiară nu este relevant dacă aceasta este autorizată / avizată pentru desfășurarea activității care i-a fost transferată sau dacă are în obiectul de activitate codul CAEN pentru respectiva activitate;
- de asemenea, garanția continuării activității de către societatea beneficiară nu constă doar în simplul transfer al unor active, caz în care avem de-a face cu o vânzare de bunuri, operațiune supusă TVA la cedent (prin efectul legii sau prin opțiune).

Așadar, dacă din contractul de transfer de active rezultă toate aceste aspecte, inclusiv transmiterea declarației privind continuarea activității și nelichidarea stocurilor / altor bunuri de către societatea beneficiară, atunci transferul de active este **neimpozabil din punctul de vedere al TVA la cedent, nefiind considerat o livrare de bunuri (cedentul nu colectează TVA)**.

Societatea cedentă are obligația de a transmite societății beneficiare o copie de pe registrul bunurilor de capital, din care să rezulte toate informațiile necesare cesionarului pentru efectuarea ajustărilor de TVA:

- a) data achiziției, fabricării, finalizării construirii sau transformării/modernizării;
- b) valoarea (baza de impozitare) bunului de capital;
- c) taxa deductibilă aferentă bunului de capital;
- d) taxa dedusă;
- e) ajustările efectuate conform art. 305 alin. (4) din Codul fiscal.

Pentru efectuarea transferului de active, în sensul TVA, se întocmește un document prevăzut la art. 320 alin. (12) din Codul fiscal, care trebuie să conțină următoarele informații:

- a) un număr de ordine secvențial și data emiterii documentului;
- b) data transferului;
- c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA, prevăzut la art. 316, al ambelor părți, după caz;
- d) o descriere exactă a operațiunii;

e) valoarea transferului.

Documentul poate purta orice denumire: document de transfer conform art. 270 alin. (7) din Codul fiscal, proces verbal de predare-primire conform art. 270 alin. (7) din Codul fiscal, protocol de predare-primire conform art. 270 alin. (7) din Codul fiscal etc.

## 2) Servicii facturate cu TVA de către o firmă din Suedia

### **Problema fiscală:**

S-a făcut o plată externă cu cardul societății, către un partener din Suedia pentru servicii reprezentând prelungire abonament Volvo on call. Pentru acest serviciu partenerul din Suedia a emis factura în euro cu TVA 19%.

Pe factură este evidențiat VAT partener extern, însă nu este trecută Denumirea și VAT societate România, factura fiind emisă pe persoană fizică (utilizator card). Cum se înregistrează această factură din punct de vedere al TVA: se aplică taxare inversă pentru acest serviciu și se declară în D394 în condițiile în care factura este emisă pe persoană fizică (utilizator card) fără evidențiere CIF societate România?

### **Soluția:**

În mod normal, societatea din Suedia ar fi trebuit să emită factura fără TVA întrucât beneficiarul serviciului prestat pentru care s-a emis factura este societatea din România (alt stat membru UE). Pentru prestările de servicii facturate pe numele societății din România s-ar fi aplicat echivalentul din legislația fiscală suedeză al art. 278 alin. (2) din Codul fiscal românesc ce prevede că locul prestării de servicii este considerat a fi sediul beneficiarului persoană impozabilă - adică în România (regulă generală B2B), serviciile nefiind impozabile în Suedia, deci **neputătoare de TVA**. Dar societatea din Suedia a emis factură către o persoană fizică neînregistrată în scopuri de TVA și de aceea a facturat operațiunea cu TVA local.

Deoarece, plata facturii respective este făcută din contul de card al societății din România, TVA facturată de societatea din Suedia se va înregistra în contabilitate în costul serviciilor facturate (direct în cheltuieli), nefiind vorba de vreo taxă care ar putea fi recuperată de la autorități și care să nu intre în costul de achiziție al serviciilor, fără a se efectua taxarea inversă 4426=4427.

În decontul de TVA D300 operațiunea va fi considerată ca achiziție neimpozabilă de servicii. În D390 VIES operațiunea nu se declară deoarece nu este achiziție intracomunitară de servicii și în

D394 nu se declară, deoarece factura este emisă pe numele unei persoane fizice fără a se face referire la societatea din România.

În ceea ce privește înregistrarea pe cheltuieli a facturii emisă pe numele persoanei fizice, arăt următoarele: conform pct. 25 din Ordinul M.F.P. nr. 2.634/2015 din 5 noiembrie 2015 privind documentele financiar-contabile:

*"Factura este document justificativ care stă la baza înregistrării în contabilitate a operațiunilor economice. Pentru operațiunile economice pentru care, conform prevederilor Codului fiscal, nu există obligația întocmirii facturii, înregistrarea în contabilitate a acestora se efectuează pe baza contractelor încheiate între părți și a documentelor financiar-contabile sau bancare care să ateste acele operațiuni, cum sunt: aviz de însoțire a mărfii, chitanță, dispoziție de plată/încasare, extras de cont bancar, nota de contabilitate etc., după caz."*

Așadar, dacă plata se efectuează din contul societății și se demonstrează că persoana respectivă utilizatoare a cardului este salariată societății, iar serviciul de prelungire al abonamentului "Volvo on call" a fost în interesul firmei, **atunci plata respectivă reprezintă o cheltuială pentru societate, care se poate înregistra în contabilitate chiar și în lipsa facturii, dar în baza extrasului de cont bancar al firmei.**

## CONTABILITATE

### 3) Conturi de venituri luate în calculul cifrei de afaceri pentru construcții

#### **Problema fiscală:**

Pentru societatea care își desfășoară activitatea în domeniul construcțiilor, cel puțin 80% din cifra de afaceri totală, se aplică scutirea de impozit pe venit și facilitățile pentru contribuțiile sociale prevăzute de O.U.G. nr. 114/2018, dacă veniturile brute lunare din salarii și asimilate salariilor, realizate de persoanele fizice pentru care se aplică scutirea, sunt cuprinse între 3.000 și 30.000 lei lunar inclusiv și sunt realizate în baza contractului individual de muncă.

De regulă, cifra de afaceri netă este formată din rulajul următoarelor conturi: 701 702 703 704 705 706 708 707 - 709 . Prin urmare, în cazul dat conturile 701, 704 și 707 intră în calculul cifrei de afaceri pentru societatea cu cod CAEN 2223.

Care sunt conturile contabile care intră în calculul determinării ponderii de minim 80 % din cifra de afaceri . Contul 704 (manoperă prestări servicii - reparații, lucrări) se adăugă la numerator?  
 Care sunt conturile care se află la numărător? Ce conturi intră la numitor?

### **Soluția:**

Calculul ponderii cifrei de afaceri din activități în domeniul construcțiilor, în total cifra de afaceri, se face conform precizărilor (note) din instrucțiunile de completare a Formularului nr. 112, aprobate prin Ordinul comun nr. 611/138/127/2019.

Astfel, caseta "*Cifra de afaceri totală cumulată de la începutul anului, inclusiv din luna de raportare*" (adică numitorul din formula de calcul) se completează cu:

- suma veniturilor cumulate de la începutul anului până la sfârșitul lunii de raportare, rezultate din vânzarea de produse și prestarea de servicii, după deducerea reducerilor comerciale, a TVA și a altor impozite direct legate de cifra de afaceri, evidențiate în conturile de venituri conform reglementărilor contabile;
- plus (se adăugă), cumulat de la începutul anului până la luna de raportare inclusiv, sumele reprezentând:

- veniturile din subvențiile de exploatare aferente cifrei de afaceri nete, înregistrate în contabilitate pe parcursul fiecărei luni de raportare;

- soldurile lunare creditoare înainte de transferul în contul de profit și pierdere ale veniturilor aferente costurilor stocurilor de produse și servicii în curs de execuție, evidențiate în contabilitate la sfârșitul lunilor de raportare în care se înregistrează sold creditor;

- veniturile din producția de imobilizări corporale și producția de investiții imobiliare, înregistrate în contabilitate pe parcursul fiecărei luni de raportare;

- minus (se scade), cumulat de la începutul anului până la luna de raportare inclusiv, sumele reprezentând soldurile lunare debitoare înainte de transferul în contul de profit și pierdere ale veniturilor aferente costurilor stocurilor de produse și servicii în curs de execuție, evidențiate în contabilitate la sfârșitul lunilor de raportare în care se înregistrează sold debitor.

La rândul său, caseta "*Cifra de afaceri cumulată de la începutul anului realizată efectiv din activitatea de construcții conform art. 60 pct. 5 din Codul fiscal, inclusiv din luna de raportare*" (adică numărătorul din formula de calcul) se completează cu cifra de afaceri realizată efectiv din activitățile desfășurate corespunzător codurilor CAEN prevăzute la art. 60 pct. 5 lit. a) din Codul fiscal, respectiv cu:

- suma veniturilor, cumulat de la începutul anului până la sfârșitul lunii de raportare, rezultate din vânzarea de produse și prestarea de servicii, după deducerea, cumulat de la începutul anului până la sfârșitul lunii de raportare a reducerilor comerciale, a TVA, a altor impozite direct legate de cifra de afaceri și a veniturilor realizate din redevențe, locații de gestiune și chirii, evidențiate în conturile de venituri conform reglementărilor contabile;
- plus (se adăugă), cumulat de la începutul anului până la luna de raportare inclusiv, sumele reprezentând:

- veniturile din subvențiile de exploatare aferente cifrei de afaceri nete, înregistrate în contabilitate pe parcursul fiecărei luni de raportare;

- soldurile lunare creditoare înainte de transferul în contul de profit și pierdere ale veniturilor aferente costurilor stocurilor de produse și servicii în curs de execuție, evidențiate în contabilitate la sfârșitul lunilor de raportare în care se înregistrează sold creditor;

- veniturile din producția de imobilizări corporale și producția de investiții imobiliare, înregistrate în contabilitate pe parcursul fiecărei luni de raportare;

- minus (se scade), cumulat de la începutul anului până la luna de raportare inclusiv, sumele reprezentând soldurile lunare debitoare înainte de transferul în contul de profit și pierdere ale veniturilor aferente costurilor stocurilor de produse și servicii în curs de execuție, evidențiate în contabilitate la sfârșitul lunilor de raportare în care se înregistrează sold debitor.

De asemenea, conform instrucțiunilor la calculul cifrei de afaceri realizată efectiv din activitatea de construcții se iau în calcul numai veniturile din vânzarea produselor finite, semifabricatelor, produselor reziduale și a mărfurilor din producția proprie.

#### **Aplicând aceste precizări și instrucțiuni la cazul prezentat rezultă următoarele:**

- la numărător se vor lua în considerare numai veniturile aferente activității cu codul CAEN 2223, adică veniturile înregistrate în conturile 701 (din vânzarea produselor finite - articole de material plastic pentru construcții), 702 (din vânzarea semifabricatelor din producția proprie), 703 (din vânzarea produselor reziduale rezultate din procesul de producție) și 707 (din vânzarea produselor finite prin magazin propriu de desfacere);
- veniturile înregistrate în contul 704 se iau în calcul la numărător doar dacă societatea obține, cu caracter secundar, venituri din activități de construcții (coduri CAEN secundare din secțiunea F - Construcții 41.42.43);
- la numitor se iau în considerare toate veniturile din conturile 701, 702, 703, 704, 705, 706, 707 și 708 minus contul 709.

De asemenea, având în vedere că societatea are activitate de producție, trebuie să aibă în vedere și soldurile debitoare/creditoare ale contului 711, respectiv se vor adăuga soldurile lunare creditoare înainte de închidere (adică sumele corespunzătoare articolelor contabile 711 = 121) și se vor scădea soldurile lunare debitoare înainte de închidere (adică sumele corespunzătoare articolelor contabile 121 = 711).

#### 4) Contabilitate de gestiune. Vânzare cu plata în rate. Documente

##### **Problema fiscală:**

Există obligativitate încheierii de contracte cu clienții cărora li se vinde marfă cu plata la termen?  
Dar pentru acordarea de discount din prețul mărfuri există această obligativitate?

##### **Soluția:**

Din punct de vedere fiscal nu există o prevedere legislativă care să impună încheierea unui contract pentru vânzarea cu plata în rate, ori pentru reducerile comerciale acordate.

Conform art. 1650 alin. (1) din [Codul civil](#), vânzarea este contractul prin care vânzătorul transmite sau, după caz, se obligă să transmită cumpărătorului proprietatea unui bun în schimbul unui preț pe care cumpărătorul se obligă să îl plătească.

Conform art. 1.270 alin. (1) din [Codul civil](#), contractul valabil încheiat are putere de lege între părțile contractante. **Astfel, contractul reprezintă legea părților.**

Încheierea contractelor de vânzare-cumpărare anterior livrării mărfii este recomandată întrucât, prin contractele încheiate între părți se stabilesc drepturile și obligațiile fiecărei părți (termen de predare a bunurilor, temenele de plată, penalitățile pentru neplata la termene, răspunderea vânzătorului s.a.).

## IMPOZIT, VENIT, SALARII

### 5) Completare CAS și bonificație CAS în Declarația unică

##### **Problema fiscală:**

Privind completarea Declarației unice capitolul I.4-stabilirea impozitului anual datorat pe venitul net anual impozabil realizat în anul 2018 din activități independente și drepturi de proprietate intelectuală impuse în sistem real, rândul 2-CAS. Suma înscrisă la acest rând va fi suma datorată înainte de aplicare bonificație sau suma diminuată cu aplicarea bonificației (suma achitată) exp: suma datorată 5700 x5% (bonificație)= 5416? Ce sumă înscriem la rândul 2?

##### **Soluția:**

Potrivit Instrucțiunilor de completare a formularului "*Declarație unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice*" la SECȚIUNEA I.4. Stabilirea impozitului anual datorat pe venitul net anual impozabil realizat în anul 2018 din activități independente și drepturi de proprietate intelectuală, impuse în sistem real, la rândul 2. CAS se înscrie contribuția de asigurări sociale datorată potrivit prevederilor Titlului V - Contribuții sociale obligatorii din Codul fiscal. În cazul acesta, suma datorată este 5.700 lei.

Valoarea bonificației se completează la Secțiunea I.5. Sumarul obligațiilor privind impozitul pe venitul realizat și contribuțiile sociale datorate pentru anul 2018, subsecțiunea I.5.2. Obligații privind CAS.

## 6) Limitarea claselor incluse în obiectul de activitate. Radiere PFA

### **Problema fiscală:**

În data de 18 martie au fost radiate de către Registrul Comerțului entitățile de tip PFA, II, IF care aveau prevăzute în actul de înființare mai multe coduri CAEN decât cele limitativ prevăzute de Lege. Au fost astfel afectate o mulțime de agenți economici din această categorie care nu au fost la curent cu aceste prevederi legale, ONRC netrimtând în acest caz niciun fel de notificare, somație sau avertizare mizând doar pe principiul de drept, nimeni nu se poate apăra cu necunoașterea legii. În această situație se află o întreprindere individuală cu salariați, fonduri nerambursabile accesate (se află în perioadă de monitorizare), precum și cu credite bancare în derulare care vor fi imposibil de rambursat dacă entitatea nu va desfășura activitatea în regim de continuitate.

Care este soluția legală în acest sens pentru a preîntâmpina (sau măcar a atenua) colapsul financiar în care titularul entității este pe cale să intre? Mai poate fi reactivată în vreun fel întreprinderea individuală? Poate fi preluat patrimoniul întreprinderii de către o entitate nou înființată, succesoare a activului și pasivului celei radiate?

### **Soluția:**

Începând cu data de 17 ianuarie 2017, prin Legea nr. 182/2016, au fost limitate clasele care sunt incluse în obiectul de activitate pentru PFA și II. Astfel, PFA poate avea în obiectul de activitate cel mult 5 clase de activități prevăzute de codul CAEN, în timp ce întreprinderea individuală cel mult 10 clase de activități prevăzute de codul CAEN.

**În termen de 2 ani de la intrarea în vigoare a reglementărilor Legii nr. 182/2016**, PFA și II al căror număr de activități incluse în obiectul de activitate este mai mare decât 5 și, respectiv, 10 clase,

trebuia să solicite oficiului registrului comerțului competent modificarea, în mod corespunzător, a mențiunilor din Registrul comerțului referitoare la obiectul de activitate.

Dacă nu a fost autorizată anterior pentru una sau mai multe dintre activitățile incluse în obiectul de activitate, PFA sau II solicită autorizarea acesteia/acestora, putând opta pentru modificarea formei de organizare, în condițiile legii. Modificarea mențiunilor referitoare la obiectul de activitate și emiterea noilor certificate de înregistrare se realizează, pe baza cererii depuse **în termenul de 2 ani de oficiul registrului comerțului, cu titlu gratuit.**

Cu 30 de zile înainte de împlinirea termenului de 2 ani, Oficiul Național al Registrului Comerțului a avut obligația să publice pe pagina sa de internet listele cu persoanele fizice autorizate și întreprinderile individuale care nu și-au îndeplinit obligația de modificare a obiectului de activitate anterior expirării termenului de 2 ani. Această listă poate fi consultată la pagina următoare:

<https://www.onrc.ro/index.php/ro/legea-182-2016-23-01-2019>.

În situația în care nu au fost întreprinse procedurile necesare în vederea modificării numărului de activități desfășurate de contribuabil, Legea nr. 182/2016 dispune ca ONRC să radieze din oficiu, în termen de 60 de zile care s-a împlinit la data de 18 martie 2019, PFA și II care nu și-au îndeplinit această obligație. Transferul drepturilor și obligațiilor din patrimoniul de afecțaiune, dacă acesta a fost constituit, potrivit legii, se realizează cu respectarea drepturilor creditorilor asupra fiecărei mase patrimoniale.

Așadar, radierea contribuabilului implică încetarea activității acestuia, însă persoana fizică poate să își continue activitatea prin parcurgerea procedurii prevăzute de O.G. nr. 44/2008. La încetarea activității are așadar loc un transfer al patrimoniului de afecțaiune în patrimoniul personal al persoanei fizice dar care din punct de vedere fiscal nu produce efecte.

Astfel, din punct de vedere al impozitului pe venitul din activități independente, urmează a fi aplicabile prevederile art. 68 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal care prevăd că nu vor fi incluse în venitul brut, și pe cale de consecință nu vor fi impozitate contravaloarea bunurilor rămase după încetarea activității.

**În concluzie**, preluarea patrimoniului de afecțaiune al PFA nu va putea fi transmis direct unei alte forme de organizare a activității economice a persoanei fizice deoarece acesta componentă patrimonială va intra mai întâi în patrimoniul personal odată cu încetarea activității și va fi ulterior transferat din patrimoniul personal în cel de afecțaiune la momentul autorizării noii activități.

## PROCEDURI FISCALE

### 7) Inactivitate temporară. Obținere regim derogatoriu. Depunerea declarațiilor pentru casa de marcat

#### **Problema fiscală:**

O societate comercială, cu activitate de prestări servicii către populație, neplătitoare de TVA, având casa de marcat achiziționată (conform noii proceduri), cu activitate în perioada imediat precedentă (cu declarații fiscale depuse la zi, inclusiv cele pentru casa de marcat), solicită și obține regim derogatoriu privind depunerea declarațiilor fiscale (urmând să depună doar bilanț contabil). Declarațiile privind casa de marcat (4200, 4109) intră sub incidența regimului derogatoriu, reglementat inițial de Ordinul Președintelui ANAF nr. 889 / 2016? Este necesară defiscalizarea (cu predarea memoriei fiscale a casei de marcat) pentru a nu mai depune declarații aferente pentru casa de marcat în perioada în care societatea este în suspendare de activitate cu regim derogatoriu, cu formalități îndeplinite la ONRC și ANAF?

#### **Soluția:**

**Regimul derogatoriu**, așa cum este el prevăzut de O.P.A.N.A.F. nr. 889/2016 nu acoperă și depunerea declarațiilor aferente aparatelor de marcat electronice fiscale, motiv pentru care societatea trebuie să depună Declarația F4109 *"Declarație privind aparatele de marcat electronice fiscale (AMEF) neutilizate"* conform art. 3 din Procedura aprobată prin O.P.A.N.A.F. nr. 627/2018 pentru lunile calendaristice în care casă de marcat nu este nicio zi utilizată.

Pentru defiscalizarea casei de marcat cu jurnal electronic societatea utilizatoare va depune Declarația F4105 *"Notificare privind situația aparatului de marcat electronic fiscal"* și va proceda la păstrarea memoriei fiscale, fără depunerea ei la organul fiscal.

**Deoarece situația este încă nereglementată** puteți solicita organului fiscal, după depunerea Declarației F4105 cu bifarea căsuței D.6 în care se va menționa suspendarea activității și obținerea regimului derogatoriu cu atașarea documentației corespunzătoare, să va comunice dacă mai este necesară depunerea Declarației F4109, respectiv dacă regimul derogatoriu obținut poate acoperi și această declarație.