

Procedura anulării obligațiilor fiscale accesorii, explicată pas cu pas

consultant fiscal
Ionuț JINGA

SPECIALISTUL
COMENTEAZĂ

Recenta Ordonanță a Guvernului nr. 6/2019 prin care s-au instituit anumite facilități fiscale pentru debitorii care înregistrează obligații de plată către bugetul de stat, intrată în vigoare în data de 8 august, cu toate că impunea un termen de 30 de zile pentru emiterea procedurii de aplicare a prevederilor referitoare la anularea obligațiilor accesorii, acest lucru s-a realizat abia în data de 27 septembrie.

La această dată a fost publicat în Monitorul Oficial O.M.F.P. nr. 3.126/2019 pentru aprobarea Procedurii de anulare a obligațiilor de plată accesorii pentru debitorii cu datorii la bugetul de stat mai mici de 1 milion lei.

Totodată, acest act normativ modifică și ordinul prin care s-a aprobat procedura de aplicare a măsurilor de restructurare a obligațiilor bugetare restante la 31 decembrie 2018 în cazul debitorilor care au datorii principale în cuantum mai mare sau egal cu suma de un milion lei.

Reamintim principalele prevederi ale O.G. nr. 6/2019 privind instituirea unor facilități fiscale:

- ✗ restructurarea obligațiilor bugetare restante la 31 decembrie 2018 în cuantum mai mare sau egal cu un milion lei, precum și a obligațiilor bugetare accesorii, pentru debitorii persoane juridice de drept public sau privat, cu excepția instituțiilor publice și a unităților administrativ-teritoriale, aflați în dificultate financiară și pentru care există riscul intrării în insolvență (capitolul 1);
- ✗ anularea accesoriilor aferente obligațiilor bugetare principale restante la data de 31 decembrie 2018, pentru debitorii care nu fac obiectul măsurii de restructurare, (capitolul 2) astfel:
 - persoane juridice, persoane fizice sau entități fără personalitate juridică, care la data de 31 decembrie 2018 inclusiv au obligații bugetare principale restante administrate de organul fiscal central sub un milion lei;
 - persoane fizice sau entități fără personalitate juridică, unități administrativ-teritoriale sau subdiviziunile administrativ-teritoriale ale municipiului București ori instituțiile publice, care au obligații bugetare principale restante, la data de 31 decembrie 2018, de un milion lei sau mai mari.

Având în vedere necesitatea elaborării de norme metodologice care să explice în detaliu prevederile ordonanței, a fost publicat Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2.810/2019 pentru aprobarea procedurii de aplicare a măsurilor de restructurare a obligațiilor bugetare restante la 31 decembrie 2018 în cazul debitorilor care au datorii principale în cuantum mai mare sau egal cu suma de un milion lei (capitolul 1 din O.G. nr. 6/2019 privind instituirea unor facilități fiscale).

Ordinul emis de Ministerul Finanțelor Publice, pe care îl analizăm în acest material, vizează capitolul 2 din ordonanță, respectiv anularea de obligații accesorii (dobânzi, penalități de întârziere, majorări de întârziere și alte accesorii).

Ce prevede procedura de anulare a obligațiilor de plată accesorii aprobată prin O.M.F.P nr. 3.126/2019

Prin obligații bugetare administrate de organul fiscal central se înțelege obligații fiscale principale reprezentând impozite, taxe, contribuții sociale, drepturi vamale și alte sume datorate bugetului general consolidat, precum și obligații accesorii aferente acestora, stabilite prin:

- a) declarații fiscale;
- b) decizii de impunere;
- c) decizii referitoare la obligațiile fiscale accesorii;
- d) orice alte acte prin care se stabilesc impozite, taxe, contribuții sociale, drepturi vamale și alte sume datorate bugetului general consolidat.

Prin obligații bugetare administrate de organul fiscal central se înțelege inclusiv obligațiile bugetare individualizate în titluri executorii emise potrivit legii, existente în evidența organului fiscal central competent în vederea recuperării.

Debitorii ce pot beneficia de facilitățile prevăzute în prezenta procedură sunt:

- a) debitorii, persoane juridice, persoane fizice sau entități fără personalitate juridică și care, la data de 31 decembrie 2018 inclusiv, au obligații bugetare principale restante administrate de organul fiscal central sub un milion lei;
- b) debitorii, persoane fizice sau entități fără personalitate juridică, unități administrativ-teritoriale sau subdiviziunile administrativ-teritoriale ale municipiului București ori instituțiile publice, care la data de 31 decembrie 2018, inclusiv, au obligații bugetare principale restante administrate de organul fiscal central de un milion lei sau mai mari.

În categoria debitorilor prevăzuți mai sus se includ și următorii debitori:

- a) debitorii declarați insolvabili, potrivit legii;
- b) persoanele cărora li s-a stabilit răspunderea solidară potrivit Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, denumit în continuare Codul de procedură fiscală, sau răspunderea potrivit Legii nr. 85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență, cu modificările și completările ulterioare, sau potrivit Legii nr. 85/2006 privind procedura insolvenței, cu modificările și completările ulterioare, pentru obligațiile bugetare aferente perioadei anterioare datei de 31 decembrie 2018 inclusiv, indiferent de data emiterii deciziei de atragere a răspunderii sau a rămânerii definitive a hotărârii judecătorești de atragere a răspunderii;
- c) debitorii aflați în procedura insolvenței, ori aflați în dizolvare, potrivit prevederilor legale în vigoare;
- d) debitorii care, la data de 31 decembrie 2018 inclusiv, înregistrează numai obligații de plată accesorii nestinse aferente obligațiilor bugetare principale stinse până la această dată, iar accesoriile nu au fost stinse până la data intrării în vigoare a Ordonanței Guvernului nr. 6/2019 privind instituirea unor facilități fiscale, denumite în continuare ordonanță, respectiv până la data de 8 august 2019;
- e) debitorii cărora li s-au comunicat decizii de impunere aferente unor obligații bugetare principale scadente până la data de 31 decembrie 2018 inclusiv, ca urmare a unei inspecții fiscale în derulare la data de 8 august 2019, indiferent de cuantumul obligațiilor bugetare principale și de data comunicării deciziei de impunere.

De reținut că pentru persoanele fizice care desfășoară activități economice în mod independent sau exercită profesii libere potrivit legii, organul fiscal verifică îndeplinirea condițiilor prevăzute în ordonanță, pentru ansamblul obligațiilor bugetare existente atât pe CUI/CIF, cât și pe CNP/NIF potrivit legii.

Obiectul facilităților fiscale

- a) amânarea la plată a obligațiilor de plată accesorii rămase nestinse la data emiterii certificatului de atestare fiscală, până la data soluționării cererii de anulare a accesoriilor sau până la data de 16 decembrie 2019 inclusiv, în cazul nedeunerii acestei cereri, pentru debitorii care notifică organul fiscal;
- b) anularea obligațiilor de plată accesorii.

Categoriile de obligații de plată accesorii care, potrivit ordonanței, pot face obiectul facilităților fiscale prevăzute mai sus sunt următoarele:

- a) dobânzi/majorări de întârziere;
- b) penalități de întârziere/penalități de nedeclarare/penalități;
- c) orice alte obligații de plată accesorii.

Obligațiile de plată accesorii sunt aferente:

- a) obligațiilor bugetare principale restante la 31 decembrie 2018 inclusiv, astfel cum sunt definite la art. 23 alin. (3) din ordonanța;
- b) obligațiilor bugetare principale declarate suplimentar de debitor prin declarație rectificativă prin care se corectează obligațiile bugetare principale cu scadente anterioare datei de 31 decembrie 2018 inclusiv;
- c) obligațiilor bugetare principale cu termene de plată până la 31 decembrie 2018 inclusiv și stinse până la această dată;
- d) obligațiilor bugetare principale scadente până la data de 31 decembrie 2018 inclusiv, și cuprinse în decizii de impunere emise ca urmare a unei inspecții fiscale aflate în derulare la data de 8 august 2019.

Procedura de acordare a amânării la plată

Debitorii își exprimă intenția de a beneficia de anularea obligațiilor de plată accesorii potrivit ordonanței, prin depunerea unei notificări, astfel:

- a) la registratura organului fiscal central competent;
- b) prin poștă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire.

După depunerea notificării, în termen de 5 zile lucrătoare de la data înregistrării acesteia, organul fiscal emite și comunica debitorului – decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii și certificatul de atestare fiscală.

În cazul în care există neconcordanțe între sumele înscrise în certificatul de atestare fiscală și evidență contabilă a debitorului, debitorul poate solicita punerea de acord a acestora în termen de cel mult 3 zile lucrătoare de la data comunicării certificatului de atestare fiscală. După clarificarea neconcordanțelor, organul fiscal întocmește în două exemplare procesul-verbal de punere de acord, după care emite decizia de amânare la plată a obligațiilor de plată accesorii precum și adresa de sistare temporară, totală sau parțială, a executării silite adresată instituțiilor de credit la care debitorul are deschise conturile bancare și/sau terților popriți care dețin/datorează sume de bani debitorului.

IMPORTANT!

De la data emiterii deciziei de amânare la plată a obligațiilor de plată accesorii, pentru obligațiile de plată accesorii care fac obiectul amânării la plată:

- a) nu începe sau se suspendă, după caz, procedura de executare silită;
- b) nu se efectuează stingerea până la data soluționării cererii de anulare a accesoriilor sau până la data de 16 decembrie 2019 inclusiv, după caz.

Procedura de acordare a anulării obligațiilor de plată accesorii

Anularea obligațiilor de plată accesorii se solicită de către debitori, inclusiv de către cei care au notificat organul fiscal pentru restructurarea obligațiilor bugetare, în baza unei cereri de anulare a accesoriilor, depusă la registratura organului fiscal central competent, comunicată prin poștă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire sau transmisă prin intermediul serviciului „Spațiu privat virtual”.

Cererea poate fi depusă după îndeplinirea condițiilor de acordare a anulării, dar nu mai târziu de 16 decembrie 2019 inclusiv. În cazul titlurilor executorii emise de alte autorități/instituții publice și transmise organului fiscal în vederea recuperării, organul fiscal central înștiințează autoritățile/instituțiile publice care au competența, potrivit legii, de a calcula și a stabili obligații bugetare accesorii, cu privire la cererea de anulare depusă de debitor, în vederea acordării anularii la plată a obligațiilor bugetare accesorii, sau respingerii cererii, după caz.

Debitorii care au obligații de plată stabilite în acte administrative a căror executare este suspendată, în condițiile legii, la data de 31 decembrie 2018, inclusiv, ale cărei efecte nu au încetat și care intenționează să beneficieze de anularea obligațiilor de plată accesorii, vor face mențiuni cu privire la renunțarea la efectele suspendării actului administrativ fiscal în notificarea și/sau cererea de anulare a accesoriilor.

Renunțarea la efectele suspendării are drept scop aplicarea dispozițiilor Cap. II din ordonanță, și nu dă dreptul organului fiscal de a începe sau a continua procedura de executare silită.

Amenajarea/modernizarea spațiilor închiriate/în comodat vs stimulente

expert contabil
Olga CREVELESCU

MONOGRAFIE
CONTABILĂ

Din punct de vedere contabil, investițiile efectuate la imobilizările corporale utilizate în baza unui contract de închiriere se supun amortizării pe durata contractului respectiv, conform punctului 239 alin. (2) din Reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare.

Din punct de vedere fiscal, conform art. 28 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, sunt considerate mijloace fixe amortizabile investițiile efectuate la mijloacele fixe care fac obiectul unor contracte de închiriere, concesiune, locație de gestiune, asociere în participațiune și altele asemenea. Nu se precizează o pondere, deci amenajările efectuate sunt considerate mijloace fixe.

Potrivit art. 28 alin. (12) lit. c) din Codul fiscal, pentru cheltuielile cu investițiile efectuate la mijloacele fixe concesionate, închiriate sau luate în locație de gestiune, amortizarea fiscală se calculează, de cel care a efectuat investiția, pe perioada contractului sau pe durata normală de utilizare, după caz.

Conform punctului 26 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, date în aplicarea prevederilor art. 28 alin. (12) lit. c) din Codul fiscal, amortizarea fiscală a cheltuielilor cu investițiile efectuate la mijloacele fixe care fac obiectul unor contracte de închiriere, concesiune, locație de gestiune, se calculează astfel:

- ✓ pe baza perioadei inițiale/duratei rămase din perioada inițială a contractului, indiferent dacă acesta se prelungește ulterior, în cazul investițiilor efectuate în cadrul perioadei inițiale a contractului de închiriere, concesiune, locație de gestiune;
- ✓ pe baza perioadei prelungite/duratei rămase din perioada prelungită a contractului, în cazul investițiilor efectuate în cadrul perioadei prelungite a contractului de închiriere, concesiune, locație de gestiune;
- ✓ pe durata normală de funcționare, potrivit opțiunii contribuabilului, începând cu luna următoare finalizării investiției, în cazul investițiilor ce pot fi identificate potrivit Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe.

EXEMPLU

Amenajări spații închiriate. Recuperare sume de la proprietar

Societatea ABC SRL a închiriat o clădire de la o persoană fizică, pentru a o subînchiria mai departe către terți, condiția fiind ca societatea să o modernizeze pe cheltuiala ei, iar la finalul contractului, persoana fizică să rămână cu spațiul amenajat/modernizat.

Autorizațiile, avizele și procesul-verbal de recepție la terminarea lucrărilor au fost făcute pe numele societății.

20% din valoarea amenajărilor, inclusiv TVA, se suportă de proprietarul imobilului. Conform contractului, recuperarea sumelor de la proprietar se efectuează în baza unei facturi emise de chiriaș.

Stabilim care este tratamentul contabil pentru amenajările efectuate și care este tratamentul aplicat sumelor recuperate de la proprietarul imobilului prin refacturare.

Investițiile de natura amenajărilor unor spații închiriate se amortizează pe durata rămasă din contractul de închiriere inițial, pe durata rămasă din perioada de prelungire (dacă sunteți în perioada de prelungire a contractului de închiriere) sau pe durata normală de funcționare, potrivit opțiunii dumneavoastră, în cazul investițiilor ce pot fi identificate potrivit Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe.

Înregistrarea facturilor primite pentru amenajările efectuate:

● Achiziții servicii:

%	=	401	
6xx		„Furnizori”	
„Cheltuieli privind stocurile”			cheltuieli suportate de societate
461			de societate
„Debitori diverși”			cheltuieli suportate de proprietar
4426			
„TVA deductibilă”			

● Refacturare sume către proprietar:

4111	=	%	
„Clienți”		461	cheltuieli suportate de proprietar
		„Debitori diverși”	
		4427	
		„TVA deductibilă”	

● Recepții parțiale:

231	=	722	cheltuieli suportate de societate
„Imobilizări corporale în curs de execuție”		„Venituri din producția de imobilizări corporale”	

● Recepția amenajării și punerea în funcțiune:

212/analitic amenajări	=	231	cheltuieli suportate de societate
„Construcții”		„Imobilizări corporale în curs de execuție”	

DE REȚINUT!

Nu este obligatorie amortizarea pe durata contractului de închiriere a investițiilor care fac obiectul unui contract de închiriere sau, similar, pot fi identificate potrivit Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe: conform punctului 26 lit. c) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, date în aplicarea prevederilor art. 28 alin. (12) lit. c) din Codul fiscal, amortizarea fiscală a cheltuielilor cu investițiile efectuate la mijloacele fixe care fac obiectul unor contracte de închiriere, concesiune, locație de gestiune se calculează pe durata normală de funcționare, potrivit opțiunii contribuabilului, începând cu luna următoare finalizării investiției, în cazul investițiilor ce pot fi identificate potrivit Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe.

Din punctul de vedere al TVA, potrivit art. 297 alin. (4) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

- a) operațiuni taxabile;
- b) operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România;
- c) operațiuni scutite de taxă, conform art. 294, 295 și 296 din Codul fiscal;
- d) operațiuni scutite de taxă, conform art. 292 alin. (2) lit. a) pct. 1-5 și lit. b) din Codul fiscal, în cazul în care cumpărătorul ori clientul este stabilit în afara Uniunii Europene sau în cazul în care aceste operațiuni sunt în legătură directă cu bunuri care vor fi exportate într-un stat din afara Uniunii Europene, precum și în cazul operațiunilor efectuate de intermediari care acționează în numele și în contul altei persoane, atunci când aceștia intervin în derularea unor astfel de operațiuni;
- e) operațiunile prevăzute la art. 270 alin. (7) și la art. 271 alin. (6) din Codul fiscal, dacă taxa s-ar fi aplicat transferului respectiv.

Dacă societatea efectuează amenajările în vederea realizării de operațiuni taxabile, are dreptul să deducă TVA pentru achizițiile efectuate pentru amenajarea spațiului comercial la fel ca în cazul oricărei achiziții pentru care are drept de deducere (societatea deține facturi în original și este înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal). Dacă imobilul se subînchiriază, de exemplu, în regim de scutire, nu se deduce TVA la amenajări.

NOTĂ:

Potrivit art. 461 alin. (6) din Codul fiscal, în cazul extinderii, îmbunătățirii, desființării parțiale sau al altor modificări aduse unei clădiri existente, inclusiv schimbarea integrală sau parțială a folosinței, care determină creșterea sau diminuarea valorii impozabile a clădirii cu mai mult de 25%, proprietarul are obligația să depună o nouă declarație de impunere la organul fiscal local în a cărui rază teritorială de competență se află clădirea, în termen de 30 de zile de la data modificării respective, și datorează impozitul pe clădiri determinat în noile condiții începând cu data de 1 ianuarie a anului următor.

Astfel, proprietarul imobilului trebuie să declare aceste modernizări și să majoreze valoarea clădirii la Impozite și Taxe Locale, dacă valoarea modernizării este mai mare de 25% din valoarea impozabilă a clădirii.

Contabilizarea și prezentarea elementelor din bilanț și din contul de profit și pierdere se efectuează ținând seama de fondul economic al tranzacției sau al angajamentului în cauză, conform pct. 57 din Reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare.

Respectarea acestui principiu are drept scop înregistrarea în contabilitate și prezentarea fidelă a operațiunilor economico-financiare, în conformitate cu realitatea economică, punând în evidență drepturile și obligațiile, precum și riscurile asociate acestor operațiuni.

Evenimentele și operațiunile economico-financiare trebuie evidențiate în contabilitate așa cum acestea se produc, în baza documentelor justificative. Documentele justificative care stau la baza înregistrării în contabilitate a operațiunilor economico-financiare trebuie să reflecte întocmai modul cum acestea se produc, respectiv să fie în concordanță cu realitatea.

De asemenea, contractele încheiate între părți trebuie să prevadă modul de derulare a operațiunilor și să respecte cadrul legal existent.

Forma juridică a unui document trebuie să fie în concordanță cu realitatea economică. Atunci când există diferențe între fondul sau natură economică a unei operațiuni sau tranzacții și forma sa juridică, entitatea va înregistra în contabilitate aceste operațiuni, cu respectarea fondului economic al acestora.

Recunoașterea veniturilor din chirii, respectiv a cheltuielilor din chirii în funcție de fondul economic al contractului și de eventualele gratuități (stimulente) aferente reprezintă un exemplu de situație când se aplică acest principiu.

Entitățile au obligația ca la întocmirea documentelor justificative și la contabilizarea operațiunilor economico-

Avans pentru achiziție intracomunitară de bunuri și servicii. Regim fiscal TVA

ÎNTREBARE:

O societate plătitoare de TVA primește o factură (invoice) de avans servicii și echipamente cu taxare inversă din UE și se achită. La înregistrarea în contabilitate s-a constatat că firma din UE nu avea cod valid de TVA. Fiind cumpărător de bună-credință, am făcut taxare inversă și am declarat în declarația 390 doar pe codul de țară. Am procedat corect?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Referitor la avansul aferent bunurilor care urmează a fi achiziționate, în situația în care, în factura primită, nu sunt informații referitoare la codul de TVA al furnizorului cu sediul activității pe teritoriul comunitar, este posibil ca acel furnizor să se afle în regimul special de scutire pentru întreprinderi mici, similar prevederilor art. 310 „Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici” din Codul fiscal aplicabil în România.

În acest caz, operațiunea este o achiziție intracomunitară de bunuri așa cum este prin alin. (1) punctul 2 al art. 266 „Semnificația unor termeni și expresii” din care rezultă că achiziția intracomunitară are înțelesul art. 273: „Se consideră achiziție intracomunitară de bunuri obținerea dreptului de a dispune, ca și un proprietar, de bunuri mobile corporale expediate sau transportate la destinația indicată de cumpărător, de către furnizor, de către cumpărător sau de către altă persoană, în contul furnizorului sau al cumpărătorului, către un stat membru, altul decât cel de plecare a transportului sau de expediere a bunurilor”. De asemenea, conform prevederilor art. 276 „Locul achiziției intracomunitare de bunuri” alin. (1), locul achiziției intracomunitare de bunuri se consideră a fi locul unde se găsesc bunurile în momentul în care se încheie expedierea sau transportul bunurilor.

Cu toate acestea, achiziția respectivă nu este impozabilă în România deoarece furnizorul este întreprindere mică în statul său membru, caz în care sunt aplicabile prevederile art. 268 „Operațiuni impozabile” alin. (3) prin care se reglementează faptul că astfel de achiziții intracomunitare de bunuri nu sunt impozabile în România „Sunt, de asemenea, operațiuni impozabile și următoarele operațiuni efectuate cu plată, pentru care locul este considerat a fi în România, potrivit art. 132¹: a) o achiziție intracomunitară de bunuri, ... efectuată de o persoană impozabilă ce acționează ca atare ... care urmează unei livrări intracomunitare efectuate în afara României de către o persoană impozabilă ce acționează ca atare și care nu este considerată întreprindere mică în statul său membru, ...

Astfel, trebuie să se analizeze dacă furnizorul este:

- plătitor de TVA în statul său membru, dar a omis să înscrie în factura emisă codul său de TVA. În acest caz, se aplică regimul de taxare

ONG neplătitoare de TVA. Vânzare teren și clădire. Donație bănească ulterioară

ÎNTREBARE:

O ONG a primit prin donație teren și clădire. Nu a efectuat venituri impozabile. Dorește să vândă terenul și clădirea, iar suma primită să o doneze unei fundații din străinătate (unul dintre membrii fondatori fiind din țara respectivă). Poate să vândă, și dacă da, ce obligații are?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Codul fiscal stabilește la articolul 310 că persoana impozabilă stabilită în România, a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de scutire (300.000 lei) poate aplica regimul special de scutire pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, cu excepția livrărilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform normelor în vigoare.

Cifra de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea scutirii de taxă este constituită din valoarea totală, exclusiv taxa în situația persoanelor impozabile care solicită scoaterea din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA, a livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic, taxabile sau, după caz, care ar fi taxabile dacă nu ar fi desfășurate de o mică întreprindere, a operațiunilor rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România, operațiunile scutite cu drept de deducere și cele scutite fără drept de deducere, dacă acestea nu sunt accesorii activității principale, cu excepția:

- livrărilor de active fixe corporale sau necorporale, efectuate de persoana impozabilă;
- livrărilor intracomunitare de mijloace de transport noi.

O persoană impozabilă nou-înființată poate beneficia de aplicarea regimului special de scutire dacă la momentul începerii activității economice declară o cifră de afaceri anuală estimată sub plafonul de scutire și nu optează pentru aplicarea regimului normal de taxe.

Prin excepție, nu se cuprind în cifra de afaceri, dacă sunt accesorii activității principale, livrările de active fixe corporale, astfel cum sunt definite la art. 266 alin. (1) pct. 3, și livrările de active necorporale, efectuate de persoana impozabilă.

Active corporale fixe reprezintă orice imobilizare corporală amortizabilă, construcțiile și terenurile de orice fel, deținute pentru a fi utilizate în producția sau livrarea de bunuri ori în prestarea de servicii, pentru a fi închiriate terților sau pentru scopuri administrative.

Dacă se vând active fixe corporale (orice imobilizare corporală amortizabilă, construcțiile și terenurile de orice fel), nici acestea nu se includ în plafonul de scutire, cu condiția să fie accesorii activității principale.

O operațiune este accesorie activității principale dacă se îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

- realizarea acestei operațiuni necesită resurse tehnice limitate privind echipamentele și utilizarea de personal;
- operațiunea nu este direct legată de activitatea principală a persoanei impozabile;
- suma achizițiilor efectuate în scopul operațiunii și suma taxei deductibile aferente operațiunii sunt nesemnificative.

Referitor la plata impozitului pe profit sunt relevante următoarele prevederi din Codul fiscal:

(2) În cazul organizațiilor nonprofit, organizațiilor sindicale, organizațiilor patronale, la calculul rezultatului fiscal, următoarele tipuri de venituri sunt venituri neimpozabile:

- b) la cost de producție pentru bunurile produse în entitate;
- c) la valoarea de aport, stabilită în urma evaluării pentru bunurile reprezentând aport la capitalul social;
- d) la valoarea justă pentru bunurile obținute cu titlu gratuit sau constatate plus la inventariere.

Pe baza Contractului de donație și a unui Proces-verbal de predare-primire se recepționează bunurile, întocmind aceleași documente primare de evidență ca în cazul cumpărării.

● **Înregistrarea va fi în acest caz:**

371 „Mărfuri”	=	7582 „Venituri din donații primite”	valoarea din contract
------------------	---	---	--------------------------

Sumele înregistrate în contul de venituri din donații (cont 7582) nu se scad din baza de impozitare a veniturilor microîntreprinderilor.

Clienți incerți. Scoaterea din evidență a creanțelor

ÎNTREBARE:

O societate are în evidența contabilă clienți incerți care au fost dizolvați și lichidați ulterior. Nu are în schimb hotărârea judecătorească prin care se atestă acest lucru. Cum procedează cu scoaterea din evidență a creanțelor, respectiv TVA?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Creanțele aferente clienților neîncasați reprezintă creanțe prescise în cazul în care acestea sunt mai vechi de 3 ani și nu s-a făcut niciun demers pentru încasarea acestora.

Totuși, conform prevederilor de la pct. 328 din O.M.F.P. nr. 1.802/2014 privind reglementările contabile, societatea trebuie să demonstreze că au fost întreprinse toate demersurile legale pentru încasarea acestora. Redăm în continuare aceste prevederi:

„328. La scăderea din evidență a creanțelor și datoriilor ale căror termene de încasare sau de plată sunt prescise, entitățile trebuie să demonstreze că au fost întreprinse toate demersurile legale, pentru decontarea acestora.”

Este necesar ca administratorul firmei să consemneze această hotărâre de scoatere din evidența clienților prin emițerea unei decizii în acest sens, în care se vor stipula denumirea clienților, documentele (nr. și dată), valoarea creanței/debitului neîncasată/neplătite, făcând trimitere și la motivele ce au stat la baza deciziei.

Din punctul de vedere al impozitului pe profit, conform art. 25 alin. (4) lit. h) din Codul fiscal, sunt cheltuieli nedeductibile:

„h) pierderile înregistrate la scoaterea din evidență a creanțelor, pentru partea neacoperită de provizion, potrivit art. 26, precum și cele înregistrate în alte cazuri decât următoarele:

1. punerea în aplicare a unui plan de reorganizare confirmat printr-o sentință judecătorească, în conformitate cu prevederile Legii nr. 85/2014;

permanent de muncă beneficiază de o indemnizație de delegare, în cuantum de 20 lei/zi, indiferent de funcția pe care o îndeplinește și de autoritatea sau instituția publică în care își desfășoară activitatea;

– persoana delegată într-o localitate situată la o distanță mai mare de 50 km de localitatea în care își are locul permanent de muncă și care nu se poate înapoia la sfârșitul zilei de lucru beneficiază de o alocație zilnică de delegare compusă din:

a) o indemnizație de delegare, în cuantum de 20 lei/zi, indiferent de funcția pe care o îndeplinește și de autoritatea sau instituția publică în care își desfășoară activitatea;

b) o alocație de cazare, în cuantum de 230 lei/zi, în limita căreia trebuie să își acopere cheltuielile de cazare.

Astfel, pentru deplasarea internă, diurna zilnică și orice altă sumă de aceeași natură, este neimpozabilă la salariat în limita plafonului de 50 de lei/zi (20 x 2.5).

Cheltuielile de transport sunt deductibile la societate și neimpozabile la salariat.

Achiziție construcție nouă vândută ulterior. Regim TVA

ÎNTREBARE:

O societate plătitoare de TVA achiziționează o clădire nouă de la un alt plătitor de TVA. Poate aplica taxarea inversă? După un an o vinde unei PFA cu normă de venit, plătitoare de TVA. Aplică tot taxare inversă?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Vânzarea unei clădiri noi trebuie efectuată obligatoriu prin aplicarea regimului de taxare, deoarece operațiunea nu este scutită de TVA. Acest aspect este reglementat, în mod expres, prin art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal: „(2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă: f) livrarea de construcții/părți de construcții și a terenurilor pe care sunt construite, precum și a oricăror altor terenuri. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea de construcții noi, de părți de construcții noi sau de terenuri construibile ...”.

Conform prevederilor pct. 3 al art. 292 alin. (2) lit. f), livrarea unei construcții noi înseamnă livrarea efectuată cel târziu până la data de 31 decembrie a anului următor anului primei ocupări ori utilizări a construcției sau a unei părți a acesteia, după caz, în urma transformării.

Deoarece construcția respectivă este nouă și cumpărătorul B este o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în regim normal, conform prevederilor art. 316, vânzarea se efectuează de către proprietarul A, obligatoriu, prin aplicarea regimului de taxare inversă reglementat prin art. 331 alin. (2) lit. g): „Operațiunile pentru care se aplică taxarea inversă sunt: g) construcțiile, astfel cum sunt definite la art. 292 alin. (2) lit. f) pct. 2, părțile de construcție și terenurile de orice fel, pentru a căror livrare se aplică regimul de taxare prin efectul legii sau prin opțiune”.

Obligația aplicării acestui regim rezultă din art. 331 alin. (1): „Prin excepție de la prevederile art. 307 alin. (1), în cazul operațiunilor taxabile, persoana obligată la plata taxei este beneficiarul pentru operațiunile prevăzute la alin. (2).

Condiția obligatorie pentru aplicarea taxării inverse este ca atât furnizorul cât și beneficiarul să fie înregistrați în