

Această lucrare poate fi vizualizată și online



www.rsonline.ro

Revista Română de Contabilitate și Monografii Contabile

Nr. 117, iulie 2025

SPECIALISTUL COMENTEAZĂ

Asocierile în participațiune – aspecte contabile și fiscale



MONOGRAFIE CONTABILĂ

- Tratatamentul fiscal și înregistrarea în contabilitate a dividendelor

CAZURI PRACTICE

- Neconcordanțe e-TVA și sistemul RO e-Transport
- Deducere cheltuieli atribuite utilizării autovehiculelor
- Prestări servicii. Deviz de lucrări. Înregistrări



www.rs.ro

Revista Română de CONTABILITATE ȘI MONOGRAFII CONTABILE[®]

Consiliul științific: consultant fiscal Adrian Bența, expert contabil Anca Ivanov, expert contabil Otilia-Mihaela Roman, consultant fiscal Ionuț Jinga, expert contabil Marilena Gughea, expert contabil Irina Coma, consultant fiscal Mariana Toma, consultant fiscal Domnica Vasiliu, expert contabil Violeta Spiridon, economist Olga Crevelescu, consultant fiscal Dani Cucu

CUPRINS – IULIE 2025

✓ SPECIALISTUL COMENTEAZĂ

- **Asocierile în participațiune – aspecte contabile și fiscale** 3
consultant fiscal Ionuț JINGA

✓ MONOGRAFIE CONTABILĂ

- **Tratamentul fiscal și înregistrarea în contabilitate a dividendelor** 15
expert contabil Gabi POPESCU

✓ CAZURI PRACTICE

- **Vânzare sub costul de achiziție** 23
- **Neconcordanțe e-TVA și sistemul RO e-Transport** 26
- **Impozit pe dividende nerezident. Scutire. Restituirea impozitului reținut** 28
- **Deducere cheltuieli atribuite utilizării autovehiculelor** 30
- **Dividende plătite asociaților. Baza de calcul pentru CASS** 32
- **Servicii de marketing de la un furnizor din Elveția. Tratament fiscal și contabil** 34
- **Prestări servicii. Deviz de lucrări. Înregistrări** 37
- **Listare factură electronică** 39



Așteptăm sugestiile dvs. pe adresa revistadecontabilitate@rs.ro



Publicație lunară editată de:

RENTROP & STRATON – www.rs.ro

ISSN: 2457-9688

e-mail: comenzi@rs.ro; www.revistadecontabilitate.contabilul.ro.

Director Divizie Editorială: David Trușcă

Redactor-șef: Georgiana Stoica

Tehnoredactare: Daniela Segărceanu

Corectură: Elvira Panaitescu



RENTROP & STRATON
Informații Specializate

este recunoscută CNCSIS conform Deciziei nr. 284/11.09.2007

Bdul Națiunile Unite nr. 4, Gemenii Center, sector 5, București

Tel.: 021.317.25.87

Senior Editor: George Straton

Director General: Octavian Breban

Director Economic: Daniela Militaru

Director Creație-Produție: Cristina Straton

Director Financiar: Antoaneta Paraschiv

Asocierile în participațiune – aspecte contabile și fiscale

consultant fiscal
Ionuț JINGA

SPECIALISTUL
COMENTEAZĂ

Această formă de dezvoltare a unei afaceri a cunoscut o mare amploare în ultima perioadă, dovedindu-se extrem de utilă în cazul unor lucrări care necesită mari finanțări (mijloace materiale și financiare semnificative, de care nu poate dispune la un moment dat o singură societate).

Asocierea în participațiune implică asocierea a două sau mai multor entități, persoane fizice și/sau juridice, pentru realizarea unui proiect comun care să le aducă beneficii. Un asociat intră în asociere cu alte firme, aportând sume de bani, altul vine cu un teren sau cu o construcție pe care le deține în proprietate, un alt asociat se va ocupa de obținerea avizelor, autorizațiilor, licențelor și de conducerea propriu-zisă a afacerii, astfel încât, la prima vedere, asocierea în participațiune pare a fi un proiect de succes.

Din punct de vedere contabil și fiscal, asocierile în participațiune nu dau naștere unei persoane impozabile separate. Asocierile de tip joint venture, consortium sau alte forme de asociere în scopuri comerciale, care nu au personalitate juridică și sunt constituite în temeiul legii, indiferent dacă sunt tratate sau nu drept asocieri în participațiune, nu dau naștere unei persoane impozabile separate.

Pentru a nu fi reîncadrate din punct de vedere fiscal, asocierile în participațiune trebuie să respecte următoarele reguli:

- veniturile și cheltuielile asocierii sunt contabilizate de asociatul administrator și sunt repartizate pe bază de decont fiecărui asociat, corespunzător cotei de participare în asociere;
- persoana desemnată prin contractul încheiat între părți să reprezinte asocierea (asociatul administrator) este persoana care emite facturi în nume propriu către terți pentru livrările de bunuri și prestările de servicii realizate de asociere;
- scopul asocierii este livrarea de bunuri/prestarea de servicii către terți. Această condiție se consideră îndeplinită inclusiv în situația în care, pe lângă livrarea de bunuri/prestarea de servicii către terți, se efectuează și livrări/prestări între membrii asociați.

Participațiile la o asociere pot consta în bunuri, servicii sau în bani.

Bunurile care sunt puse la dispoziția asocierii de către membrii săi fără plată, ca aport la asociere, în limita cotei de participare stabilite prin contract, nu constituie livrare de bunuri cu plată în sensul art. 270 din Codul fiscal (operațiunea nu devine impozabilă în sens TVA). Serviciile care sunt prestate de membrii unei asocieri, corespunzând părții ce i-a fost repartizată fiecăruia dintre ei în acel

contract, care sunt menite să ducă la obținerea unui rezultat comun, nu constituie servicii efectuate cu plată în sensul art. 268, coroborat cu art. 271 din Codul fiscal. Faptul că aceste operațiuni sunt desfășurate de asociatul administrator este irelevant în acest sens.

Repartizarea pe bază de decont a veniturilor asocierii, în limita cotei de participare stabilite prin contract, de către asociatul administrator către membrii asocierii, nu este considerată ca fiind plată pentru bunurile/serviciile prevăzute mai sus.

Repartizarea cheltuielilor asocierii de către asociatul administrator, pe bază de decont, în limita cotei de participare stabilite prin contract, nu reprezintă operațiuni în sfera de aplicare a TVA.

Atunci când efectuarea mai multor operațiuni decât partea ce a fost repartizată prin contract unui membru al asocierii implică plata de către ceilalți membri a operațiunilor ce depășesc această parte, acele operațiuni constituie livrări de bunuri sau prestări de servicii efectuate cu plată. În acest caz, baza impozabilă pentru TVA este suma primită de membrul respectiv al asocierii drept contravaloare a operațiunilor ce depășesc partea prevăzută pentru el în contractul de asociere.

Aportul la asociere nu este considerat avans la o livrare/prestare, în măsura în care sunt respectate prevederile prezentelor norme referitoare la asocierile în participațiune, respectiv în situația în care nu au loc livrări de bunuri/prestări de servicii exclusiv între membrii asociați.

Membrii asocierii transmit, pe bază de decont, către asociatul administrator cheltuielile aferente bunurilor și serviciilor, cu excepția situației în care părțile optează pentru facturare.

Pe parcursul derulării contractului de asociere, drepturile și obligațiile legale privind taxa pe valoarea adăugată, prevăzute de titlul VII al Codului fiscal, revin asociatului administrator, care cuprinde în propriul decont de taxă inclusiv achizițiile de bunuri/servicii, precum și livrările de bunuri/prestările de servicii aferente asocierii.

Prin drepturi și obligații legale se înțelege, printre altele, dreptul de a exercita deducerea taxei pentru achizițiile efectuate pentru realizarea scopului asocierii, conform prevederilor art. 297-301 din Codul fiscal, obligația de a emite facturi către beneficiari și de a colecta taxa în cazul operațiunilor taxabile care rezultă din asociere, dreptul/obligația de ajustare a taxei, conform prevederilor art. 304 în cazul propriilor bunuri, și 305 din Codul fiscal, atât pentru bunurile de capital proprii, cât și pentru cele care au fost aduse ca aport la asociere de membrii asocierii și care sunt utilizate în scopul asocierii.

Asociații care au pus la dispoziția asocierii bunuri de capital, ca aport la asociere, își păstrează dreptul de deducere și nu vor efectua ajustări pe perioada funcționării asocierii, întrucât această obligație, dacă intervin evenimentele prevăzute de lege care generează ajustarea, este îndeplinită de asociatul administrator. În cazul bunurilor de capital, se face o mențiune referitoare la perioada în care bunurile au fost puse la dispoziția asocierii, perioadă în care membrii asociați nu fac ajustări.

Atunci când asocierea își încetează existența sau unul ori mai mulți asociați se retrag din asociere, asociatul administrator are dreptul să ajusteze taxa aferentă bunurilor de capital restituite membrului asocierii căruia i-au aparținut, în cazul în care, pe perioada existenței asocierii, a fost necesară efectuarea unei ajustări negative de către asociatul administrator. În cazul bunurilor de capital, ajustarea se va realiza pentru perioada rămasă din perioada de ajustare. Se consideră, din perspectiva asociatului administrator, că bunurile/serviciile restituite membrului asociat căruia îi aparțin sunt alocate unei activități cu drept de deducere, pentru a permite continuarea ajustării de către acesta din urmă, în funcție de activitățile pe care le va realiza după încetarea existenței asocierii.

Regula fundamentală în cadrul unei asocieri în participațiune este aceea că scopul asocierii constă în livrarea de bunuri sau prestarea de servicii către terți. Această condiție se consideră îndeplinită inclusiv în situația în care, pe lângă livrarea de bunuri sau prestarea de servicii către terți, se efectuează și livrări/prestări între membrii asocierii în participațiune.

Codul fiscal permite și astfel de operațiuni între membrii asociați, dar, atunci când ceilalți asociați sunt afectați de operațiuni ce depășesc partea ce a fost repartizată prin contract unui membru al asocierii în participațiune, respectivele

operațiuni sunt asimilate unor livrări de bunuri sau prestări de servicii efectuate cu plată, intrând în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată.

Este o greșeală pe care o fac foarte mulți întreprinzători, mai ales din domeniul construcțiilor, atunci când își propun ca scop al asocierii nu livrări de bunuri către terți, ci doar tranzacții reciproce în interiorul asocierii în participațiune.

Să nu uităm că inspectorii fiscali au la îndemână faimosul articol 11 din Codul fiscal, prin care pot reconsidera o tranzacție și pot stabili obligații fiscale suplimentare atunci când consideră că tranzacția respectivă nu a avut un scop economic constând în obținerea de beneficii, ci a urmărit numai obținerea unor avantaje de natură fiscală.

În cazul în care nu sunt respectate normele legale care reglementează asocierea în participațiune, respectiv în situația în care au loc livrări de bunuri sau prestări de servicii exclusiv între membrii asociați, aportul la asociere este considerat avans la o livrare/prestare și va intra automat în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată.

Prin urmare, nerespectarea regulilor asocierii în participațiune, așa cum sunt descrise în Codul fiscal, are consecințe nefaste în ceea ce privește tratamentul TVA aplicat operațiunilor derulate între membrii asocierii, acest aspect putând conduce la neînțelegeri cu privire la împărțirea rezultatelor.

Fenomenul este cu atât mai delicat cu cât majoritatea asociațiilor persoane fizice intră în relații de asociere (aportând sume de bani sau terenuri), nefiind înregistrați în scopuri de TVA, astfel încât să poată deduce taxa pe valoarea adăugată din facturile emise de liderul asocierii în participațiune.

Nu lipsit de importanță este faptul că, în cazul în care se acumulează obligații fiscale către bugetul de stat, rezultate din desfășurarea activității asocierii în participațiune, membrii acesteia răspund solidar cu liderul pentru datoriile neachitate. Aceasta înseamnă că, indiferent de cota de participare în cadrul asocierii în participațiune, statul, prin ANAF, poate demara acțiuni de executare silită pentru fiecare membru, constând în somații, popriri pe conturile bancare sau pe veniturile datorate terților și chiar în sechestrarea și valorificarea unor bunuri mobile sau imobile deținute în proprietate.

Asociatul administrator, care asigură conducerea contabilității asocierii, întocmește balanța de verificare a acesteia, astfel încât este obligat să evalueze operațiunile derulate de asociere în conturi distincte de cele în care sunt înregistrate propriile activități. Așadar, în balanța de verificare a unei asocieri în participațiune vom regăsi veniturile și cheltuielile, precum și stocurile, creanțele și datoriile asocierii în participațiune, cu excepția mijloacelor fixe puse la dispoziția asocierii, care rămân în proprietatea și în contabilitatea membrilor.

Este asocierea în participațiune o soluție eficientă pentru ieșirea unei firme dintr-un impas financiar?

Cu siguranță că da, trebuie doar să-ți alegi cu grijă partenerul de afaceri potrivit, să stabilești cu strictețe obligațiile contractuale ale fiecărei părți, anticipând pe cât posibil evenimentele viitoare ce pot apărea și să urmărești tot timpul modul în care sunt cheltuiți banii asocierii, ce face asociatul tău, întrucât de activitatea sa depinde direct și profitul pe care îl vei obține.

Dincolo de reținerile manifestate de unele firme în a se implica în astfel de afaceri, dacă regulile asocierii sunt respectate, asocierile în participațiune pot reprezenta construcții utile și benefice pentru toate părțile implicate, datorită numeroaselor avantaje pe care le dezvoltă. În primul rând, îmbină armonios potențialul material și financiar de care dispun anumite societăți cu tehnologia sau know-how-ul altora, ceea ce duce la evitarea situației neplăcute și costisitoare de a apela la credite în vederea dezvoltării unei afaceri.

Există un interes direct al fiecărui membru din asocierea în participațiune în a asigura resursele financiare, umane și materiale, buna funcționare și eficiența activității, întrucât beneficiile sunt repartizate în funcție de aportul adus la asociere. Toate acestea sunt posibile numai în condițiile existenței unui contract de asociere bine gândit de la început, precum și a unor firme serioase, angajate să respecte cu strictețe reglementările impuse de legea fiscală.

În concluzie, o asociere în participațiune este utilă sau nerentabilă în funcție de mai multe elemente, dintre care rolul major îl deține comportamentul firmelor implicate în ceea ce privește respectarea regulilor jocului, unele cunoscute încă de la început, altele apărând pe parcursul derulării afacerii comune.

Tratamentul fiscal și înregistrarea în contabilitate a dividendelor

expert contabil
Gabi POPESCU

MONOGRAFIE
CONTABILĂ

Dividendele reprezintă o distribuire în bani sau în natură, efectuată de o persoană juridică unui participant, drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică.

Tratamentul fiscal al dividendelor diferă în funcție de cine este beneficiarul acestora: persoane fizice, persoane juridice, rezidenți sau nerezidenți.

Repartizarea dividendelor de către persoanele juridice române

➤ Repartizarea dividendelor către persoane fizice rezidente

Veniturile din dividende sunt venituri din investiții.

Impozitul este de 10% în cazul dividendelor plătite în anul 2025 și se reține la sursă de către plătitorul venitului.

Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile din dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor.

Termenul de virare a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata.

În cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor/asociaților până la sfârșitul anului în care s-a aprobat distribuirea acestora, impozitul pe dividende/câștig se plătește până la data de 25 ianuarie inclusiv a anului următor distribuirii.

Impozitul pe dividende se declară de către plătitor prin Declarația 100 –Declarație privind obligațiile de plată la bugetul de stat.

CASS

În ceea ce privește contribuția de asigurări sociale de sănătate – CASS – veniturile din investiții sunt incluse în baza de calcul a CASS.

Contribuția de asigurări sociale de sănătate se declară și se plătește, dacă este cazul, de către persoanele fizice beneficiare ale veniturilor din dividende.

Aceste persoane depun anual Declarația 212 – „Declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale”, cu termen data de 25 mai a anului următor celui în care se plătesc dividendele.

Persoanele fizice care, în anul fiscal pentru care se depune declarația prevăzută la art. 122, au realizat venituri din categoria celor prevăzute la art. 155 alin. (1) lit. c)-h) (venituri din drepturi de proprietate intelectuală, venituri din asocierea cu o persoană juridică, venituri din cedarea folosinței bunurilor, venituri din activități agricole, silvicultură și piscicultură, venituri din investiții, venituri din alte surse), din una sau mai multe surse și/sau categorii de venituri, datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate dacă, în anul de realizare a veniturilor, valoarea cumulată a acestora este cel puțin egală cu 6 salarii minime brute pe țară.

Pentru anul 2025, plafonul a 6 salarii minime pe economie este $4.050 \text{ lei} \times 6 = 24.300 \text{ lei}$.

Baza anuală de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate o reprezintă:

- nivelul a 6 salarii minime brute pe țară, 24.300 lei, în cazul veniturilor realizate cuprinse între 6 salarii minime brute pe țară inclusiv și 12 salarii minime brute pe țară, respectiv veniturile cuprinse între 24.300 lei și 48.600 lei;
- nivelul de 12 salarii minime brute pe țară, 48.600 lei, în cazul veniturilor realizate cuprinse între 12 salarii minime brute pe țară inclusiv și 24 de salarii minime brute pe țară, respectiv veniturile cuprinse între 48.600 lei și 97.200 lei;
- nivelul de 24 de salarii minime brute pe țară, 97.200 lei, în cazul veniturilor realizate cel puțin egale cu 24 de salarii minime brute pe țară.

Încadrarea în plafonul anual se efectuează prin cumularea veniturilor realizate din categoriile prevăzute mai sus.

Contribuția de asigurări sociale de sănătate (CASS) este în cotă de 10% asupra bazei de calcul determinată.

> **Repartizarea dividendelor către persoane fizice nerezidente**

Dividendele obținute de la un rezident reprezintă pentru nerezidenți venituri impozabile în România, conform art. 223 din Codul fiscal.

Impozitul datorat de nerezidenți pentru veniturile impozabile obținute din România se calculează, se reține, se declară și se plătește la bugetul de stat de către plătitorii de venituri. Impozitul reținut se declară până la termenul de plată a acestuia la bugetul de stat.

Impozitul se calculează, respectiv se reține în momentul plății venitului, se declară și se plătește la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care s-a plătit venitul.

Impozitul se calculează, se reține, se declară și se plătește în lei, la bugetul de stat, la cursul de schimb al pieței valutare comunicat de Banca Națională a României, pentru ziua în care se efectuează plata venitului către nerezidenți.

În cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor sau asociaților până la sfârșitul anului în care s-a aprobat distribuirea acestora, impozitul pe dividende se declară și se plătește până la data de 25 ianuarie a anului următor, respectiv până la data de 25 a primei luni a anului fiscal modificat, următor anului în care s-a aprobat distribuirea dividendelor, după caz.

Cota de impozit este de 10% în anul 2025 pentru veniturile din dividende.

Impozitul reținut se declară prin formularul 100, cu termen de depunere data de 25 a lunii următoare celei de plată a venitului.

Annual se depune Declarația 207, cu termen ultima zi a lunii februarie a anului curent pentru anul expirat.

Declarația se completează și se depune de către plătitorii de venituri prevăzuți la art. 224 alin. (1) din Codul fiscal, care au obligația calculării, reținerii și plății impozitului pe veniturile cu regim de reținere la sursă a impozitului, conform titlului VI din Codul fiscal sau convențiilor de evitare a dublei impunerii încheiate de România cu alte state.

Aplicarea convențiilor de evitare a dublei impuneri

Dacă beneficiarul dividendelor este rezident al unei țări cu care România a încheiat o convenție pentru evitarea dublei impuneri, cota de impozit care se aplică venitului impozabil obținut de către acel contribuabil din România nu poate depăși cota de impozit prevăzută în convenția care se aplică asupra acelui venit.

Se aplică cotele de impozitare mai favorabile.

Pentru aplicarea prevederilor convenției de evitare a dublei impuneri și a legislației Uniunii Europene, nerezidentul are obligația de a prezenta plătitorului de venit, în momentul plății venitului, certificatul de rezidență fiscală eliberat de către autoritatea competentă din statul său de rezidență, precum și, după caz, o declarație pe propria răspundere în care se indică îndeplinirea condiției de beneficiar, în situația aplicării legislației Uniunii Europene.

Certificatul de rezidență fiscală se prezintă în original sau copie legalizată, însoțite de o traducere autorizată în limba română.

► Repartizarea dividendelor către persoane juridice rezidente

Regula generală – persoana juridică română care plătește dividende către o persoană juridică română are obligația să rețină, să declare și să plătească impozitul pe dividende reținut către bugetul de stat.

Cota de impozit este de 10% asupra dividendului brut plătit unei persoane juridice române.

Impozitul pe dividende se declară și se plătește la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se plătește dividendul.

Dacă dividendele distribuite, potrivit legii, nu au fost plătite până la sfârșitul anului în care s-a aprobat distribuirea acestora, impozitul pe dividende aferent se plătește, după caz, până la data de 25 ianuarie a anului următor, respectiv până la data de 25 a primei luni a anului fiscal modificat, următor anului în care s-a aprobat distribuirea dividendelor.

Excepția de la regula generală – nu se reține impozit pe dividendele plătite de o persoană juridică română unei alte persoane juridice române, dacă, la data plății dividendelor, fiecare dintre aceste persoane îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

● persoana juridică beneficiară a dividendelor:

(i) deține minimum 10% din titlurile de participare ale persoanei juridice române care plătește dividendele, pe o perioadă de un an împlinit până la data plății acestora inclusiv;

(ii) este constituită ca o «societate pe acțiuni», «societate în comandită pe acțiuni», «societate cu răspundere limitată», «societate în nume colectiv», «societate în comandită simplă» sau are forma de organizare a unei alte persoane juridice aflate sub incidența legislației române;

(iii) plătește, fără posibilitatea unei opțiuni sau exceptări, impozit pe profit sau orice alt impozit care substituie impozitul pe profit;

● persoana juridică care plătește dividendele:

(i) este constituită ca o «societate pe acțiuni», «societate în comandită pe acțiuni», «societate cu răspundere limitată», «societate în nume colectiv», «societate în comandită simplă» sau are forma de organizare a unei alte persoane juridice aflate sub incidența legislației române;

(ii) plătește, fără posibilitatea unei opțiuni sau exceptări, impozit pe profit sau orice alt impozit care substituie impozitul pe profit.

Nu se reține impozit pe dividende nici în cazul dividendelor distribuite și neplătite până la sfârșitul anului în care s-a aprobat distribuirea acestora, dacă până în ultima zi a anului fiscal, calendaristic sau modificat, sunt îndeplinite condițiile menționate mai sus.

Vânzare sub costul de achiziție

ÎNTREBARE:

Magazin de haine de gală, cu marfă aprovizionată din Germania și Franța. La achiziție a beneficiat de taxare inversă.

Acum are stoc mare, vânzări foarte, foarte mici și dorește să facă reduceri mari la produsele din stoc. Marfa este de acum 4 ani, ultima intrare fiind acum un an și jumătate.

Cum poate, legal, să reducă prețul sub costul de achiziție? Unele rochii, folosite la probă, au suferit și defecte, astfel că nu mai pot fi vândute deloc.

Poate face reduceri progresive (adică 30%, apoi 50%, apoi 75%), măcar pentru a valorifica cumva stocurile? Și între ce perioade are voie să le facă, dacă da, și cum se anunță și unde? Aveți vreun model de documentație necesară pentru a aplica reducerile?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Ordonanța Guvernului nr. 99/2000 stabilește principiile generale privind desfășurarea activității comerciale și urmărește dezvoltarea rețelei de distribuție a produselor și serviciilor de piață, cu respectarea principiilor liberei concurențe, protecției vieții, sănătății, securității și intereselor economice ale consumatorilor, precum și a mediului.

La art. 16 din această ordonanță se precizează că:

Prin vânzări cu preț redus, în sensul prezentei ordonanțe, se înțelege:

- a) vânzări de lichidare;
- b) vânzări de soldare;
- c) vânzări efectuate în structuri de vânzare denumite magazin de fabrică sau depozit de fabrică;
- d) vânzări promoționale;
- e) vânzări ale produselor destinate satisfacerii unor nevoi ocazionale ale consumatorului, după ce evenimentul a trecut și este evident că produsele respective nu mai pot fi vândute în condiții comerciale normale;

Neconcordanțe e-TVA și sistemul RO e-Transport

ÎNTREBARE:

Societatea a livrat bunuri intracomunitar în luna martie, a declarat în RO e-Transport, are CMR cu dată din martie, dar a omis să întocmească factura. Au apărut diferențe la e-TVA între RO e-Transport, decontul de TVA și declarația intracomunitară pe luna martie.

Cei de la vânzări au spus că s-a livrat marfă pentru care au fost întocmite și declarate, în declarația 390, facturi de avans, care au fost stornate în martie, fără a se verifica sumele. S-a descoperit acum (la inventar) că nu au fost facturate toate produsele livrate.

Cum putem întocmi factura astfel încât să nu avem probleme la e-Factura, în momentul verificării cu e-Transport? De asemenea, cum se procedează pentru a evita diferențele la e-TVA în cazul în care se facturează avans, care se declară în 390, dar nu are corespondent în RO e-Transport?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Deși nu este obligatorie, factura pentru avans poate fi emisă chiar înainte de livrarea bunurilor, conform prevederilor art. 283 „Exigibilitatea pentru livrări intracomunitare de bunuri, scutite de taxă” alin. (1) din Codul fiscal:

„(1) Prin excepție de la prevederile art. 282, în cazul unei livrări intracomunitare de bunuri, scutite de taxă conform art. 294 alin. (2), exigibilitatea taxei intervine la data emiterii facturii prevăzute la art. 319 alin. (15) sau, după caz, la emiteria autofacturii prevăzute la art. 319 alin. (9), ori în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care a intervenit faptul generator, dacă nu a fost emisă nicio factură/autofactură până la data respectivă.

(2) Prevederile art. 282 alin. (2) lit. b) nu se aplică în ceea ce privește livrările și transferurile de bunuri prevăzute la alin. (1).”

Conform prevederilor art. 319 alin. (15):

„Pentru livrările intracomunitare de bunuri efectuate în condițiile prevăzute la art. 294 alin. (2), persoana impozabilă are obligația de a emite o factură cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei.”

Prin art. 282 „Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii” alin. (2) lit. b), la care se face trimitere prin art. 283, se reglementează că exigibilitatea taxei intervine la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator.

Așadar, prevederile art. 282 alin. (2) lit. b) nu sunt aplicabile încasărilor de avans pentru livrările intracomunitare de bunuri, motiv pentru care emiteria facturii nu este obligatorie, dar nici interzisă, fiind opțiunea persoanei impozabile de a emite factura pentru avansul încasat parțial sau total.

Conform prevederilor art. 319 alin. (15) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, emiteria facturii este obligatorie

Servicii de marketing de la un furnizor din Elveția. Tratament fiscal și contabil

ÎNTREBARE:

Avem un furnizor din Elveția care ne prestează servicii de marketing. Atașez draftul contractului și copiile a trei facturi. Din contract înțeleg că serviciile vor fi prestate online, atât de către firma din Elveția, cât și de filiala acesteia din România – aceasta este singura mențiune în acest sens. Facturarea se va face de pe firma-mamă din Elveția.

1. Ce obligații fiscale avem în această situație?

2. Avem obligația înregistrării contractului la ANAF?

– Dacă da, vă rog să ne indicați ce declarație trebuie depusă, termenul de depunere și dacă sunt necesare anexe.

3. Din punctul de vedere al impozitului pe veniturile nerezidenților, care sunt obligațiile?

– Se fac rețineri? În ce cotă?

– Este necesară depunerea altor declarații în afară de D100?

4. În ceea ce privește TVA, presupun că se aplică taxarea inversă – este corect?

5. Există și alte obligații, în afara celor menționate mai sus, de care ar trebui să ținem cont?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Referitor la TVA

Potrivit prevederilor art. 278 alin. (2) din Codul fiscal, locul de prestare a serviciilor către o persoană impozabilă care acționează ca atare este locul unde respectiva persoană care primește serviciile își are stabilit sediul activității sale economice.

Potrivit prevederilor pct. 15 alin. (7) din Normele metodologice, serviciile prevăzute la art. 278 alin. (2) din Codul fiscal, prestate de prestatori stabiliți în România către beneficiari persoane impozabile care sunt stabiliți în afara Uniunii Europene sau, după caz, prestate de prestatori stabiliți în afara Uniunii Europene către beneficiari persoane impozabile care sunt stabiliți pe teritoriul României, urmează aceleași reguli ca și serviciile intracomunitare în ceea ce privește determinarea locului prestării și celelalte obligații impuse de prezentul titlu, dar nu implică obligații referitoare la declararea în declarația recapitulativă, conform prevederilor art. 325 din Codul fiscal, indiferent dacă sunt taxabile sau dacă beneficiază de scutire de taxă, și nici obligații referitoare la înregistrarea în scopuri de TVA specifice serviciilor intracomunitare prevăzute la art. 316 și 317 din Codul fiscal.

Prin urmare, operațiunea este taxabilă în România, iar societatea este obligată la plata taxei, conform prevederilor art. 307 alin. (2), iar plata se va realiza prin taxare inversă, așa cum se menționează la art. 326 alin. (2) din Codul fiscal.

Valoarea achiziției se raportează atât prin decontul de TVA cod 300, la rândul 7 și 22, fără report pe rândurile 7.1 și 22.1, cât și prin declarația informativă cod 394, în cartușul F, care se referă la operațiunile desfășurate cu persoane impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în România, nestabilite pe teritoriul Uniunii Europene.

În acest sens, aduc drept argument prevederile din Anexa 2:

„INSTRUCȚIUNI de depunere și completare a formularului (394) „Declarație informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA”, cod MFP 14.13.01.02/f” din O.P.A.N.A.F. nr. 3.769 din 23 decembrie 2015 privind declararea livrărilor/prestărilor și achizițiilor efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA și pentru aprobarea modelului și conținutului declarației informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA.

Din această anexă, la pct. 1 lit. b), rezultă că „declarația se completează și se depune de către persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA în România, conform art. 316 din Codul fiscal, care realizează achiziții de servicii taxabile pentru care locul livrării/prestării este în România, conform art. 278 din Codul fiscal, inclusiv achizițiile pentru care beneficiarul este obligat la plata TVA, conform art. 307 alin. (2).”

● Monografie contabilă:

628	=	401
„Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”		„Furnizori”

4426	=	4427
„TVA deductibilă”		„TVA colectată”

Referitor la impozitul pe veniturile obținute de nerezidenți

Potrivit prevederilor art. 223 alin. (1) lit. k), sunt venituri impozabile obținute din România, indiferent dacă veniturile sunt primite în România sau în străinătate, veniturile din servicii prestate în România.

Aici avem 2 variante:

1. Serviciile sunt prestate în România (presupunem)

Cadrul legal pentru înregistrarea contractului la ANAF:

Ordinul Guvernului nr. 2.994/2016 privind procedura de înregistrare a contractelor/documentelor încheiate între persoane juridice române, persoane fizice rezidente, precum și persoane juridice străine care desfășoară activitate în România printr-un sediu permanent/sediu permanent desemnat și persoane juridice străine sau persoane fizice nerezidente

Art. 1

(1) Persoanele juridice române, persoanele fizice rezidente, precum și persoanele juridice străine care desfășoară activitate în România printr-un sediu permanent/sediu permanent desemnat au obligația să înregistreze contractele/documentele încheiate cu persoane juridice străine sau persoane fizice nerezidente care execută pe teritoriul României prestări de servicii de natura lucrărilor de construcții, de montaj, activităților de supraveghere, activităților de consultanță, de asistență tehnică și a oricăror altor servicii prestate în România care generează venituri impozabile.

(2) Înregistrarea contractelor/documentelor menționate mai sus, indiferent de durata acestora, se efectuează la organele fiscale teritoriale în a căror rază persoanele juridice române, persoanele fizice rezidente, precum și persoanele juridice străine care desfășoară activitate în România printr-un sediu permanent/sediu permanent desemnat, beneficiare