

Fiscul nu crede în lacrimi, nici în faptele bune !

**Publicație absolut necesară celor ce
activează în domeniul financiar contabil**

Prietenii Fiscalității

**Revistă electronică de excelență în
fiscalitate**



➤ **Nr. 1 / 06 Ianuarie 2014**

ISSN 2344 – 5939

ISSN–L 2344 – 5939

**Adresă: Str. Aleea Posada, nr. 8, bl. 31, sc. 2, et. 1, ap. 19,
cod poștal 051414, Sector 5, București**

Tel: 021.776.90.18 ; 0765.216.760 ; 0723.530.139

www.taxare.ro

Revistă săptămânală transmisă electronic în fiecare luni.

Cuprins

- I. Ultimele noutăți în domeniul fiscal. Acte normative din domeniul economic publicate în săptămâna anterioară
- II. Praxis actual în calculul de taxe
 - Analiză comparată venituri realizate din cesiunea părților sociale deținute la o societate afiliată – tratament fiscal aplicabil începând cu 01 ianuarie 2014 față de tratamentul fiscal din 2013.
 - Contribuția individuală de asigurări sociale de sănătate în procent de 5,5% datorată începând cu 01 ianuarie 2014 pentru cedarea folosinței bunurilor.
- III. Excelență în fiscalitate. Spete numai pentru specialiști
 - Lucrări de construcții montaj efectuate pe teritoriul altui stat membru, implicații asupra TVA și impozitul pe venitul realizat de nerezidenți. Studiu de caz Belgia.
 - Vânzare fond comercial generat intern - listă de clienți către o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în Franța.
- IV. Elemente de impozitare și conducerea contabilității
 - Înregistrări contabile și obligații fiscale din punctul de vedere al TVA pentru o livrare triunghiulară ce implică statele Franța, România și Bulgaria.
 - Realizarea în producție proprie a unei mese calde acordată salariaților. Implicații contabile și fiscale.
- V. Subiecte de interes actual din domeniul fiscal și financiar contabil
 - Cazierul fiscal al unei persoane fizice și anularea din oficiu a codului de TVA la societatea unde este administrator.
- VI. Echipa redacției. Cum mă abonez? Prețuri abonamente.

Capitolul I – Noi modificări legislative în domeniul financiar contabil

❖ **Săptămâna trecută au fost publicate următoarele acte normative:** 

➤ În perioada 30 decembrie 2013 – 05 ianuarie 2014, nu a fost o activitate legislativă intensă, iar din punctul nostru de vedere, a fost important „ce nu s-a publicat”, respectiv nu s-a introdus „Impozitul forfetar” și nici nu a existat vreo ordonanță de urgență care să modifice substanțial, chiar de Revelion, Codul fiscal.

➤ Cu toate acestea, merită să analizăm următorul act normativ, ce are incidență în activitatea financiar contabilă, mai ales pentru persoanele ce lucrează în domeniul fiscal:

➤ [OMFP nr. 2030 din 18 Decembrie 2013 publicat în Monitorul Oficial nr. 0842 din 30 decembrie 2013 - Ordin privind modificarea și completarea Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 1.393/2006 pentru aprobarea Procedurii privind stabilirea din oficiu a impozitului pe venit la persoanele fizice și a modelului și conținutului formularelor „Decizie de impunere din oficiu”](#)

❖ **Să parcurgem noutățile fiscale!**

I. **OMFP nr. 2030/2013 aduce o ușoară modificare OMFP nr. 1393/2006, respectiv aprobă modelul și conținutul formularului „Decizie de impunere din oficiu a veniturilor persoanelor fizice”.** Decizia se utilizează pentru stabilirea din oficiu a veniturilor realizate de persoanele fizice și se emite de către organul fiscal. 

II. **Nu este modificare de natură să creeze un nou subiect de drept legislativ, ci este o măsură administrativă de actualizare a**

unor formulare. Autoritatea fiscală este îndreptățită să emită din oficiu decizia de impunere a veniturilor realizate de persoanele fizice, când acestea nu își îndeplinesc obligațiile declarative.

III. Formularul se adresează persoanelor fizice ce realizează activități comerciale, venituri din drepturi de proprietate intelectuală, venituri din cedarea folosinței bunurilor și venituri din profesii libere. Dacă persoanele ce realizează astfel de venituri nu își declară veniturile impozabile, recentul ordin adoptă formularul prin care se va realiza impozitarea de către ANAF.

IV. Merită să amintim faptul că dacă după comunicarea deciziei de impunere din oficiu, contribuabilul din propria inițiativă își depune declarațiile în termen de 60 de zile de la comunicare, decizia de impunere se desființează.

V. Reamintim faptul că metodele de estimare a veniturilor nedecarate și procedura de stabilire a impozitului din oficiu sunt reglementate de OpANAF nr. 3389/2011 privind metodele indirecte.

VI. Autoritățile fiscale pot adopta următoarele metode: 

- a) metoda sursei și cheltuirii fondurilor;
- b) metoda fluxurilor de trezorerie;
- c) metoda marjei;
- d) metoda produsului/serviciului și volumului;
- e) metoda patrimoniului net.

Capitolul II: Analiză impozite din activitatea curentă

I. Analiză comparată venituri realizate din cesiunea părților sociale deținute la o societate afiliată – tratament fiscal aplicabil începând cu 01 ianuarie 2014 față de tratamentul fiscal din 2013.

❖ Începând cu 01 ianuarie 2014, intră în vigoare mai multe modificări legislative, aduse de OUG nr. 102/2013. Aceste modificări afectează inclusiv veniturile din cesiunea părților sociale deținute la entități afiliate. 

Studiu de caz: Societatea Prietenii Fiscalității SRL, persoană juridică română, plătitoare de impozit pe profit, efectuează în anul 2013 următoarele activități economice:

- ✓ prestează servicii de consultanță fiscală în sumă de 10.000 lei;
- ✓ încasează un dividend repartizat de o societate afiliată ALFA SRL la care deține 5% din capitalul social, în sumă de 3.000 lei;
- ✓ vinde părțile sociale deținute la o altă societate afiliată BETA SRL, la care deține 50% din capitalul social, la prețul de 5.000 lei, costul de achiziție este de 3.000 lei. Societatea a achiziționat aceste părți sociale în anul 2010.
- ✓ plătește o amendă în sumă de 1.000 lei.

Considerând că societatea a constituit în anii anteriori rezerva legală deductibilă fiscal și nu mai există alte facilități fiscale, să se determine comparativ baza de calcul a impozitului pe profit, considerând că aceleași tranzacții au loc în anul 2013, respectiv în anul 2014.

➤ La data de 31 decembrie 2013, situația fiscală a societății este următoarea:

Nr. crt	Venituri 2013	Sume - lei	Cheltuieli - 2013	Sume - lei
1	Venituri prestări servicii	10000	Cheltuieli părți sociale	3000

2	Venituri din dividende	3000	Cheltuieli cu amenda	1000
3	Venituri vânzare părți sociale	5000		
	Total venituri 2013	18000	Total cheltuieli 2013	4000

- Potrivit reglementărilor fiscale valabile în anul 2013, veniturile din dividende sunt neimpozabile, conform art. 20 lit. a) din Codul fiscal, iar amenda este cheltuială nedeductibilă.
- Situația veniturilor neimpozabile și a cheltuielilor nedeductibile pentru anul 2013 este redată în tabelul de mai jos:

Nr.crt	Venituri neimpozabile 2013	Sume - lei	Cheltuieli nedeductibile 2013	Sume - lei
1	Venituri din dividende	3000	Cheltuiala cu amenda	1000
	Total venituri neimpozabile	3000	Total cheltuieli nedeductibile	1000

- Baza de calcul impozit pe profit 2013 = total venituri – total cheltuieli – venituri neimpozabile + cheltuieli nedeductibile = 18000 – 4000 – 3000 + 1000 = 12000 lei.
- Impozit pe profit 2013 = 12000 lei x 16% = 1920 lei.
- Pentru calculul impozitului pe profit, dacă tranzacțiile s-ar desfășura în anul 2014, regăsim următoarele modificări aduse art. 20 din Codul fiscal de către OUG nr. 102/2013, astfel: 
 - ✓ „art. 20. Următoarele venituri sunt neimpozabile la calculul profitului impozabil:
 - a) dividendele primite de la o persoană juridică română sau de la o persoană juridică străină plătitoare de impozit pe profit

sau a unui impozit similar impozitului pe profit, situată într-un stat terț, astfel cum acesta este definit la art. 20¹ alin. (3) lit. c), cu care România are încheiată o convenție de evitare a dublei impuneri, dacă persoana juridică română care primește dividendele deține, la persoana juridică română sau la persoana juridică străină din statul terț, la data înregistrării acestora potrivit reglementărilor contabile, pe o perioadă neîntreruptă de 1 an, minimum 10% din capitalul social al persoanei juridice care distribuie dividende;

(...)

e) veniturile din vânzarea/cesionarea titlurilor de participare deținute la o persoană juridică română sau la o persoană juridică străină situată într-un stat cu care România are încheiată o convenție de evitare a dublei impuneri, dacă la data vânzării/cesionării inclusiv contribuabilul deține pe o perioadă neîntreruptă de 1 an minimum 10% din capitalul social al persoanei juridice la care are titlurile de participare.”

- Observăm așadar că în cazul dividendelor încasate de la societăți afiliate la care societatea deține mai puțin de 10% din capitalul social, venitul din dividend este unul impozabil începând cu 01 ianuarie 2014.
- Tot cu această dată, veniturile din vânzările titlurilor de plasament deținute la societăți afiliate pe o perioadă mai mare de 1 an, iar ponderea este mai mare de 10%, sunt venituri neimpozabile la calculul impozitului pe profit.
- **Foarte important:** ce se întâmplă cu costul de achiziție al participațiilor? Potrivit art. 21 alin. (1) din Codul fiscal, sunt cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

- Prin urmare, în exemplul nostru, cheltuiala cu părțile sociale vândute este o sumă nedeductibilă la calculul impozitului pe profit.
- Pentru determinarea impozitului pe profit pentru anul 2014, situațiile se prezintă astfel:

Nr. crt	Venituri 2014	Sume - lei	Cheltuieli - 2014	Sume - lei
1	Venituri prestări servicii	10000	Cheltuieli părți sociale	3000
2	Venituri din dividende	3000	Cheltuieli cu amenda	1000
3	Venituri vânzare părți sociale	5000		
	Total venituri 2013	18000	Total cheltuieli 2013	4000

- Situația veniturilor neimpozabile și a cheltuielilor nedeductibile pentru anul 2014 este redată în tabelul de mai jos:

Nr. crt	Venituri neimpozabile 2014	Sume - lei	Cheltuieli nedeductibile 2014	Sume - lei
1	Venituri vânzare părți sociale	5000	Cheltuiala cu amenda	1000
2			Cheltuieli părți sociale	3000
	Total venituri neimpozabile	5000	Total cheltuieli nedeductibile	4000

- Baza de calcul impozit pe profit 2014 = total venituri – total cheltuieli – venituri neimpozabile + cheltuieli nedeductibile = 18000 – 4000 – 5000 + 4000 = 13000 lei.
- Impozit pe profit 2014 = 12000 lei x 16% = 2080 lei. 
- Se observă că prin simpla schimbare a tratamentului fiscal, în

cazul de față avem o creștere a impozitului pe profit în anul 2014 față de anul precedent.

➤ Exemplul a fost aleator și există posibilitatea ca impozitul pe profit să scadă în alte situații. Importantă este urmărirea modificării fiscale.

II. Contribuția individuală de asigurări sociale de sănătate în procent de 5,5% datorată începând cu 01 ianuarie 2014 pentru cedarea folosinței bunurilor.

Societatea Agricultura Romantică SRL, persoană juridică română, a arendat un teren de la o persoană fizică, proprietar al terenului, pentru care a agreeat o plată de arendă lunară în sumă de 2.000 lei. Arenda se achită în bani. Ce impozite datorează societatea și ce procedură trebuie să aplice în această situație?

➤ Ca și primă observație, până la data de 31 decembrie 2013 și ulterior, deoarece nu există modificări legislative, este obligatoriu de reținut impozitul pe venitul din arendă, în sumă de 16% din venitul net realizat.

➤ Venitul net realizat = valoarea contractată a arendei – o cotă de cheltuieli prezumate în cotă de 25% din venitul brut, conform art. 62 alin. (2³) – (2⁵) din Codul fiscal.

➤ **Foarte important:** impozitul calculat și reținut pentru veniturile din arendă se virează la bugetul de stat până pe data de 25 a lunii următoare.

➤ Începând cu 01 ianuarie 2014, prin OUG nr. 88/2013, a fost introdusă obligația plății contribuției individuale de asigurări de sănătate pentru persoanele ce realizează venituri din cedarea

folosinței bunurilor, conform modificării aduse art. 296²¹ alin. (1) lit. i) din Codul fiscal.

➤ Astfel, începând cu 01 ianuarie 2014, baza de calcul a contribuției individuale la sănătate este reglementată de art. 296²² alin. (2²) din Codul fiscal, după cum urmează:

✓ „(2²) Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru contribuabilii care realizează venituri din arendarea bunurilor agricole în regim de reținere la sursă a impozitului, este diferența dintre venitul brut și cheltuiala deductibilă determinată prin aplicarea cotei de 25% asupra venitului brut și nu poate fi mai mică decât un salariu de bază minim brut pe țară, dacă acest venit este singurul asupra căruia se calculează contribuția. Baza lunară de calcul nu poate fi mai mare decât valoarea a de 5 ori câștigul salarial mediu brut.” 

➤ Observăm așadar că atât impozitul pe venit de 16%, cât și contribuția individuală la asigurările de sănătate au aceeași bază, respectiv venitul contractat (prețul contractului) din care se scade o cotă de cheltuieli „forfetare” în procent de 25%, sumă acordată de legiuitor ca deducere.

➤ Venitul brut, sumele impozabile și taxele datorate conform prevederilor în vigoare la 01 ianuarie 2014 sunt redată în tabelul de mai jos:

Nr. crt.	Denumire	Sume - lei
1	Venit brut contractat	2000
2	Cheltuială forfetară 25%	500
3	Venit net impozabil (bază de calcul rețineri)	1500

4	Impozit pe venitul din arendă 16%	240
5	Contribuție individuală sănătate 5,5%	83
6	Total impozite	323
7	Venit net (preț achitat persoanei fizice)	1677

➤ **Foarte important:** la data prezentei reviste, legiuitorul nu a stabilit modul de declarare pentru contribuția la sănătate aferentă veniturilor din arendă. În mod normal, aceasta ar trebui să se declare în declarația 112. 

❖ **Ce se întâmplă cu modul de plată și declarare pentru situația când obligația de reținere a contribuției nu este în seama plătitorului, cum ar fi închirierea unui apartament de către o persoană fizică către o altă persoană fizică?**

➤ Din punct de vedere fiscal există obligația proprietarului să declare realizarea venitului din închiriere prin depunerea declarației estimative de impozitare formular 200 în maxim 15 zile de la semnarea contractului iar ulterior, până pe data de 25 mai a anului următor se va depune formularul declarației anuale de impozit pe venit – Declarația 200. În baza acestor documente, ANAF va emite decizie de impozitare pentru plata contribuției la sănătate.

➤ În acest caz, plățile pentru contribuția de sănătate vor fi făcute în 4 rate egale, până la data de 25 a ultimei luni din fiecare trimestru.

➤ În anul următor, ANAF va „centraliza” situațiile personale ale acestui contribuabil ce poate să aibă mai multe contracte de închiriere, precum poate să realizeze și venituri din arendarea terenurilor agricole și va regulariza situația contribuției persoanei fizice la asigurările de sănătate datorate pentru anul precedent. 

Capitolul III: Excelență în fiscalitate. Spețe numai pentru specialiști

I. Lucrări de construcții montaj efectuate pe teritoriul altui stat membru, implicații asupra TVA și impozitul pe venitul realizat de nerezidenți. Studiu de caz Belgia.

Societatea comercială Meșterul Manole SRL, persoană juridică română, înregistrată în scopuri de TVA în România și înscrisă în Registrul operatorilor intracomunitari, a semnat un contract de construcții montaj cu un client, persoană impozabilă din Belgia. Conform acestui contract, societatea din România va efectua în regim de subantreprinză o lucrare de construcție montaj, ce constă în placarea unor bucăți de marmură în pereții unei clădiri situată în Luxembourg. În acest sens, societatea se va aproviziona cu materiale de construcții din Belgia. Care este regimul TVA din facturile de materiale achiziționate?

- Ca și observație cu caracter general, livrările de materiale ce sunt încorporate într-un bun imobil și ce devin astfel bunuri imobile prin destinație nu fac obiectul livrărilor de bunuri cu instalare sau montaj, conform art. 132 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal.
- În conformitate cu pct. 14 din HG 44/2004, privind normele de aplicare ale art.133 alin. (4) din Codul fiscal, livrarea de bunuri mobile și încorporarea acestora într-un bun imobil astfel încât bunurile mobile devin bunuri imobile prin destinația lor, reprezintă servicii efectuate în legătură cu bunurile imobile. 
- În situația de față, achiziția materialelor se efectuează pentru construcția unui imobil pe teritoriul Belgiei. Conform prevederilor art. 133 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal, locul prestării serviciilor efectuate în legătură cu bunuri imobile este considerat a fi locul unde sunt situate bunurile imobile, în Belgia în cazul de față.

- Prin urmare, prevederile Directivei CE nr.112/2006 privind sistemul comun de TVA, transpuse în legislația din România prin intermediul art. 153 alin. (5) din Codul fiscal, societatea din România este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în Belgia întrucât realizează o achiziție taxabilă în Belgia, pentru care va avea dreptul să deducă TVA.
- **Foarte important:** societatea din România trebuie să se înregistreze în scopuri de TVA în Belgia înainte de efectuarea achizițiilor, deoarece Belgia nu acordă nici un fel de plafon de scutire de TVA pentru persoanele impozabile străine ce desfășoară activitate pe teritoriul acestui stat. 
- În ce privește obligațiile de raportare pe teritoriul României, societatea nu are nici o obligație față de bugetul de stat din România, pentru TVA. Operațiunea este neimpozabilă, luând în considerare prevederile art.126 alin. (1) din Codul fiscal. Declararea acestei achiziții în decontul de TVA nu este obligatorie.
- Din punctul de vedere al impozitului pe profit, potrivit convenției de evitare a dublei impuneri semnată între România și Belgia, un șantier va fi considerat sediu permanent după o perioadă de 9 luni.
- Astfel, sunt posibile următoarele situații:
 - a. până la finele acestei perioade, societatea din România nu are obligația să achite impozit pe profit în Belgia, însă este posibil ca facturile emise către subcontractanți să fie stopate la sursă conform legislației din Belgia, sub forma impozitului pe venitul unui nerezident.
- **Notă:** în România această situație este reglementată de art. 115 lit. k) din Codul fiscal. 

- b. după 9 luni, societatea are obligația să achite impozit pe profit plătit în Belgia, pentru veniturile și chetuielile aferente acestui sediu permanent.
- **Foarte important:** în România se va beneficia de o reducere la impozitul pe profit pentru o parte din impozitele plătite în Belgia, aplicând mecanismul "creditului fiscal", conform prevederilor de la art. 31 din Codul fiscal. 
- Monografia contabilă se editează ținând cont de prevederile de la pct. 52 din OMFP nr. 3055/2009 privind contabilitatea și de prevederile din OMFP nr. 1826/2003 privind contabilitatea de gestiune și calculația costurilor.
- Înregistrări contabile:
 - a) 628 "Cheltuieli cu alte servicii executate de terți" = 401 "Furnizori" cu valoarea serviciilor achiziționate de la alți terți;
 - b) 601 "Cheltuieli cu materii prime" = 301 "Materii prime" cu consumuri de materii prime
 - c) 6028 "Cheltuieli cu alte consumabile" = 3028 "Alte consumabile" cu consumurile de materiale consumabile.
- Înregistrarea costului de producție:
 - ✓ 332 "Lucrări în curs de execuție" = 712 "Venituri aferente costului prestării de servicii".
- Facturare lucrare și scădere din gestiune:
 - ✓ 4111 "Clienți" = 704 "Venituri din prestări servicii"
 - ✓ 712 "Venituri aferente costului prestării de servicii" = 332 "Lucrări în curs de execuție".
- **De reținut:** în funcție de reglementările contabile din Belgia, societatea va avea obligația să conducă contabilitatea sediului

permanent.

II. Vânzare fond comercial generat intern - listă de clienți către o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în Franța.

Societatea comercială Intermedieri Inteligente SRL, persoană juridică română, vinde o parte din lista de clienți, sub forma unui fond comercial neînregistrat în evidența contabilă, către un client înregistrat în scopuri de TVA în Franța. Există obligații legale privind evaluarea anterioară și înregistrarea în contabilitate a listei de clienți?

- Ca și primă observație, amintim faptul că listele de clienți nu sunt recunoscute în contabilitate, conform pct. 74 alin. (5) din OMFP nr. 3055/2009 privind contabilitatea. Observăm așadar că nu trebuia înregistrat în contabilitate acest fond de comerț, chiar mai mult legislația interzice acest fapt. 
- Prin urmare, vânzarea acestei liste de clienți va fi recunoscută ca o activitate ce generează venituri din servicii de marketing, activitate în sfera TVA.
- **Foarte important:** societatea are obligația înregistrării în Registrul operatorilor intracomunitari înainte de efectuarea acestei vânzări conform art. 158² din Codul fiscal, sub sancțiunea invalidării codului de TVA.
- Din punct de vedere al valorii sau al pretului de tranzacționare, nu există reglementări ce obligă la o reevaluare prealabilă a sumei, astfel considerăm că această vânzare se poate face la prețul agreat de părți. Considerăm ca ambele părți sunt de bună credință și intenționează efectuarea acestei tranzacții.
- **Notă:** dacă societățile sunt afiliate, se va utiliza prețul pieței.

❖ ***Ce reprezintă această listă de clienți – o livrare de bunuri, o prestare de serviciu, din punctul de vedere al TVA?***

- Conform art. 129 alin. (1) din Codul fiscal, este prestare de serviciu „orice operațiune” ce nu este livrare de bunuri, iar din punct de vedere fiscal pentru TVA, regimul acestei vânzări are regimul atribuibil unei prestări de servicii.
- În vederea analizei incidenței TVA, considerăm ca sunt aplicabile prevederile de la art. 133 alin. (2) din Codul fiscal, ce stabilesc că locul de prestare al serviciului este locul unde beneficiarul este stabilit sau are sediul activității sale. În situația de față considerăm că acest loc al prestării este la sediul cumpărătorului din celalalt stat comunitar.
- Această vânzare este scutită de TVA și emiterea facturii către clientul din Franța se va face fără TVA.
- **De reținut:** din punct de vedere declarativ, vânzarea se va declara în decontul de TVA, iar până pe data de 25 a lunii următoare, societatea are obligația raportării tranzacției în declarația recapitulativă 390, conform art 156⁴ din Codul fiscal. 
- Având în vedere că este o prestare de servicii, vă recomandăm să listați confirmarea verificării codului de TVA al societății din Franța, la data tranzacției, utilizând sistemul de verificare VIES ca document justificativ pentru scutirea de TVA.

Capitolul IV: Elemente de impozitare și conducerea contabilității

I. Înregistrări contabile și obligații fiscale din punctul de vedere al TVA pentru o livrare triunghiulară ce implică statele Franța, România și Bulgaria.

Societatea Electrocasnice pentru Toți SRL, persoană juridică română, înregistrată în scopuri de TVA și înscrisă în Registrul operatorilor intracomunitari, este un intermediar în comerțul cu echipamente electrice. Aceasta achiziționează echipamente electrice din Franța, pe care le revinde unei persoane înregistrate în scopuri de TVA din Bulgaria. Echipamentele electrice sunt transportate direct din Franța în Bulgaria. Ce obligații are societatea din punctul de vedere al TVA? Se datorează timbru verde pentru echipamentele electrice?

➤ Având în vedere că toate cele trei societăți sunt înregistrate în scopuri de TVA în toate cele trei state diferite, operația reprezintă o livrare triunghiulară. Societatea din România declară în declarația recapitulativă 390 această livrare triunghiulară cu codul „T”, în baza codului de TVA al clientului din Bulgaria. Societatea din Bulgaria este obligată la plata TVA prin taxare inversă. 

➤ Înregistrări contabile:

- ✓ 371 “Mărfuri” = 401 “Furnizori” pentru achiziție;
- ✓ 4111 “Clienți” = 707 “Venituri din vânzarea mărfurilor” pentru vânzare
- ✓ 607 “Cheltuieli privind mărfurile” = 371 “Mărfuri” pentru descărcarea gestiunii mărfurilor vândute.

➤ **Foarte important:** societatea din România nu efectuează taxarea inversă pentru cumpărarea bunurilor din Franța, deoarece această operație triunghiulară când bunurile sunt revândute unei alte societăți din alt stat membru este neimpozabilă în România.

- Reglementările de mediu privind echipamentele electrice sunt adoptate prin HG nr. 1037/2010, ce obligă persoanele ce pun în piață echipamentele electrice să asigure reciclarea acestora. Reciclarea poate fi făcută în nume propriu, când societatea își organizează fluxul logistic pentru reciclarea deșeurilor sau societatea aderă la o organizație de gestiune colectivă a responsabilității, semnând un contract de transfer de responsabilitate privind reciclarea deșeurilor electrice. 
- În ambele situații, societatea trebuie să fie înregistrată în Registrul deținut de autoritățile de mediu, cu ocazia utilizării ca producător de echipamente electrice.
- În înțelesul temeiului normativ, producător de echipamente electrice este considerat atât fabricantul de echipamente electrice, cât și comercianții sau distribuitorii de echipamente electrice, ce pun în piața din România astfel de bunuri.
- Observăm așadar că noțiunea de producător în conceptul HG nr. 1037/2010, presupune ca echipamentele electrice să fie introduse în România. Pentru aceste echipamente comercializate pe teritoriul României, la clienți din România, trebuie să se asigure reciclarea, iar finanțarea activității se face prin colectarea unor sume de la clienți.
- Aceste sume cuprinse în prețul de vânzare al echipamentelor electrice, ce sunt ulterior decontate de unitățile pe preluare a responsabilității privind reciclarea sunt cunoscute generic sub denumirea de timbru verde.
- Practic, un operator economic ce pune pentru prima dată în

piața din România echipamente electrice, colectează timbrul verde de la clienți și îl achită către organizațiile ce efectuează reciclarea echipamentelor.

➤ În concluzie, nu se datorează timbru verde pentru această vânzare triumghiulară, deoarece produsele sunt puse în comercializare pe piața din Bulgaria.

II. Realizarea în producție proprie a unei mese calde acordată salariaților. Implicații contabile și fiscale.

Societatea comercială Casa Veche SRL, persoană juridică română, înregistrată în scopuri de TVA și plătitoare de impozit pe profit, este un restaurant. Zilnic, societatea acordă o masă caldă salariaților, hrană produsă în unitate. Care este tratamentul contabil aplicabil acestei situații și ce alte aspecte relevante sunt din punctul de vedere al persoanei fizice salariate?

➤ Pentru realizarea contabilității acestei mese acordate gratuit salariaților, societatea trebuie să respecte prevederile de la pct. 52 din OMFP nr. 3055/2009 privind contabilitatea armonizată cu directivele europene, precum și prevederile OMFP nr. 1826/2003 privind contabilitatea de gestiune și calculația costurilor, respectiv societatea trebuie să conducă o contabilitate de producție. 

➤ Societatea trebuie să determine costul de producție al mesei fabricate. Costul de producție cuprinde cheltuieli cu materii prime și materii consumabile, manoperă și asigurări sociale pentru persoana direct productivă, alte cheltuieli directe și o cotă de cheltuieli indirecte de producție, legate rațional de procesul de fabricație.

➤ Prezentăm o monografie contabilă în care societatea înregistrează

următoarele tipuri de cheltuieli într-o perioadă fiscală, de exemplu luna, și considerăm că toate alimentele se consumă în aceeași perioadă fiscală:

1. cheltuieli cu materia primă, carne în sumă de 1000 lei:
 - ✓ 601 „Cheltuieli cu materii prime” = 301 „Materii prime” cu suma de 1000 lei
2. cheltuieli cu apa, consumată în producția alimentară în sumă de 500 lei:
 - ✓ 605 „Cheltuieli cu energia și apa” = 401 „Furnizori” cu suma de 500 lei
3. cheltuieli cu consumabile (oțet, ulei, sare, alte condimente) în sumă de 400 lei:
 - ✓ 6028 „Cheltuieli cu materiale consumabile” = 3028 „Alte materiale consumabile” cu suma de 400 lei
4. cheltuieli cu combustibilii utilizați la centrala termică din secția de fabricație în sumă de 400 lei:
 - ✓ 6022 „Cheltuieli cu combustibilii” = 3022 „Combustibili” cu suma de 400 lei
5. cheltuieli cu amortizarea utilajelor din secția de producție (cuptoare, plite) în sumă de 300 lei:
 - ✓ 681 „Cheltuieli de exploatare privind amortizările” = 281 „Amortizarea utilajelor” cu suma de 300 lei
6. cheltuieli cu o amendă de la direcția de sănătate în sumă de 1000 lei:
 - ✓ 6581 „Cheltuieli cu amenzi și penalități” = 446 „Alte impozite și taxe” cu suma de 1000 lei
7. cheltuieli cu salariile brute ale muncitorilor direct productivi în sumă de 2000 lei:
 - ✓ 641 „Cheltuieli cu remunerațiile personalului” = 421 „Personal – remunerații datorate” cu suma de 2000 lei
8. cheltuieli cu asigurări sociale personal direct productiv în sumă

de 600 lei:

- ✓ 645 „Cheltuieli cu asigurările sociale” = 431 „Asigurări sociale” cu suma de 600 lei
- 9. cheltuieli cu comisioane bancare în sumă de 50 lei:
 - ✓ 627 „Cheltuieli cu comisioanele bancare” = 5121 „Conturi la bănci în lei” cu suma de 50 lei.
- La determinarea costului de producție, se vor analiza cheltuielile și se observă că în exemplul nostru cheltuielile cu comisionul bancar și cu amenda nu sunt cheltuielie de producție.
- Suma celorlalte cheltuieli ce sunt costuri de producție este în valoare de 5200 lei, ce reprezintă costul de producție al alimentelor acordate în mod gratuit salariaților.
- Înregistrare în contabilitate obținere producție:
 - ✓ 345 “Produse finite” = 711 “Venituri aferente costurilor stocurilor de produse” cu suma de 5200 lei.
- Scăderea din gestiune a mesei acordate salariaților se înregistrează prin articolul contabil:
 - ✓ 711 “Venituri aferente costurilor stocurilor de produse” = 345 “Produse finite” cu suma de 5200 lei.
- Din punctul de vedere al venitului realizat de persoana fizică, hrana este considerată avantaj în natură, conform art. 55 alin. (3) lit. b) din Codul fiscal și se impozitează cu impozitul pe venitul din salarii în procent de 16%. 
- **Foarte important:** potrivit reglementărilor privind asigurările sociale, dacă masa caldă este acordată ca urmare a unei prevederi legale obligatorii, pentru aceasta nu se datorează asigurări sociale, conform prevederilor de la 296¹⁵ lit. p) pct. 3 din Codul fiscal.

Dacă hrana este acordată prin acordul părților, fără a fi prevăzută în mod expres de către lege, aceasta se va asimila avantajelor în natură și va fi supusă asigurărilor sociale. 

- **De reținut:** valoarea mesei acordate se va cumula cu celelalte venituri realizate de persoana fizică și se va impozita pe ștutul de salarii.
- Problema, în practică, este cu totul diferită decât o abordare „teoretică” a cadrului legislativ și ne referim în special la alte bunuri și servicii primite de salariat de la angajator, cum ar fi mese servite la restaurant la întâlnirile cu terții, cafeaua „cea de toate zilele” etc.
- În principiu, toate aceste bunuri sunt avantaje de natură salarială dar nu se regăsesc în impozitarea practică de zi cu zi.
- Cauzele sunt diferite, fie este imposibil de determinat modul de stabilire al impozitului, fie pur și simplu sunt ignorate aceste prevederi normative ori din necunoaștere ori din procedura simplistă a ignorării.
- Noi considerăm că elementul cel mai elegant de evitare corectă a acestei situații de impozitare ca venit în natură este refacturarea unei cote de cheltuieli către salariați sub forma unei imputații, conform art. 55 alin. (5) din Codul fiscal.
- Începând cu februarie 2013, imputațiile nu mai sunt în sfera TVA iar sumele imputate unei persoane nu sunt considerate avantaje în natură și implicit nu sunt în sfera asigurărilor sociale. 

Capitolul V: Subiecte de interes actual din domeniul fiscal și financiar contabil

❖ Cazierul fiscal al unei persoane fizice și anularea din oficiu a codului de TVA la societatea unde este administrator.

➤ În ultimele luni am avut în soluționare mai multe situații cu privire la tratamentul TVA pentru societăți comerciale al căror cod de TVA a fost anulat din oficiu de către autoritățile fiscale din cauza înscrierii unor infracțiuni în cazierul fiscal al administratorilor, încât merită o analiză mai atentă acest fenomen fiscal.

➤ Desigur, trebuie să amintim că autoritatea fiscală are dreptul să anuleze din oficiu înregistrarea în scopuri de TVA a societății comerciale când asociații/administratorii acestei societăți au înscrise în cazierul fiscal "infracțiuni și/sau faptele" **prevăzute la art. 2 alin. (2) din OG nr. 75/2001** pentru funcționarea cazierului fiscal; însă având în vedere numărul mare de solicitări, mi-am pus întrebarea retorică: *"s-au apucat să-i prindă sau ... iarăși sunt confuzii produse, de obicei, de autoritățile fiscale?"*.

➤ Din zona ANAF-ului nu am avut semnale deosebite sau indicii de acțiuni tematice esențiale pentru astfel de activități iar cum ultima actualizare a faptelor din cazierul fiscal a fost în anul 2011, am tras concluzia că încep să fie finalizate dosarele din ultimii ani 

➤ Prin urmare, ANAF-ul poate aplica prevederea **de la art. 153 alin. (9) lit. c) din Codul fiscal** conform căreia se anulează înregistrarea în scopuri de TVA pentru societățile comerciale la care administratorii sau asociații au înscris în cazierul fiscal infracțiuni sau fapte de invocare a răspunderii administratorului pentru insolvența persoanei juridice.

➤ Trebuie să amintim totuși o corecție importantă adusă de recente modificări legislative **aduse de OG nr. 16/2013** potrivit cărora pentru societățile comerciale se va decide anulare înregistrării

în scopuri de TVA numai în cazul **în care asociații majoritari sau, după caz, asociatul unic**, au înscris în cazier infracțiuni. Nu am mai văzut o referire la administratori.

➤ **Să fie o clemență legală ?** Nu credem! Este mai degrabă o eroare de tehnoredactare a actului normativ !

➤ Să analizăm prevederile normative. Se anulează înregistrarea în scopuri de TVA: *"dacă asociații/administratorii persoanei impozabile sau persoana impozabilă însăși au înscris în cazierul fiscal infracțiuni și/sau faptele prevăzute la art. 2 alin. (2) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 75/2001 privind organizarea și funcționarea cazierului fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, de la data comunicării deciziei de anulare de către organele fiscale competente. În cazul societăților reglementate de Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se dispune anularea înregistrării persoanei în scopuri de TVA numai în situația în care asociații majoritari sau, după caz, asociatul unic au înscris în cazierul fiscal infracțiuni și/sau faptele prevăzute la art. 2 alin. (2) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 75/2001, republicată, cu modificările și completările ulterioare"*. 

➤ Prin urmare, nu se mai sancționează societatea cu anularea codului de TVA dacă oricare dintre asociați are înscris în cazierul fiscal astfel de sancțiuni ci numai dacă aceste fapte incriminate de legislația fiscală/ vamală sunt efectuate de către asociații/acționarii majoritari.

➤ Însă, până la urma urmei, **devine mai puțin interesant cum ajung faptele penale în cazierul fiscal al decidenților unor societăți comerciale ci identificăm un fenomen fiscal mult mai palpitant:** cum vom proceda cu TVA aplicată la tranzacțiile efectuate de o

astfel de societate.

- **Cea mai gravă confuzie este dată de exprimare.** "Decizie privind anularea din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA". Marea majoritate a celor care au văzut denumirea au spus "Gata, nu mai suntem plătitor de TVA !". Greșit, desigur ! Respectiva societate nu mai deține un cod valabil de TVA însă are cu siguranță multe obligații cu privire la TVA, iar contabilitatea acestei societăți se complică și devine mai greu de ținut.
- Această societate comercială are obligația să colecteze TVA pentru toate activitățile economice ce ar fi fost în sfera TVA în cazul în care nu i s-ar fi anulat înregistrarea în scopuri de TVA, conform prevederilor de la art. 11 alin. (1³) din Codul fiscal .
- Mai mult, același temei normativ prevede faptul că nu poate fi dedusă TVA de la achiziția bunurilor și serviciilor livrate/presate în perioada în care codul de TVA este invalid. 
- **Ce obligații privind facturarea are această persoană?** Această persoană va factura livrările de bunuri/prestările de servicii ca și până acum, emițând factura prevăzută de art. 155 din Codul fiscal, însă nu va putea să treacă pe aceasta codul de TVA anulat de autorități.
- Sumele datorate bugetului pentru TVA colectată se declară și plătește până în data de 25 a lunii următoare vânzării, prin depunerea **formularului 311** – Declarație privind taxa pe valoarea adăugată datorată de către persoanele impozabile al căror cod de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată a fost anulat conform art. 153 alin. (9) lit. a) - e) din Codul fiscal.
- **Ce se întâmplă cu activele existente și serviciile neconsumate,**

cum ar fi chiriile în avans pentru care s-a dedus TVA la momentul invalidării codului de TVA? Prin anularea înregistrării în scopuri de TVA se consideră că bunurile și serviciile neconsumate existente în societate la momentul anulării sunt alocate unor activități economice fără drept de deducere, prin prisma normelor de aplicare pentru art. 148 și art. 149 din Codul fiscal. Acest lucru conduce la ajustarea TVA în favoarea bugetului.

- Declararea și plata acestui TVA se realizează prin depunerea "Declarației privind sumele rezultate din ajustarea taxei pe valoarea adăugată" – **formular 307**, depusă până în data de 25 a lunii următoare celei în care s-a anulat codul de TVA.
- **Ce se întâmplă cu beneficiarii ce achiziționează bunuri și servicii de la o societate al cărei cod de TVA a fost anulat ?** Contribuabilii ce achiziționează bunuri și servicii de la persoane impozabile al căror cod de TVA a fost anulat nu beneficiază de deducerea TVA de la aceste achiziții conform art. 11 alin. (1⁴) din Codul fiscal. Fac excepție bunurile achiziționate în cadrul procedurii de executare silită și achizițiile de bunuri de la persoane aflate în procedura falimentului.
- Aplicând acest raționament, efectul poate fi devastator pentru respectiva societate pentru că orice posibil client al societății ce nu își poate deduce TVA **înregistrează costuri mai mari cu cel puțin 24% decât valorile uzuale anterioare**. Practic, această măsură de anulare a înregistrării în scopuri de TVA pentru infracțiunea persoanei fizice va conduce, încet-încet, la pierderea clienților persoane impozabile deoarece aceștia nu își pot deduce TVA de la achiziție. 

❖ Prețuri și opțiuni

➤ În afară de conținutul revistei, un abonat poate să descarce legislația prezentată în revistă de pe site-ul redacției și poate primi răspunsuri personalizate la întrebări adresate de acesta. Se pot contracta următoarele opțiuni:

Tip abonament/ opțiune	Detalii abonament	Preț lunar *
BASIC	Cuprinde abonamentul pentru revista contractată, precum și posibilitatea de a accesa/descărca gratuit legislația prezentată în revistă de pe site-ul prestatorului.	12 EUR
SILVER	Cuprinde varianta BASIC și editarea de redacție a unui răspuns personalizat la o întrebare a clientului, răspuns publicat în edițiile ulterioare;	17 EUR
GOLD	Cuprinde varianta SILVER și editarea de redacție de răspunsuri personalizate la un număr de 1-3 întrebări adresate de client, publicate în edițiile următoare;	22 EUR
PLATINUM	Cuprinde varianta GOLD iar răspunsurile se vor comunica direct clientului prin e-mail, poștă sau fax în termen de 3-5 zile de la primirea unei întrebări corecte și complete.	27 EUR
SENIOR	Cuprinde Revista Prietenii Fiscalității și Revista Prietenii Contabilității - Senior Expert, fără întrebări suplimentare	20 EUR
EXCLUSIVE	Cuprinde Revista Prietenii Fiscalității, pachetul complet al Revistei Prietenii Contabilității (3 reviste diferite), fără întrebări suplimentare	30 EUR
DIAMOND STAR	Cuprinde Revista Prietenii Fiscalității, pachetul complet al Revistei Prietenii Contabilității (3 reviste diferite), abonament Alerta Fiscală (aproximativ 80 materiale editate anual), fără întrebări suplimentare	40 EUR
SUPEROFERTA	Cuprinde varianta DIAMOND STAR și consultanță fiscală personalizată pentru un număr de 1-3 întrebări pe lună.	50 EUR

*calculat in lei, la cursul BNR din data emiterii facturii.

❖ Cum mă abonez?

1. Sunați la numărul 0765 216 760 – Marketing Prietenii Fiscalității și cereți un formular de contract, moment în care puteți afla mai multe amănunte ce v-ar putea interesa.
2. Descărcați formularul de contract de pe site-ul www.taxare.ro sau prin [click aici!](#)
3. Trimiteți un email la adresa office@taxare.ro prin care solicitați un formular de contract sau mai multe informații.
4. Transmiteți contractul semnat și ștampilat prin:
 - E-mail la: office@taxare.ro
 - Fax: 0311.043.869
 - Poștă destinatar: Revista Prietenii Fiscalității, adresa: Str. Aleea Posada, nr 8, Bl. 31, scara 2, ap. 19, Sector 5, București, cod poștal 051414.

❖ Echipa redacțională Prietenii Fiscalității

- | | |
|----------------------------|---------------|
| ➤ Manager produs: | Adrian Bența |
| ➤ Manager Calitate: | Mihaela Bența |
| ➤ Manager Marketing: | Arsene Emilia |
| ➤ Manager IT: | Radu Florin |
| ➤ Consilier contabilitate: | Bădoi Maria |
| ➤ Consultant afaceri: | Horațiu Sasu |
| ➤ Consultant fiscal: | Dragoș Pătroi |

Pentru alte informații vă stăm la dispoziție la următoarele numere de telefon: 021 776 90 18 sau 0740 031 795