

ANUL XVII
NR. 85
OCT.-DEC. 2024

[4] 2024

CONSULTANT FISCAL

Director: **Radu Bufan**
Redactor-șef: **Mariana Vizoli**

DIN SUMAR

Luminița Obaciu

IMPOZIT PE VENIT ȘI CONTRIBUȚII SOCIALE OBLIGATORII

Mihaela Spiridon

IMPOZIT PE CLĂDIRI

Maria-Iulia Sobolevschi-David și Emilia Iordache

REGLEMENTĂRI CONTABILE

Alice Gheorghiu și Sia-Nicoleta Jiru

PROCEDURĂ FISCALĂ



▶ Revistă editată de CCF

CAMERA CONSULTANȚILOR FISCALI
membră a
Confederației Fiscale Europene
Uniunii Profesiorilor Liberales din România

CONSILIUL SUPERIOR

Dan MANOLESCU
Președinte

Adrian LUCA
Prim-vicepreședinte

Daniela TĂNASE
Vicepreședinte

Romulus Dimitrie BADEA
Vicepreședinte

Maria-Iulia SOBOLEVSCHI-DAVID
Vicepreședinte

Sorin-Adrian ROBU
Vicepreședinte

Vasile-Alin NEGRESCU
Vicepreședinte

Mariana VIZOLI
Membru

Ioan SIMION
Membru

Vlad-Constantin BOERIU
Membru

Alexandr MILCEV
Membru

Marian-Alin IRIMIA
Membru

Alin CHITU
Membru

Elena IORDACHE
Membru

Sia-Nicoleta JIRU
Membru

Camera Consultanților Fiscali

Str. Alexandru Constantinescu, Nr. 61, sector 1, București, Cod Poștal: 011472
www.ccfiscali.ro
office@ccfiscali.ro

Director: Radu BUFAN

Redactor-șef: Mariana VIZOLI

Redactor: Andrei MATEI

sumar

Întrebări și răspunsuri

04

Impozit pe venit și contribuții sociale obligatorii

Luminița OBACIU – Senior Payroll Partner, Soter & Partners

12

Impozit pe clădiri

Mihaela SPIRIDON – Consultant fiscal

14

Reglementări contabile

Maria-Iulia SOBOLEVSCHI-DAVID – Academia de Studii Economice din București; Lector, Camera Consultanților Fiscali
Emilia IORDACHE – Lector, Camera Consultanților Fiscali

20

Procedură fiscală

Alice GHEORGHIU – Director general adjunct, Agenția Națională de Administrare Fiscală
Sia-Nicoleta JIRU – Director, Direcția Generală Coordonare Control Fiscal – Agenția Națională de Administrare Fiscală

26

Sistemul RO e-Transport

Gheorghe CONSTANTINESCU – Director general adjunct, Direcția Generală Antifraudă Fiscală – Agenția Națională de Administrare Fiscală

30

Raportări electronice

Alexandru COMĂNESCU – Associate Partner, KPMG România

32

SAF-T

Albert FRUTH – Șef-Birou, Elaborare Strategii și Informatizare – Unitatea de Management al Informației, Agenția Națională de Administrare Fiscală
Magdalena GRĂDINARU – Director general adjunct, Activitatea de Control Fiscal, Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, Agenția Națională de Administrare Fiscală

CONSILIUL ȘTIINȚIFIC

Prof. univ. dr. hc.
Jacques MALHERBE

Prof. univ. dr.
Maria-Iulia SOBOLEVSCHI DAVID

Prof. univ. dr.
Vasile RĂILEANU

Conf. univ. dr.
Ciprian PĂUN

Mihai BRĂGARU

COLEGIUL DE REDACȚIE

Dr. Alexandrina Teodora BORFOAIA
economist

Dr. Emilian DUCA
consultant fiscal

Dr. Ioan LAZĂR
avocat, drept fiscal, dreptul concurenței

Dr. Mirela BULIGA
avocat, drept fiscal

Tanți ANGHEL
consultant fiscal

Adrian LUCA
consultant fiscal, expert contabil

CONSULTANT FISCAL

Senior editor
Dan MANOLESCU
(legislație, focus)

Senior editor
Ioan SIMION
(internațional)

Tipografie
Compania
Națională
„Poșta Română” S.A.,
prin Sucursala
Fabrica de Timbre

Publisher
EDITURA UNIVERSUL JURIDIC

Adresa redacției
Strada
Alexandru Constantinescu,
nr. 61, Sector 1, București,
Cod Poștal: 011472

Site
www.ccfiscali.ro
www.ujmag.ro

e-mail
periodice@universuljuridic.ro

Responsabilitatea asupra conținutului textelor publicate
în această revistă aparține în exclusivitate autorilor

© Drepturile de autor pentru imaginile publicate aparțin
Editurii Universul Juridic

ISSN 1844 - 3591

Impozit pe venit și contribuții sociale obligatorii

În preambulul acestei secțiuni, având ca obiectiv evidențierea unor recomandări practice de aplicare a prevederilor fiscale, raportat la diversele întrebări și probleme apărute în practica profesională, vă aducem la cunoștință că acestea reprezintă opinia autorului care le-a conceput, în calitate de lector al cursului Camerei Consultanților Fiscali în materia respectivă, și nu poziția Camerei Consultanților Fiscali, ca organizație profesională.

Rezumat: Materialul cuprinde întrebări și răspunsuri cu privire la concedii medicale, situații specifice din legislația muncii și tratamentul fiscal al unor beneficii de natură salarială.

Pentru a beneficia de concedii medicale și indemnizații aferente acestor concedii, legislația impune îndeplinirea unor condiții legale. Materialul detaliază anumite situații specifice, cum ar fi cea în care un salariat lucrează la mai mulți angajatori și intervine o incapacitate temporară de muncă sau cea a unui salariat care are și calitatea de student.

Materialul detaliază, de asemenea, și spete referitoare la situația unor angajați care au mai multe contracte la unul sau mai mulți angajatori și alte situații din sfera relațiilor de muncă.

Cuvinte-cheie: concedii medicale, legislația muncii, beneficii salariale.

Income tax and mandatory social contributions

Abstract: The material includes questions and answers on sick leave, specific situations in employment law and the tax treatment of certain salary benefits.

In order to be eligible for sick leave and related allowances, certain legal conditions must be met. It details some specific situations, such as when an employee works for more than one employer and is temporarily unable to work, or when an employee is also a student.

The material also details cases of employees having multiple contracts with one or more employers and other situations in the field of employment relations.

Keywords: sick leave, employment law, salary benefits.

Luminița OBACIU – Senior Payroll Partner, Soter & Partners

Întrebarea nr. 1:

Vă rugăm să ne precizați, dacă un angajat are un CIM cu funcție de bază, cu timp de lucru de 8 ore, și mai este angajat și la un alt angajator, cu timp parțial, care este numărul maxim de ore care poate fi menționat în acest al doilea CIM?/Există o durată maximă legală a timpului de muncă pentru persoanele care au mai multe contracte part-time?

Răspuns:

În ceea ce privește durata maximă a timpului de lucru, Codul muncii prevede, ca regulă generală pentru salariații cu timp normal, că durata maximă a timpului de lucru săptămânal este de 48 ore, inclusiv orele suplimentare, stabilind și anumite excepții. Însă, pentru stabilirea duratei maxime zilnice a timpului de lucru, trebuie să avem în vedere obligația instituită de Codul muncii de a acorda salariatului o perioadă de repaus de 24 ore, după o durată zilnică a timpului de muncă de 12 ore. În acest sens, putem întâlni mai multe situații:

- Salariatul prestează munca în baza unui singur contract individual de muncă cu timp normal, activitatea fiind organizată în schimburi de câte 12 ore; după cele 12 ore, salariatul are dreptul la 24 ore de repaus;
- Salariatul prestează munca în baza unui singur contract individual de muncă, cu timp normal de 8 ore/zi. În cazul în care, într-o zi, salariatul a prestat 4 ore suplimentare, totalizând astfel un număr de 12 ore lucrate/zi, există obligația angajatorului de a-i acorda salariatului un repaus de 24 ore după cele 12 ore lucrate;
- Salariatul prestează munca în baza a două contracte de muncă cu același angajator (un contract de muncă cu timp normal și un alt contract individual de muncă cu timp parțial). Această situație trebuie analizată cu atenție, ținând cont și de Hotărârea Curții Europene de Justiție în cauza C-585/19, Academia de Studii Economice din București/Organismul Intermediar pentru Programul Operațional Capital Uman – Ministerul Educației Naționale, prin care se stabilește că:

„În cazul în care un lucrător a încheiat mai multe contracte de muncă cu același angajator, perioada minimă de repaus zilnic se aplică contractelor considerate în ansamblul lor, iar nu fiecăruia dintre contracte luate în considerare în mod separat”. Astfel, situația în care un salariat are încheiat cu același angajator un contract individual de muncă, cu timp normal de 8 ore/zi și 40 ore/săptămână, și încă un contract de muncă, cu timp parțial de 4 ore/zi, este în afara legii, întrucât în această situație nu se poate respecta repausul de 24 ore, după cele 12 ore lucrate într-o zi. De asemenea, în situația existenței a două contracte individuale de muncă cu același angajator, unul cu 8 ore/zi și al doilea cu 3 ore/zi, se va avea în vedere posibilitatea limitată de prestare a muncii suplimentare, întrucât, în cazul prestării unei ore suplimentare, se ajunge la situația în care salariatul a prestat într-o

zi 12 ore de muncă, revenind astfel obligația angajatorului de a acorda 24 ore de repaus;

- Salariatul prestează munca în baza mai multor contracte de muncă cu timp parțial, cu normă egală zilnică, încheiate cu același angajator. În această situație, la stabilirea duratei maxime de lucru, trebuie să ținem seama de faptul că durata zilnică însumată a orelor de muncă, conform tuturor contractelor de muncă cu timp parțial, cu normă egală zilnică, trebuie să fie întotdeauna mai mică de 12 ore/zi și, de asemenea, mai mică de 48 ore/săptămână;
- Salariatul prestează munca în baza a două sau mai multe contracte individuale de muncă, încheiate cu angajatori diferiți. Pentru această situație nu am regăsit jurisprudență, însă este necesar să se țină seama de prevederile art. 35 alin. (1) C. mun., conform căruia:
„Orice salariat are dreptul de a munci la angajatori diferiți sau la același angajator, în baza unor contracte individuale de muncă, fără suprapunerea programului de muncă”.

Întrebarea nr. 2:

Faptul că un angajator nu a înregistrat în REVISAL concediul fără plată (CFP) dă dreptul organului fiscal să calculeze obligații bugetare, chiar dacă nu au fost plătite salarii în perioada respectivă? Baza de impunere, practic, nu există!

Răspuns:

Conform prevederilor art. 54 C. mun.: „Contractul individual de muncă poate fi suspendat, prin acordul părților, în cazul concediilor fără plată pentru studii sau pentru interese personale.”

Astfel, trebuie analizat dacă:

- s-a agreat suspendarea contractului individual cu acordul părților, în cazul concediului fără plată, și au fost întocmite documentele privind suspendarea contractului individual de muncă, dar acestea nu au fost declarate în registrul de evidență al salariaților, sau
- nu au fost întocmite documentele de suspendare a contractului individual de muncă, în cazul concediului fără plată.

Într-un caz în care salariatul a absentat nemotivat, iar angajatorul nu a decis suspendarea contractului individual de muncă pentru absențe nemotivate, prin Decizia nr. 1034/2021 din 19 noiembrie 2021, Curtea de Apel Oradea, anulare act administrativ (contencios administrativ și fiscal), a prevăzut următoarele:

„(...) instanța de control judiciar are în vedere că în mod corect a reținut judecătorul fondului că de vreme ce suspendarea contractului individual de muncă este una facultativă, fiind decizia angajatorului dacă în situația absențelor nemotivate dispune sau nu o astfel de măsură cu consecințele juridice de rigoare, în caz contrar, dacă angajatorul nu a uzat de o astfel de posibilitate, contractul de muncă rămâne în vigoare, astfel că angajatorului îi revine în continuare obligația de plată a salariului.

Contrar susținerilor recurente, Curtea constată că singura posibilitate pentru ca angajatului să nu îi fie plătit salariul în situația absențelor nemotivate este aceea ca angajatorul să dispună suspendarea contractului individual de muncă pe perioada absențelor nemotivate ale salariatului, în lipsa luării unei astfel de măsuri obligația contractuală de plată a salariului subzistând. Or, în speță, recurenta nu a uzat de această posibilitate legală, astfel că măsura dispusă prin procesul-verbal contestat este legală.”

De asemenea, în situația în care nu au fost întocmite documentele privind suspendarea contractului individual de muncă, în cazul concediului fără plată, iar salariatul obține venituri sub nivelul salariului minim pe economie, în cazul în care acesta nu este într-o situație de excepție prevăzută de lege, contribuțiile individuale se vor calcula și plăti la nivelul salariului minim pe economie, diminuat cu suma de 300 lei.

Conform prevederilor Ordinului nr. 1855/2022:

„Art. 1. [...] (2) În scopul aplicării prezentei proceduri termenii de mai jos au următoarele semnificații: [...]

- b) perioada în care contractul individual de muncă este activ reprezintă perioada în care contractul individual de muncă nu este suspendat potrivit Legii nr. 53/2003 – Codul muncii, republicată, cu modificările și completările ulterioare.”

Întrebarea nr. 3:

Cum se întocmește CIM la tinerii cu vârsta sub 18 ani – cu 8 ore sau cu 6 ore? Casa de Pensii cum întocmește stagiul de cotizare?

Răspuns:

Conform prevederilor Codului muncii, în cazul tinerilor în vârstă de până la 18 ani, durata timpului de muncă este de 6 ore pe zi și de 30 de ore pe săptămână.

Astfel, în cazul tinerilor cu vârsta sub 18 ani, se va încheia contract individual de muncă, cu normă întreagă, dar pentru care durata timpului de muncă este de 6 ore pe zi și 30 de ore pe săptămână.

În ceea ce privește stagiul de cotizare pentru pensii, acesta se stabilește în funcție de numărul de zile prestate, și nu în funcție de numărul de ore.

Întrebarea nr. 4:

În legătură cu indemnizația acordată pentru incapacitate temporară de muncă, în cazul accidentelor de muncă, pe care angajatorul o suportă pentru primele 3 zile de incapacitate, cum se rețin contribuțiile sociale obligatorii în aceste 3 zile de incapacitate și din ce fond? De asemenea, vă rugăm să ne explicați ce se întâmplă începând cu a patra zi!

Răspuns:

Indemnizația pentru incapacitate temporară de muncă, în cazul accidentului de muncă sau al bolii profesionale, se suportă în primele 3 zile de incapacitate de către angajator, iar,

din a 4-a zi de incapacitate, din sumele prevăzute pentru asigurarea la accidente de muncă și boli profesionale în bugetul asigurărilor sociale de stat.

În cazul în care asiguratul își desfășoară activitatea la mai mulți angajatori, indemnizația se plătește o singură dată de către angajatorul la care a avut loc accidentul de muncă. Indemnizația pentru incapacitate temporară de muncă, în cazul accidentului de muncă, nu intră nici în baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de stat și nici în baza contribuției de sănătate. Aceasta intră în baza de calcul al impozitului pe salarii. În ceea ce privește contribuția asiguratorie pentru muncă, aceasta se datorează asupra indemnizației pentru incapacitate temporară de muncă, în cazul accidentului de muncă, suportată din fondul de salarii.

Întrebarea nr. 5:

Cum este tratat cazul în care un salariat lucrează miercuri-duminică, are spor de weekend, dar una dintre zilele de weekend (să spunem sâmbătă) se suprapune și cu o zi stabilită ca fiind liber legal, potrivit legii?

Răspuns:

Cu privire la munca în zilele de repaus săptămânal, Codul muncii prevede că, în situația în care salariatul prestează munca în zilele de sâmbătă și/sau duminică, dar repausul săptămânal este acordat în alte zile ale săptămânii, acesta beneficiază de spor pentru repaus săptămânal, acordat în alte zile decât cele de sâmbătă și duminică. Cuantumul sporului se negociază prin contractul individual de muncă sau prin contractul colectiv de muncă, Codul muncii neimpunând un cuantum minim al acestui spor.

În cazul în care ziua de sâmbătă lucrată este o zi de sărbătoare legală, pentru munca prestată în zi de sărbătoare legală, pentru care nu se acordă zi liberă (în următoarele 30 de zile), salariatul beneficiază, pentru munca prestată în ziua de sărbătoare legală, de un spor la salariul de bază ce nu poate fi mai mic de 100% din salariul de bază corespunzător muncii prestate.

Întrebarea nr. 6:

Un salariat la același angajator poate avea mai multe CIM-uri, fără suprapunerea orelor de muncă. Dar, din punctul de vedere al funcției (cod COR), el poate ocupa aceeași funcție? Sau trebuie să aibă funcții diferite?

Răspuns:

Conform prevederilor Codului muncii, un salariat poate lucra la un angajator în baza mai multor contracte individuale de muncă, cu funcții diferite, fără suprapunerea orelor de muncă. Pentru această situație, este necesar ca munca prestată, în baza contractelor de muncă, să se încadreze în durata maximă a muncii, să fie respectate repausul zilnic și cel săptămânal.

În cauza C-585/19, Academia de Studii Economice din București/ Organismul Intermediar pentru Programul Operațional Capital Uman – Ministerul Educației Naționale, se stabilește că:

„În cazul în care un lucrător a încheiat mai multe contracte de muncă cu același angajator, perioada minimă de repaus zilnic se aplică contractelor considerate în ansamblul lor, iar nu fiecăruia dintre contracte luate în considerare în mod separat.”

Întrebarea nr. 7:

Putem acorda angajaților și abonamente medicale pe perioada suspendării contractului?

Răspuns:

Conform prevederilor Codului muncii:

„Art. 49. [...]. (3) Pe durata suspendării pot continua să existe alte drepturi și obligații ale părților decât cele prevăzute la alin. (2), dacă acestea sunt prevăzute prin legi speciale, prin contractul colectiv de muncă aplicabil, prin contracte individuale de muncă sau prin regulamente interne.”

Astfel, se pot acorda salariaților abonamente medicale pe perioada suspendării contractului individual de muncă, dacă acest drept este reglementat în contractul individual de muncă, în contractul colectiv de muncă sau în regulamentul intern.

Întrebarea nr. 8:

Orele de weekend cum se pot plăti?

Răspuns:

Cu privire la munca în zilele de repaus săptămânal, Codul muncii prevede trei situații distincte, și anume:

- Situația în care salariatul prestează munca în zilele de sâmbătă și/sau duminică, dar repausul săptămânal este acordat în alte zile ale săptămânii. În această situație, salariatul beneficiază de spor pentru repaus săptămânal acordat în alte zile decât cele de sâmbătă și duminică. Cuantumul sporului se negociază prin contractul individual de muncă sau prin contractul colectiv de muncă, Codul muncii neimpunând un cuantum minim al acestui spor.

- Cuantumul acestui spor se negociază de angajator și salariat în mod liber, fără a fi stabilită o limită minimă sau maximă.
- Cu toate acestea, într-o speță, Curtea de Apel Cluj a sancționat stabilirea de un angajator a unui spor de 1% din salariu de bază cu nulitatea clauzei care stabilea sporul în acest cuantum, stabilind că acest spor este derizoriu.
- Curtea a reținut că, în aprecierea seriozității intenției angajatorului de a onora obligația de acordare a unui spor

pentru munca prestată în zilele de repaus săptămânal, s-a constatat că procentul de 1% este derizoriu și că sub acest aspect se impune anularea clauzelor care îl conțin.

- Analiza seriozității clauzei contractului individual de muncă relativă la acest aspect trebuie făcută prin raportare la reglementarea dată de Codul muncii, în raport de alte situații în care se impune ca munca să fie depusă în alte condiții față de norma generală.
- Or, un procent atât de mic apare ca derizoriu în urma comparației respective, astfel încât se conturează, în raport de acesta, situația legală a lipsei cauzei din partea angajatorului, care, în acest mod, nu dorește să se angajeze juridic în mod serios să plătească sporul respectiv salariaților.
- Faptul că salariații și-au însușit prin semnătură contractele individuale de muncă astfel încheiate nu poate acoperi nelegalitatea unei clauze acceptate de angajat în temeiul situației inferioare pe care acesta o are în momentul semnării contractului individual de muncă și care, în acest sens, se încadrează în dispozițiile art. 38 C. mun., conform cărora „salariații nu pot renunța la drepturile ce le sunt recunoscute prin lege. Orice tranzacție prin care se urmărește renunțarea la drepturile recunoscute de lege salariaților sau limitarea acestor drepturi este lovită de nulitate”.
- Așa fiind, s-a apreciat ca asimilabilă situației unei clauze abuzive această stabilire a procentului de 1% pentru munca în zilele de sâmbătă și duminică.
- În consecință, sporul pentru munca în zilele de repaus săptămânal trebuie să fie negociat cu seriozitate, așa încât să acopere inconvenientul suportat de salariat pentru faptul că beneficiază de repaus săptămânal în alte zile decât zilele de sâmbătă și duminică.

- Situația în care repausul săptămânal se acordă cumulat, după o perioadă de activitate continuă, ce nu poate depăși 14 zile calendaristice; salariatul beneficiază de spor pentru repaus săptămânal acordat cumulat. Pentru această situație, este necesară autorizarea ITM și acordul sindicatului/reprezentanților salariaților, conform prevederilor art. 137 alin. (4) C. mun.

Pentru această situație, salariatul beneficiază de un spor ce nu poate fi mai mic decât dublul compensațiilor reglementate de Codul muncii, în cazul muncii suplimentare. Astfel, cuantumul minim al sporului acordat salariatului, în această situație, este de 150%.

- Situația în care repausul săptămânal este suspendat. Repausul săptămânal poate fi suspendat doar în situații de excepție, precum salvarea persoanelor sau bunurilor angajatorului, evitarea unor accidente, înlăturarea unor accidente etc. Și în această situație salariatul beneficiază de un spor ce nu poate fi mai mic decât dublul compensațiilor reglementate de Codul muncii, în cazul muncii suplimentare. Astfel,

cuantumul minim al sporului acordat salariatului, în această situație, este de 150%.

Întrebarea nr. 9:

În cazul unui angajat cu salariu minim, căruia i s-a mărit salariul peste salariul minim din perioada respectivă, cele 24 de luni nu curg din momentul în care salariul efectiv este sub cel minim? Adică salariatul a avut, în perioada de până în octombrie 2023, peste salariul minim; cele 24 de luni curg de la data de 01.10.2023 sau de când este angajat?

Răspuns:

Cele 24 de luni în care un angajat poate primi salariul la nivelul salariului minim brut pe țară se calculează de la data angajării, indiferent de salariul avut în această perioadă. Astfel, un salariat cu o vechime mai mare de 24 de luni are dreptul să primească un salariu superior salariului minim brut pe țară.

Spre exemplu, un salariat, angajat în data de 15.06.2022, cu un salariu tarifar de încadrare de 3.900 lei, va beneficia, începând cu data de 1 ianuarie 2025, de un salariu superior salariului minim pe economie de 4.050 lei, având în vedere că are o vechime în companie mai mare de 24 de luni.

Întrebarea nr. 10:

Referitor la art. 76 C. fisc., în contextul abonamentelor de transport, ne puteți spune cum trebuie aplicată prevederea din punct de vedere fiscal, în cazul în care angajatorul oferă un abonament de transport pentru naveta angajaților, iar un angajat se află în concediu de odihnă, concediu medical, zile libere plătite? Este necesar să continue angajatorul să furnizeze abonamentul de transport în perioada de concediu sau există implicații fiscale asociate cu această practică?

Răspuns:

Conform prevederilor Codului fiscal: Având în vedere că legiuitorul prevede ca neimpozabile sumele (cheltuielile) aferente deplasării salariatului la și de la locul de muncă, este necesar să se probeze că aceste abonamente de transport sunt utilizate de salariat pentru a se deplasa la și de la locul de muncă. În cazul în care salariatul este toată luna în concediu de odihnă și totuși se decontează și abonamentul de transport pe această perioadă, suma reprezentând contravaloarea transportului va fi considerată venit de natură salarială, taxabil cu toate taxele salariale. În situația în care doar o parte din lună salariatul se află în concediu de odihnă, iar valoarea unui abonament lunar este inferioară costului decontării transportului zilnic pentru perioada din lună cât salariatul se deplasează la locul de muncă, nu vedem riscul decontării acestui abonament.

Întrebarea nr. 11:

În cazul unui certificat medical, cod Neoplazie, certificatul medical are nevoie de aviz medic expert după cele 90 de zile?

Răspuns:

Conform prevederilor Normelor de aplicare a O.U.G. nr. 158/2005:

Art. 18. Ca regula generală, concediile medicale pentru incapacitate temporară de muncă se acordă pe o durată de cel mult 183 de zile în interval de un an, socotite de la prima zi de îmbolnăvire. Începând cu a 91-a zi, concediul medical se poate prelungi până la 183 de zile, cu avizul medicului expert al asigurărilor sociale, după caz. În cazul unor boli speciale, există reguli speciale, reglementate de O.U.G. nr. 158/2005. Astfel, în cazul situațiilor de incapacitate temporară de muncă, pentru neoplazii, durata de acordare a concediului și a indemnizației pentru incapacitate temporară de muncă este 1 an și 6 luni, în intervalul ultimilor 2 ani, în funcție de stadiul bolii. În această situație, certificatele medicale eliberate pentru cod 14, „Neoplazii SIDA”, se eliberează de către medicul curant, fără a fi necesar avizul medicului expert al asigurărilor sociale.

Întrebarea nr. 12:

Dacă un salariat lucrează la doi angajatori și prezintă certificat medical pentru incapacitate temporară de muncă la ambii angajatori, dar acesta îndeplinește condiția de stagiul de cotizare doar la unul dintre angajatori, poate beneficia de concediu și indemnizație de la ambii angajatori? Și, dacă lucrează în altă parte, la alt angajator, se ia în calcul la perioada minimă de cotizare de 6 luni?

Răspuns:

Conform prevederilor art. 33 din O.U.G. nr. 158/2005, în situația în care un salariat desfășoară activitatea la mai mulți angajatori, la fiecare fiind asigurat conform prezentei ordonanțe de urgență, indemnizațiile se calculează și se plătesc, după caz, de fiecare angajator la care este îndeplinit stagiul minim de asigurare de 6 luni. Baza de calcul pentru fiecare indemnizație o constituie numai venitul obținut pe fiecare loc de realizare.

Astfel, în situația prezentată, în care salariatul îndeplinește condiția de stagiul de cotizare doar la unul dintre cei doi angajatori, acesta va beneficia de indemnizație de concediu medical doar la angajatorul unde are condiția de stagiul de cotizare îndeplinită. În cazul în care certificatul medical este emis pentru o situație pentru care legea nu prevede îndeplinirea condiției de stagiul de cotizare [boală infecto-contagioasă din grupa „A” (cod 05), boală infecto-contagioasă pentru care se impune măsura izolării (cod 51), urgență medico-chirurgicală (cod 06), carantină (cod 07), tuberculoză (cod 12), neoplazii, SIDA (cod 14), risc maternal (cod 15), arsuri (cod 16)], concediul și indemnizația sunt acordate de ambii angajatori.

Întrebarea nr. 13:

Se poate face vreun apel sau o rectificare în cazul prezentat, în care Casa refuză decontarea?
Reformulare întrebare pentru claritate:
Un salariat prezintă certificat medical, pentru care nu este necesară îndeplinirea condiției de stagiu de cotizare. Acesta este angajat în urmă cu 5 luni, deci nu are 6 luni la actualul angajator. Angajatorul nu solicită istoricul salariatului și calculează indemnizația de concediu medical în baza veniturilor realizate la acest angajator. Reprezentanții Casei de Sănătate au comunicat și că baza de calcul al indemnizației de concediu medical este operată greșit, întrucât, în sistemul Casei, se observă că persoana în discuție mai are o lună lucrată înainte de a se angaja la actuala companie și au refuzat decontarea. În această situație, ce poate face angajatorul?

Răspuns:

Conform prevederilor art. 64 din Norma din 2018 de aplicare a prevederilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate:

„(9) În cazul în care se resping la plată sume totale/parțiale cuprinse în cererea de recuperare, compartimentul prevăzut la alin. (3) va întocmi comunicarea de respingere a plății cu motivarea acesteia, conform modelului prevăzut în anexa nr. 13, pe baza căreia se va anula/modifica suma înscrisă în cererea de restituire depusă și înregistrată potrivit alin. (2). Sumele totale/parțiale respinse la plată nu se înregistrează în evidențele contabile ale casei de asigurări de sănătate ca obligații de plată.

(10) După remedierea cauzelor înscrise în comunicarea prevăzută la alin. (9) care au condus la respingerea plății totale/parțiale a sumelor solicitate, angajatorul poate depune o nouă cerere potrivit alin. (2), în termen de 90 de zile de la data primirii comunicării. Cererea de recuperare se depune după depunerea declarațiilor rectificative pentru lunile cărora le sunt aferente sumele solicitate.”

Astfel, în situația prezentată, este necesar ca angajatorul să solicite salariatului prezentarea unei adeverințe de la vechiul angajator, urmând ca, în urma primirii adeverinței, să se recalculeze indemnizația de concediu medical și să se depună declarația rectificativă 112. De asemenea, în maximum 90 de zile de la primirea comunicării de refuz de la Casa de Sănătate, este necesar să se depună o nouă Cerere de recuperare cu datele corectate.

Întrebarea nr. 14:

Având în vedere art. 76 alin. (4) lit. a), ajutoarele pentru boli grave și incurabile, ce pot fi acordate de către angajatori neimpozabili, se pot da și în cazul membrilor de familie sau doar salariatului?

Răspuns:

Din perspectiva impozitării la nivelul salariatului, sumele de bani acordate sub formă de ajutor pentru boală sunt neimpozabile la nivelul angajatului, în măsura în care sunt îndeplinite următoarele condiții:

- Ajutorul este acordat pentru o boală gravă sau incurabilă, care se regăsește în lista din Anexa nr. 8 a Ordinului nr. 15/2018 – condiție pe care angajatorul va trebui să o verifice (în acest sens poate solicita salariatului un certificat medical/de încadrare în grad de handicap);
- Acordarea ajutorului este prevăzută în contractul de muncă (individual sau colectiv) sau în regulamentul intern;
- Ajutorul să fie acordat pentru salariat sau pentru alte persoane.

Întrebarea nr. 15:

Pentru calcularea indemnizației de creștere a copilului, se iau în calcul veniturile din străinătate?

Răspuns:

Conform prevederilor O.U.G. nr. 111/2010, în vederea acordării drepturilor reprezentând concediul și indemnizația de creștere a copilului, persoanele care au realizat activități profesionale în statele membre ale Uniunii Europene sau în alte state care aplică prevederile Regulamentului (CE) nr. 883/2004 al Parlamentului European și al Consiliului din 29 aprilie 2004 privind coordonarea sistemelor de securitate socială și ale Regulamentului (CE) nr. 987/2009 al Parlamentului European și al Consiliului din 16 septembrie 2009 de stabilire a procedurii de punere în aplicare a Regulamentului (CE) nr. 883/2004 privind coordonarea sistemelor de securitate socială, denumit în continuare Regulament, beneficiază de totalizarea perioadelor de activitate realizate în aceste state, în condițiile prevăzute de acesta.

Dacă persoana realizează concomitent venituri supuse impozitului atât în țară, cât și în statele care aplică Regulamentul, se iau în calcul doar veniturile realizate în țară.

Dacă, în aceeași lună, o persoană realizează venituri atât în țară, cât și în statele în care se aplică Regulamentul, fără suprapunerea perioadelor de activitate, se iau în calcul veniturile realizate în ambele țări.

Întrebarea nr. 16:

În cazul în care un salariat prezintă un certificat medical de incapacitate temporară de muncă, care sunt veniturile luate în calcul pentru stabilirea bazei de calcul al indemnizației?

Răspuns:

Pentru stabilirea bazei de calcul al indemnizațiilor reglementate de O.U.G. nr. 158/2005, veniturile luate în calcul sunt:

- veniturile lunare pe baza cărora se calculează contribuția asiguratorie;

- cuantumul indemnizațiilor pentru perioada în care a beneficiat de concedii și indemnizații reglementate de O.U.G. nr. 158/2005 sau concedii și indemnizații pentru accident de muncă sau boli profesionale;
- cuantumul indemnizațiilor pentru perioada de creștere a copilului cu drept de indemnizație și pentru perioada concediului de acomodare;
- indemnizația de șomaj pentru perioada de șomaj;
- salariul de bază minim brut pe țară din perioada respectivă, pentru:
- perioada cursurilor de zi ale învățământului universitar (cu condiția absolvirii);
- perioada în care a beneficiat de pensie de invaliditate;
- perioada în care a beneficiat de venit lunar de completare;
- valoarea la care au plătit contribuția de concedii și indemnizații 1%, pentru perioada în care persoanele ce au încheiat contract de asigurare pentru concedii și indemnizații.

În cazul în care salariatul îndeplinește condiția de stagiul de cotizare la angajatorul unde prezintă certificatul medical, la stabilirea bazei de calcul al indemnizației de concediu medical se vor lua în calcul doar veniturile realizate la acel angajator, din cele descrise mai sus. Veniturile din drepturi de proprietate intelectuală nu reprezintă venituri luate în calcul la stabilirea bazei de calcul al indemnizației de concediu medical.

Întrebarea nr. 17:

La plata arende, anul acesta, se reține și contribuția la sănătate?

Răspuns:

Din perspectiva CASS, în cazul în care veniturile din arendă:

- sunt **obținute de la un singur plătitor de venit, iar nivelul net sau brut, după caz, estimat al acestor venituri, pentru anul curent, este cel puțin egal cu 6 salarii minime brute pe țară** în vigoare în anul pentru care se datorează contribuția, plătitorul de venit are obligația să calculeze CASS la o bază de calcul stabilită conform celor de mai sus (6, 12 sau 24 salarii minime brute);
- dacă acestea sunt **obținute din mai multe surse, iar veniturile nete estimate a se realiza de la cel puțin un plătitor de venit sunt egale sau mai mari decât nivelul a 6 salarii minime brute pe țară** în vigoare în anul pentru care se datorează contribuția, contribuabilul desemnează prin contractul încheiat între părți plătitorul de venit de la care venitul realizat este cel puțin egal cu 6 salarii minime brute pe țară și care are obligația să calculeze CASS la o bază de calcul stabilită potrivit celor de mai sus (6, 12 sau 24 salarii minime brute);
- în cazul în care plătitorul de venit desemnat a reținut o contribuție aferentă unei baze de calcul mai mici decât

nivelul a 12 sau 24 de salarii minime brute pe țară, iar nivelul venitului net sau brut, după caz, cumulat realizat este cel puțin egal cu 12 sau 24 de salarii minime brute pe țară, contribuabilul are obligația depunerii Declarației unice – Capitolul I, Date privind veniturile realizate, în vederea stabilirii CASS aferente unei baze de calcul egale cu 12, respectiv cu 24 de salarii minime brute pe țară, în vigoare în anul pentru care se datorează contribuția. În acest caz, contribuția reținută de către plătitorul de venit este luată în calcul la stabilirea contribuției de asigurări sociale datorate;

- în cazul venitului net din arendă, estimat a se realiza din mai multe surse, este superior plafonului de 6 salarii minime brute pe țară, dar pe fiecare plătitor de venit nivelul este sub 6 salarii minime brute pe țară, contribuabilul având obligația depunerii Declarației unice – Capitolul II – Date estimate;
- în cazul contribuabilului care realizează de la mai mulți plătitori venituri-arendă sub nivelul a 6 salarii minime brute pe țară, dar, cumulate, aceste venituri se situează peste nivelul a 6 salarii minime brute pe țară, și a depus la organul fiscal Declarația unică, iar, în cursul anului, încheie cu un plătitor de venit un contract a cărui valoare este peste plafonul de 6 salarii minime brute pe țară, nu se aplică reținerea la sursă a contribuției. În această situație se aplică sistemul de impozitare prin autoimpunere, iar stabilirea contribuției se face prin Declarația unică;
- în situația în care contribuabilul a estimat pentru anul curent un venit net anual cumulat din una sau mai multe surse și/sau categorii de venituri mai mic decât nivelul a 6 salarii minime brute pe țară, iar venitul net anual cumulat realizat este cel puțin egal cu nivelul a 6 salarii minime pe țară, acesta datorează CASS la o bază de calcul stabilită conform celor de mai sus (6, 12 sau 24 salarii minime brute) și are obligația depunerii Declarației unice – Capitolul I, Date privind veniturile realizate;
- în cazul în care contribuabilul a estimat pentru anul curent venituri a căror valoare cumulată este cel puțin egală cu 6 salarii minime și depune Declarația unică – Capitolul II, Date estimate, însă venitul net anual cumulat este sub nivelul a 6 salarii minime, acesta datorează CASS la o bază de calcul egală cu 6 salarii minime brute pe țară și depune Declarația unică – Capitolul I, Date privind veniturile realizate.
Sunt exceptate de la această obligație:
 - persoanele care realizează venituri din salarii la un nivel cel puțin egal cu 6 salarii minime brute;
 - persoanele menționate la art. 154 alin. (1) C. fisc. ca fiind exceptate de la plata CASS;
 - persoanele care obțin venituri din activități independente pentru care datorează CASS la un nivel cel puțin egal cu 6 salarii minim brute.

Întrebarea nr. 18:

O persoană a avut CIM suspendat pe 2 ani (concediu fără plată), face cerere de revenire la muncă, i se reactivează contractul, i se actualizează salariul brut la 3.750 lei pe lună. După câteva zile se îmbolnăvește și aduce Certificat de concediu medical (tasare cartilagii genunchi generate de o boală mai veche) pentru o perioadă de 7 zile calendaristice rămase până la sfârșitul lunii.

De asemenea, prezintă o adeverință de la un fost angajator la care i-a încetat contractul de muncă cu o zi înainte de a i se reactiva contractul suspendat la firma noastră. Din adeverința respectivă rezultă că angajatul nu a avut concedii medicale în ultimul an și în ultimele șase luni a avut salariu brut lunar de 10.000 lei. Vă rog să ne spuneți cum calculăm baza pentru calculul medicalului! Luăm în considerare veniturile din adeverința prezentată de 10.000 lei pe lună din ultimele 6 luni lucrate sau luăm în considerare doar stagiul și baza o calculăm în funcție de salariul brut de 3.750 lei?

Răspuns:

Conform prevederilor O.U.G. nr. 158/2005: Baza de calcul al indemnizației de incapacitate temporară de muncă se determină ca medie a veniturilor brute lunare din ultimele 6 luni din cele 12 luni din care se constituie stagiul de asigurare, până la limita a 12 salarii minime brute pe țară lunar, pe baza cărora se calculează contribuția asiguratorie pentru muncă.

Pentru situațiile în care salariatul încheie un contract individual de muncă cu un nou angajator, începând cu ziua următoare încetării altui contract, pe lângă alte contracte individuale de muncă aflate în derulare, în cazul în care intervine un certificat de concediu medical, beneficiază de indemnizație de asigurări sociale de sănătate de la noul angajator numai dacă este îndeplinită condiția de stagiul de cotizare. Baza de calcul al indemnizației se constituie numai din veniturile realizate la noul angajator.

Astfel, pentru situația în care salariatul nu îndeplinește condiția de stagiul de cotizare de 6 luni la actualul angajator și a avut un contract de muncă anterior, care a încetat cu 1 zi înainte de începerea contractului la noul angajator, considerăm necesar să se stabilească următoarele:

- dacă, la data eliberării certificatului medical, salariatul are în derulare și alte contracte în baza cărora este asigurat pentru concedii și indemnizații – în această situație, pentru stabilirea îndeplinirii condiției de stagiul de cotizare, se va lua în considerare și perioada lucrată la vechiul angajator, însă baza de calcul al indemnizației se va constitui luând în considerare doar veniturile de la actualul angajator;
- dacă, la data eliberării certificatului medical, salariatul este asigurat pentru concedii și indemnizații doar în baza contractului actual – în această situație, pentru stabilirea

îndeplinirii condiției de stagiul de cotizare, se va lua în considerare și perioada lucrată la vechiul angajator, iar baza de calcul al indemnizației se va constitui luând în considerare atât veniturile de la actualul angajator, cât și cele de la vechiul angajator, din perioada celor 6 luni anterioare concediului medical.

Întrebarea nr. 19:

Dacă salariatul este încă student (să zicem anul 2 din 3), lucrează full-time la un angajator în timpul studenției și are concediu medical la 3 luni de la angajare, are dreptul la concediu medical și indemnizație?

Răspuns:

Pentru asimilarea perioadei studiilor universitare în stagiul pentru concedii medicale, O.U.G. nr. 158/2005 impune îndeplinirea următoarelor condiții:

- cursurile să fie efectuate la zi;
- să promoveze examenul de licență sau de diplomă ÎN PRIMA SESIUNE;
- să nu fi avut calitatea de angajat la alt angajator în perioada respectivă, caz în care trebuie verificat dacă, în prezent, mai lucrează la acel angajator sau nu.

În exemplul de mai sus, salariații nu a finalizat studiile, fiind încă studentă, astfel că, în situația prezentată, nu beneficiază de concediu și indemnizație de concediu medical, dacă este un tip de concediu medical pentru care este necesară îndeplinirea condiției de stagiul de cotizare.

Întrebarea nr. 20:

Vă rog să ne precizați legea și articolul când se suspendă contractul individual de muncă, pe perioada concediului medical! Suspendarea contractului individual de muncă, în perioada concediului, se face în baza unei decizii?

Răspuns:

Conform prevederilor Codului muncii: „Art. 50. Contractul individual de muncă se suspendă de drept în următoarele situații:

- a) concediu de maternitate;
- b) concediu pentru incapacitate temporară de muncă;
- c) carantină; [...].

Art. 51. (1) Contractul individual de muncă poate fi suspendat din inițiativa salariatului, în următoarele situații: [...];

- b) concediu pentru îngrijirea copilului bolnav în vârstă de până la 7 ani sau, în cazul copilului cu handicap, pentru afecțiuni intercurrente, până la împlinirea vârstei de 18 ani;”

De asemenea, conform prevederilor O.U.G. nr. 158/2005:

„Art. 11. (1) Asigurații beneficiază de concedii și de indemnizații, în baza certificatului medical eliberat de medicul curant, conform reglementărilor în vigoare.”

Astfel, documentul în baza căruia se acordă concediul medical și, implicit, se suspendă contractul individual de muncă este certificatul medical.

Impozit pe clădiri

Rezumat: În anumite cazuri întâlnite în practică, este nevoie de o clarificare a modului de determinare a impozitului pe clădiri, prin identificarea prevederilor legale aplicabile din Codul fiscal și Normele metodologice. Cele mai frecvente situații se referă la reevaluarea clădirilor în scop fiscal. Prin întrebările și răspunsurile prezentate se evidențiază, de asemenea, data de la care un mijloc de transport dobândit în străinătate devine impozabil în România, precum și faptul că autoritățile locale pot hotărî acordarea unei bonificații la plată atât pentru persoane fizice, cât și pentru persoane juridice.

Cuvinte-cheie: clădiri, impozit pe clădiri, container, decizie de impunere, reevaluare, scop rezidențial, scop nerezidențial, autorizație de construire, mijloc de transport, bonificație.

Tax on buildings

Abstract: In certain cases encountered in practice, it is necessary to clarify the method for determining the tax on buildings by identifying the applicable legal provisions of the Tax Code and Methodological Norms. The most common situations concern the revaluation of buildings for tax purposes. The questions and answers also highlight the date from which a means of transport acquired abroad becomes taxable in Romania, as well as the fact that local authorities may decide to grant a payment rebate for both individuals and legal entities.

Keywords: buildings, building tax, container, assessment decision, reassessment, residential purpose, non-residential purpose, building permit, means of transport, bonus.

Mihaela SPIRIDON – Consultant fiscal

Întrebarea nr. 1:

Containerele aflate în proprietatea persoanelor juridice trebuie reevaluate o dată la 5 ani, în scopul stabilirii impozitului pe clădiri?

Răspuns:

Din punct de vedere fiscal, clădirea este definită la art. 453 lit. b) C. fisc. ca fiind: „orice construcție situată deasupra solului și/sau sub nivelul acestuia, indiferent de denumirea ori de folosința sa, și care are una sau mai multe încăperi ce pot servi la adăpostirea de oameni, animale, obiecte, produse, materiale, instalații, echipamente și altele asemenea, iar elementele structurale de bază ale acesteia sunt pereții și acoperișul, indiferent de materialele din care sunt construite, inclusiv construcțiile reprezentând turnurile de susținere a turbinelor eoliene și fundațiile acestora.”

Normele metodologice pentru aplicarea Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016, cu modificările și completările ulterioare, subliniază faptul că, în vederea încadrării unei construcții în categoria clădirilor, conform definiției de la art. 453 lit. b) C. fisc., aceasta trebuie să fie fixată în pământ cu caracter permanent, respectiv trebuie să existe intenția de a fi păstrat pe același amplasament cel puțin pe durata unui an calendaristic.

Astfel, un container devine clădire impozabilă după ce și-a păstrat amplasamentul mai mult de un an calendaristic. Prin urmare, vor fi aplicabile toate prevederile referitoare la stabilirea impozitului pe clădiri, inclusiv cele care se referă la actualizarea valorii impozabile o dată la 5 ani.

Întrebarea nr. 2:

Este organul fiscal local obligat să emită decizia de impunere anuală pentru stabilirea impozitului pe clădiri?

Răspuns:

În conformitate cu prevederile Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, ale Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală și ale Ordinului MDRAP nr. 2068/2015 pentru aprobarea unor formulare tipizate pentru activitatea de stabilire a impozitelor și taxelor locale de către organele fiscale locale, cu modificările și completările ulterioare, organele fiscale locale emit deciziile de impunere pentru stabilirea impozitelor/taxelor datorate de persoanele fizice și de persoanele juridice, conform Model 2016 ITL – 008, respectiv Model 2016 ITL – 009.

Întrebarea nr. 3:

Când se aplică cota majorată de 5% pentru impozitul pe clădiri?

Răspuns:

Codul fiscal prevede, la art. 460 alin. (8), faptul că, în cazul în care proprietarul clădirii nu a actualizat valoarea impozabilă în ultimii 5 ani anteriori anului de referință, cota impozitului/taxei pe clădiri este de 5%, cu condiția ca proprietarul clădirii să fi fost notificat de către organul fiscal competent despre posibilitatea depunerii raportului de evaluare. Notificarea se comunică proprietarului clădirii prin publicarea acesteia în spațiul privat virtual sau prin poștă, în cazul contribuabililor

care nu sunt înrolați în spațiul privat virtual. Termenul până la care trebuie comunicată notificarea este data de 31 octombrie a anului curent pentru impozitul datorat începând cu anul următor. În cazul în care notificarea nu este comunicată până la această dată, impozitul urmează a se calcula prin aplicarea cotei stabilite potrivit alin. (1) sau (2) ale art. 460, după caz, asupra valorii impozabile a clădirii.

Întrebarea nr. 4:

Se poate depune un raport de evaluare în scopul stabilirii valorii impozabile a unei clădiri la mai puțin de 5 ani de la dobândirea acesteia?

Răspuns:

În conformitate cu prevederile pct. 38 al Titlului IX din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016, cu modificările și completările ulterioare, pentru stabilirea impozitului pe clădiri, conform art. 458 și art. 460 alin. (2) și (3) C. fisc., în situația în care clădirea a fost *finalizată* sau *dobândită* în ultimii 5 ani anteriori anului de referință, contribuabilul poate depune în acest interval, la organul fiscal local, o declarație la care anexează un raport de evaluare. Valoarea impozabilă a clădirii va fi considerată cea care rezultă din raportul de evaluare.

Întrebarea nr. 5:

Reevaluarea unei clădiri în scopul stabilirii impozitului pe clădiri trebuie înregistrată în contabilitate?

Răspuns:

La pct. 39 al Titlului IX din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal se precizează faptul că rapoartele de evaluare pentru stabilirea valorii impozabile a unei clădiri nu se înregistrează în evidențele contabile.

Întrebarea nr. 6:

O anumită suprafață dintr-o clădire aflată în proprietatea unei persoane fizice face obiectul unui contract de comodat cu o persoană juridică, pe care aceasta o declară sediu social, fără a desfășura însă activitate economică la sediu. Cum se determină impozitul pentru respectiva suprafață – ca pentru clădiri folosite în scop rezidențial sau nerezidențial?

Răspuns:

În situația prezentată se au în vedere prevederile Codului fiscal pentru stabilirea impozitului pe clădirile cu folosință mixtă, aflate în proprietatea persoanelor fizice.

În conformitate cu prevederile art. 459 alin. (2) C. fisc., „în cazul în care la adresa clădirii este înregistrat un domiciliu fiscal la care nu se desfășoară nicio activitate economică, impozitul se calculează conform art. 457”, deci folosind regulile de calcul pentru stabilirea impozitului pe clădirile folosite în scop rezidențial, aflate în proprietatea persoanelor fizice.

Întrebarea nr. 7:

În cazul în care se împlinește termenul de 5 ani de la ultima actualizare a valorii impozabile a unei clădiri cu destinație nerezidențială, când trebuie depus un nou raport de evaluare?

Răspuns:

Potrivit art. 458 alin. (1) lit. a), respectiv art. 460 alin. (6), valoarea impozabilă a clădirii se actualizează o dată la 5 ani pe baza unui raport de evaluare a clădirii întocmit de un evaluator autorizat în conformitate cu standardele de evaluare a bunurilor aflate în vigoare la data evaluării, depus la organul fiscal local *până la primul termen de plată din anul de referință*. În situația depunerii raportului de evaluare după primul termen de plată din anul de referință, acesta produce efecte începând cu data de 1 ianuarie a anului fiscal următor.

Întrebarea nr. 8:

Pentru clădirile realizate fără autorizație de construire se datorează impozit?

Răspuns:

În conformitate cu prevederile art. 461 alin. (4) C. fisc., declararea clădirilor în vederea impunerii și înscrierea acestora în evidențele autorităților administrației publice locale reprezintă o obligație legală a contribuabililor care dețin în proprietate aceste imobile, chiar dacă ele au fost executate fără autorizație de construire.

De asemenea, la pct. 55 din Titlul IX al Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, se precizează că, în cazul unei clădiri executate fără autorizație de construire și nedecarate de deținătorul acesteia, organul fiscal local poate înregistra clădirea în evidențe, în vederea impunerii, pe baza procesului-verbal de constatare întocmit de structurile de specialitate.

Întrebarea nr. 9:

Am cumpărat un autoturism din străinătate. De când datorez impozit pe mijloacele de transport?

Răspuns:

Potrivit art. 471 alin. (3) C. fisc., în cazul în care mijlocul de transport este dobândit în alt stat decât România, proprietarul acestuia are obligația să depună o declarație la organul fiscal local în a cărui rază teritorială de competență își are domiciliul, sediul sau punctul de lucru, după caz, în termen de 30 de zile de la data eliberării cărții de identitate a vehiculului (CIV) de către Registrul Auto Român.

Impozitul pe mijloacele de transport se datorează începând cu data de 1 ianuarie a anului următor înmatriculării sau înregistrării acestuia în România.

Întrebarea nr. 10:

O persoană juridică poate beneficia de bonificație pentru plata integrală a impozitului pe clădiri până la primul termen de plată?

Răspuns:

Pentru plata cu anticipație a impozitului/taxei pe clădiri, datorat/e pentru întregul an de către contribuabili – persoane fizice sau juridice, până la data de 31 martie a anului respectiv, se acordă o bonificație de până la 10% inclusiv, stabilită prin hotărâre a consiliului local. La nivelul municipiului București, această atribuție revine Consiliului General al Municipiului București. În cazul în care contribuabilul deține în proprietate mai multe clădiri amplasate pe raza aceleiași unități administrativ-teritoriale, plata cu anticipație se referă la impozitul pe clădiri cumulat.

Reglementări contabile

Rezumat: Statutul juridic al unei entități impune regulile, politicile contabile aplicabile. Reflectarea situației activelor, datoriilor și capitalurilor entității, a performanțelor economico-financiare înregistrate sunt rezultatul unei corecte puneri în practică a politicilor contabile. Doar astfel se poate asigura comparabilitatea datelor la nivel de sector de activitate. Reglementarea contabilă este corelată cu cea fiscală. Un bun cunoscător al reglementării contabile poate deveni un specialist în fiscalitate. Și iată deci nevoia de informație furnizată de OMFP nr. 1.802 din 29 decembrie 2014, OMFP nr. 3.103 din 24 noiembrie 2017 sau OMFP nr. 2.844 din 12 decembrie 2016. Și nu numai.

Cuvinte cheie: raportare contabilă, situații financiare, utilitate publică, entități de interes public, durabilitate.

Accounting regulations

Abstract: The legal status of an entity imposes the applicable accounting rules, policies. The reflection of the state of the entity's assets, liabilities and capital, and of its economic and financial performance is the result of the correct application of accounting policies. This is the only way to ensure comparability of data at sector level. Accounting rules are linked to tax rules. By knowing well the accounting regulations one can become a tax specialist. And here is therefore the need for information provided by OMFP No 1.802 of December 29, 2014, OMFP No 3.103 of November 24, 2017 or OMFP No 2.844 of December 12, 2016. And more.

Keywords: accounting reporting, financial statements, public benefit, public interest entities, sustainability.

Prof. univ. dr. **Maria-Iulia SOBOLEVSCHI-DAVID** – Academia de Studii Economice din București; Lector, Camera Consultanților Fiscali
Emilia IORDACHE – Lector, Camera Consultanților Fiscali

Întrebarea nr. 1:

Criteriile de mărime care se iau în considerare la întocmirea situațiilor financiare anuale trebuie îndeplinite doi ani consecutiv? Sau doar un an?

Răspuns:

În conformitate cu prevederile OMFP nr. 1.802 din 29 decembrie 2014, pentru încadrarea unei entități în categoria de entitate raportoare, în scopul întocmirii situațiilor financiare anuale individuale, este necesar să se facă analiza permanentă a criteriilor de mărime la fiecare dată de întocmire a acestora. Entitatea schimbă categoria în care se încadrează doar dacă în două exerciții financiare consecutive depășește sau încetează să depășească criteriile de mărime. Prin două exerciții financiare consecutive se înțelege exercițiul financiar precedent celui pentru care se întocmesc situațiile

financiare anuale și exercițiul financiar curent, pentru care se întocmesc situațiile financiare anuale.

Cadrul legal:

SECȚIUNEA 1.3 – Categorii de entități raportoare

9. (1) În funcție de criteriile de mărime, entitățile prevăzute de prezentele reglementări se grupează în trei categorii, astfel: microentități; entități mici; entități mijlocii și mari.
- (2) Microentitățile sunt entitățile care, la data bilanțului, nu depășesc limitele a cel puțin două dintre următoarele trei criterii:
 - a) totalul activelor: 1.500.000 lei (echivalentul a 338.310 euro);
 - b) cifra de afaceri netă: 3.000.000 lei (echivalentul a 676.620 euro);
 - c) numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 10.

(3) Entitățile mici sunt entitățile care, la data bilanțului, nu se încadrează în categoria microentităților și care nu depășesc limitele a cel puțin două dintre următoarele trei criterii:

- a) totalul activelor: 17.500.000 lei (echivalentul a 3.946.953 euro);
- b) cifra de afaceri netă: 35.000.000 lei (echivalentul a 7.893.906 euro);
- c) numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 50.

(4) Entitățile mijlocii și mari sunt entitățile care, la data bilanțului, depășesc limitele a cel puțin două dintre următoarele trei criterii:

- a) totalul activelor: 17.500.000 lei (echivalentul a 3.946.953 euro);
- b) cifra de afaceri netă: 35.000.000 lei (echivalentul a 7.893.906 euro);
- c) numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 50.

12. (1) Atunci când, la data bilanțului, o entitate depășește sau încetează să mai depășească limitele a două dintre cele trei criterii menționate la pct. 9, acest fapt afectează aplicarea derogărilor prevăzute de prezentele reglementări numai dacă acest lucru are loc în două exerciții financiare consecutive.

13. (1) O entitate analizează permanent, pentru fiecare dată a bilanțului, dacă a depășit, respectiv a încetat să depășească criteriile de mărime corespunzătoare.

(2) Entitatea schimbă categoria în care se încadrează doar dacă în două exerciții financiare consecutive depășește sau încetează să depășească criteriile de mărime. Ca urmare, modificarea criteriilor de mărime nu determină automat încadrarea entității într-o nouă categorie.

(3) Prin două exerciții financiare consecutive se înțelege exercițiul financiar precedent celui pentru care se întocmesc situațiile financiare anuale și exercițiul financiar curent, pentru care se întocmesc situațiile financiare anuale.

14. În scopul aplicării prevederilor pct. 12 alin. (1) se reanalizează numărul de componente ale situațiilor financiare anuale, astfel:

- a) o entitate care a întocmit situații financiare anuale prevăzute la pct. 20 alin. (2) va întocmi situațiile financiare anuale prevăzute la pct. 21 numai dacă în două exerciții financiare consecutive depășește limitele a două dintre cele trei criterii prevăzute la pct. 9;
- b) o entitate care a întocmit situațiile financiare anuale prevăzute la pct. 21 va întocmi situații financiare anuale

prevăzute la pct. 20 alin. (2) numai dacă în două exerciții financiare consecutive nu depășește limitele a două dintre cele trei criterii prevăzute la pct. 9.

O analiză similară se efectuează și de către microentități. Ca urmare, pentru întocmirea situațiilor financiare anuale, încadrarea în criteriile de mărime prevăzute de prezentele reglementări se efectuează la sfârșitul exercițiului financiar, pe baza indicatorilor determinați din situațiile financiare ale exercițiului financiar precedent celui de raportare și a indicatorilor determinați pe baza datelor din contabilitate și a bilanței de verificare încheiate la sfârșitul exercițiului financiar curent, utilizându-se cursul de schimb valutar publicat în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene la data de 19 iulie 2013.

15. Totalul activelor menționat la pct. 9 și 10 constă în valoarea totală a activelor, așa cum apare prezentată la lit. A-C de la „Active” din formatul bilanțului prevăzut la pct. 132 sau din formatul bilanțului prescurtat prevăzut la pct. 451.

Întrebarea nr. 2:

O societate cu capital majoritar de stat este de interes public?

Răspuns:

În conformitate cu prevederile OMFP nr. 1.802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, secțiunea 1.2, Definiții, pct. 8 alin. (1), o societate cu capital majoritar de stat este entitate de interes public.

Cadrul legal:

SECȚIUNEA 1.2 – Definiții

8. În înțelesul prezentelor reglementări se aplică următoarele definiții:

- 1.** entități de interes public înseamnă societățile/companiile naționale, societățile cu capital integral sau majoritar de stat și regiile autonome.

Întrebarea nr. 3:

Cum se înregistrează în contabilitatea cumpărătorului marfa care se află pe timpul transportului?

Răspuns:

În conformitate cu prevederile OMFP nr. 1.802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, stocurile cumpărate, pentru care s-au transferat riscurile și beneficiile aferente, dar care sunt în curs de aprovizionare, se evidențiază distinct în Contabilitate, utilizând conturile din grupa 32, „Stocuri în curs de aprovizionare”. Pentru mărfurile aflate în timpul

transportului, pentru care s-au transferat riscurile și beneficiile aferente, se utilizează contul 327, „Mărfuri în curs de aprovizionare”.

Cadrul legal:

SUBSECȚIUNEA 2: 4.5.2. Stocuri

SUBSECȚIUNEA 2¹:

272. (3) Sunt reflectate, de asemenea, distinct în contabilitate acele stocuri cumpărate, pentru care s-au transferat riscurile și beneficiile aferente, dar care sunt în curs de aprovizionare (grupa 32, „Stocuri în curs de aprovizionare”, din Planul de conturi general).

SUBSECȚIUNEA 2³: Înregistrarea în contabilitate a stocurilor

283. (1) Înregistrarea în contabilitate a intrării stocurilor se efectuează la data transferului riscurilor și beneficiilor.

(2) În general, datele de transfer al controlului, de transfer al proprietății și de livrare coincid. Totuși, pot exista decalaje de timp, de exemplu, pentru:

- bunuri vândute în consignație sau stocurile la dispoziția clientului;
- stocuri gajate livrate creditorului beneficiar al gajului, care rămân în evidența debitorului până la vânzarea lor;
- bunuri recepționate pentru care nu s-a primit încă factura, care trebuie înregistrate în activele cumpărătorului;
- bunuri livrate și nefacturate, care trebuie scoase din evidență, transferul de proprietate având loc;
- bunuri vândute și nelivrate încă, pentru care a avut loc transferul proprietății. De exemplu, la vânzările cu condiția de livrare „ex-work”, bunurile vândute ies din stocul vânzătorului din momentul punerii lor la dispoziția cumpărătorului etc.

284. (1) Deținerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, precum și efectuarea de operațiuni economice, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise.

(2) În aplicarea alin. (1) este necesar să se asigure:

- a) recepționarea tuturor bunurilor materiale intrate în entitate și înregistrarea acestora la locurile de depozitare. Bunurile materiale primite pentru prelucrare, în custodie sau în consignație se recepționează și înregistrează distinct ca intrări în gestiune. În contabilitate, valoarea acestor bunuri se înregistrează în conturi în afara bilanțului;
- b) în situația unor decalaje între aprovizionarea și recepția bunurilor care se dovedesc a fi în mod cert în proprietatea entității, se procedează astfel:
 - bunurile sosite fără factură se înregistrează ca intrări în gestiune atât la locul de depozitare, cât și

în contabilitate, pe baza recepției și a documentelor însoțitoare;

- bunurile sosite și nerecepționate se înregistrează distinct în contabilitate ca intrare în gestiune;
- c) în cazul unor decalaje între vânzarea și livrarea bunurilor, acestea se înregistrează ca ieșiri din entitate, nemaifiind considerate proprietatea acesteia, astfel:
 - bunurile vândute și nelivrate se înregistrează distinct în gestiune, iar în contabilitate în conturi în afara bilanțului;
 - bunurile livrate, dar nefacturate se înregistrează ca ieșiri din gestiune atât la locurile de depozitare, cât și în contabilitate, pe baza documentelor care confirmă ieșirea din gestiune potrivit legii;
- d) bunurile aprovizionate sau vândute cu clauze privind dreptul de proprietate se înregistrează la intrări și, respectiv, la ieșiri, atât în gestiune, cât și în contabilitate, potrivit contractelor încheiate.

GRUPA 32, „STOCURI ÎN CURS DE APROVIZIONARE”

Din grupa 32, „Stocuri în curs de aprovizionare”, fac parte conturile:

- 321 „Materii prime în curs de aprovizionare”;
- 322 „Materiale consumabile în curs de aprovizionare”;
- 323 „Materiale de natura obiectelor de inventar în curs de aprovizionare”;
- 326 „Active biologice de natura stocurilor în curs de aprovizionare”;
- 327 „Mărfuri în curs de aprovizionare”;
- 328 „Ambalaje în curs de aprovizionare”.

Cu ajutorul conturilor din această grupă se ține evidența stocurilor cumpărate, pentru care s-au transferat riscurile și beneficiile aferente, dar care, la finele perioadei de raportare, sunt în curs de aprovizionare.

Conturile din această grupă sunt conturi de activ.

În debitul conturilor din grupa 32, „Stocuri în curs de aprovizionare”, se înregistrează:

- valoarea stocurilor cumpărate, pentru care s-au transferat riscurile și beneficiile aferente, dar care sunt în curs de aprovizionare (401).

În creditul conturilor din grupa 32, „Stocuri în curs de aprovizionare”, se înregistrează:

- valoarea stocurilor cumpărate, pentru care s-a încheiat procesul de aprovizionare (301, 302, 303, 361, 371, 381).

Soldul conturilor reprezintă valoarea stocurilor cumpărate, pentru care s-au transferat riscurile și beneficiile aferente, dar care, la finele perioadei de raportare, sunt în curs de aprovizionare.

Întrebarea nr. 4:

Cum se stabilește valoarea clădirii rezidențiale pentru stabilirea impozitului special?

Răspuns:

În anul 2024 sunt obligate la plata impozitului special pe clădiri **persoanele fizice** care, la data de 31 decembrie 2023, au în proprietate/proprietate comună **clădiri rezidențiale**, situate în România, dacă valoarea impozabilă a clădirii, calculată potrivit art. 457, depășește 2.500.000 lei.

Conform art. 453 lit. f) C. fisc., **clădirile rezidențiale** sunt clădiri folosite pentru locuit, alcătuite din una sau mai multe camere, cu dependențele, dotările și utilitățile necesare, care satisfac cerințele de locuit ale unei persoane sau familii și care nu sunt folosite pentru desfășurarea unor activități economice.

Valoarea impozabilă a clădirii, conform art. 457 C. fisc., se calculează astfel:

*Valoarea impozabilă clădire = suprafața construită * valoare impozabilă pe mp * coeficient de ajustare*

Atât valoarea impozabilă pe metru pătrat, cât și coeficientul de ajustare sunt prevăzute în conținutul art. 457, Titlul IX – „Impozite și taxe locale” din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal. Valoarea impozabilă poate fi actualizată în funcție de hotărârile Consiliilor locale.

Cadrul legal:

TITLUL X¹ – Impozitul special pe bunurile imobile și mobile de valoare mare

Art. 500¹. – Contribuabili

Sunt obligate la plata impozitului special pe bunurile imobile și mobile de valoare mare, stabilit conform prezentului titlu, următoarele persoane, denumite în continuare contribuabili:

- a) *persoanele fizice care, la data de 31 decembrie a anului fiscal anterior, au în proprietate/proprietate comună clădiri rezidențiale, astfel cum sunt definite la art. 453 lit. f), situate în România, dacă valoarea impozabilă a clădirii, calculată potrivit dispozițiilor art. 457, depășește 2.500.000 lei. Contribuabilii plătitori de impozit pe clădiri pentru care organul fiscal local a determinat, potrivit prevederilor art. 457, o valoare impozabilă mai mare de 2.500.000 lei sunt înștiințați de către acesta până la data de 30 mai a anului pentru care se datorează impozitul special pe bunurile imobile și mobile de valoare mare.*

Întrebarea nr. 5:

Există o listă actualizată cu fundațiile de utilitate publică?

Răspuns:

Ministerul Justiției oferă informații cu privire la asociațiile și fundațiile din România, inclusiv pentru cele de utilitate publică.

Se pot găsi mai multe informații accesând următoarele link-uri: <https://www.just.ro/rapoarte-de-activitate-si-situatii-financiare-anuale-asociatii-si-fundatii-recunoscute-ca-fiind-de-utilitate-publica/>; https://www.just.ro/wp-content/uploads/2024/07/29_07_2024Fundatii.pdf.

Întrebarea nr. 6:

Dacă în luna iunie am încasat un avans și nu s-a întocmit factură în aceeași lună, atunci cum se colectează TVA în luna iunie?

Răspuns:

În conformitate cu prevederile art. 282 alin. (2) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, exigibilitatea TVA intervine la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator. Avansurile reprezintă plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuată înainte de data livrării ori prestării acestora. Art. 319 alin. (6) menționează că factura trebuie emisă pentru orice avans încasat în legătură cu livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate. Art. 319 alin. (6) lit. d) C. fisc. menționează obligația persoanelor impozabile de a emite factură către fiecare beneficiar pentru orice avans încasat în legătură cu livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate. În situația în care nu s-a respectat obligația legală de a se emite factură pentru avansul încasat, nu înseamnă că nu rămâne în continuare obligația de a colecta TVA în luna iunie. Ca urmare, în baza extrasului bancar, se va contabiliza TVA încorporată în avansul încasat.

Cadrul legal:

TITLUL VII – Taxa pe valoarea adăugată

Art. 282. – Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

- (1) *Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.*
- (2) *Prin excepție de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:*
- (...) *b) la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator. Avansurile reprezintă plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuată înainte de data livrării ori prestării acestora;*

Art. 319. – Facturarea

(...) (6) *Persoana impozabilă trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, în următoarele situații:*

- a) *pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate;*

- b) pentru fiecare vânzare la distanță pe care a efectuat-o, impozabilă în România în condițiile prevăzute la art. 275 alin. (2), cu excepția cazului în care persoana impozabilă utilizează regimul special prevăzut la art. 315;
- c) pentru livrările intracomunitare de bunuri efectuate în condițiile prevăzute la **art. 294** alin. (2) lit. a)-c);
- d) pentru orice avans încasat în legătură cu una dintre operațiunile menționate la lit. a) și b).

(7) Prin excepție de la alin. (6) lit. a) și d), persoana impozabilă nu are obligația emiterii de facturi pentru operațiunile scutite fără drept de deducere a taxei conform art. 292 alin. (1) și (2).

Întrebarea nr. 7:

Pentru un autoturism achiziționat în iulie 2019, la calculul impozitului special, perioada de 5 ani nu s-ar încheia în iulie 2024? Se datorează sau nu impozit special în 2024? Dacă autoturismul are valoarea de inventar de 427.332 lei și este complet amortizat, se datorează impozit special?

Răspuns:

În anul 2024 sunt obligate la plata impozitului special pe autoturisme **persoanele fizice și persoanele juridice** care au în proprietate autoturisme înmatriculate/înregistrate în România a căror valoare de achiziție individuală depășește 375.000 lei. Spre deosebire de impozitul special pe clădiri, **impozitul special pe autoturisme este datorat atât de persoanele fizice, cât și de persoanele juridice**. Impozitul special pe autoturisme **se datorează pe o perioadă de 5 ani, începând cu anul fiscal în care are loc predarea-primirea autoturismului**, sau pentru fracțiunea de ani rămasă până la împlinirea perioadei de 5 ani de la această dată pentru cele la care predarea-primirea autoturismului a avut loc anterior. La stabilirea impozitului special pe autoturisme nu este luat în calcul gradul de amortizarea a acestuia. Dacă autoturismul a fost achiziționat în anul 2019, anul 2024 se află în afara perioadei de deținere de 5 ani prevăzută de art. 500¹ lit. b) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal. Dacă autoturismul în cauză ar fi fost achiziționat, cu predare-primire, în anul 2020, atunci ar fi fost datorat impozitul special pe autoturisme pentru diferența de preț de achiziție care depășește 375.000 lei.

Cadrul legal:

TITLUL X¹ – Impozitul special pe bunurile imobile și mobile de valoare mare

ART. 500¹. – Contribuabili

Sunt obligate la plata impozitului special pe bunurile imobile și mobile de valoare mare, stabilit conform prezentului titlu, următoarele persoane, denumite în continuare contribuabili:

(...) b) persoanele fizice și persoanele juridice care au în proprietate autoturisme înmatriculate/înregistrate în România a căror valoare de achiziție individuală depășește 375.000 lei. Impozitul se datorează pe o perioadă de 5 ani începând cu anul fiscal în care are loc predarea-primirea autoturismului sau pentru fracțiunea de ani rămasă până la împlinirea perioadei de 5 ani de la această dată pentru cele la care predarea-primirea autoturismului a avut loc anterior.

Întrebarea nr. 8:

La data de 31.12.2023, firma A a depășit pentru primul an criteriile de mărime, conform pct. 9 din OMFP nr. 1.802/2014 privind încadrarea în categoria entităților mici. Mai exact, firma A are, la data de 31.12.2023, o cifră de afaceri de 40.400.000 lei, număr mediu de salariați 127, total active = 22.441.259 lei. Pentru anul 2023 a întocmit situații financiare, formular S1003, pentru entități mici, deoarece, conform pct. 12 din OMFP nr. 1.802/2014, nu au fost depășite limitele a două dintre cele trei criterii menționate la pct. 9, în două exerciții financiare consecutive. Acum, la data de 30.06.2024, conform art. 3 din Ordinul nr. 3.100/2024, pentru stabilirea formularelor de raportare contabilă, se au în vedere criteriile prevăzute la pct. 9 din Ordinul nr. 1.802/2014, pe baza situațiilor financiare ale anului precedent, respectiv 2023, dar nu mai scrie nimic de depășirea pentru două exerciții financiare consecutive. Din ghid se înțelege că modificarea încadrării se face doar la final de an. Ce tip de raportare întocmește firma A, la data de 30.06.2024?

Răspuns:

În conformitate cu prevederile art. 3 alin. (1) și (2) din Ordinul nr. 3.100/2024, conținutul formularelor de raportare contabilă, la data de 30 iunie 2024, se stabilește în funcție de criteriile de mărime cuantificate în baza indicatorilor total active, cifră de afaceri netă și număr mediu de salariați preluați din situațiile financiare anuale, la data de 31 decembrie 2023. În situația dumneavoastră, indicatorii din situațiile financiare anuale, la data de 31 decembrie 2024, încadrează firma în categoria entităților mici. Drept urmare, și raportările contabile, la data de 30 iunie 2024, vor fi întocmite tot corespunzător formatului specific entităților mici.

Cadrul legal: Ordinul nr. 3.100 din 4 iulie 2024 pentru aprobarea Sistemului de raportare contabilă la 30 iunie 2024 a operatorilor economici

Art. 3. – (1) În scopul stabilirii formularelor de raportare contabilă la 30 iunie 2024, operatorii economici care aplică Reglementările contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. **1.802/2014**, cu modificările

și completările ulterioare, au în vedere criteriile prevăzute la pct. 9 din reglementările respective.

(2) Indicatorii total active, cifră de afaceri netă și număr mediu de salariați, în funcție de care se stabilesc formulele aplicabile pentru raportarea contabilă, se determină pe baza situațiilor financiare anuale ale exercițiului financiar precedent. Aceleași prevederi se aplică și în cazul entităților care au optat pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Întrebarea nr. 9:

Autofacturile trebuie raportate în e-Factura? Și dacă da, cine trebuie să le raporteze?

Răspuns:

Articolul 10⁴ din O.U.G. nr. 120/2021 menționează că autofacturile emise de persoanele impozabile stabilite în România, conform art. 266 alin. (2) din Legea nr. 227/2015, în baza prevederilor art. 319 alin. (8), se consideră facturi emise în relația B2B. Art. 10 alin. (1) din O.U.G. nr. 120/2021 specifică obligația emitentului facturii electronice de transmitere a acesteia utilizând sistemul național privind factura electronică RO e-Factura, în relația comercială B2B.

Cadrul legal: O.U.G. nr. 120 din 4 octombrie 2021 privind administrarea, funcționarea și implementarea sistemului național privind factura electronică RO e-Factura și factura electronică în România, precum și pentru completarea Ordonanței Guvernului nr. 78/2000 privind omologarea, eliberarea cărții de identitate a vehiculului și certificarea autenticității vehiculelor rutiere în vederea introducerii pe piață, punerii la dispoziție pe piață, înmatriculării sau înregistrării în România, precum și supravegherea pieței pentru acestea

„Art. 10⁴. – Autofacturile emise de persoanele impozabile stabilite în România conform art. 266 alin. (2) din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, în baza prevederilor art. 319 alin. (8) din același act normativ, se consideră facturi emise în relația B2B.

Art. 10. – (1) În relația comercială B2B, între persoane impozabile stabilite în România conform art. 266 alin. (2) din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, emitentul facturii electronice are obligația de transmitere a acesteia către destinatar utilizând sistemul național privind factura electronică RO e-Factura, cu respectarea prevederilor art. 4 alin. (1). Fac excepție facturile simplificate emise conform

art. 319 alin. (12) din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare.

Întrebarea nr. 10:

O regie autonomă, entitate de interes public, care are sub 500 de salariați, de când aplică standardele de durabilitate?

Răspuns:

Așa cum rezultă din prevederile Ordinului nr. 85/2024, art. II lit. a) și b), în cazul unei regii autonome de interes public, care, în anul 2023, are un număr mediu de salariați mai mic de 500, va aplica standardele de durabilitate începând cu data de 1 ianuarie 2025.

Cadrul legal: Ordinul nr. 85 din 12 ianuarie 2024 pentru reglementarea aspectelor referitoare la raportarea privind durabilitatea

Art. II. – (1) Modificările și completările prevăzute la articolul I se aplică pentru exercițiile financiare care încep la următoarea dată:

a) 1 ianuarie 2024:

(i) de către entitățile de interes public care depășesc, la data bilanțului, criteriile prevăzute la pct. 9 alin. (4) din reglementările contabile aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare, precum și numărul mediu de 500 de salariați în cursul exercițiului financiar;

(ii) de către entitățile de interes public, care sunt societăți-mamă ale unui grup mare, care depășesc, la data bilanțului, pe bază consolidată, numărul mediu de 500 de salariați în cursul exercițiului financiar;

b) 1 ianuarie 2025:

(i) de către entitățile care depășesc criteriile prevăzute la pct. 9 alin. (4) din reglementările contabile aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare, altele decât entitățile menționate la lit. a) pct. (i);

(ii) de către entitățile care sunt societăți-mamă ale unui grup mare, altele decât cele menționate la lit. a) pct. (ii);

c) 1 ianuarie 2028, de către entitățile prevăzute la secțiunea 7^{2.1} din reglementările contabile aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare.

Procedură fiscală

Rezumat: *Materialul cuprinde aspecte privind:*

- obligația de înregistrare fiscală a sediilor secundare cu mai mult de 5 salariați;
- înregistrarea în scopuri de TVA și unele obligații declarative ale persoanelor impozabile;
- obligații declarative ale contribuabililor, inclusiv ale celor aflați în inactivitate temporară înscrisă în registrul comerțului;
- emiterea și comunicarea actelor administrativ-fiscale.

Cuvinte-cheie: *certificat de rezidentă fiscală, cod de identificare fiscală, declarație fiscală, Declarația 406 (SAF-T).*

Tax procedure

Abstract: *The material covers issues on:*

- tax registration obligation for secondary establishments with more than 5 employees;
- VAT registration and certain reporting obligations of taxable persons;
- the declaratory obligations of taxpayers, including those temporarily in inactivity registered in the Trade Register;
- issuing and communicating administrative-fiscal acts.

Keywords: *tax residence certificate, tax identification code, tax declaration, tax return, tax declaration 406 (SAF-T).*

Alice GHEORGHIU – Director general adjunct, Agentia Națională de Administrare Fiscală

Sia-Nicoleta JIRU – Director, Directia Generală Coordonare Control Fiscal din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscală

Întrebarea nr. 1:

Este îndeplinită condiția prezentării certificatului de rezidență fiscală pentru aplicarea prevederilor convenției de evitare a dublei impuneri, dacă certificatul nu este prezentat în original, ci doar în copie legalizată?

Răspuns:

Art. 230 alin. (2) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare, stabileste că:

„Pentru aplicarea prevederilor convenției de evitare a dublei impunerii 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.** În situația în care autoritatea competentă străină emite **certificatul de rezidență fiscală în format electronic sau online, acesta reprezintă originalul certificatului de rezidență fiscală** avut în vedere pentru aplicarea convenției de evitare a dublei impunerii încheiate între România și statul de rezidență al

beneficiarului veniturilor obținute din România, respectiv pentru aplicarea legislației Uniunii Europene, după caz. (...)."

Raportat la prevederile exprese ale legii, rezultă că, în scopul aplicării prevederilor convenției de evitare a dublei impuneri, certificatul de rezidență fiscală poate fi prezentat fie în original, fie în copie legalizată, cu precizarea că, în oricare dintre aceste cazuri, legea impune ca certificatul să fie însoțit și de o traducere autorizată în limba română.

Întrebarea nr. 2:

O persoană impozabilă nestabilă, înregistrată direct în scopuri de TVA în România, își înregistrează ulterior și un sediu permanent. Potrivit prevederilor Normelor de aplicare a art. 316 C. fisc., după înregistrarea sediului permanent, nu i se va atribui un nou cod de TVA, ci își va menține codul atribuit inițial. Procedura funcționează efectiv în practică?

Răspuns:

Potrivit pct. 88 alin. (8) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VII – TVA – din Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016, cu modificările și completările ulterioare, în situația în care, ulterior înregistrării directe în scopuri de taxă, persoana impozabilă nestabilă în România devine stabilă în România printr-un sediu fix, inclusiv o

sucursală, organele fiscale competente nu atribuie un alt cod de înregistrare în scopuri de taxă, **fiind păstrat codul de înregistrare în scopuri de taxă acordat inițial.**

Totodată, trebuie avute în vedere și prevederile art. 82 alin. (8) din Legea nr. 207/2015, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căreia, în cazul contribuabililor nerezidenți care desfășoară activități pe teritoriul României prin unul sau mai multe sedii permanente, odată cu depunerea declarației de înregistrare fiscală, aceștia au obligația să indice sediul permanent desemnat potrivit dispozițiilor din Codul fiscal. În cazul înregistrării fiscale, declarația de înregistrare fiscală se depune la organul fiscal în raza căruia se află sediul permanent ce urmează a fi desemnat.

Deci contribuabilul va trebui să depună, la organul fiscal în a cărui rază teritorială este situat sediul permanent desemnat, formularul 013, „Declarație de înregistrare fiscală/Declarație de mențiuni/Declarație de radiere pentru contribuabilii nerezidenți care desfășoară activitate în România prin unul sau mai multe sedii permanente”, aprobat prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1.699/2021 pentru aprobarea formularelor de înregistrare fiscală a contribuabililor și a tipurilor de obligații fiscale care formează vectorul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. În declarația de înregistrare fiscală se înscrie codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit contribuabilului nerezident, la înregistrarea inițială (înregistrarea directă).

Întrebarea nr. 3:

Când se consideră comunicat actul administrativ fiscal transmis prin mijloace electronice de transmitere la distanță? La data la care acesta este încărcat de către ANAF în SPV? Se mai aplică termenul de 15 zile de la data punerii la dispoziția contribuabilului a documentului în SPV (potrivit Ordinului nr. 1090/2022, aflat încă în vigoare)?

Răspuns:

Comunicarea actelor administrativ-fiscale este reglementată de art. 47 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Acest articol stabilește regulile de comunicare a actelor administrativ-fiscale, emise în format hârtie, precum și a celor emise prin mijloace electronice.

Până la intrarea în vigoare a Ordonanței Guvernului nr. 31/2022 pentru modificarea și completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, actul administrativ-fiscal, emis în formă electronică, se consideră comunicat în termen de 15 zile de la „data punerii la dispoziția persoanei fizice, persoanei juridice sau altei entități fără personalitate juridică a documentului în SPV”.

După intrarea în vigoare a actului normativ sus-menționat, potrivit art. 47 alin. (15) C. pr. fisc., **actul administrativ-fiscal emis în formă electronică se consideră comunicat la data punerii la dispoziția contribuabilului prin aceste mijloace.**

Având în vedere că metodele de comunicare a actului administrativ-fiscal, precum și data la care actul se consideră comunicat sunt reglementate de lege (Codul de procedură fiscală), se aplică regulile stabilite de lege, și nu regulile cuprinse în acte normative de rang inferior (de exemplu, ordine ale președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală). În fapt, urmare modificării, prin O.G. nr. 31/2022, a datei comunicării actului administrativ-fiscal, emis în formă electronică, prevederile corespunzătoare din OPANAF nr. 1090/2022, referitoare la data comunicării prin SPV a actelor administrativ-fiscale, nu mai sunt aplicabile, ele devenind caduce.

Întrebarea nr. 4:

Mai există posibilitatea de înregistrare în scopuri de TVA a persoanelor fizice care desfășoară tranzacții cu terenuri și imobile sau va trebui să aleagă o formă de organizare și desfășurare a activității?

Răspuns:

Art. 269 C. fisc. definește persoana impozabilă și activitatea economică.

Potrivit alin. (1) și (2) ale acestui articol, este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice, cum sunt activitățile producătorilor, comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor liberale sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

Conform alin. (3) al aceluiași articol, la pct. 4 din Normele metodologice date în aplicarea Titlului VII – Taxa pe valoarea adăugată –, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016, cu modificările și completările ulterioare, sunt stabilite situațiile în care persoanele fizice care efectuează livrări de bunuri imobile devin persoane impozabile.

Art. 316 C. fisc. stabilește condițiile în care o persoană impozabilă trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA.

Având în vedere aceste prevederi legale, apreciem că o persoană fizică, care desfășoară o activitate economică, cu caracter de continuitate, constând în tranzacții cu terenuri și imobile, ar trebui să desfășoare această activitate în una dintre formele

de organizare prevăzute de Legea societăților nr. 31/1990, cu modificările și completările ulterioare sau de Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 44/2008 privind desfășurarea activităților economice de către persoanele fizice autorizate, întreprinderile individuale și întreprinderile familiale, cu modificările și completările ulterioare.

Întrebarea nr. 5:

Dacă sediul social și sediul secundar cu mai mult de 5 angajați se află în același sector din București, trebuie obținut cod de identificare fiscală distinct pentru sediul secundar și să declarăm distinct impozitul pe venitul din salarii, de vreme ce tot în același cont bugetar se face viramentul?

Răspuns:

Obligația de înregistrare a sediilor secundare cu minimum 5 salariați este instituită de art. 32 alin. (7) din Legea nr. 273/2006 privind finanțele publice locale, potrivit căruia:

„(7) Orice persoană subiect al unui raport juridic fiscal, inclusiv operatorul economic, instituția publică și instituția publică locală, care are organizată o entitate, cu sau fără personalitate juridică, la altă adresă decât sediul social al subiectului respectiv, cu minimum 5 persoane care realizează venituri din salarii, are obligația să solicite înregistrarea fiscală a entității respective, ca plătitoare de salarii și de venituri asimilate salariilor, la organul fiscal din subordinea Agenției Naționale de Administrare Fiscală în a cărei rază teritorială se află adresa unde se desfășoară efectiv activitatea acelei entități. Solicitarea se face în termen de 30 de zile de la data înființării, pentru entitățile nou-înființate. Organul fiscal are obligația ca, în termen de 5 zile de la înregistrarea fiscală, să transmită o copie de pe certificatul de înregistrare fiscală primarului unității administrativ-teritoriale/sectorului municipiului București în a cărei rază teritorială își desfășoară efectiv activitatea entitatea respectivă. Plătitorii de salarii și de venituri asimilate salariilor au obligația să organizeze și să conducă contabilitatea astfel încât aceasta să reflecte impozitul aferent veniturilor fiecărei luni, calculat, reținut și virat, pe fiecare entitate care intră sub incidența prezentului alineat.”

De asemenea, legea prevede că primarul, prin compartimentele de specialitate, poate verifica corecta înregistrare fiscală a contribuabililor la organul fiscal teritorial, atât a sediului social principal, cât și a sediului secundar.

Totodată, trebuie menționat că, potrivit art. 78 alin. (1) lit. c) din Legea finanțelor publice locale, nerespectarea prevederilor art. 32 alin. (7) constituie contravenție și se sancționează cu amendă de la 3.000 lei la 5.000 lei.

Având în vedere că prevederile legale menționate nu disting în ceea ce privește situația în care sediul principal și sediul secundar cu minimum 5 salariați se află pe raza aceleiași unități/subunități administrativ-teritoriale, apreciem că și în această situație se menține obligația înregistrării sediului secundar în cauză.

Întrebarea nr. 6:

Este obligatorie depunerea Declarației 311 cu sume zero, lunar, sau declarația trebuie depusă doar atunci când sunt sume de declarat?

Răspuns:

Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stabilește, la art. 11 alin. (6) și (8), că persoanele impozabile, al căror cod de înregistrare în scopuri de TVA a fost anulat, potrivit prevederilor art. 316 alin. (11) lit. a), c)-e) și h), nu beneficiază, în perioada respectivă, de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate, dar **sunt supuse obligației de plată a TVA colectate**, în conformitate cu prevederile titlului VII, aferentă operațiunilor taxabile desfășurate în perioada respectivă.

Obligația de depunere a formularul 311 „Declarație privind taxa pe valoarea adăugată colectată, datorată de către persoanele impozabile, al căror cod de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, a fost anulat, conform art. 316 alin. (11) lit. a)-e), lit. g) sau lit. h) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal”, este reglementată la art. 324 alin. (9)-(12).

Declarația se depune numai pentru lunile în care a intervenit exigibilitatea taxei pentru livrările de bunuri/prestările de servicii și/sau pentru achizițiile de bunuri și/sau de servicii pentru care persoanele impozabile sunt obligate la plata TVA. Termenul de declarare este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a intervenit exigibilitatea taxei, potrivit legii.

Întrebarea nr. 7:

O societate poate distribui dividende în perioada de suspendare la ONRC și, dacă da, poate depune D100 (pentru declararea impozitului aferent dividendelor distribuite) în perioada de suspendare?

Răspuns:

Art. 101 alin. (4)¹ din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prevede că entitățile înregistrate în registrul comerțului, pentru care există înscrise mențiuni privind inactivitatea temporară, nu au obligația depunerii declarațiilor fiscale

pentru perioada în care se află în inactivitate temporară, începând cu data de 1 a lunii următoare înscrierii mențiunii privind inactivitatea temporară în registrul comerțului.

În același timp, art. 105 alin. (4)¹ C. pr. fisc. prevede că obligațiile de declarare, aferente activității desfășurate anterior înregistrării inactivității temporare, se mențin.

Potrivit art. 43 C. fisc., se stabilește, ca regulă, că plătitorul de dividende are obligația să calculeze, să rețină, să declare și să plătească impozitul pe dividende aferent dividendelor plătite persoanelor juridice române. În cazul în care dividendele distribuite nu au fost plătite până la sfârșitul anului în care au fost distribuite, impozitul pe dividende se plătește până la data de 25 ianuarie a anului următor. Aceeași regulă este stabilită și în cazul dividendelor plătite persoanelor fizice (art. 97 C. fisc.).

Pe de altă parte, trebuie avut în vedere că plata dividendelor distribuite, inclusiv în perioada de inactivitate temporară, reprezintă fapt generator de impozit pe dividende, devin incidente prevederile din Codul fiscal cu privire la obligația declarării și plății impozitului pe dividende. Similar, devin incidente prevederile Codului fiscal cu privire la plata impozitului aferent dividendelor distribuite, care nu au fost plătite până la sfârșitul anului în care au fost distribuite

Având în vedere aceste prevederi legale, **depunerea formularului 100**, „Declarație privind obligațiile de plată la bugetul de stat”, pentru declararea impozitului pe dividende, în perioada de inactivitate temporară, este obligatorie.

Întrebarea nr. 8:

Referitor la art. 101 alin. (3) lit. d) C. pr. fisc., potrivit căruia obligația depunerii declarației fiscale se menține pentru veniturile obținute în România de contribuabili nerezidenți și care, potrivit convențiilor de evitare a dublei impunerii, nu sunt impozabile în România, în D207 se declară serviciile prestate de nerezidenți care sunt neimpozabile în România? Menționez că declarația D207 conține opțiunea de completare pentru venitul brut scutit sau impozabil. Nu există opțiunea de completare pentru veniturile neimpozabile.

Răspuns:

Declarațiile fiscale sunt elaborate în funcție de reglementările legale (Codul fiscal, alte legi speciale), ținând cont de principiile reglementate de Codul de procedură fiscală.

La completarea declarațiilor fiscale, contribuabilii trebuie să respecte prevederile art. 102 alin. (3) din Legea nr. 207/2025

privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, înscriind corect, complet și cu bună-credință **informațiile prevăzute de formular**, corespunzătoare situației sale fiscale.

Potrivit prevederilor Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în formularul 207, „Declarație informativă privind impozitul reținut la sursă/veniturile scutite, pe beneficiari de venit nerezidenți”, se declară:

1. Veniturile pentru care plătitorul de venituri are obligația calculării, reținerii și plății impozitului pe veniturile cu regim de reținere la sursă a impozitului, conform titlului VI C. fisc., respectiv convențiilor de evitare a dublei impunerii încheiate de România cu alte state.
2. Veniturile scutite de impozit pe veniturile obținute din România, conform art. 229 C. fisc., potrivit convențiilor de evitare a dublei impunerii, încheiate de România cu alte state sau în baza unor acorduri internaționale la care România este parte.

Însă, în formularul 205, „Declarație informativă privind impozitul reținut la sursă, veniturile din jocuri de noroc și câștigurile/pierderile din investiții, pe beneficiari de venit”, în temeiul art. 230 C. fisc., se declară venituri neimpozabile în România, la Secțiunea a IV-a, „Date informative privind impozitul reținut la sursă și câștigurile/pierderile din investiții, pe beneficiari de venit, altele decât cele de la Capitolul V”, în coloana 6—„Neimpozabil potrivit convenției”. Această informație se declară numai în cazul persoanelor fizice nerezidente, care obțin venituri din transferul titlurilor de valoare pentru care, în convenția de evitare a dublei impunerii, încheiată între România și statul de rezidență al persoanei fizice nerezidente, nu este menționat dreptul de impunere pentru România și respectiva persoană prezintă entități prevăzute la art. 96¹ alin. (1) C. fisc. certificatul de rezidență fiscală.

Întrebarea nr. 9:

Care sunt consecințele dacă o decizie de impunere nu a fost comunicată sub formă fizică, cu confirmare de primire, din vina organului fiscal, în termenul legal? E suficientă publicarea, ulterioară, pe site-ul ANAF sau decizia devine nulă?

Răspuns:

Decizia de impunere este un act administrativ fiscal, care se comunică potrivit prevederilor art. 47 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Dacă decizia de impunere este emisă în format hârtie, aceasta poate fi comunicată fie prin poștă, fie prin remitere la domiciliul fiscal al contribuabilului, fie prin remitere la sediul organului fiscal.

Potrivit art. 47 alin. (3) și (4) C. pr. fisc., în cazul în care comunicarea prin poștă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire, a deciziei nu a fost posibilă, comunicarea se realizează prin publicitate, mai precis prin publicarea unui anunț în care se menționează că a fost emisă o decizie pe numele contribuabilului. În acest din urmă caz, decizia se consideră comunicată în termen de 15 zile de la publicarea anunțului. Comunicarea prin publicitate, fără ca organul fiscal să fi procedat, mai întâi, la comunicare prin poștă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire, validează lipsa comunicării, iar decizia în cauză nu este opozabilă contribuabilului.

Astfel, actul administrativ-fiscal care nu a fost comunicat potrivit art. 47 C. pr. fisc. nu este opozabil contribuabilului și nu produce niciun efect juridic [art. 48 alin. (2) C. pr. fisc.].

Referitor la afirmația că decizia nu a fost comunicată în termenul legal, trebuie precizat că art. 47 nu prevede un termen legal pentru comunicarea actului administrativ-fiscal.

Art. 47 alin. (19) C. pr. fisc. stabilește un termen de cel mult 10 zile lucrătoare de la data emiterii actului administrativ-fiscal, înăuntrul căruia organul fiscal trebuie să inițieze acțiunile pentru comunicarea actului.

Referitor la situațiile care atrag nulitatea actului administrativ-fiscal, acestea sunt stabilite la art. 49 C. pr. fisc.

Întrebarea nr. 10:

O societate a primit o decizie de impunere din oficiu pentru o perioadă pentru care nu a depus declarațiile fiscale. Nu a răspuns și nici nu a depus declarațiile în termenul legal. Mai există vreo cale legală pentru anularea deciziei? În perioada respectivă, contribuabilul nu a avut activitate, deci nu a avut obligații de plată.

Răspuns:

Potrivit art. 107 alin. (5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, contribuabilul poate depune declarația de impunere pentru creanțele fiscale ce au format obiectul deciziei de impunere din oficiu în termen de **60 de zile de la data comunicării deciziei, sub sancțiunea decăderii**, chiar dacă acest termen se împlinește după împlinirea termenului de prescripție a

dreptului organului fiscal de a stabili creanțe fiscale. Decizia de impunere se anulează de organul fiscal la data depunerii declarației de impunere.

Dacă este depășit acest termen de decădere, suma stabilită prin decizia de impunere din oficiu rămâne o sumă stabilită sub rezerva verificării ulterioare.

Nu se poate face nici contestație, având în vedere că termenul de depunere a contestațiilor împotriva actelor administrativ-fiscale este de **45 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, sub sancțiunea decăderii**.

În acest context, în care decizia de impunere din oficiu este sub rezerva verificării ulterioare, iar contribuabilul nu mai are dreptul de a depune o declarație fiscală, suma impozitului stabilită prin această decizie poate fi modificată, urmare constatărilor organului fiscal, în condițiile art. 94 alin. (2) C. pr. fisc., potrivit căruia:

„Decizia de impunere sub rezerva verificării ulterioare poate fi desființată sau modificată, din inițiativa organului fiscal ori la solicitarea contribuabilului/plătitorului, pe baza constatărilor organului fiscal competent.”

Referitor la afirmația că „în perioada respectivă contribuabilul nu a avut activitate, deci nu a avut obligații de plată”, trebuie precizat că, potrivit art. 101 alin. (3) lit. c) C. pr. fisc., obligația de a depune declarația fiscală se menține dacă, pentru obligația fiscală, nu rezultă, în perioada de raportare, sume de plată, dar există obligația declarativă, conform legii (pentru impozitele, taxele și contribuțiile înscrise în vectorul fiscal).

Pentru perioadele în care contribuabilii nu desfășoară activitatea, este indicat să-și înscrie mențiunea privind inactivitatea temporară în registrul comerțului – dacă autorizarea activității a fost făcută de această entitate – sau să declare la organul fiscal suspendarea activității – prin depunerea declarației de mențiuni, însoțită de documentul care atestă suspendarea activității la organismul care a autorizat activitatea.

În această situație, sunt aplicabile prevederile art. 101 alin. (4)¹⁾-(4)⁴⁾ C. pr. fisc., respectiv contribuabilul nu are obligația depunerii declarațiilor fiscale pentru perioada în care se află în inactivitate temporară/suspendare, începând cu data de 1 a lunii următoare înscrierii mențiunii și până la data reluării activității sau la împlinirea unui termen de 3 ani de la data înregistrării mențiunii de inactivitate temporară/suspendare.

Întrebarea nr. 11:

Pentru Declarația 406 (SAF-T), există amenzi pentru rectificarea ei?

Răspuns:

Potrivit prevederilor art. 105 alin. (1) și (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, declarația informativă poate fi corectată de către contribuabil/plătitor, **indiferent de perioada la care se referă**, prin depunerea unei declarații rectificative.

Potrivit prevederilor art. 337¹ alin. (1) lit. b) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, constituie contravenție depunerea incorectă ori incompletă a fișierului standard de control fiscal.

Totodată, potrivit prevederilor art. 337¹ alin. (3) lit. a) și b) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, nu se sancționează contravențional persoanele care corectează fișierul standard de control fiscal până la termenul legal de depunere a următorului fișier, precum și persoanele care, ulterior termenului legal de depunere, corectează fișierul standard de control fiscal, ca urmare a unui fapt neimputabil persoanei impozabile.

Întrebarea nr. 12:

Sunt mare contribuabil pe poziție de recuperat TVA. Lunar, se solicită TVA la rambursat. Rambursarea se face fără control tot lunar, singurul control a fost în 2014. Întrebare: Dacă din 2014 și până în prezent nu am mai avut inspecție, însă, lunar, primesc TVA-ul, mai este permis să se verifice perioada care s-a prescris (mai veche de 5 ani)?

Răspuns:

Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, reglementează, la art. 169, condițiile privind rambursarea taxei pe valoarea adăugată, precizând faptul că taxa pe valoarea adăugată, solicitată la rambursare prin deconturile cu sumă negativă de TVA, cu opțiune de rambursare, depuse în cadrul termenului legal de depunere, se rambursează de organul fiscal central, cu efectuarea, ulterior, a inspecției fiscale. Totodată, la art. 169

alin. (8), se reglementează faptul că ori de câte ori rambursarea se aprobă cu inspecție fiscală ulterioară, inspecția fiscală se decide în baza unei analize de risc.

Potrivit prevederilor art. 117, „Perioada supusă inspecției fiscale”, din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, inspecția fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescripție a dreptului de a stabili creanțe fiscale, iar selectarea perioadelor care vor fi supuse inspecției fiscale se efectuează de organul fiscal în funcție de riscul fiscal identificat.

Întrebarea nr. 13:

Care este diferența dintre verificarea documentară efectuată de organele de inspecție fiscală, respectiv cea efectuată de organele antifraudă?

Răspuns:

Potrivit prevederilor art. 148 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, verificarea documentară se efectuează de către organele de inspecție fiscală, organele de control antifraudă fiscală și organele fiscale competente să exercite verificarea situației fiscale personale, potrivit art. 138 alin. (3).

Potrivit prevederilor art. 30 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pentru administrarea creanțelor fiscale și a altor creanțe datorate bugetelor prevăzute la art. 29 alin. (1) și (2), competența revine aceluia organ fiscal teritorial din cadrul ANAF, stabilit prin ordin al președintelui ANAF, în a cărui rază teritorială se află domiciliul fiscal al contribuabilului/plătitorului.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au **competență teritorială** în efectuarea verificării documentare, iar, potrivit prevederilor art. 148 alin. (5) din Legea nr. 207/2015, organele de control antifraudă fiscală au competență în efectuarea verificării documentare **pe întreg teritoriul țării**.

Indiferent însă de organul fiscal care efectuează verificarea documentară, respectiv organul de inspecție fiscală sau organul antifraudă, acesta trebuie să aplice regulile procedurale prevăzute la art. 148-149 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Sistemul RO e-Transport

Rezumat: Prezentul material își propune o mai bună înțelegere a obligațiilor de declarare a transporturilor de bunuri în Sistemul RO e-Transport pentru aplicarea corespunzătoare a prevederilor legale.

Nevoia este generată atât de caracterul de noutate în ceea ce privește obligațiile mediului de afaceri din România, referitoare la declararea anticipată a unor transporturi de bunuri, cât și pentru a evita sistemul dur de sancțiuni aplicabile în caz de neconformare.

Cuvinte-cheie: RO e-Transport, declarare, obligații, intracomunitar, import, export.

RO e-Transport System

Abstract: This material aims to provide a better understanding of the obligations to declare the transportation of goods in the RO e-Transport System in order to properly apply the legal provisions.

The need is generated both by the absolute novelty in terms of the obligations of the business environment in Romania regarding the declaration in advance of certain shipments of goods, and to avoid the harsh system of applicable sanctions implemented in case of non-compliance.

Keywords: RO e-Transport, declaration, obligations, intra-community, import, export.

Gheorghe CONSTANTINESCU – Director general adjunct, Direcția Generală Antifraudă Fiscală – Agenția Națională de Administrare Fiscală

Întrebarea nr. 1:

Dacă a fost obținut un cod UIT și, după aceea, s-a constatat că, în mod eronat, a fost trecută o valoare a achiziției sau a livrării greșită – cauză program informatic – cum se poate regla această eroare?

Răspuns:

Prin raportare la prevederile art. 11 alin. (1) din O.U.G. nr. 41/2022¹, codul UIT poate fi obținut cu maximum 3 zile calendaristice înainte de data declarată pentru începerea transportului. Astfel, în intervalul de timp de la obținerea codului UIT, până la începerea efectivă a transportului bunurilor care fac obiectul Sistemului RO e-Transport pe teritoriul național, aplicația informatică permite modificarea datelor declarate inițial. Cu toate acestea, trebuie avute în

considerare și prevederile art. 11 alin. (3), care interzic modificarea datelor înregistrate în Sistemul RO e-Transport după prezentarea vehiculului de transport în punctul rutier de trecere a frontierei la intrarea în România sau la locul de import, respectiv după punerea efectivă în mișcare a vehiculului pe drumurile publice, după caz. Pentru a asigura posibilitatea corecției unor erori materiale de declarare, necesară corelării între datele raportate de operatorii economici către diferitele sisteme ale ANAF (RO e-Transport versus RO e-TVA, în cazul de față), modificările aduse cadrului legal RO e-Transport, prin O.U.G. nr. 129/2024², stabilesc că denumirea, caracteristicile, cantitățile și contravaloarea bunurilor transportate pot fi modificate după expirarea termenului de valabilitate a codului UIT până cel mai târziu la data de 25 a lunii următoare celei în care s-a finalizat transportul de bunuri.

¹ ORDONANȚĂ DE URGENȚĂ nr. 41 din 8 aprilie 2022 pentru instituirea Sistemului național privind monitorizarea transporturilor rutiere de bunuri RO e-Transport și de abrogare a art. XXVIII din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 130/2021 privind unele măsuri fiscal-bugetare, prorogarea unor termene, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative, publicată în M. Of. nr. 356 din 11 aprilie 2022.

² ORDONANȚĂ DE URGENȚĂ nr. 129 din 7 noiembrie 2024 privind modificarea și completarea O.U.G. nr. 41/2022 pentru instituirea Sistemului național privind monitorizarea transporturilor rutiere de bunuri RO e-Transport și de abrogare a art. XXVIII din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 130/2021 privind unele măsuri fiscal-bugetare, prorogarea unor termene, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative, publicată în M. Of. nr. 1124 din 11 noiembrie 2024.

Întrebarea nr. 2:

Dacă transportul intracomunitar se face cu mașină proprie, autoturismul, care nu depășește 2,5 tone, dar valoarea sau greutatea -- depășește 10.000 lei sau 500 kg, aceste bunuri trebuie declarate?

Răspuns:

În ipoteza descrisă, nu trebuie obținut cod UIT. Art. 1 alin. (4) din Ordinul comun nr. 1337/1268/2024³ stabilește categoriile de vehicule rutiere care fac obiectul monitorizării în Sistemul RO e-Transport, începând cu cele care au o masă maximă tehnic admisibilă de minimum 2,5 tone, încărcate cu bunuri cu o masă brută totală mai mare de 500 kg sau o valoare totală mai mare de 10.000 de lei, aferente cel puțin unei partide de bunuri care face obiectul transportului. Este de remarcat că condiția de masă tehnică a vehiculului este determinantă în stabilirea obligației de declarare, urmată apoi de condițiile de masă brută (greutate) sau valoare totală a partidei de bunuri. Prevederile art. 1 alin. (4) din Ordinul comun nr. 1337/1268/2024 se aplică în egală măsură atât pentru transporturile rutiere internaționale de bunuri, cât și pentru transporturile rutiere pe teritoriul național ale bunurilor cu risc fiscal ridicat.

Întrebarea nr. 3:

Există excepții de la obligația solicitării codului UIT pentru achiziții intracomunitare?

Răspuns:

Excepțiile de la prevederile O.U.G. nr. 41/2022 o fac transporturile prevăzute la art. 16, ca de exemplu: transporturile de bunuri destinate misiunilor diplomatice și oficiilor consulare, transportul produselor accizabile care circulă în regim suspensiv de accize sau cu accize plătite în statul membru de expediție și transportul bunurilor de către prestatorii de servicii poștale în colete poștale. Excepțiile sunt aplicabile tuturor transporturilor care fac obiectul monitorizării pe teritoriul național, prevăzute la art. 2 pct. 9.

Întrebarea nr. 4:

În cazul exporturilor trebuie cod UIT pentru toate tipurile de mărfuri?

Răspuns:

Pentru a clarifica diferența dintre obligația de declarare în cazul transportului intern față de transportul internațional, în funcție de natura bunurilor transportate, trebuie să luăm în considerare prevederile art. 1 alin. (2) din O.U.G. nr. 41/2022, unde, în cazul transporturilor rutiere pe teritoriul național,

se specifică că obiectul monitorizării, prin Sistemul RO e-Transport, îl fac bunurile cu risc fiscal ridicat, în timp ce, în cazul transportului internațional, se folosește termenul bunuri, în mod generic.

De asemenea, art. 1 alin. (2) din Anexa Ordinului comun nr. 1337/1268/2024 specifică faptul că, prin Sistemul RO e-Transport, sunt monitorizate transporturile rutiere internaționale de bunuri, indiferent de natura acestora.

În concluzie, pentru transporturile rutiere internaționale (implicit în cazul exporturilor), trebuie obținut cod UIT pentru toate tipurile de bunuri.

Întrebarea nr. 5:

Mărfurile aflate în tranzit – T1 – care doar tranzitează RO, expediate din Republica Moldova, cu destinație TR, se declară în e-Transport?

Răspuns:

Transporturile rutiere de bunuri aflate în regim vamal nu fac obiectul declarării în Sistemului RO e-Transport. Din analiza prevederilor art. 2 pct. 9 lit. c) și d) din O.U.G. nr. 41/2022 se constată că legiuitorul evită să suprapună sistemul de monitorizare RO e-Transport peste sistemul de supraveghere vamală. În acest sens, în cazul importurilor, se monitorizează numai traseul rutier al bunurilor de la locul de import și până la locul de descărcare situat pe teritoriul național, iar, în cazul exporturilor, se monitorizează numai traseul rutier al bunurilor de la locul de încărcare situat pe teritoriul național până la biroul vamal de export situat pe teritoriul național sau până la punctul rutier de trecere a frontierei, după caz.

Întrebarea nr. 6:

O societate (A) livrează bunuri cu risc fiscal, achiziționate din Polonia către clienți diverși din România (B). În camion se încarcă mai multe partide de marfă, unele care depășesc pragul valoric de 10.000 de lei, altele care nu depășesc. UIT se face pentru cele cu valori mai mari decât 10.000, greutatea fiind sub 500 kg. Am nevoie de clarificare privind: TIP OPERATIUNE, NUME PARTENER. Valoarea se calculează pe baza prețului de achiziție sau a prețului de livrare către clienți? La locul final de descărcare se trece adresa clientului din România? Apare undeva denumirea clientului?

Răspuns:

Raportându-ne la tipul operațiunii prezentate – achiziție intracomunitară, cu locul operațiunii: România –, art. 8¹ alin. (1)

³ Ordin nr. 1.337/1.268/2024 pentru aprobarea Procedurii de utilizare și funcționare a sistemului național privind monitorizarea transporturilor de bunuri RO e-Transport, publicată în M. Of. nr. 597 din 27 iunie 2024.

lit. b) stabilește obligația declarării în Sistemul RO e-Transport în sarcina societății (A) din România. Aceasta va declara individual transportul fiecărei partide de bunuri care îndeplinește condițiile de greutate sau valoare menționate în Ordinul comun nr. 1337/1268/2024. Cu privire la datele declarate în Sistemul RO e-Transport, acestea fac referire la: denumirea partenerului din Polonia, valoarea declarată în sistem va fi valoarea de achiziție a societății (A) pentru fiecare partidă de bunuri și ca loc de descărcare adresa clientului său din România (B).

În situația descrisă, sistemul informatic nu solicită date de identificare a clientului (B), dar declarantul are posibilitatea să menționeze denumirea clientului în câmpul opțional de date „Alte informații”.

Întrebarea nr. 7:

O societate, care are ca obiect de activitate spălarea de articole textile, transportă articole din/în Ungaria, în vederea spălării lor în România. Articolele aparțin clientului din Ungaria. Vă rog să mă sfătuiți ce categorie să selectez pentru obținerea de UIT atât la intrarea bunurilor în România, cât și la ieșirea lor din România! Vedeți această operațiune de lucrări efectuate asupra unor bunuri mobile ca putând fi încadrată la categoria Lohn?

Răspuns:

Operațiunea descrisă se încadrează în prevederile art. 2 pct. 9 lit. j) din O.U.G. nr. 41/2022, transportul pe teritoriul național al bunurilor în cadrul unor operațiuni comerciale reprezentând un nontransfer, urmând ca obligația de declarare în Sistemul RO e-Transport să revină, conform prevederilor art. 8¹ alin. (1) lit. e), prestatorului de servicii din România, atât pentru bunurile descărcate pe teritoriul României pentru prestarea de servicii, cât și pentru bunurile rezultate reexpediate în statul partenerului comercial. În acest sens, în aplicația informatică, se va selecta ca *Tip operațiune LHI – Lohn intrare la declararea transportului cu bunurile primite, respectiv LHE – Lohn ieșire la declararea transportului de returnare a bunurilor.*

Întrebarea nr. 8:

Un contribuabil realizează o achiziție intracomunitară de bunuri, cu scopul livrării ulterioare către clienții săi finali din România. La depozitul furnizorului din UE, bunurile sunt împachetate individual, în funcție de destinația finală (clientul final) și sunt făcute pachete individuale. Toate coletele individuale sunt încărcate într-un tir care pleacă de la depozitul din UE, încărcat doar cu aceste bunuri. Sunt descărcate la o locație (split point) a transportatorului din România. Ulterior de la acel split point, coletele sunt încărcate în

alte mijloace de transport pe regiuni geografice și expediate fiecăruia dintre clienții finali. Contribuabilul român primește o singură factură de AIC de la furnizor și emite facturi individuale cu toți clienții. Transportatorul are obligația să aducă bunurile la destinația finală. Cum trebuie să facă raportarea contribuabilul român? Ce trebuie să facă dacă din 64 de colete doar 4 îndeplinesc cerințele de raportare? Dar dacă niciunul dintre ele nu le îndeplinește?

Răspuns:

Luând în considerare definirea partidei de bunuri, conform prevederilor art. 2 pct. 5 din O.U.G. nr. 41/2022, în speța expusă apreciem că partida de bunuri este determinată de locul final de descărcare (adresa clientului final). Astfel, este necesar ca contribuabilul care realizează achiziția intracomunitară să declare, în Sistemul RO e-Transport, toate partidele de bunuri care îndeplinesc condițiile din Ordinul comun nr. 1337/1268/2024, cu loc de descărcare: adresa clientului final al acestuia, menționând, pentru fiecare partidă de bunuri, numărul de înmatriculare la vehiculul (tirului) care intră în România. Ulterior, după descărcarea în depozitul intermediar (*split point*), este necesar ca entitatea desemnată de contribuabilul care realizează achiziția intracomunitară, ca operator de transport la momentul obținerii codurilor UIT, să actualizeze numerele de înmatriculare ale vehiculelor care duc partidele de bunuri la destinația finală. În situația în care nicio partidă de bunuri nu îndeplinește condițiile din Ordinul comun nr. 1337/1268/2024, nu este necesară declararea acestora în Sistemul RO e-Transport.

Întrebarea nr. 9:

Puteți să îmi spuneți cum se înregistrează în e-Transport achizițiile intracomunitare care utilizează firme de curierat, de exemplu FedEx/TNT?

Răspuns:

Actul normativ de bază, O.U.G. nr. 41/2022, exceptează de la obligația de declarare în Sistemul RO e-Transport, la art. 16 lit. c), transportul bunurilor de către prestatorii de servicii poștale în colete poștale, definite conform prevederilor art. 2 pct. 16 din O.U.G. nr. 13/2013 privind serviciile poștale, adică acele colete poștale cu greutatea de până la 31,5 kg. Totuși, pentru a răspunde întrebării, trebuie să facem distincție între activitatea de transport desfășurată de prestatorii de servicii poștale (firme de curierat) în colete poștale și activitatea de transport ce se circumscrie prevederilor O.G. nr. 27/2011 privind transporturile rutiere, respectiv activitatea de transport reglementată la art. 2 pct. 2 din Regulamentul (CE) nr. 1.072/2009, desfășurată de aceleași entități comerciale.

Altfel spus, partidele de bunuri transportate prin firme de curierat, în cadrul unor colete poștale, nu se declară în Sistemul RO e-Transport, chiar dacă sunt îndeplinite condițiile de masă maximă tehnic admisibilă a vehiculului și de valoare totală prevăzute în Ordinul comun nr. 1337/1268/2024. În schimb, o partidă de bunuri transportată cu o firmă de curierat, care depășește 31,5 kg și care îndeplinește condițiile de masă maximă tehnic admisibilă a vehiculului și de valoare totală, va fi declarată în Sistemul RO e-Transport.

Întrebarea nr. 10:

O societate producătoare de mobilă face distribuția acesteia doar în țară; este obligată să declare în RO e-transport? De asemenea, și distribuția țigaretelor pe teritoriul național se declară în RO e-transport?

Răspuns:

Conform prevederilor art. 1 alin. (2) din O.U.G. nr. 41/2022, prin Sistemul RO e-Transport, sunt monitorizate transporturile rutiere pe teritoriul național ale bunurilor cu risc fiscal ridicat. De asemenea, în art. 15 alin. (2) din același act normativ, se prevede că, prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, se stabilesc bunurile cu risc fiscal ridicat transportate rutier care fac obiectul monitorizării prin Sistemul RO e-Transport. Astfel, prin Anexa OPANAF nr. 802⁴ din 2022, au fost stabilite bunurile cu risc fiscal ridicat transportate rutier care fac obiectul monitorizării prin raportate la codurile NC⁵ ale respectivelor bunuri. Articolele de mobilier și țigaretetele nu se regăsesc în Anexa OPANAF nr. 802/2022, deci, în consecință, transportul acestora nu face obiectul monitorizării prin Sistemul RO e-Transport, în cazul TTN (transporturilor rutiere pe teritoriul național).

Întrebarea nr. 11:

O persoană fizică, care achiziționează un autoturism second hand de la o persoană juridică din UE, trebuie să solicite cod UIT?

Răspuns:

Transportul bunurilor achiziționate de persoane fizice pentru folosul personal nu face obiectul raportării în Sistemul RO e-Transport.

Întrebarea nr. 12:

Care sunt condițiile în care se poate face aplicarea art. 13 alin. (2¹) din O.U.G. nr. 41/2022? În ce situații pot interveni „verificările ulterioare încheierii transportului”, în condițiile în care toate procesele verbale de sancționare se încheie cu data intrării în țară a transportului (chiar dacă PV-ul este comunicat la câteva zile distanță)?

Răspuns:

Persoanele împuternicite cu privire la constatarea și aplicarea sancțiunilor referitoare la respectarea prevederilor O.U.G. nr. 41/2022 pot iniția activități de control în mod operativ, pe timpul desfășurării operațiunilor de transport, dar și ca urmare a valorificării datelor din Sistemul RO e-Transport, prin analiza de risc specifică.

Cu privire la prevederile art. 13¹ alin. (2¹) din O.U.G. nr. 41/2022, legiuitorul a decis relaxarea cadrului normativ, eliminând măsura confiscării contravalorii bunurilor, în cazul constatărilor rezultate din verificări ulterioare încheierii transportului rutier de bunuri, când acestea au fost înregistrate în documentele justificative care stau la baza înregistrărilor contabile.

Cu toate acestea, constatările, pe timpul desfășurării operațiunilor de transport, ale unor fapte care îndeplinesc condițiile de aparență nerespectare a cadrului legal sunt continuate la utilizatorul care avea obligația declarării transportului în sistemul RO e-Transport, unde se aplică prevederile legale, după caz.

Considerarea aspectelor referitoare la înregistrarea bunurilor transportate în documentele justificative, care stau la baza înregistrărilor contabile, precum și în contabilitatea utilizatorilor, prevăzute la art. 13¹ alin. (2¹), trebuie să aibă în vedere prevederile Legii nr. 82/1991, Legea Contabilității, capitolul I – Dispoziții generale, referitoare la obligațiile societăților comerciale de a conduce contabilitatea proprie, inclusiv contabilitatea de gestiune, asigurând înregistrarea cronologică și sistematică a activității comerciale desfășurate coroborat cu prevederile OMF nr. 2634⁶/2015 cu privire la normele generale de întocmire și utilizare a documentelor financiar-contabile.

⁴ OPANAF nr. 802/2022 privind stabilirea bunurilor cu risc fiscal ridicat transportate rutier care fac obiectul monitorizării prin Sistemul RO e-Transport, publicat în M. Of. nr. 430 din 3 mai 2022.

⁵ Codul NC reprezintă poziția tarifară, subpoziția tarifară sau codul tarifar, astfel cum sunt prevăzute în Regulamentul (CEE) nr. 2.658/87.

⁶ Ordin nr. 2.634/2015 privind documentele financiar-contabile, publicat în M. Of. nr. 910 din 9 decembrie 2015.

Raportări electronice

Rezumat: Facturarea electronică a devenit noua realitate în ceea ce privește modul de desfășurare a tranzacțiilor între companiile din România. Astfel, pe lângă simplificările generate de modul de comunicare a facturilor, acest sistem permite și organelor fiscale să identifice într-o manieră mai rapidă acei contribuabili care nu-și îndeplinesc obligațiile fiscale. Adicional, prin colectarea acestor informații, se creează premisele prin care o parte din declarațiile legate de TVA să fie eliminate.

Cuvinte-cheie: facturare electronică, obligație fiscală, factură normală, factură simplificată.

Electronic reporting

Abstract: E-invoicing has become the new reality in the way transactions are conducted between companies in Romania. Thus, in addition to simplifying the way invoices are communicated, this system also allows the tax authorities to identify more quickly those taxpayers who do not fulfill their tax obligations. In addition, by collecting this information, the conditions are created for some VAT returns to be eliminated.

Keywords: electronic invoicing, tax obligation, normal invoice, simplified invoice.

Alexandru COMĂNESCU – Associate Partner, KPMG România

Întrebarea nr. 1:

În cazul în care raportarea facturilor este în sarcina clientului, acesta fiind cel care emite facturile în numele furnizorului, care este persoana pasibilă sancțiunilor? Ce obligații mai rămân în sarcina furnizorului în acest caz?

Răspuns:

Din punctul de vedere al legislației, nu există prevederi care să acopere transferul de responsabilitate a emiterii facturii. Autoritățile fiscale doar au pus la dispoziție mijloacele tehnice pentru a asigura raportarea a acestor facturi emise de client în numele furnizorului (tip document 389).

În cazul în care clientul nu le încarcă sau le încarcă cu întârziere, persoana pasibilă de amendă este furnizorul. Totuși, având în vedere că și beneficiarul este sancționat pentru înregistrarea altui tip de factură, considerăm că și acesta are un interes să le raporteze. Pentru a evita orice complicație, recomandarea ar fi ca acordul de facturare să conțină și prevederi legate de facturarea electronică.

Întrebarea nr. 2:

Dacă descărcăm din SPV e-Facturile în format PDF, în ce măsură sunt obligatorii descărcarea și arhivarea

fișierelor în format XML (având în vedere faptul că acestea sunt disponibile în SPV doar 60 de zile de la încărcare)?

Răspuns:

În mod normal, ANAF, în cadrul inspecțiilor fiscale, are acces la aceste fișiere .xml. Pentru prudență, recomandăm arhivarea și a fișierelor .xml.

Întrebarea nr. 3:

Am găsit facturi dublate în SPV când am făcut importul în contabilitate. Scriu mesaj în sistem că factura este dublată la furnizor și să o anuleze sau import doar o factură din SPV?

Răspuns:

Trebuie să solicitați anularea/stornarea facturii dublate. Furnizorul are și el un interes în asta, pentru că, fără stornare, suma din raportarea e-TVA va fi superioară celei din decontul de TVA depus. Mai mult, în cazul în care dumneavoastră înregistrați ambele facturi, vă creșteți artificial TVA dedusă.

Întrebarea nr. 4:

Pentru nerezidenții înregistrați în scop de TVA în Romania, pentru vânzări de bunuri la distanță,

devine obligatorie raportarea în e-Factura pentru facturile pe relația B2C din 2025?

Răspuns:

Obligația de a raporta facturile B2C se referă doar la persoanele impozabile stabilite în România, ceea ce nu pare cazul celor care utilizează regimul vânzărilor la distanță. În cazul în care aceștia au un sediu fix în România, atunci obligația de raportare li se aplică și acestora.

Întrebarea nr. 5:

Furnizorul Oficiului Național al Registrului Comerțului în ce bază legală nu trimite facturile în SPV?

Răspuns:

Conform comunicatului Registrului:

- Oficiul Național al Registrului Comerțului (ONRC), prin activitatea sa de bază desfășurată ca autoritate publică, emite facturi fără TVA pentru serviciile specifice registrului comerțului, având CUI 14942091. Conform interpretării prevederilor art. 266 și art. 269 alin. (5) din Codul Fiscal, pentru aceste activități, ONRC nu este persoană impozabilă și, prin urmare, nu are obligația de a transmite aceste facturi prin sistemul RO-e Factura. Facturile emise pentru activitățile specifice de registru nu intră sub incidența O.U.G. nr. 120/2021;
- În ceea ce privește activitățile economice desfășurate de ONRC în afara domeniului specific de registru, care sunt în sfera concurențială și supuse TVA, ONRC este considerată persoană impozabilă în scopuri de TVA. Pentru aceste activități economice, având CUI RO24216886, ONRC are obligația de a transmite facturile prin sistemul RO-e Factura, conform O.U.G. nr. 120/2021. Începând cu data de 1 iulie 2024, ONRC s-a înrolat în acest sistem și transmite facturile cu TVA pentru aceste activități.

Întrebarea nr. 6:

În opinia dumneavoastră, având în vedere prevederile de la alin. (21) de la art. 319 C. fisc., cum poate fi diferențiată factura normală de cea simplificată? De exemplu: B. susține că facturile emise de ei sunt simplificate. Există sau nu obligația transmiterii lor?

Răspuns:

Acest aspect a fost clarificat prin O.U.G. nr. 138/2024, care menționează că doar bonurile fiscale, care îndeplinesc condițiile unei facturi simplificate, nu mai intra în sfera raportării. Astfel, facturile simplificate intră în sfera raportării.

Întrebarea nr. 7:

Seria mai este obligatoriu să se menționeze pe facturi, conform sistemului e-Factura?

Răspuns:

Conform art. 319 C. fisc., factura trebuie să conțină numărul de ordine, în baza uneia sau a mai multor serii, care identifică factura în mod unic. Astfel, legislația nu impune o structură a acestui număr de ordine.

Întrebarea nr. 8:

În cazul facturii emise în valută, cum trec TVA și în valută și în RON? Se poate genera .xml valid?

Răspuns:

Pentru aceste facturi, este obligatoriu ca elementul *TaxCurrency Code* să fie RON. Elementul *cbc:DocumentCurrencyCod* poate să fie EUR.

Întrebarea nr. 9:

Nu am putut descărca o factură din SPV, dar furnizorul mi-a trimis arhiva .xml aferentă, trimisă de el prin SPV. Este deductibilă TVA aferentă unei facturi primite ca arhivă .xml, prin e-mail, de la furnizor?

Răspuns:

ANAF nu cunoaște modul în care dumneavoastră descărcați fișierele din SPV. Dacă e același fișier cu cel raportat de furnizor și are sigiliul, nu ar trebui să apară probleme.

Întrebarea nr. 10:

Cum poate sesiza un client autoritatea că nu a încărcat furnizorul factura electronică, ca să o poată descărca din sistem?

Răspuns:

Procedura de sesizare nu a fost încă pregătită. Există textul de lege care să permită.

SAFT-T

Rezumat: Fișierul standard de control fiscal reflectă transpunerea la nivel național a standardului internațional definit de OECD, pentru schimbul electronic de date contabile între societăți și autoritățile fiscale, acesta conținând informații referitoare la datele contabile și fiscale ale contribuabililor. Implementarea SAF-T reprezintă un prim pas făcut de Administrația Fiscală din România în vederea digitalizării sistemului. Începând cu data de 1 ianuarie 2025 a intrat în vigoare obligația atât a contribuabililor mici de a depune la organul fiscal central declarația D406 (SAF-T), cât și a contribuabililor nerezidenți în România, dar care sunt înregistrați în scopuri de TVA în România. Identic cu contribuabili mari și mijlocii, contribuabilii mici și contribuabilii nerezidenți care au obligația depunerii Declarației informative D-406 (SAF-T), începând cu data de 1 ianuarie 2025, beneficiază de o perioadă de grație, similar cu beneficiile acordate celorlalte categorii de contribuabili.

Cuvinte-cheie: SAF-T, D-406, grație contribuabili mici, categorii contribuabil raportori pentru D-406, obligație de raportare SAF-T.

SAF-T

Abstract: The Tax Control Standard File reflects the national transposition of the international standard defined by the OECD for the electronic exchange of accounting data between companies and tax authorities, which contains information on taxpayers' accounting and tax data. The implementation of the SAF-T is a first step taken by the Romanian Tax Administration to digitalize the system. As of January 1, 2025, the obligation for small taxpayers to submit to the central tax authority the D406 (SAF-T) return, as well as for taxpayers non-resident in Romania, but registered for VAT purposes in Romania, has entered into force. Identical to large and medium taxpayers, small taxpayers and non-resident taxpayers who are required to file the D-406 Informative Return (SAF-T), starting January 1, 2025, benefit from a grace period, similar to the benefits granted to other categories of taxpayers.

Keywords: SAF-T, D-406, grace for small taxpayers, categories of reporters taxpayers for D-406, obligation to report SAF-T.

Albert FRUTH – Șef-Birou, Elaborare Strategii și Informatizare – Unitatea de Management al Informației, Agenția Națională de Administrare Fiscală

Magdalena GRĂDINARU – Director general adjunct, Activitatea de Control Fiscal, Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, Agenția Națională de Administrare Fiscală

Întrebarea nr. 1:

Persoanele fizice rezidente în România, considerate persoane impozabile care desfășoară activitate economică, înregistrate în scopuri de TVA, au obligația raportării în SAF-T? Dar persoanele fizice nerezidente în România, dar înregistrate în scop de TVA în România?

au obligația de a depune SAF-T: persoane fizice autorizate, întreprinderi individuale, întreprinderi familiale, persoane fizice care desfășoară activități cu scop lucrativ.

Întrebarea nr. 2:

Cu ce cod de taxă se mapează în SAF-T importurile de bunuri pentru care se plătește TVA în vamă?

Răspuns:

În conformitate cu prevederile pct. 4 din Anexa nr. 5 a OPANAF nr. 1783/2021, următoarele categorii de contribuabili nu

Răspuns:

În secțiunea *Source Documents*, subsecțiunea *Purchase Invoices*, în structura de taxă de la nivelul liniei de factură se înregis-

trează tax type 000 și tax code 000000. În secțiunea *General Ledger Entries*, în structura de taxă de la nivelul liniei de tranzacție, se înregistrează tax type 300 și tax code 301201 sau 301202, sau 301203.

Întrebarea nr. 3:

Perioada de grație e valabilă și pentru contribuabilii mici care vor avea obligația de la data de 01.01.2025?

Răspuns:

Perioada de grație se aplică pentru toți contribuabilii, în conformitate cu prevederile pct. 5 alin. (2) din Anexa nr. 4 a OPANAF nr. 1783/2021, aceasta fiind calculată pornind de la ultima zi a perioadei de raportare pentru care aceasta se acordă, când obligația de transmitere devine efectivă pentru respectivul contribuabil.

Întrebarea nr. 4:

Care este implicația dacă pe o factură internă de achiziție, înregistrată după depunerea D300 dintr-o lună, nu am pus cod SAF-T pentru regularizări TVA 19% (și l-am pus pe cel pentru achiziții 19%), însă acea factură apare declarată în D300 din luna următoare pe rândul de regularizări TVA deductibilă?

Care este implicația dacă în ERP conturile din bilanță nu sunt definite corect (activ, pasiv, bifuncțional) și ele se transferă așa în declarația SAF-T?

Răspuns:

Având în vedere că ANAF urmărește corelarea datelor înregistrate în decontul de TVA cu cele declarate în declarația SAF-T, este de dorit ca tax code-urile folosite în SAF-T să corespundă cu rândurile din decont corespunzătoare operațiunilor respective. În situația în care funcțiunea conturilor nu este declarată corect în SAF-T, nu se va putea face o reconciliere cu bilanța de verificare pe care o reconstituim din contabilitatea proprie.

Întrebarea nr. 5:

Pentru societăți nerezidente, dar înregistrate în scop de TVA, cum va arăta SAF-T? Ce informații vor trebui raportate, având în vedere că aceste societăți nerezidente nu au obligația ținerii evidențelor contabile, ci doar a operațiunilor din sfera TVA?

Răspuns:

Societățile nerezidente, înregistrate în scopuri de TVA, au obligația declarării secțiunilor: *Header*, *Masterfile* și *Sourcedocuments*. Subsecțiunile și câmpurile obligatorii a fi declarate se regăsesc în coloana W a sheet-urilor: *Header*, *Masterfile* și *Sourcedocuments*, a fișierului .xls, reprezentând schema SAF-T, prezentată pe site-ul ANAF al proiectului: https://www.anaf.ro/anaf/internet/ANAF/despre_anaf/strategii_anaf/proiecte_digitalizare.

Întrebarea nr. 6:

Sediile permanente înregistrate în scopuri de impozit pe profit în România (și care au obligația ținerii contabilității), dar neînregistrate în scopuri de TVA, au obligația raportării SAF-T? Dacă da, ce tip de declarație și ce secțiuni sunt obligatorii?

Răspuns:

Sediile permanente înregistrate în scopuri de impozit pe profit în România (și care au obligația ținerii contabilității), dar neînregistrate în scopuri de TVA, au aceleași obligații ca persoanele juridice neînregistrate în scopuri de TVA. Subsecțiunile și câmpurile obligatorii a fi declarate se regăsesc în coloana T a sheet-urilor: *Header*, *Masterfile*, *General Ledger Entries* și *Sourcedocuments*, a fișierului .xls, reprezentând schema SAF-T, prezentată pe site-ul ANAF al proiectului: https://www.anaf.ro/anaf/internet/ANAF/despre_anaf/strategii_anaf/proiecte_digitalizare.

Întrebarea nr. 7:

În legătură cu înregistrarea unei facturi furnizori cu mai multe cote de TVA (19%, 9%, 0%), testul de consistență nr. 2, publicat de ANAF, de ce nu ia în seamă coloana „Tax base amount”, baza defalcată pentru cotele de TVA, și ia în calcul coloana „Debit amount”, care conține valoarea totală a bazei pentru TVA?

Răspuns:

La testul 2 de consistență, TVA se calculează aplicând cota specifică tax code înscris în structura de taxe, la tax base înscris la nivelul liniei de tranzacție, în situația în care acesta este completat.

Întrebarea nr. 8:

Pentru TVA generată de înregistrarea TVA deductibilă, aferentă situației de TVA la încasare, generată de înregistrarea contabilă 4426 = 44286, la verificarea efectuată de ANAF, s-a transmis, ca eroare, prin verificarea făcută prin Testul 4 și Testul 6, faptul că, în secțiunea *General Ledger Entries*, la nivel de tranzacție ar exista linie de tranzacție pentru care contul contabil începe cu 4426, pentru care există Cod de taxă, dar pentru care există, din eroare completată, o valoare a taxei diferită de 0. Pentru remedierea situației, ar însemna să nu mai completăm valoarea taxei deductibile, adică să generăm declarația cu valoare 0 la acest tip de tranzacție, sau există o altă metodă de declarare? Precizez că TVA la încasare devine deductibil sau colectat doar la încasare sau plată, deci TVA se generează cu valoare prin acest tip de înregistrare.

Răspuns:

Regula generală de completare a valorii taxei (*tax amount*) din cadrul structurii de taxe, ce se regăsește la nivelul fiecărei linii a unei note contabile, este că aceasta se completează la nivelul bazei de TVA. În situația notelor contabile, prin care se evidențiază TVA, care devine deductibilă la încasare, nu se înscrie în dreptul liniilor de TVA o valoare a taxei diferită de 0.

Întrebarea nr. 9:

Pe site-ul ANAF sunt 2 liste cu încadrarea contribuabililor în categoria „Contribuabili mijlocii”, pentru anul 2024. Una privește încadrarea în categoria mijlociilor, începând cu data de 01.01.2024, iar cealaltă începând cu data de 01.07.2024. Societatea noastră figurează în ambele liste. Menționăm că am primit notificare de la ANAF de nedepunere a D406 doar pentru luna iunie 2024. Societatea a mai fost încadrată la mijlocii în 2022, iar, în 2023, a fost la mici. Cu ce dată trebuie să transmită la ANAF societatea Declarația 406?

Răspuns:

În situația în care societatea a fost, la data de 31.12.2021, în categoria mijlocie, la data de 31.12.2022 în categoria mijlocie, la data de 31.12.2023 în categoria mică și, la data de 01.01.2024, în categoria mijlocie, atunci aceasta avea

obligația să depună Declarația D406, începând cu data de 01.01.2023.

În situația în care societatea a fost, la data de 31.12.2021, în categoria mică, la data de 31.12.2022 în categoria mijlocie, la data de 31.12.2023 în categoria mică și, la data de 01.01.2024, în categoria mijlocie, atunci aceasta avea obligația să depună Declarația D406, începând cu data de 01.01.2025.

În situația în care societatea a fost, la data de 31.12.2021, în categoria mare, la data de 31.12.2022 în categoria mijlocie, la data de 31.12.2023 în categoria mică și, la data de 01.01.2024, în categoria mijlocie, atunci aceasta avea obligația să depună Declarația D406, începând cu data de 01.01.2023.

Întrebarea nr. 10:

Cum trebuie să răspundem notificărilor primite pentru GL Entries, trebuie să facem un răspuns scris sau, pur și simplu, doar să depunem declarație rectificativă, dacă este cazul?

Răspuns:

În situația în care aveți neclarități și solicitați îndrumare, vă puteți adresa, printr-o întrebare scrisă, la adresa de e-mail menționată în notificare. În situația în care nu aveți neclarități, puteți depune o declarație rectificativă, dacă este cazul.

Alin TRĂILESCU
Natalia ȘVIDCHI



UNIVERSUL JURIDIC

Drept financiar și fiscal



Ceea ce recomandă această carte în mod special este că, în pofida denumirii („marginale”) de „curs universitar”, ea este scrisă de doi practicieni ai dreptului, cu multă experiență atât în instanță, cât și în activitatea de consultanță.

De aceea, cartea are un pronunțat caracter practic, aplicativ și util pentru consultanții fiscali, care o pot utiliza, în același timp, ca fiind cel mai recent reper teoretic în materie, ieșit de la tipar în anul 2025.

Structura cărții este elocventă pentru caracterul ei practic și aplicativ: deși are 300 de pagini și un număr de 14 capitole, cele 7 capitole dedicate dreptului bugetar (*lato sensu*) ocupă doar un sfert din numărul de pagini, în timp ce capitolele de fiscalitate ocupă tot atât, iar cele de procedură fiscală și de contencios fiscal ocupă cealaltă jumătate a cărții.

În consecință, avem o lucrare foarte bine structurată, bogat argumentată cu soluții de speță din practica instanțelor, ceea ce o recomandă ca instrument de lucru util pentru studenți, masteranzi, dar și pentru practicieni ai fiscalității.

Lect. univ. dr., av. **Mirela BULIGA**
Facultatea de Drept,
Academia de Studii Economice
din București



Abonamente și comenzi prin **www.ujmag.ro** sau la:
Tel: 021.312.22.21 | Fax: 021.317.03.30 | Mobil: 0733.673.555

