

## Tax Flash

≡ Informații oferite de consultanții Darian DRS TAX numai pentru abonații AvocatNet.ro Premium.

În desfășurarea activității economice, indiferent de domeniul de activitate, societățile au nevoie de o serie de echipamente pentru îndeplinirea obiectivelor. De la echipamente de birotică până la echipamente industriale de producție, societățile pot opta, fie pentru achiziționarea acestora, fie pentru închiriere.



La nivelul unei societăți utilizatoare de astfel de echipamente, tratamentul fiscal al cheltuielilor ocazionate cu achiziția echipamentelor diferă de tratamentul fiscal al cheltuielilor cu închirierea acestora.

### Prevederi legale

#### Din perspectiva impozitului pe profit

##### *Echipamente în chirie*

Contractul de închiriere presupune doar acordarea dreptului de utilizare a unor bunuri, și nu presupune transferul dreptului de proprietate asupra lor. Așadar, echipamentele rămân înregistrate în contabilitatea proprietarului, care va continua să înregistreze cheltuieli cu amortizarea acestora, iar **beneficiarul va înregistra cheltuielile ocazionate cu închirierea acestora.**

Din perspectiva deductibilității cheltuielilor, beneficiarii serviciilor de închiriere deduc cheltuielile cu serviciile de închiriere pe baza facturilor și a documentelor justificative aferente (contract, proces verbal de predare-primire etc).

##### *Echipamente în proprietate*

Conform art. 28 din Codul fiscal, în cazul **achiziției de echipamente**, societățile deduc cheltuielile cu achiziția bunurilor pe seama **amortizării fiscale** înregistrată pe întreaga durată normală de utilizare a echipamentului.

## Din perspectiva taxei pe valoarea adăugată

Atât în cazul achiziției de echipamente cât și în cazul închirierii acestora de către o societate, TVA aferentă acestor operațiuni este deductibilă conform art. 297, alin. (4), lit. a) din Codul fiscal cu condiția să fie destinate utilizării în folosul unor operațiuni care dau drept de deducere a taxei.

Diferența dintre cele două abordări, o reprezintă diferența valorii TVA dedusă, respectiv în cazul achiziției echipamentelor TVA se va deduce integral, conform facturii de achiziție, în timp ce, în cazul închirierilor, TVA se deduce în limita facturii de chirie emisă de furnizor.

### Aspecte practice

#### *Echipamente în chirie*

În practică pot exista situații în care proprietarul echipamentelor facturează servicii de închiriere ce acoperă o perioadă mai lungă timp (mai mult de o lună, poate chiar până la un an), iar într-o astfel de situație, societatea beneficiară trebuie să recunoască contabil și fiscal cheltuiala raportată la luna de utilizare.

De asemenea, pot exista cazuri în care o societate beneficiară de servicii de închiriere ce a încheiat contracte de închiriere pentru perioade de mai lungi de timp (e.g. minimum un an) nu folosește bunurile închiriate, de exemplu în situația activităților sezoniere, caz în care ar trebui analizat în ce măsură se poate exercita dreptul de deducere pentru cheltuiala și TVA aferentă. Abordarea autorităților fiscale pentru o astfel de situație ar putea fi de a contesta dreptul de deducere a cheltuielii și TVA aferentă pentru acele perioade de neutilizare.

De exemplu, în industria agricolă, o societatea ar putea închiria pentru perioada 01.01.2017 – 31.12.2017, în baza unui contract, o serie de utilaje ce deservește activității de exploatare agricolă pe întreaga perioadă a anului și fiind utilizate în funcție de necesitățile activității. Pentru aceste utilaje, societatea plătește conform contractului și facturilor emise de furnizor o chirie lunară pe toată perioada contractuală.

Fiind o activitate sezonieră, fiecare utilaj închiriat este folosit într-un anumit moment al exploatării agricole, în anumite perioade ale anului. În cazul acesta, există riscul ca autoritățile fiscale să conteste dreptul de deducere al cheltuielilor și a TVA aferentă facturilor de închiriere primite în perioada în care utilajele nu au fost utilizate.

#### *Echipamente în proprietate*

În practică, există situații în care societățile care dețin în proprietate anumite echipamente nu le folosesc pentru o anumită perioadă de timp, caz în care ar trebui analizat în ce măsură ar trebui oprită amortizarea fiscală.

**Din punct de vedere contabil**, în cazul imobilizărilor corporale pentru care se cunoaște faptul că **nu vor fi utilizate în activitatea economică o perioadă de timp mai mare de 30 de zile**, conform

prevederilor punctului 238 din Ordinul 1802/2014 "*în funcție de politica contabilă adoptată, entitatea înregistrează în contabilitate o cheltuială cu amortizarea sau o cheltuială corespunzătoare ajustării pentru deprecierea constatată*".

**Din punct de vedere fiscal**, un mijloc fix amortizabil este definit la art. 28, alin. (2) din Codul fiscal ca fiind "*orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții*:"

*a) este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative;(...)"*.

Mai mult, în continuare, art. 28, alin. (12), lit. a) din Codul fiscal precizează că **amortizarea fiscală** se calculează "*începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune*".

Așadar, în cazul în care mijloacele fixe **nu sunt utilizate în activitatea economică**, în funcție de politica contabilă a societății, din punct de vedere contabil, aceasta poate înregistra cheltuiala cu amortizarea contabilă lunar, în timp ce din punct de vedere fiscal, mijlocul fix se va putea amortiza fiscal doar în momentul în care acesta va fi pus din nou în funcțiune, cu precizarea că, în luna următoare punerii din nou în funcțiune **valoarea fiscală rămasă neamortizată** în momentul scoaterii din funcțiune **se recuperează** pe durata de utilizare rămasă.

**În concluzie**, în momentul în care se decide achiziția unor echipamente sau închiriere acestora, o societate trebuie să analizeze toate implicațiile, atât operaționale cât și fiscale care derivă din aceste operațiuni și să opteze pentru cea mai bună alternativă aplicabilă fiecărui caz în parte.