

NEWSLETTER NR.05

06 FEB 2018

Impozitarea veniturilor din arendă în 2018

ELABORAT DE GHEORGHE STREȘNA

LAURENTIU STANCIU

af



WWW.ACCOUNTING-LEADER.RO

CONSULTANTA@ACCOUNTING-LEADER.RO

În conformitate cu prevederile Codului fiscal, veniturile obținute din arendarea bunurilor agricole din patrimoniul personal, sunt clasificate din punct de vedere fiscal în categoria **veniturilor din cedarea folosinței bunurilor**. Potrivit Codului civil arendarea reprezintă locațiunea bunurilor agricole. Pot fi arendate orice bunuri agricole, cum ar fi:

- **terenurile cu destinație agricolă, și anume terenuri agricole productive - arabile, viile, livezile, pepinierele viticole, pomicole, arbuștii fructiferi, plantațiile de hamei și duzi, pășunile împădurite, terenurile ocupate cu construcții și instalații agrozootehnice, amenajările piscicole și de îmbunătățiri funciare, drumurile tehnologice, platformele și spațiile de depozitare care servesc nevoilor producției agricole și terenurile neproductive care pot fi amenajate și folosite pentru producția agricolă;**
- **animalele, construcțiile de orice fel, mașinile, utilajele și alte asemenea bunuri destinate exploatării agricole.**

Unde se înregistrează contractele de arendă?

Contractul de arendare trebuie încheiat în formă scrisă, sub sancțiunea nulității absolute. **Arendașul** trebuie să depună un exemplar al contractului la consiliul local în a cărui rază teritorială se află bunurile agricole arendate, pentru a fi înregistrat într-un registru special ținut de secretarul consiliului local. Când bunurile arendate sunt situate în raza teritorială a mai multor consilii locale, câte un exemplar al contractului se depune la fiecare consiliu local în a cărui rază teritorială sunt situate bunurile arendate.

Arendatorul are obligația înregistrării contractului încheiat între părți, precum și a modificărilor survenite ulterior, în termen de 30 zile de la încheierea/producerea modificării acestuia, la organul fiscal competent, respectiv la organul fiscal în a cărui rază teritorială își are domiciliul.

Cum se determină impozitul pe venit și care este cota aplicabilă?

În cazul veniturilor obținute din arendarea bunurilor agricole din patrimoniul personal, **venitul brut** se stabilește pe baza raportului juridic/contractului încheiat între părți și reprezintă totalitatea sumelor în bani încasate și/sau echivalentul în lei al veniturilor în natură primite.

În cazul în care arenda se exprimă în natură, evaluarea în lei se face pe baza prețurilor medii ale produselor agricole, stabilite prin hotărâri ale consiliilor județene și, respectiv, ale Consiliului General al Municipiului București, iar aceste hotărâri trebuie emise înainte de începerea anului fiscal. Acestea se găsesc pe site-ul ANAF la următoarea adresă:

https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/AsistentaContribuabili_r/Judete_PreturiAgricole_2018.htm

Prin urmare, în contractul de arendă trebuie să se prevadă care este venitul brut în lei sau cantitatea brută ce urmează să o primească arendatorul. De asemenea, ar fi recomandat să se facă și o mențiune referitoare la valoarea netă sau cantitatea netă ce trebuie să o primească efectiv arendatorul, însă obligatoriu este să se specifice suma/cantitatea brută.

Venitul net din arendă se stabilește la fiecare plată prin deducerea din venitul brut a cheltuielilor determinate prin aplicarea cotei de 40% asupra venitului brut. Pentru recunoașterea deductibilității cheltuielii stabilite forfetar proprietarul nu este obligat să prezinte organului fiscal documente justificative. Impozitul pe veniturile din arendă se calculează prin reținere la sursă de către plătitorii de venit la momentul plății venitului, prin aplicarea cotei de 10% asupra venitului net, impozitul fiind final.

Impozit arendă = 10% x (Venitul brut prevăzut în contract - 40%* Venitul brut);

Impozitul din arendă reținut la sursă de către plătitorul de venit se plătește la bugetul de stat **până la data de 25 a lunii următoare celei în care s-a plătit arenda** în lei sau natură. În cazul în care persoana fizică NU este înregistrată fiscal (ex. PFA), atunci arendatorii NU pot opta pentru determinarea venitului net din cedarea folosinței bunurilor în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, deoarece este obligatorie reținerea la sursă de către plătitorii de venituri.

Impozitul pe venitul din arendă este final, astfel că persoana fizică nu va avea obligația de a efectua plăți suplimentare, dar nici nu va trebui să depună vreo declarație privind impozitul pe venit (declarația privind venitul realizat – formular 200).

Atenție! Arendatorii care realizează venituri din cedarea folosinței bunurilor (terenuri agricole, utilaje etc), iar impozitul pe venit este reținut la sursă de către plătitorul de venit, atunci aceste venituri **NU se încadrează la venituri din activități agricole**.

Ce contribuții sociale datorează persoanele fizice care obțin venituri din arendă?

În conformitate cu prevederile 137 din Codul fiscal, în categoriile de venituri supuse contribuțiilor de asigurări sociale (CAS) NU se includ veniturile din cedarea folosinței bunurilor (inclusiv veniturile din arendă), astfel că aceștia **nu au obligația plății contribuției de asigurări sociale (CAS)**. Începând cu anul 2018, persoanele fizice **pot opta** pentru depunerea declarației 600 (**până pe 15 aprilie**) și pentru plata contribuției de asigurări sociale (CAS) pentru anul 2018, iar opțiunea este obligatorie pentru întregul an fiscal. Baza lunară minimă pentru anul 2018 este de 1.900 lei, astfel că pentru întregul an reiese o bază de 22.800 lei (12 x 1.900 lei). Contribuția la pensie se va plăti în 4 tranșe, iar suma totală anuală minimă va fi de 5.700 lei.

În ceea ce privește **contribuția de asigurări sociale de sănătate (CASS)**, în cazul în care persoana fizică a realizat în anul 2017 venituri anuale cumulate de cel puțin egale cu 12 salarii de bază minime brute pe țară din una sau mai multe surse de venituri din următoarele categorii:

- a) venituri din activități independente (PFA, PFI, II, IF, profesii independente, drepturi de autor etc.);*
- b) venituri din asocierea cu o persoană juridică;*
- c) venituri din cedarea folosinței bunurilor (chirie și arendă);*
- d) venituri din investiții (dividende, dobânzi, vânzarea de titluri de participare);*
- e) venituri din activități agricole, silvicultură și piscicultură;*
- f) venituri din alte surse (veniturile din contracte civile, achiziții de bunuri și/sau servicii în interesul personal al unui asociat etc.)*

Persoanele fizice care au realizat venituri cumulate sub plafonul de 22.800 lei **pot opta pentru depunerea declarației 600 (până pe 15 aprilie)** și pentru plata contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2018, iar opțiunea este obligatorie pentru întregul an fiscal. În acest caz se va datora o contribuție la sănătate în cuantum de 2.280 lei (10% x 22.800 lei)

În concluzie, persoanele fizice care obțin DOAR venituri din arendă **vor fi obligate să plătească contribuția la sănătate** doar dacă au realizat în anul 2017 un venit net (venit brut minus cota forfetară de 40%) mai mare decât 22.800 lei, altfel nu vor avea nicio obligație privind plata contribuțiilor sociale. **Plătitorul venitului din arendă nu are obligația de a reține la sursă nicio contribuție socială.**

Există obligația colectării TVA?

În conformitate cu prevederile art. 272 din Codul fiscal, în cazul unei operațiuni care implică o livrare de bunuri și/sau o prestare de servicii în schimbul unei livrări de bunuri și/sau prestări de servicii, fiecare persoană impozabilă se consideră că a efectuat o **livrare de bunuri și/sau o prestare de servicii cu plată**. Prin urmare, plata prin produse agricole constituie livrare de bunuri, iar arenda constituie o prestare de servicii. La livrarea bunurilor către arendatori trebuie să se țină cont de cota de TVA aplicabilă pentru fiecare tip de produs în parte. Cota standard se va aplica asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduce.

Potrivit art. 286 din Codul fiscal, la stabilirea bazei de impozitare a TVA, se utilizează prețul stabilit de părți (valoarea de piață dacă părțile sunt afiliate) și care poate fi diferit de prețurile medii ale produselor agricole, stabilite prin hotărâri ale consiliilor județene și, respectiv, ale Consiliului General al Municipiului București, care sunt utilizate pentru determinarea impozitului pe venit. Dacă în contractul dintre arendaș și arendator nu s-a prevăzut niciun preț, părțile **pot utiliza pentru stabilirea bazei de impozitare a TVA și prețurile medii** ale produselor agricole menționate mai sus.

In ceea ce privește persoana fizică care obține venituri din arendă, în cazul în care acestea reprezintă o activitate principală și veniturile depășesc plafonul de 220.000 lei, atunci persoana are obligația de a se înregistra în scopuri de TVA. Arendarea de bunuri imobile este o operațiune scutită de TVA conform art. 292, alin. (2), lit. e) din Codul fiscal, iar persoana impozabilă va colecta TVA pentru orice altă operațiune care nu este scutită de TVA (ex. închirierea de utilaje).

Atenție! În contractul de arendă trebuie să se menționeze dacă valoarea arendeii achitate în natură include sau nu contravaloarea TVA aferentă livrării de bunuri. În cazul în care în contract se menționează că valoarea include TVA sau nu se face nicio mențiune, atunci taxa se va determina prin aplicarea **procedului sutei mărite**, altfel se va colecta TVA la valoarea brută prevăzută în contract.

Care sunt obligațiile declarative pentru veniturile din arendă?

Începând cu 1 ianuarie 2018, plătitorul de venituri din arendă nu vor mai declara impozitul pe venitul din arendă prin formularul 112 - "*Declarației privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a*

persoanelor asigurate". Impozitul pe venit se va declara prin **formularul 100 - Declarație privind obligațiile de plată la bugetul de stat** cu obligația bugetară nr. 619 - *Impozit pe veniturile din arendarea bunurilor agricole* în luna în care se efectuează plata arendei. Termenul de depunere a declarației este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare perioadei de raportare (data plății în lei sau natură).

Plătitorii de venituri cu regim de reținere la sursă a impozitelor au obligația să depună **formularul 205 - Declarație informativă privind impozitul reținut la sursă, veniturile din jocuri de noroc și câștigurile/pierderile din investiții, pe beneficiari de venit** la organul fiscal competent, până în ultima zi a lunii februarie inclusiv a anului curent pentru anul anterior (2019 pentru 2018). Pentru anul 2017, NU se va depune formularul 205, având în vedere că informațiile au fost incluse în Declarația 112.

Exemplu:

Societatea Agrotehnica din Calărași este înregistrată în scopuri de TVA și a încheiat două contracte de arendă cu două persoane fizice astfel:

- **Vasilescu Ștefan** – în contract se prevede o arendă brută în cuantum de 4.000 lei/ha pe an, iar suprafața luată în arendă este de 10 ha. Persoana fizică a realizat în anul 2017 doar venituri din arendă în valoare brută de 50.000 lei;
- **Georgescu Ion** – în contract se prevede că plata arendei se va face în natură (grâu) și anume 5.000 de kg/ha pe an, iar suprafața luată în arendă este de 5 ha. Persoana fizică a realizat în anul 2017 venituri din arendă în valoare brută de 30.000 lei și venituri din salarii;

*În contract se precizează că baza din punct de vedere a TVA se calculează pe baza prețurilor medii ale produselor agricole stabilită de hotărârea Consiliului Județean Călărași, iar prețul pentru grâu este de **0,62 lei/kg pentru anul 2018**. În contractele de arendă se menționează că TVA (cota de 9%) se include în venitul brut, astfel că valoarea acestuia se va calcula prin procedeul sutei majorate. Plata arendei se face integral în luna septembrie a anului 2018.*

Ce taxe datorează societatea și cele 2 persoane fizice în anul 2018?

Vasilescu Ștefan

- **Valoare arendă pentru anul 2018** = 10 ha x 4.000 lei/ha = 40.000 lei;
- **Impozitul pe venitul din arendă** = 10% x (40.000 lei – 40% x 40.000 lei) = 2.400 lei;
- **Rest de plată** = 40.000 lei – 2.400 lei = 37.600 lei;

• **Înregistrarea arendei datorate:**

612	=	462	40.000 lei
<i>Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile</i>		<i>Creditori diverși</i>	

- **Reținerea la sursă a impozitului pe venitul din arendă:**

462	=	446	2.400 lei
<i>Creditori diverși</i>		<i>Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate</i>	

- **Plata arendeii către proprietarul persoană fizică:**

462	=	5121	37.600 lei
<i>Creditori diverși</i>		<i>Conturi la bănci în lei</i>	

- **Vasilescu Ștefan** a realizat în anul 2017 un venit net din arendă în cuantum de 30.000 lei (50.000 lei – 40% x 50.000 lei), adică depășește plafonul de 22.800 lei, astfel că are obligația să depună formularul 600 și să plătească CASS în valoare de 2.280 lei. Obligația de plată a contribuției revine persoanei fizice și NU plătitorului de venit – societatea Agrotehnica;

Georgescu Ion

- **Valoare brută arendă pentru anul 2018 (cantitativ) = 5.000 kg x 5 ha = 25.000 kg;**

I. Calcul impozit pe venit

- **Baza de calcul impozit (cantitativ) = 25.000 kg – 40% x 25.000 kg = 15.000 kg;**
- **Baza de calcul impozit (valoric) = 15.000 kg x 0,62 lei/kg = 9.300 lei;**
- **Impozitul pe venitul din arendă (cantitativ) = 10% x 15.000 kg = 1.500 kg;**
- **Impozitul pe venitul din arendă (valoric) = 10% x 9.300 lei = 930 lei;**

II. Calcul TVA

- **Livrarea de bunuri inclusiv TVA (cantitativ) = 25.000 kg – 1.500 kg = 23.500 kg;**
- **Livrarea de bunuri inclusiv TVA (valoric) = 25.000 kg x 0,62 lei/kg – 930 lei = 14.570 lei;**
- **TVA (cantitativ) = 23.500 kg x 9/109 = 1.940,37 kg;**
- **TVA (valoric) = 14.570 lei x 9/109 = 1.203,03 lei;**
- **Plata arendeii în natură = 25.000 kg – 1.500 kg – 1.940,37 kg = 21.559,63 kg;**
- **Înregistrarea arendeii datorate:**

612	=	462	25.000 kg x 0,62 = 15.500 lei
<i>Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile</i>		<i>Creditori diverși</i>	

- **Reținerea la sursă a impozitului pe venitul din arendă:**

462	=	446	1.500 kg x 0,62 = 930 lei
<i>Creditori diverși</i>		<i>Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate</i>	

- **Înregistrarea livrării produselor agricole pentru plata arendeii prin emiterea unei facturi:**

4111	=	%	23.500 kg x 0,62 = 14.570 lei
<i>Clienți</i>		7017 <i>Venituri din vânzarea produselor agricole</i>	21.559,63 kg x 0,62 = 13.366,97 lei
		4427 <i>TVA colectată</i>	1.940,37 kg x 0,62 = 1203,03 lei

- **Scăderea din evidență a produselor livrate:**

711	=	347	21.559,63 kg x costul de producție
<i>Venituri aferente costurilor stocurilor de produse</i>		<i>Produse agricole</i>	

- **Compensarea datoriei privind arenda cu creanța înregistrată din livrarea produselor agricole:**

462	=	4111	14.570 lei
<i>Creditori diverși</i>		<i>Clienți</i>	

În cazul lui Georgescu Ion rezultă că la un contract în care plata în natură a arendeii este de 25.000 kg, acesta va primi 21.559,63 kg de cereale ca urmare a reținerii la sursă a impozitului pe venit și a TVA aferentă. Părțile ar trebui să includă în contract referiri la cantitatea brută și netă de produse ca urmare a reținerii TVA și a impozitului pe venit.

Georgescu Ion a realizat în anul 2017 un venit net din arendă de 18.000 lei (30.000 lei – 40% x 30.000 lei), astfel că nu va avea obligația ca în anul 2017 să datoreze sănătate pentru veniturile din această sursă. Veniturile din salarii se impozitează de angajator și nu se includ în plafonul de 22.800 lei.

Societatea are obligația ca în declarația 100 aferentă lunii septembrie să includă impozitul pe venitul din arendă de 3.330 lei (930 lei + 2.400 lei), iar până la sfârșitul lunii februarie a anului următor să declare aceste venituri prin declarația 205, deoarece nu se mai declară prin formularul 112.

Suntem o firma de
**CONTABILITATE,
AUDIT & CONSULTANTA,**
avand
10 ANI
experienta de lucru
in aceste domenii.

Echipa este formata din -

8 EXPERTICONTABILI
1 AUDITORSTAGIAR
1 INSPECTORRESURSEUMANE
1 CONSULTANTFISCAL
1 AUDITORFINANCIAR
MEMBRUACCA

Când aveti nevoie de solutii pentru orice problema în aceste domenii (fie ca este vorba de o întrebare punctuala, de reflectarea unor înregistrari contabile, de un tratament fiscal ori monografie contabila pe o speta anume), va putem oferi sprijin, contactându-ne la -

CONSULTANTA@ACCOUNTING-LEADER.RO

OFFICE@ACCOUNTING-LEADER.RO

WWW.ACCOUNTING-LEADER.RO