

DIN CUPRINS:

Servicii primite de la parteneri din Marea Britanie pag. 5

Care este regimul fiscal al provizioanelor pentru amenzi și penalități? pag. 10

Cum se pot deconta cheltuielile cu educația timpurie a copiilor salariaților? pag. 12

Monitorul Contabil

100% siguranță legislativă și maximă economie de bani

Controversata facilitate fiscală privind finanțarea educației timpurii

Introduse în Codul fiscal prin Legea nr. 239/2020, facilitățile fiscale de care pot beneficia contribuabilii care alocă sume pentru educația timpurie a copiilor propriilor salariați generează o serie de controverse și nedumeriri pentru contabili, întrucât nici până la această dată nu a fost elaborată o procedură prin care să se explice documentația necesară pentru a evita riscurile ce pot apărea cu ocazia inspecțiilor fiscale.



Contribuabilii care efectuează cheltuieli cu educația timpurie scad din impozitul pe profit datorat cheltuielile cu educația timpurie, dar nu mai mult de 1.500 lei/lună pentru fiecare copil.

În cazul în care suma depășește impozitul pe profit datorat, diferența va fi scăzută, în ordine, din impozitul pe salarii reținut de contribuabil pentru angajați, din taxa pe valoarea adăugată datorată sau din accizele datorate.

Și firmele plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor au beneficii fiscale care constau în faptul că sumele plătite de angajator pentru educația timpurie a copiilor angajaților nu se cuprind în baza impozabilă pentru calculul impozitului pe venit și nici a contribuțiilor sociale obligatorii.

Facem precizarea că, potrivit legislației specifice acestei forme de educație, grădinițele respective ar trebui să fie autorizate, fiind însă neclară până la această dată forma de autorizare.

Angajatorii care intenționează să suporte astfel de cheltuieli își pot elabora o procedură privind alocarea sumelor pentru educația timpurie, care ar trebui să prevadă o cerere adresată de către angajat la care să se anexeze dovada că are copilul înscris la o unitate de educație timpurie autorizată.

Fără norme metodologice și fără o procedură clară, administratorii societăților manifestă o oarecare rețineră în ceea ce privește alocarea sumelor necesare, ANAF elaborând până la această dată o simplă broșură, din care înțelegem doar că educația timpurie este o componentă a sistemului național de învățământ și este formată din nivelul antepreșcolar (0 – 3 ani) și învățământul preșcolar (3 – 6 ani), restul explicațiilor din broșură reprezentând o copie fidelă a reglementării din Codul fiscal.

Ionel Virje

Opinia specialistului!

Noutăți de procedură fiscală în anul 2021

Putem afirma cu certitudine că modificările aduse Codului de procedură fiscală, în special prin Legea nr. 295/2020, erau necesare de mai mult timp, multe dintre acestea fiind adoptate în favoarea contribuabililor.

Exemplificăm în acest sens noile situații care pot atrage nulitatea unui raport de inspecție fiscală în cazul în care nu se prezintă de către inspectorii argumentele pentru care nu iau în considerare o opinie a organului fiscal sau a instanței de judecată pe problema respectivă sau mutarea competenței de soluționare a contestațiilor de la ANAF către o structură specializată subordonată direct Ministerului Finanțelor.

În materialul de față ne-am propus să prezentăm cele mai importante modificări de procedură fiscală care trebuie implementate începând cu acest an:

❖ Referitor la situațiile care determină nulitatea unui act administrativ fiscal, au fost introduse cazuri noi, cum ar fi:

- emiterea raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere sau a deciziei de nemo-dificare a bazei de impunere de către organul de inspecție fiscală după încetarea inspecției fiscale, respectiv emiterea raportului de verificare și a deciziei de impunere de către organul fiscal după încetarea verificării situației fiscale personale;

continuare în pagina 2 →

Servicii primite de la parteneri din Marea Britanie

Sfaturi utile pentru un contabil de succes

O societate din România, persoană impozabilă din punctul de vedere al TVA, are în derulare un contract de prestări servicii cu un prestator din Marea Britanie, persoană impozabilă.

Cunoscând faptul că, anterior datei de 1 ianuarie 2021, aceste servicii erau tratate drept servicii intracomunitare (serviciile neîncadrându-se la excepții), stabilim care este tratamentul TVA începând cu anul 2021.

Marea Britanie nu mai este stat membru UE și nici nu s-a încheiat un acord de prelungire a drepturilor și obligațiilor specifice unui stat membru începând cu 01 ianuarie 2021. Prin urmare, se aplică același tratament ca în cazul altor state terțe (de exemplu, SUA).

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

De reținut!

Serviciile care până la data de 31 decembrie 2020 (primite sau prestate) erau considerate servicii intracomunitare vor fi considerate servicii extracomunitare începând cu 1 ianuarie 2021 dacă partenerul este situat în Marea Britanie, însă se vor aplica aceleași reguli ca până acum, cu deosebirea că:

- serviciile (primite sau prestate) nu se declară în declarația recapitulativă, formularul 390;
- serviciile primite (cu locul în România) se declară în declarația informatică, formularul 394;
- serviciile (primite sau prestate) nu implică nici obligații referitoare la înregistrarea în scopuri de TVA specifice serviciilor intracomunitare.

Potrivit art. 307 alin. (2) din Codul fiscal, taxa pe valoarea

adăugată este datorată de orice persoană impozabilă, inclusiv de către persoana juridică neimpozabilă înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 sau 317, care este beneficiar al serviciilor care au locul prestării în România conform art. 278 alin. (2) și care sunt furnizate de către o persoană impozabilă care nu este stabilită pe teritoriul României sau nu este considerată a fi stabilită pentru respectivele prestări de servicii pe teritoriul României conform prevederilor art. 266 alin. (2), chiar dacă este înregistrată în România conform art. 316 alin. (4) sau (6).

Persoana impozabilă înregistrată conform art. 316 va evidenția în decontul prevăzut la art. 323 din Codul fiscal (formularul 300), atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, în limitele și în condițiile stabilite la art. 297-301, taxa aferentă achizițiilor intracomunitare, bunurilor și serviciilor achiziționate în beneficiul său, pentru care respectiva persoană este obligată la plata taxei, în condițiile prevăzute la art. 307 alin. (2)-(6).

În cazul în care beneficiarul serviciilor este o societate plătitoare de TVA, pentru ca locul prestării serviciului din punctul de vedere al TVA este stabilit în România, beneficiarul are obligația plății TVA prin mecanismul taxării inverse, similar serviciilor intracomunitare.

○ Înregistrarea operațiunii în contabilitate, în baza facturii emise de prestatorul stabilit în afara Uniunii Europene, se efectuează utilizând următoarea formulă contabilă:

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

○ Și taxare inversă:

4426	=	4427
„TVA deductibilă”		„TVA colectată”

În decontul de TVA, formularul 300, achizițiile de servicii extracomunitare se înregistrează atât la rd. 7, cât și la rd. 22, dar **fără a prelua sumele** și la rândurile 7.1 și 22.1.

Nefiind o achiziție intracomunitară de servicii, operațiunea nu se va declara în Declarația recapitulativă, formularul 390.

Dacă beneficiarul este persoană obligată la plata taxei, înseamnă că operațiunea este taxabilă în România, deci se de-

Care este tratamentul contabil și fiscal la primirea unui autoturism ca premiu (cu titlu gratuit)?

Se practică în ultima perioadă acordarea de premii către persoane juridice sub formă de bunuri, mai ales sub formă de autoturisme.

Asemenea produse pe care o societate comercială le primește cu titlu gratuit conduc la numeroase probleme pentru contabili, atât din punctul de vedere al tratamentului fiscal, cât și contabil.

În exemplul de mai jos vă prezentăm cazul unei societăți plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor, pentru care vom stabili înregistrările contabile generate de operațiunea de primire a unui premiu sub forma unui autoturism, precum și modul în care valoarea justă (de piață) la care se înregistrează se va transfera în venit impozabil.

Spetă:

O microîntreprindere primește un premiu sub forma unui autoturism. Care este monografia contabilă și modul de impozitare?

Soluție fiscal-contabilă:

Conform prevederilor de la pct. 75 alin. (1) și (2) din Reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare:

„75.

(1) La data intrării în entitate, bunurile se evaluează și se înregistrează în contabilitate la valoarea de intrare, care se stabilește astfel:

- a) la cost de achiziție – pentru bunurile procurate cu titlu oneros;
- b) la cost de producție – pentru bunurile produse în entitate;
- c) la valoarea de aport, stabilită în urma evaluării – pentru bunurile reprezentând aport la capitalul social;
- d) la valoarea justă – pentru bunurile obținute cu titlu gratuit sau constatate plus la inventariere.

În cazurile menționate la lit. c) și d), valoarea de aport și, respectiv, valoarea justă se substituie costului de achiziție.

(2) Valoarea justă a activelor se determină, în general, după datele de evidență de pe piață, printr-o evaluare efectuată, de regulă, de evaluatori autorizați, potrivit legii.

În situația în care nu există date pe piață privind valoarea justă, din cauza naturii specializate a activelor și a frecvenței reduse a tranzacțiilor, valoarea justă se poate determina prin

alte metode utilizate, de regulă, de către evaluatori autorizați, potrivit legii.”

Astfel, valoarea de înregistrare în contabilitate va fi valoarea justă (ex.: valoarea de listă de la furnizor și alte cheltuieli atribuibile bunurilor respective).

La pct. 76¹ din Reglementările contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare consolidate, aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare, se prevede că:

„(11) Dacă reducerile comerciale înscrise pe factura de achiziție acoperă în totalitate contravaloarea bunurilor achiziționate, acestea se înregistrează în contabilitate la valoarea justă, pe seama veniturilor curente (contul 758 «Alte venituri din exploatare») în cazul stocurilor, respectiv a veniturilor în avans (contul 475 «Subvenții pentru investiții»), în cazul imobilizărilor corporale și necorporale. Veniturile în avans aferente acestor imobilizări se reiau în colțul de profit și pierdere pe durata de viață a imobilizărilor respective.”

De asemenea, la pct. 402 alin. (2) din aceleași reglementări contabile se prevede că:

„(2) Subvențiile pentru active, inclusiv subvențiile nemonetare la valoarea justă, se înregistrează în contabilitate ca subvenții pentru investiții și se recunosc în bilanț ca venit amânat (contul 475 «Subvenții pentru investiții»).

Venitul amânat se înregistrează ca venit curent în contul de profit și pierdere pe măsura înregistrării cheltuielilor cu amortizarea sau la casarea ori cedarea activelor.”

La pct. 5 din Normele metodologice pentru aplicarea Codului fiscal avem următoarele:

„5. (1) Baza impozabilă asupra căreia se aplică cotele de impozitare prevăzute la art. 51 alin. (1) și (2) din Codul fiscal este reprezentată de totalul veniturilor trimestriale care sunt înregistrate în creditul conturilor din clasa a 7-a Conturi de venituri, potrivit reglementărilor contabile aplicabile, din care se scad categoriile de venituri menționate la art. 53 alin. (1) și se adaugă elementele menționate la art. 53 alin. (2) din Codul fiscal.”

Astfel, la art. 53 alin. (1) din Codul fiscal se prevede că baza impozabilă a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor o constituie veniturile din orice sursă, din care se scad:

„a) veniturile aferente costurilor stocurilor de produse;

Cum se pot deconta cheltuielile cu educația timpurie a copiilor salariaților?

Printre noutățile fiscal-contabile ale anului 2021 se află și posibilitatea firmelor de a scădea din impozitul pe profit datorat sumele reprezentând cheltuieli lunare cu educația timpurie a copiilor, în care se includ și cele cu grădinița, în limita a maximum 1.500 lei pentru fiecare copil, pentru angajații care au copii cu vârsta cuprinsă între 0 și 6 ani.

În studiul de caz de mai jos vom prezenta prevederile legii care modifică Codul fiscal în acest sens și documentele justificative care trebuie întocmite pentru a putea fi scăzute aceste sume din impozit.

Facem precizarea că până în acest moment nu sunt emise norme metodologice care să detalieze procedura de urmat pentru a beneficia de regimul fiscal favorabil societăților care vor să suporte asemenea costuri pentru propriii salariați.

Speță:

Care sunt documentele necesare în cazul suportării de către societate a cheltuielilor pentru grădinița copiilor salariaților și cum se înregistrează în contabilitate respectivele operațiuni?

Soluție fiscal-contabilă:

Prin Legea nr. 239/2020 și, ulterior, prin Legea nr. 296/2020 s-au introdus facilități pentru angajatorii care înființează unități de educație timpurie sau suportă costurile pentru plasarea copiilor angajaților în unități de educație timpurie aflate în unități care oferă astfel de servicii de educație conform legislației în vigoare.

Conform Legii educației naționale nr. 1/2011, educația timpurie (0-6 ani) este formată din nivelul antepreșcolar (0-3 ani) și învățământul preșcolar (3-6 ani), care cuprinde grupa mică, grupa mijlocie și grupa mare.

Așadar, de facilitățile introduse prin Legea nr. 239/2020 beneficiază angajatorii care înființează creșe și/sau grădinițe pentru copiii angajaților proprii sau plătesc pentru plasarea copiilor angajaților în creșe sau grădinițe – private sau de stat.

Astfel, potrivit art. 76 alin. (4) lit. v) și art. 142 lit. z) din Codul fiscal, nu sunt venituri impozabile și nu intră în baza

de calcul al contribuțiilor sociale, sumele plătite de angajator pentru educația timpurie a copiilor angajaților.

Conform art. 25 alin. (4) lit. i¹⁾ și i²⁾ din Codul fiscal, sumele achitate de contribuabil pentru plasarea copiilor angajaților în unități de educație timpurie aflate în unități care oferă servicii de educație timpurie, conform legislației în vigoare, sunt nedeductibile, însă contribuabilii care efectuează cheltuieli cu educația timpurie scad din impozitul pe profit datorat cheltuielile cu educația timpurie conform lit. i¹⁾, dar nu mai mult de 1.500 lei/lună pentru fiecare copil.

În cazul în care suma depășește impozitul pe profit datorat, diferența va fi scăzută, în ordine, din impozitul pe salarii reținut de contribuabil pentru angajați, din taxa pe valoarea adăugată datorată sau din accizele datorate.

Legislația în vigoare în prezent nu stabilește ce documente justificative sunt necesare pentru decontarea acestor sume.

În aceste condiții, aceste sume pot fi justificate, după caz, cu documente precum: factura emisă de grădiniță, documentul de plată (chitanță, ordin de plată), contractul încheiat de părinte cu grădinița ș.a, documente din care să rezulte că aceste sume au fost utilizate pentru plata creșei/grădiniței.

Alte precizări este posibil să fie aduse prin normele metodologice de aplicare a acestor noi prevederi.

Sumele se înregistrează cu ajutorul contului 6458 „Alte cheltuieli privind asigurările și protecția socială”.

ȘTIAȚI CĂ...?

Microîntreprinderile au obligația constituirii rezervei legale din profitul fiecărui an, conform Legii societăților comerciale, chiar dacă nu beneficiază de facilități fiscale pentru această rezervă? (art. 183 alin. (1) din Legea nr. 31/1990)

