

DIN CUPRINS:

Cum se tratează
corect – contabil și fiscal –
contractul de arendă între
persoane juridice?

pag. 6

Care este regimul TVA
pentru cursuri online?

pag. 7

Care este termenul de
dotare cu case de
marcat electronice?

pag. 9

Cum se justifică și cum
se declară scutirea de
TVA la export?

pag. 10

Care este monografia
contabilă a unei asigurări
voluntare de sănătate
pentru salariați?

pag. 11

Monitorul Contabil



100% siguranță legislativă și maximă economie de bani

Eșalonarea simplificată la plata obligațiilor fiscale și noul algoritm de calcul al impozitului specific

Opinia
specialistului!

Foarte așteptată de mediul economic, ca de altfel majoritatea actelor normative apărute în

această perioadă dificilă de criză, a fost și Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 181 privind unele măsuri fiscal-bugetare și pentru modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru prorogarea unor termene, publicată în Monitorul Oficial nr. 988/26.10.2020.

În esență, ordonanța a reglementat o procedură nouă prin care contribuabilii își pot achita către bugetul statului obligațiile fiscale născute în timpul pandemiei – procedura eşalonării simplificate.

De ce i se spune eşalonare simplificată?

Pentru că poate fi obținută în baza unei simple cereri depuse de debitor și nu necesită constituirea de garanții pentru a fi aprobată de organul fiscal și nici prezentarea de documente suplimentare cum ar fi analize economico-financiare, declarații pe propria răspundere sau alte situații, așa cum se întâmplă în cazul eşalonării clasice prevăzute de Codul de procedură fiscală.

Pentru firmele din domeniul HoReCa, O.U.G. nr. 181/2020 mai aduce un nou algoritm de calcul al impozitului specific, precizând că de la data intrării în vigoare a acestui act normativ (26 octombrie 2020) și până la sfârșitul anului nu se va datora impozit specific.

continuare în pagina 2 →

Testul creditorului privat prudent – condiție de obținere a restructurării obligațiilor fiscale

Una din condițiile de bază pentru ca un contribuabil să poată beneficia de facilitățile fiscale oferite de O.G. nr. 6/2019 este aceea de a trece testul creditorului privat prudent, adică acea analiză de sine stătătoare, efectuată pe baza premiselor avute în vedere în cadrul planului de restructurare a debitorului, din care să rezulte că statul se comportă similar unui creditor privat, suficient de prudent și diligent, care ar obține un grad mai mare de recuperare a creanțelor în varianta restructurării comparată atât cu varianta executării silite, cât și cu varianta deschiderii procedurii falimentului.



Testul se efectuează de către expertul independent și se depune la organul fiscal competent, împreună cu planul de restructurare, cu ocazia solicitării de restructurare a obligațiilor bugetare.

Important de reținut este și faptul că, pe perioada derulării planului de restructurare, testul poate fi modificat din inițiativa debitorului, în cazul în care constată, anterior împlinirii termenelor, că măsurile incluse în plan, inclusiv măsurile de restructurare a obligațiilor bugetare, cu excepția înlensirilor la plată, nu pot fi realizate, din motive obiective, în termenele stabilite.

În cazul prezentării unui plan de restructurare ajustat, debitorul trebuie să actualizeze testul creditorului privat prudent.

În cazul în care organul fiscal acceptă planul de restructurare ajustat, în funcție de rezultatul noului test, organul fiscal ajustează obligațiile bugetare prevăzute în deciziile emise.

Din prezentarea soluțiilor pronunțate de instanțele judecătorești ale U.E. rezultă că testul creditorului privat prudent trebuie să urmărească îndeplinirea unor condiții cum ar fi avantajul comparativ între suma obținută de stat în urma aprobării unui plan de restructurare și suma obținută în urma executării silite/lichidării respectivului debitor, în analiza efectuată prin acest test ținând seama și de durata de recuperare a creanțelor.

Curtea de Justiție a Uniunii Europene exemplifică anumite situații, cum ar fi hotărârea dată în cauza FIH Holding, în care testul creditorului privat prudent nu trebuie să urmărească neapărat recuperarea creanțelor într-o proporție cât mai mare, ci atunci când șansele de recuperare nu îi sunt favorabile, să urmărească minimizarea propriilor pierderi.

În vederea restructurării obligațiilor fiscale datorate bugetului de stat, alături de testul creditorului privat prudent este necesară întocmirea unui plan de restructurare care trebuie să fie aprobat de adunarea generală a acționarilor/asociaților sau de asociatul unic, după caz.

Ionel Jirje

tatea pe perioada stării de urgență (cei care intră sub incidența prevederilor art. IX din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 48/2020 privind unele măsuri financiar-fiscale), pentru recalcularea impozitului specific anual, scad și perioada în care au întrerupt activitatea, total sau parțial, ca urmare a stării de urgență.

4. Contribuabilii care, până la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență, au depus declarația privind impozitul specific aferentă semestrului I al anului 2020, aplică prevederile de mai sus, prin depunerea unei declarații rectificative”.

Având în vedere prevederile celor trei ordonanțe de urgență (O.U.G. nr. 48/2020, O.U.G. nr. 99/2020 și O.U.G. nr. 181/2020), rezultă că pentru anul 2020 nu se datorează impozit specific pentru următoarele perioade:

- pentru o perioadă de 90 de zile calculată începând cu data de 25 iunie 2020;
- pe perioadele în care firma a întrerupt activitatea în sta-

rea de urgență (19.03.2020 – 26.03.2020), adică 8 zile calendaristice;

- pe perioada cuprinsă între data intrării în vigoare a O.U.G. nr. 181/2020 (26 octombrie 2020) și data de 31.12.2020, adică 67 zile calendaristice.

Formula de calcul este următoarea:

Impozit specific anual
Impozit specific recalculat = ----- * (365 – 90 – 8 – 67)
365

Suma rezultată se va împărți la 2, rezultând impozitul de plată aferent semestrului I 2020.

Se va depune **declarație rectificativă** la declarația privind impozitul specific aferentă semestrului I 2020, care a avut termen de depunere data de 25 octombrie 2020.

Care este tratamentul corect al TVA la achiziția de servicii din afara U.E.?

Cazuri practice

Numeroase tranzacții de bunuri sau servicii se desfășoară între firmele românești și cele din afara U.E., însă tratamentul fiscal al taxei pe valoarea adăugată, mai ales în ceea ce privește achiziția de servicii, este unul complicat, care dă naștere la numeroase interpretări.

Ceea ce trebuie reținut în astfel de tranzacții este faptul că dacă locul prestării serviciilor nu se încadrează în niciuna din excepțiile de la regula generală prevăzută de Codul fiscal, se va aplica această regulă, potrivit căreia locul prestării este la sediul beneficiarului serviciilor, operațiunile fiind deci impozabile în România.

Astfel, obligația plății TVA din factura primită este a societății din România, prin mecanismul taxării inverse.

Spetă:

SRL plătitoare de TVA din România primește servicii de traducere de la o firmă neplătitoare de TVA din Australia.

Care sunt obligațiile fiscale pentru firma din România (declarative și de plată a TVA și impozit nerezidenți)?

Are firma din Australia obligația înregistrării în M1SS datorită acestui tip de serviciu (traducere din română în engleză)?

Soluție fiscal-contabilă:

Pentru că nu se încadrează la niciuna dintre excepțiile art. 278 din Codul fiscal, locul prestării pentru serviciile de traducere respective este în România – conform regulii generale de la art. 278 alin. (2) din Codul fiscal (o firmă este considerată persoană impozabilă din punctul de vedere al TVA indiferent dacă este sau nu înregistrată în scopuri de TVA în țara sa).

Normele metodologice de aplicare a art. 278 alin. (2) din Codul fiscal prevăd la punctul 15: „(7) Serviciile prevăzute la art. 278 alin. (2) din Codul fiscal (...) 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.”

Firma românească este obligată la plata taxei – prin taxare inversă – conform art. 307 alin. (2) din Codul fiscal.

Cum se justifică și cum se declară scutirea de TVA la export?

Exporturile de bunuri, operațiuni complicate oarecum în ceea ce privește aplicarea regimului scutirii de TVA, nasc controverse între contabili și sub aspectul înregistrării în decontul de TVA sau al celorlalte declarații fiscale în care trebuie raportate, cum ar fi declarația informativă 394.

În exemplul de mai jos veți găsi atât tratamentul fiscal al unei operațiuni de export de laptopuri în Elveția, cât și precizarea rândurilor, respectiv secțiunilor în care trebuie înregistrate aceste operațiuni în declarațiile fiscale menționate mai sus.

Spetă:

În luna septembrie, o societate vinde laptopuri unei societăți din Elveția. În ce declarații și la ce rânduri trebuie cuprinsă această livrare? Ambele societăți au cod de TVA valid pentru tranzacții intracomunitare.

Soluție fiscal-contabilă:

În situația în care bunurile livrate sunt expediate în afara teritoriului comunitar, respectiv în Elveția, operațiunea este un export de bunuri, chiar dacă cumpărător al bunurilor este o persoană impozabilă cu cod valid de TVA, pentru operațiuni intracomunitare.

Astfel, deși clientul este persoană impozabilă, cu cod valid de TVA, operațiunea nu reprezintă pentru societatea din România o livrare intracomunitară de bunuri conform art. 270 alin. (9) din Codul fiscal, întrucât livrarea intracomunitară este definită drept o livrare de bunuri expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru de către furnizor sau de persoana către care se efectuează livrarea ori de altă persoană.

Pentru a beneficia de scutire de TVA, vânzătorul din România trebuie să fie el însuși exportatorul bunurilor, aspect dovedit prin declarația vamală de export în care figurează drept exportator al bunurilor. Pentru aplicarea regimului de scutire cu drept de deducere în România se are în vedere condiția de livrare negociată între părți.

În funcție de responsabilitățile asumate prin condiția de

livrare, operațiunea este scutită de TVA cu drept de deducere, fie pentru furnizorul din România, fie pentru cumpărătorul din Elveția, astfel:

- pentru furnizorul din România: conform prevederilor art. 294 alin. (1) lit. a), livrările de bunuri expediate sau transportate în afara Uniunii Europene de către furnizor sau de altă persoană în contul său;
- pentru clientul din Elveția: conform prevederilor art. 294 alin. (1) lit. b), livrările de bunuri expediate sau transportate în afara Uniunii Europene de către cumpărătorul care nu este stabilit în România sau de altă persoană în contul său.

Astfel, dacă firma din România este exportatorul, așa cum figurează în DVE, aceasta are obligația justificării scutirii de TVA.

Scutirea de TVA pentru exporturi (art. 294 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal) se justifică cu documentele prevăzute la art. 2 din instrucțiunile aprobate prin O.M.F.P. nr. 103/2016: „(2) Scutirea de taxă prevăzută la art. 294 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal se justifică de către exportator cu următoarele documente:

- a) factura, care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 319 alin. (20) din Codul fiscal;
- b) unul dintre următoarele documente:
 1. certificarea încheierii operațiunii de export de către biroul vamal de export sau, după caz, notificarea de export certificată de biroul vamal de export, în cazul declarației vamale de export pe cale electronică; sau
 2. exemplarul 3 al documentului administrativ unic, folosit ca declarație de export pe suport hârtie, certificat pe verso de biroul vamal de ieșire.”

Aceste operațiuni nu se declară în D390 sau în D394, se declară doar în decontul de TVA (D300) la rândul 14 „Livrări de bunuri și prestări de servicii scutite cu drept de deducere, altele decât cele de la rd. 1-3”.

În cazul în care nu se îndeplinesc condițiile mai înainte menționate, factura se emite cu TVA 19% pentru clientul din Elveția și se declară în decontul de TVA (D300) la rândul 9 și în Declarația 394 la secțiunea F.

ȘTIAȚI CĂ...?

Persoanele juridice constituite doar din asociați persoane fizice, atunci când aceștia sunt singurii beneficiari reali, sunt exceptate de la obligația depunerii declarației privind beneficiarii reali?

Operațiuni cu entități afiliate în declarația 394

Sfaturi utile pentru un contabil de sces

După cum se știe deja, prin Ordinul nr. 3.281/2020 s-a modificat Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.769/2015 privind declararea livrărilor/prestărilor și achizițiilor efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA și pentru aprobarea modelului și conținutului declarației informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA s-a introdus obligația de a raporta prin formularul 394 obligația de a raporta dacă entitatea a desfășurat sau nu operațiuni cu entități afiliate în perioada de raportare.

Astfel, în Secțiunea 1, cartușul referitor la tipul plătitorului și perioada de raportare, se va bifa căsuța corespunzătoare „DA” sau „NU” în situația în care persoana impozabilă a desfășurat/nu a desfășurat în perioada de raportare operațiuni cu persoane afiliate, conform definiției prevăzute la art. 7 din Codul fiscal.

ATENȚIE!



La art. 7 pct. 26 din Codul fiscal sunt detaliate cazurile în care se consideră că o persoană (fizică sau juridică) este afiliată cu o altă persoană (fizică sau juridică).

Afilieră poate fi directă (prin grad de rudenie sau deținere titluri de participare, după caz) sau indirectă, prin deținerile părților afiliate.

Relația de afiliere poate fi generată, de asemenea, de control.

Dacă, de exemplu, o persoană fizică deține titluri de participare la o societate peste 25% și deține calitatea de administrator la o altă societate (fără deținere de titluri), se consideră că cele două societăți sunt afiliate deoarece se consideră că persoana fizică controlează în mod efectiv a doua societate.

Scopul acestei modificări

În vederea realizării măsurilor de prevenire și combatere a evaziunii fiscale, ca obiectiv al Planului de măsuri pentru eficientizarea colectării veniturilor la Bugetul General Consolidat, precum și ca urmare a solicitărilor transmise de Direcția Generală Coordonare Inspecție Fiscală, una dintre acțiunile de întreprins asumate, este reprezentată de introducerea în declarația 394 „Declarație informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național”, a unei casete în vederea declarării de către contribuabili dacă au efectuat sau nu operațiuni cu persoanele afiliate în perioada de raportare.

Necesitatea cunoașterii tranzacțiilor efectuate pe teritoriul național între persoanele afiliate derivă din faptul că acestea re-

prezintă un procent semnificativ în totalul tranzacțiilor, activitatea companiilor multinaționale extinzându-se în ultimii ani pe teritoriul României.

Din analiza acțiunilor de inspecție fiscală efectuate s-a constatat faptul că se întâlnesc cazuri în care tranzacțiile efectuate între persoane afiliate sunt realizate la un preț inferior celui de piață, în detrimentul afiliaților români și, implicit, a bugetului general consolidat.

DE REȚINUT!



Necesitatea cunoașterii tranzacțiilor efectuate pe teritoriul național între persoanele afiliate vine în contextul în care există suspiciuni de efectuare a tranzacțiilor la un preț inferior celui de piață, respectiv în scopul prevenirii și combaterii evaziunii fiscale, în contextul în care activitatea companiilor multinaționale este în continuă extindere.

Operațiuni cu nerezidenți

Declarația 394 se depune pentru orice operațiune taxabilă în România pentru care, conform titlului VII din Codul fiscal, este emisă o factură, inclusiv pentru avansuri, precum și pentru operațiunile la care se aplică sistemul TVA la încasare, inclusiv cele care au înscrisă mențiunea „taxare inversă”.

Dar NU se înscriu achizițiile intracomunitare de bunuri și servicii pentru care există obligativitatea înscrierii în declarația 390.

Astfel, nu vor fi luate în considerare operațiunile desfășurate cu persoane afiliate dacă acestea nu fac obiectul formularului 394.

Bifa respectivă trebuie să se refere la operațiunile declarate în cadrul formularului:

Se bifează căsuța DA dacă au fost efectuate tranzacții cu societăți afiliate pentru care locul prestării/livrării este considerat a fi în România, beneficiarul este persoana obligată la plata TVA (pentru achiziții), dar numai dacă aceste tranzacții nu au fost declarate în formularul 390.

În cazul în care tranzacțiile în cauză au fost declarate în formularul 390, acestea nu fac obiectul formularului 394 și se va bifa NU în dreptul casuței „Au fost efectuate operațiuni cu persoane afiliate în perioada de raportare”.

RECOMANDARE:



Având în vedere scopul acestui act normativ, trebuie să acordați maximă atenție acestei bife și să vă creați proceduri pentru a identifica în mod corect dacă societatea care raportează a desfășurat sau nu operațiuni cu entități afiliate.

