

**DIN CUPRINS:****Vânzare în comision.  
Implicații fiscal-contabile**  
pag. 5**Tratamentul operațiunilor  
de casare**  
pag. 8**Tranzacții cu părți  
afiliate. Declarația  
informativă 394**  
pag. 11

# Monitorul Contabil

100% siguranță legislativă și maximă economie de bani

## Impactul O.G. nr. 11/2021 asupra Codului de procedură fiscală



Până la data de 1 martie 2022, toți contribuabilii vor fi obligați să se înroleze în Spațiul privat virtual, astfel încât comunicarea dintre ANAF și aceste entități se va realiza exclusiv prin mijloace electronice. În situația în care contribuabilii nu își îndeplinesc obligația comunicării prin intermediul mijloacelor electronice de transmitere la distanță a cererilor, înscrierilor sau oricărui altor documente, iar acestea sunt depuse la organul fiscal central în format letric, nu vor fi luate în considerare.

Autoritățile publice, instituțiile publice sau de interes public sunt obligate să se înroleze în sistemul informatic PatrimVen. În prezent, nu toate autoritățile publice, instituțiile publice sau de interes public sunt înrolate în PatrimVen, ceea ce creează dificultăți în utilizarea informațiilor deținute de acestea în activitățile desfășurate de organele fiscale, atât cele din cadrul ANAF, cât și autoritățile locale, dar și alte instituții publice care, în multe situații, obligă cetățenii să obțină de la administrația fiscală un certificat de atestare fiscală, adeverință de venit sau alte asemenea documente, deși ele pot fi solicitate direct de la aceasta, degrevând cetățenii de o povară administrativă.

Fișierul standard de control SAF-T va constitui atât obligație declarativă pentru contribuabili, cât și mijloc de probă. În prezent, art. 55 din Codul de procedură fiscală definește ca mijloace de probă utilizate în procedura de administrare a creanțelor fiscale orice element care servește la constatarea unei stări de fapt fiscale, inclusiv înregistrări audio-video, date și informații aflate în orice mediu de stocare, precum și alte mijloace materiale de probă, care nu sunt interzise de lege.

Se introduce un capitol nou în Codul de procedură fiscală „Eșalonare la plată, în formă simplificată, pentru obligațiile fiscale administrate de organul fiscal central”, astfel că procedura de eșalonare simplificată va avea caracter permanent. Prin această măsură, recuperarea obligațiilor fiscale datorate de contribuabili se realizează într-un termen relativ scurt, respectiv 12 luni, asigurându-se în acest fel și încasarea obligațiilor curente, fiind totodată o măsură care încurajează conformarea voluntară și stimularea comportamentului adecvat.

În ceea ce privește darea în plată, ca măsură de stingere a obligațiilor fiscale cererea debitorului privind stingerea creanțelor fiscale, se va analiza de către o comisie constituită la nivelul organului fiscal competent.

## Opinia specialistului!

## Procedura înregistrării companiilor în sistemul O.S.S. (One Stop Shop)

Pentru a înțelege mai bine modificările aduse Codului fiscal de O.U.G. nr. 59/2021, în domeniul regimului special pentru vânzările intracomunitare de bunuri la distanță, pentru livrările de bunuri interne efectuate de interfețele electronice care facilitează aceste livrări și pentru serviciile prestate de persoane impozabile stabilite în UE, dar nu în statul membru de consum, vă prezint studiul de caz de mai jos:

**Întrebare:** O societate comercială vinde produse din termopan produse în România, către clienți nepățători TVA persoane fizice italiene, ale căror comenzi se preiau online prin internet. Livrarea este realizată de societatea producătoare care contractează transportul cu diverși transportatori români, iar beneficiarul va achita transportul, fie inclus în prețul produsului, fie facturat distinct. Livrările depășesc 10.000 euro.

Se poate înregistra societatea română în sistemul one stop shop – OSS?

**Răspuns:** În situația în care produsele respective nu necesită montaj în Italia, la depășirea plafonului de 10.000 euro, cu un echivalent de 46.337 lei, producătorul din România se poate înregistra prin sistemul OSS din portalul ANAF pentru aplicarea

continuare în pagina 2 →

→ *urmare din pagina 1*

regimului special aferent livrărilor intracomunitare la distanță, dar numai dacă nu are un sediu fix pe teritoriul Italiei, Italia fiind tratată drept stat membru de consum.

Înregistrarea prin sistemul OSS este opțională deoarece persoana impozabilă din România are și posibilitatea înregistrării directe la autoritatea fiscală din Italia în situația în care cumpărătorii persoane fizice au domiciliul doar în Italia.

### ATENȚIE!



Totuși, sistemul OSS prezintă avantajul că persoana impozabilă din România nu trebuie să se mai înregistreze în scopuri de TVA și în alte state membre, în eventualitatea în care producătorul respectiv își va extinde piața de desfacere către cumpărători persoane neimpozabile din alte state membre.

În acest caz, fiind deja înregistrat în OSS, producătorul din România ca stat membru de identificare va avea posibilitatea să raporteze valoarea operațiunilor cu locul în fiecare stat membru și să vireze suma TVA datorată fiecărui stat membru printr-o singură declarație specială de TVA, întocmită în euro.

Deci înregistrarea în OSS este posibilă și permisă chiar în situația în care locul livrării se consideră într-un singur stat membru, în Italia, dar nu în România.

### DE REȚINUT!



Înregistrarea prin sistemul OSS pentru aplicarea regimului UE poate fi efectuată și opțional, până la depășirea plafonului de 10.000 euro din livrări intracomunitare la distanță și servicii electronice.

Din momentul înregistrării pentru aplicarea regimului special aferent acestor tipuri de operațiuni se modifică locul livrării de bunuri care va fi locul în care se vor afla bunurile în momentul în care se va încheia expedierea sau transportul bunurilor către clientul persoană fizică (statul membru de consum).

În acest caz, furnizorul din România va fi obligat să colecteze TVA pentru autoritatea fiscală din Italia. Până la realizarea acestui plafon de 46.337 lei, format din valoarea livrărilor către clienți din Italia, dar și din alte state membre, după caz, locul livrării este în România (locul unde se găsesc bunurile în momentul când începe expedierea sau transportul), caz în care furnizorul:

- colectează TVA pentru autoritatea fiscală din România;

- raportează valoarea operațiunilor prin decontul de TVA cod 300 și declarația informativă cod 394.

În cadrul regimului UE, persoana impozabilă din România va fi identificată în ghișeul unic cu ajutorul aceluiași număr individual de identificare în scopuri de TVA, utilizat pentru declarațiile de TVA naționale, obținut conform prevederilor art. 316, precedat de simbolul RO.

Deci, în situația prezentată, după înregistrarea în sistemul OSS România va fi considerată stat membru de identificare a producătorului din România.

Referitor la serviciul de transport a cărui valoare nu este inclusă în prețul de vânzare, fiind facturat separat, după înregistrarea în sistemul OSS, acest sistem se va aplica și serviciului de transport, caz în care producătorul din România va colecta TVA și pentru această operațiune deoarece locul prestării se consideră în statul membru de consum, conform prevederilor art. 278 alin. (5) lit. b) din Codul fiscal:

„(5) Prin excepție de la prevederile alin. (3), locul următoarelor servicii este considerat a fi:

.....

b) locul unde are loc transportul, proporțional cu distanțele parcurse, în cazul serviciilor de transport de bunuri, altul decât transportul intracomunitar de bunuri, către persoane neimpozabile;“

Denumirea, valoarea și TVA aferentă acestor operațiuni (livrare intracomunitară de bunuri la distanță și servicii) vor fi raportate distinct în declarația specială de TVA trimestrială, întocmită de către persoana impozabilă din România care aplică regimul OSS = regimul UE.

### IMPORTANT!



Astfel, declarația de TVA – OSS și TVA achitată sunt transmise de către statul membru de identificare (România) statului membru de consum (Italia)/statelor membre de consum, printr-o rețea de comunicații securizată.

În concluzie, persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în regim normal conform prevederilor art. 316 pentru aplicarea regimului normal:

- trebuie să se înregistreze în OSS pentru aplicarea regimului UE dacă realizează o cifră de afaceri de 10.000 euro din vânzări intracomunitare la distanță, indiferent de valoarea celorlalte servicii, altele decât serviciile electronice de la art. 278 alin. (5) lit. h);
- poate să se înregistreze în OSS, prin opțiune, pentru aplicarea acestui regim, până la realizarea plafonului de 10.000 euro (46.337 lei).

tei înregistrări nu este necesară desemnarea unui reprezentant fiscal, potrivit art. 314 alin. (4) teza a II-a din Codul fiscal.

13. Persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA în România care au sediul activității economice în România sau, în cazul în care nu au sediul activității economice în Uniunea Europeană, dispun de un sediu fix în România și care optează să utilizeze regimul UE vor utiliza, potrivit art. 315 alin. (4) din Codul fiscal, pentru operațiunile impozabile efectuate în condițiile acestui regim, codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit în conformitate cu art. 316 din Codul fiscal.

14. Persoanele impozabile, care au sediul activității economice în România sau, în cazul în care nu au sediul activității economice în Uniunea Europeană, dispun de un sediu fix în România și care optează să utilizeze regimul de import fără intermediar, vor utiliza, pentru operațiunile impozabile efectuate în condițiile acestui regim, codul de înregistrare special în scopuri de TVA atribuit în conformitate cu art. 315<sup>2</sup> alin. (11) din Codul fiscal (utilizând formatul **IMxxxxxyyyzz**). Codul se comunică persoanelor respective prin mijloace electronice.

15. Persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA în România, care au sediul activității economice în România sau, în cazul în care nu au sediul activității economice în Uniunea Europeană, dispun de un sediu fix în România și care optează să acționeze ca intermediari în cadrul regimului de

import, li se atribuie un cod de înregistrare special, potrivit art. 315<sup>2</sup> alin. (12) din Codul fiscal, care le permite acestora să acționeze în calitate de intermediar în contul persoanelor impozabile care utilizează regimul de import (utilizând formatul **INxxxxxyyyzz**), care se comunică acestora pe cale electronică. Acest cod nu poate fi utilizat de intermediar pentru a declara TVA aferentă tranzacțiilor impozabile.

16. Persoanelor impozabile pentru care este desemnat intermediarul, ca persoană obligată la plata TVA în numele și în contul persoanei impozabile, li se atribuie un cod de înregistrare special în scopuri de TVA, potrivit art. 315<sup>2</sup> alin. (13) din Codul fiscal (utilizând formatul **IMxxxxxyyyzz**), care se comunică intermediarului pe cale electronică. Acest cod se alocă pentru fiecare persoană pentru care intermediarul este desemnat.

17. Organul fiscal competent organizează „Evidența națională privind persoanele impozabile care utilizează regimurile speciale” prevăzute la art. 314, art. 315 și art. 315<sup>2</sup> din Codul fiscal, în situația în care România este stat membru de înregistrare, evidență organizată pentru fiecare regim în parte. Informațiile privind persoanele impozabile pentru care s-a acceptat utilizarea regimului special solicitat sunt înscrise în această evidență.

18. Persoana impozabilă aplică regimul non-UE sau regimul UE începând cu prima zi a trimestrului calendaristic următor transmiterii declarației de începere a activității, corect completate.

## Vânzare în comision. Implicații fiscal-contabile

Societatea Istim Com SRL din România, plătitoare de impozit pe profit și înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, desfășoară activități de comerț cu îmbrăcăminte în comision. Societatea Istim Com SRL își desfășoară activitatea prin intermediul mai multor magazine deschise în spații închiriate, dotate cu case de marcat.

În baza contractelor de vânzare a bunurilor în regim de comision primește mărfurile de la societatea Ivi din Belgia pe bază de aviz și vinde mărfurile către clienți la prețul indicat de furnizor, fără a adăuga un adaos comercial.

La finele lunii, pe baza raportului de vânzări, primește o factură de achiziție de la partener aferentă c/v produselor vândute și emite către acesta factura de comision. Bonurile fis-

cale aferente vânzărilor către clienți sunt emise de către Blue Com SRL și se înregistrează pe baza rapoartelor Z.

Stabilim care este regimul contabil și fiscal pentru această activitate.

### *Soluție fiscal-contabilă*

Reflectarea în contabilitate a operațiunilor economico-financiare de către entitățile cuprinse în aria de aplicabilitate a Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare, se efectuează conform acestor reglementări.

**Sfaturi utile pentru  
un contabil de succes**

## Cheltuieli cu contribuția la pensii facultative. Tratament fiscal

Prezentarea studiului de caz de mai jos a avut ca motiv faptul că unii angajatori consideră că sunt plafonați în ceea ce privește sumele pe care le pot aloca pentru plata asigurărilor de viață pentru propriii salariați, ceea ce nu este real, întrucât Codul fiscal impune un plafon (400 euro anual) doar în ceea ce privește nivelul de deductibilitate la calculul rezultatului fiscal.

Așadar, companiile pot aloca și sume mai mari de 400 de euro anual pentru fiecare angajat, însă suma care depășește acest nivel este impozabilă la salariat, fiind asimilată unor avantaje de natură salarială. De asemenea, cheltuielile cu sumele achitate peste plafon reprezintă pentru societate cheltuieli deductibile la calculul rezultatului fiscal, întrucât reprezintă cheltuieli asimilate salariilor și urmează tratamentul fiscal al cheltuielilor cu salariile personalului.

### Spetă:

Societatea comercială a încheiat cu NN Asigurări de viață SA un act de aderare la fondul de pensii facultativ pentru angajații săi. Valoarea totală a contribuției este de 300 lei în fiecare lună, dar doar din contribuția angajatorului, nu și din contribuție proprie.

Având în vedere că plățile pentru pensia facultativă sunt limitate fiscal la 400 euro per an, cum tratăm diferența:

- ca o cheltuială nedeductibilă fiscal;
- sau avantaj în natură și se impozitează la salariat, caz în care cheltuiala devine deductibilă?

### Soluție fiscal-contabilă:

Cadrul legal:

Potrivit art. 25 alin. (5) lit. g) din Codul fiscal:

„Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:

g) contribuțiile la fonduri de pensii facultative potrivit Legii nr. 204/2006 privind pensiile facultative, cu modificările și completările ulterioare, și cele reprezentând contribuții la schemele de pensii facultative, calificate astfel în conformitate cu legislația privind pensiile facultative de către Autoritatea de Supraveghere Financiară, efectuate către entități autorizate, stabilite în state membre ale Uniunii Europene sau aparținând Spațiului Economic European, plătite în scopul personal al contribuabilului, indiferent dacă activitatea se desfășoară individual sau într-o formă de asociere, în limita

echivalentului în lei a 400 euro anual pentru fiecare persoană”.

Conform art. 76 alin. (4) lit. s) din Codul fiscal, sunt neimpozabile la calculul impozitului pe venit:

„s) contribuțiile la un fond de pensii facultative potrivit Legii nr. 204/2006, cu modificările și completările ulterioare, și cele reprezentând contribuții la scheme de pensii facultative, calificate astfel în conformitate cu legislația privind pensiile facultative de către Autoritatea de Supraveghere Financiară, administrate de către entități autorizate stabilite în state membre ale Uniunii Europene sau aparținând Spațiului Economic European, suportate de angajator pentru angajații proprii, în limita a 400 euro anual pentru fiecare persoană;”

Așadar, cheltuielile reprezentând contribuția la fondurile de pensii facultative sunt deductibile în limita unui plafon anual de 400 euro/an și neimpozabile la salariat în limita acestui plafon.

Așadar, suma ce depășește plafonul de 400 euro/an se asimilează avantajelor de natură salarială, al căror tratament fiscal îl regăsim la pct. 12 lit. c) din Normele metodologice de aplicare a art. 76 din Codul fiscal:

„Tratamentul fiscal al avantajului reprezentând contravaloarea primelor de asigurare este următorul:

c) contravaloarea contribuțiilor la un fond de pensii facultative potrivit legii, suportate de angajator pentru angajații proprii, precum și pentru alți beneficiari, cu excepția celor care se încadrează în condițiile prevăzute la art. 76 alin. (4) lit. s) din Codul fiscal sunt impuse prin cumularea cu veniturile de natură salarială ale lunii în care sunt plătite”.

În concluzie, suma care depășește plafonul neimpozabil de 400 euro/an se cumulează cu veniturile de natură salarială ale lunii în care sunt plătite (datorându-se astfel impozit pe venit, CAS, CASS, CAM), iar cheltuielile societății peste plafonul de 400 euro/an, în condițiile în care aceste sume sunt tratate drept avantaje de natură salarială, reprezintă cheltuieli deductibile la calculul rezultatului fiscal, având în vedere prevederile art. 25 alin. (2) din Codul fiscal (sunt deductibile la calculul rezultatului fiscal „cheltuielile cu salariile și cele asimilate salariilor”).

