

TAXE și IMPOZITE

Noutăți legislative și studii de caz

ACTUAL

Editorial



O nouă abordare privind inspecția fiscală


În perioada următoare, ANAF și-a stabilit ca prioritate în cadrul strategiei privind reformarea administrațiilor fiscale, implementarea în sistem pilot pentru marii contribuabili a unui instrument standard de schimb de informații între autoritatea fiscală și contribuabili. Acest sistem de lucru este consacrat la nivel de O.E.C.D. sub denumirea SAF-T (fișierul standard de audit/Standard Audit for Tax).



De asemenea, se intenționează înființarea Direcției generale de analiză de risc la nivel de ANAF, care are rolul de a defini un profil standard de risc al contribuabilului, în funcție de acest profil organele fiscale acționând gradual, procedând astfel: mai întâi se notifică contribuabilii cu privire la posibile diferențe de impozite și taxe, urmează medierea între contribuabili și organele fiscale privind aceste diferențe, iar în funcție de răspunsul contribuabililor și de modul cum se conformează notificărilor primite de la ANAF, vor urma sau nu controale inopinate, inspecții parțiale sau inspecții generale. Vă reamintim că prin Legea nr. 30/ 2019, încă de la începutul anului, ANAF a pregătit deja terenul privind noile proceduri de administrare a creanțelor fiscale, grupând contribuabilii în 3 clase principale de risc, după cum urmează: contribuabili cu risc fiscal mic, contribuabili cu risc fiscal mediu și contribuabili cu risc fiscal ridicat.

Criteriile generale în funcție de care se stabilește clasa/subclasa de risc fiscal sunt criteriile cu privire la înregistrarea fiscală, la depunerea declarațiilor fiscale, la nivelul de declarare, la realizarea obligațiilor de plată către bugetul general consolidat și către alți creditori. Analiza de risc se efectuează periodic, caz în care organul fiscal stabilește și clasa/subclasa de risc fiscal a contribuabilului, pe care o publică pe site-ul propriu. Important de reținut este faptul că respectivul contribuabil nu poate face obiecții cu privire la modul de stabilire a riscului și a clasei/subclasei de risc fiscal în care a fost încadrat.

Așadar, ne așteptăm în perioada următoare la o abordare nouă, modernă, a procedurilor de inspecție fiscală, astfel încât contribuabilii care declară corect obligațiile fiscale reprezentând impozite și contribuții către bugetul de stat și care achită la timp sumele rezultate din declarațiile fiscale depuse să nu mai fie supuși unor controale repetate, ANAF economisind astfel resurse umane și materiale prin evitarea unor inspecții fiscale inutile.



Ionuț Jînga, consultant fiscal

ÎN ACEASTĂ EDIȚIE:

SINTEZĂ LEGISLATIVĂ 2
Ce s-au mai gândit ai noștri guvernanți 2

CONTRIBUȚII SOCIALE

Zilieri – opțiunea pentru plata CASS 3

IMPORTURI DE BUNURI

Import mijloc fix din Ucraina. Tratat contabil și fiscal 3

AJUSTARE TVA

Ajustarea TVA în cazul clienților în faliment 5

CREDITARE SOCIETĂȚI. TRATAMENT FISCAL

Condiții de acordare de împrumuturi între societăți neafiliate 6

COTE DE TVA

Cota TVA aplicabilă la produsele utilizate în cabinetele stomatologice 7

PRESTĂRI SERVICII EXTRACOMUNITARE. TRATAMENT TVA

Prestări servicii de consultanță către persoane fizice din afara țării 8

ACHIZIȚII EXTRACOMUNITARE

Achiziție bunuri în România de la furnizor stabilit în stat membru 9

FACTURARE SERVICIILOR DE TRANSPORT

Modul de facturare a serviciilor de transport și a celor conexe ale unei case de expediții 12

Sinteză legislativă

Actul normativ: O.M.F.P. nr. 1.437/2019 privind modificarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 49/2019 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a formularului „Declarație unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice”

Publicat în: Monitorul Oficial nr. 452 din data de 05.06.2019

Data intrării în vigoare: 05 iunie 2019

Cui se adresează: persoanelor fizice care obțin venituri pentru care nu se datorează CASS

Ce prevede: Modificările aduse vizează adaptarea formularului și instrucțiunilor de completare a acestu-

ia la modificările introduse prin O.U.G. nr. 26/2019, astfel încât zilelor și alte persoane care realizează venituri de natura celor prevăzute la art. 155 din Codul fiscal și care nu datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate să-și poată exercita opțiunea de plată a CASS.

Vezi problema fiscală: Zilieri – opțiunea pentru plata CASS – pag. 3

Ce s-au mai gândit ai noștri guvernanți?!

Ce se mai aude în legătură cu restituirea taxei auto...

Un comunicat recent al A.N.A.F., publicat pe site-ul acestei instituții în data de 05.06.2019, precizează faptul că s-a restituit în perioada 3 – 5 iunie 2019, la nivel național, suma de 700 milioane de lei către 420.000 de contribuabili români, sumă ce reprezintă taxe auto achitate de către aceștia în perioada 1 ianuarie 2007 – 31 ianuarie 2017.

Tot prin acest document se dau asigurări ferme că procedura de restituire va continua până la achitarea ultimului leu datorat contribuabililor români, care au plătit taxe auto (taxe auto pentru autoturisme și autovehicule, taxa pe poluare, taxa pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule sau timbrul de mediu).

Întrebarea care se pune legat de taxa auto care a fost percepută cu ocazia înmatriculării în România a autovehiculelor este, dacă această taxă a avut vreun raționament atunci când a fost introdusă și ulterior prin continuarea impunerii, cu toate

că semnalele externe erau destul de evidente în sensul în care încalcă flagrant legislația Uniunii Europene.

Autoritățile române nu au făcut în acest timp decât să schimbe denumirea taxei și, pe alocuri, modul de calcul, negândindu-se deloc la varianta renunțării definitive la perceperea acestei absurde poveri impuse atât persoanelor juridice, cât și fizice, și nici la consecințele generate de posibilitatea ca într-o zi statul să fie obligat să restituie în întregime sumele achitate de contribuabili, ba mai mult, să le dea și dobânzi pentru acestea.

Iată că a venit și acest moment, statul fiind ca de obicei nepregătit să facă față unui asemenea efort financiar și apelând la ordonanțe de urgență, ordine, comunicate și alte terțipuri care să prelungească termenul de restituire.

Nu mai vorbim de balamucul încat de introducerea taxei auto, în rândul populației, al firmelor și al inspectorilor fiscali privind modul de calcul în funcție de capacitatea cilindrică, vechimea, numărul de km ru-

lați, emisiile de noxe, de interpretările diferite ale administrațiilor fiscale privind acest algoritm de calcul, precum și de haosul creat în cadrul acestora atunci când se dădeau ordonanțe care prevedeau restituirea diferenței între taxa veche și cea nouă.

Dacă luăm în calcul și resursele umane și materiale consumate de administrațiile fiscale cu ocazia restituirilor efectuate în perioada 2018 – 2019, atât în urma unor sentințe judecătorești, cât și, mai apoi, ca urmare depunerii unor simple cereri adresate organelor fiscale, putem trage concluzia că introducerea taxei auto, sub toate denumirile cu care a funcționat, a constituit una din cele mai mari erori din partea guvernanților care au impus-o.

Este important însă să tragem învățămintele de pe urma acestei greșeli și atunci când se mai adoptă acte normative care creează cele mai mici suspiciuni în privința respectării legilor comunitare, să se renunțe de urgență, evitând astfel riscuri și catastrofe greu de cuantificat și imaginat.

Ionuț Jinga, consultant fiscal

↳ Vezi O.M.F.P. nr. 1.437/2019 (pag. 2)

Zilieri – opțiunea pentru plata CASS

Problemă fiscală

O persoană fizică care desfășoară activități necalificate cu caracter ocazional (zilieri) când trebuie să depună declarația unică pentru a fi asigurat la sănătate?

Cât va plăti CASS și care este termenul de plată?

Cadrul legal:

Prin O.U.G. nr 26/2019 a fost introdusă și posibilitatea ca zilierul să se asigure, opțional, în sistemul public de sănătate.

Dacă zilierul optează să se asigure în sistemul public de sănătate, acesta va depune declarația unică în condițiile art. 180 din Codul fiscal. Conform acestuia, persoanele fizice care realizează venituri de natura celor prevăzute la art. 155 din Codul fiscal, pentru care nu se datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate, datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate, pentru 12 luni, la o bază de calcul egală cu 6 salarii minime brute pe țară în vigoare la data

depunerii declarației, indiferent de data depunerii acesteia.

În conformitate cu prevederile art. 182 alin. (2) din Codul fiscal, termenul de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru aceste persoane este până la data de 15 martie inclusiv a anului următor celui în care au depus declarația.

Conform O.M.F.P. nr. 1.437/2019, în declarația unică, capitolul II, secțiunea 2, subsecțiunea 2, aceste persoane vor bifa căsuța de la lit. C: „Sunt persoană fără venituri/persoană care realizează venituri de natura celor prevăzute la art. 155 din Codul fiscal, pentru care nu se datorează CASS, și optez pentru plata CASS”.

CONTRIBUȚII SOCIALE

Important

Nu există un termen în care zilierul trebuie să depună declarația unică în cazul în care optează pentru plata contribuției de asigurări sociale de sănătate. El poate depune oricând declarația unică. În 2019, acesta va plăti CASS la nivelul a 6 salarii minime brute respectiv:

Baza CASS: 2.080 lei/lună x 6 luni = 12.480 lei

CASS: 12.480 lei x 10% = 1.248 lei

De reținut

Pentru zilierul care optează pentru plata CASS, calitatea de asigurat încetează la expirarea a 12 luni de la data depunerii declarației unice, dacă nu depune o nouă declarație pentru perioada următoare.

Import mijloc fix din Ucraina. Tratament contabil și fiscal

Importurile de bunuri rămân în continuare subiect de interes pentru contabili, mai ales prin prisma înregistrărilor contabile pe care aceștia trebuie să le efectueze și a declarațiilor fiscale pe care trebuie să le depună.

Pentru a nu confunda importurile cu achizițiile intracomunitare de

bunuri, trebuie să precizăm că importurile de bunuri reprezintă intrarea pe teritoriul UE de bunuri care nu se află în libera circulație, pe când achizițiile intracomunitare de bunuri reprezintă achizițiile de bunuri expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru. Declarația recapitulativă 390 este specifică

IMPORTURI DE BUNURI

tranzacțiilor intracomunitare, iar în ceea ce privește declarația informativă 394, aceasta nu face obiectul depunerii pentru importuri sau exporturi de bunuri.

În decontul de TVA se va evidenția taxa pe valoarea adăugată achitată în vamă pentru care s-a exercitat dreptul de deducere, la rd. 22 denumit „Achiziții de bunuri și servicii taxabile cu cota de 19%”.

Ajustarea TVA în cazul clienților în faliment

AJUSTARE TVA

Numeroase cazuri privind clienți aflați în faliment, se manifestă în ultima perioadă, iar contabilii sunt nedumeriți în ceea ce privește tratamentul contabil, dar mai ales fiscal al operațiunilor de scoatere din evidență a creanțelor pe care le înregistrează o societate față de acești clienți.

Având în vedere modificările intervenite în Codul fiscal în anul 2019, ajustarea TVA din facturile emise pentru clienții în faliment este permisă începând cu data sentinței sau, după caz, a încheierii, prin care s-a decis intrarea în faliment, conform legislației privind insolvența. În cazul în care, ulterior ajustării bazei de impozitare, sunt încasate sume aferente creanțelor respective, se anulează corespunzător ajustarea efectuată.

Problemă fiscală

Avem în sold clienți neîncasați din anii 2008 – 2012, care au intrat în procedura generală a insolvenței și ulterior s-a dispus intrarea în faliment în anul 2014, respectiv 2016. Având în vedere modificările intervenite în Codul fiscal din 2019, putem face ajustarea TVA atât pentru clienții intrați în faliment în anul 2016, cât și pentru cei intrați în anul 2013?

Cadrul legal:

Din punctul de vedere al TVA, potrivit prevederilor **art. 287 lit. d) din Codul fiscal**: „În cazul în care contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate nu se poate încasa ca urmare a intrării în faliment a beneficiarului sau ca urmare a punerii în aplicare a unui plan de reorganizare admis și confirmat printr-o sentință judecătorească, prin care creanța creditorului este modificată sau eliminată.

Ajustarea este permisă începând cu data pronunțării hotărârii judecătorești de confirmare a planului de reorganizare, iar, în cazul falimentului beneficiarului, începând cu data sentinței sau, după caz, a încheierii, prin care s-a decis intrarea în faliment, conform legislației privind insolvența.”

Ajustarea se efectuează în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a pronunțat hotărârea judecătorească de confirmare a planului de reorganizare, respectiv a celui în care s-a decis, prin

sentință sau, după caz, prin încheiere, intrarea în faliment. În cazul în care intrarea în faliment a avut loc anterior datei de 1 ianuarie 2019 și nu a fost pronunțată hotărârea judecătorească definitivă și irevocabilă de închidere a procedurii prevăzute de legislația insolvenței până la această dată, ajustarea se efectuează în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie 2019. Ajustarea este permisă chiar dacă s-a ridicat rezerva verificării ulterioare, conform Codului de procedură fiscală.

Prin efectuarea ajustării se redeschide rezerva verificării ulterioare pentru perioada fiscală în care a intervenit exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată pentru operațiunea care face obiectul ajustării. În cazul în care, ulterior ajustării bazei de impozitare, sunt încasate sume aferente creanțelor respective, se anulează corespunzător ajustarea efectuată, corespunzător sumelor încasate, prin decontul perioadei fiscale în care acestea sunt încasate.

Ajustarea este permisă începând cu data pronunțării hotărârii judecătorești de confirmare a planului de

reorganizare, iar în cazul falimentului beneficiarului, începând cu data pronunțării hotărârii judecătorești de închidere a procedurii prevăzute de legislația insolvenței, hotărâre rămasă definitivă și irevocabilă, după caz. Ajustarea se efectuează în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a pronunțat hotărârea judecătorească de confirmare a planului de reorganizare, respectiv hotărârea judecătorească de închidere a procedurii prevăzute de legislația insolvenței, sub sancțiunea decăderii. Ajustarea este permisă chiar dacă s-a ridicat rezerva verificării ulterioare, conform Codului de procedură fiscală.

Prin efectuarea ajustării se redeschide rezerva verificării ulterioare pentru perioada fiscală în care a intervenit exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată pentru operațiunea care face obiectul ajustării. În cazul în care, ulterior pronunțării hotărârii judecătorești de închidere a procedurii prevăzute de legislația insolvenței, în cazul falimentului beneficiarului, sau pronunțării hotărârii judecătorești de confirmare a planului de reorganizare, sunt încasate sume aferente creanțelor scoase din evidența contabilă, în cazul falimentului, sau sume aferente creanțelor modificate sau eliminate prin planul de reorganizare, se anulează ajustarea efectuată, corespunzător sumelor respective, prin decontul perioadei fiscale în care acestea sunt încasate”

La pct. 32 alin. (1) și (6) din Normele metodologice, se prevede că: „(1) În situațiile prevăzute la art. 287 din Codul fiscal, furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii își ajustează baza impozabilă a taxei după efectuarea livrării/prestării sau după facturarea livrării/prestării, chiar dacă livrarea/prestarea nu a fost efec-

Cadrul legal:

În conformitate cu prevederile art. 291 „Cotele” din Codul fiscal:

(1) Cota standard se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse, iar nivelul acesteia este:

b) 19% începând cu data de 1 ianuarie 2017.

Norme metodologice:

(2) Cota redusă de 9% se aplică asupra bazei de impozitare pentru următoarele prestări de servicii și/sau livrări de bunuri:

a) livrarea de proteze și accesorii ale acestora, definite prin Normele metodologice conform legislației specifice, cu excepția protezelor dentare scutite de taxă, conform art. 292 alin. (1) lit. b);

- b) livrarea de produse ortopedice;
- c) livrarea de medicamente de uz uman și veterinar;
- d) *** A B R O G A T ***
- e) livrarea următoarelor bunuri: alimente, inclusiv băuturi, cu excepția băuturilor alcoolice, destinate consumului uman și animal, animale și păsări vii din specii domestice, semințe, plante și ingrediente utilizate în prepararea alimentelor, produse utilizate pentru a completa sau a înlocui alimentele. Prin normele metodologice se stabilesc codurile NC corespunzătoare acestor bunuri.

La produsele utilizate în cabinetele stomatologice dacă intră în categoria medicamentelor, conform lit. c) de la alin. (2) al art. 291 se va aplica cota redusă de TVA de 9%.

Astfel la praful/pasta pentru sensibilitatea dinților se poate aplica cota redusă de TVA de 9%, în condițiile în care acesta se află pe lista de medicamente, cum ar fi cea de pe site-ul CNAS: <http://www.cnas.ro/page/lista-medicamentelor-2019.html>.

Concluzie

În opinia mea, apa de gură, o denumire generică, nu intră în categoria medicamentelor, fapt pentru care se va aplica cota standard de 19%.

De asemenea, și acele sau alte instrumente necesare în cabinetul stomatologic se vor taxa tot cu 19% având în vedere că nu se regăsesc menționate la alin. (2) al art. 291.

Prestări servicii de consultanță către persoane fizice din afara țării

PRESTĂRI SERVICII TRATAMENT TVA

Tratamentul taxei pe valoarea adăugată în cazul serviciilor prestate către parteneri intracomunitari sau extracomunitari este determinat de locul prestării acestor servicii în sensul taxei.

Astfel, în cazul serviciilor de consultanță efectuate de către societăți neplătitoare de TVA către parteneri din afara UE, se vor aplica excepțiile de la regula generală privind locul prestării serviciilor, prevăzute de Codul fiscal, în sensul că locul prestării se află în statul membru în care își are sediul/domiciliul beneficiarul respectiv, drept pentru care acesta va fi obligat la plata TVA, și nu prestatorul serviciilor din România, în calitate de furnizor.

Prin urmare, factura se va întocmi fără TVA, iar prestatorul determină respectivul loc pe baza informațiilor faptice furnizate de client și verifică aceste informații pe baza procedurilor de securitate comerciale normale cum ar fi cele legate de verificarea identității sau a plății.

Problemă fiscală

O societate nou-înființată, neplătitoare de TVA, urmează să presteze servicii de consultanță către persoane fizice din diferite state UE și non-UE. Serviciile se referă la consultanță în vederea încadrării la universități din România a respectivelor persoane (viitori studenți) – de exemplu: găsirea unei universități, transmiterea informațiilor necesare constituirii dosarului, găsirea unei locuințe etc. Cum se va emite factura către respectivele persoane din punctul de vedere al TVA? Ce obligații fiscale există pentru aceste operațiuni?

Cadrul legal:

Potrivit art. 278 alin. (3) din Codul fiscal, locul de prestare a serviciilor către o persoană neimpozabilă este locul unde prestatorul își are stabilit sediul activității sale economice.

Dacă serviciile sunt prestate de la un sediu fix al prestatorului, aflat în alt loc decât locul în care persoana impozabilă și-a stabilit sediul activității economice, locul de prestare a serviciilor este locul unde se află respectivul sediu fix. În absența unui astfel de loc sau sediu fix, locul de prestare a serviciilor este locul unde prestatorul își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită.

Potrivit art. 278 alin. (5) lit. e) pct. 5 din Codul fiscal, prin excepție de la prevederile alin. (3), locul următoarelor servicii este considerat a fi

Modul de facturare a serviciilor de transport și a celor conexe ale unei case de expediții

FACTURARE SERVICIILOR DE TRANSPORT

Problemă fiscală

Cum se facturează, cu TVA sau fără TVA, un serviciu de transport pe teritoriul României către un client non-UE, pentru o marfă venită la import în condiția de livrare DAP?

Cum influențează și dacă influențează condițiile de livrare modul de facturare, cu TVA sau fără?

Cum se facturează un serviciu de transport pe teritoriul României către un client non-UE, pentru o marfă care pleacă la export?

Soluție:

Potrivit art. 4 alin. (2) din Instrucțiunile de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 294 alin. (1) lit. a – i), art. 294 alin. (2) și art. 296 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, scutirea de taxă prevăzută la

art. 294 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, pentru serviciile de transport de bunuri legate direct de exportul de bunuri, se justifică de prestator în măsura în care locul prestării serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 278 din Codul fiscal, și dacă aceasta ar fi fost persoana obligată la plata taxei

conform art. 307 alin. (1) din Codul fiscal, în cazul în care nu se aplică o scutire de taxă.

În conformitate cu prevederile art. 278 din Codul fiscal, locul prestării din punctul de vedere al TVA pentru serviciile de transport se stabilește conform regulii generale prevăzute la art. 278 alin. (2) din Codul fiscal. Dacă beneficiarul este stabilit în afara României, locul prestării din punctul de vedere al TVA este la sediul beneficiarului, deci serviciile sunt neimpozabile în România (și nu are sens o scutire de TVA).

Pentru serviciile neimpozabile în România, factura se întocmește fără TVA, neimpozabil în România conform art. 278 alin. (2) din Codul fiscal.

(Subiect tratat la solicitarea abonatului nostru **Mircea Ionescu**)

Ghid complet despre regimul TVA în cazul achizițiilor de servicii din țări UE/non-UE!

Stick-ul **Achiziții de servicii din afara României. Implicații fiscal-contabile** are marele avantaj că abundă în studii de caz culese din realitate, cu soluții care se pot aplica perfect situațiilor cu care vă confrunțați și care, per ansamblu, vă ajută să vă formați o imagine corectă asupra modului cum trebuie gestionate tranzacțiile cu parteneri intracomunitari sau extracomunitari.

Din cuprinsul lucrării „Achiziții de servicii din afara României. Implicații fiscal-contabile”:

- × Definiții
- × Principii generale ale mecanismului TVA la achizițiile de servicii din afara României
- × Persoanele obligate la plata TVA pentru serviciile achiziționate din afara României
- × Scutiri de TVA pentru servicii
- × Obligațiile persoanelor impozabile stabilite în România pentru achizițiile de servicii din afara României
- × Obligații privind impozitul pe veniturile nerezidenților pentru achizițiile de servicii din afara României
- × Lista statelor membre ale Uniunii Europene
- × Lista Convențiilor de evitare a dublei impuneri pentru impozitele pe venit și pe capital încheiate de România



Pentru mai multe detalii, vă rugăm accesați:
www.achiziții-servicii.fisc.ro



TIA068