

### **Intrebare:**

Am achizitionat in luna februarie 2020 pe societate un autoturism auto skoda pentru administrator, interes personal. Valoarea lei fara TVA a acestei masini este = 80.818 lei

Metoda de amortizare pe care am folosit-o la inregistrarea in contabilitate a fost cea liniara, pe o perioada de 4 ani.

Formula =  $80.818 \text{ lei} \times 4 \text{ ani} \times 12 \text{ luni} = 1.683,71 \text{ lei}$

Nota contabila:  $6811 = 2311 / 1.683,71 \text{ lei}$

Intrebare: trebuia sa fac nota contabila cu valoarea de 841,85 lei ( $1.683,71 \text{ lei} : 2$ ). Adica sa deduc doar 50% ?

Daca DA, diferenta de valoare cum o inregistrez in contabilitate?

### **Raspuns:**

Referitor la deductibilitate, daca autoturismul este utilizat exclusiv in interes personal, atunci cheltuielile aferente, inclusiv cele cu amortizarea sunt integral nedeductibile deoarece nu sunt efectuate in scopul desfasurarii activitatii economice a societatii, nefiind respectata regula generala de deductibilitate de la art. 25 alin. (1) din Codul fiscal.

Daca autoturismul este utilizat in interes personal, dar si in interesul societatii (sau viceversa), atunci cheltuielile aferente, mai putin amortizarea, sunt deductibile limitat in procent de 50% conform art. 25 alin. (3) lit. 1) din Codul fiscal. Pentru amortizare se aplica prevederile art. 28 alin. 14 din Codul fiscal potrivit carora pentru astfel de autoturisme cheltuielile cu amortizarea sunt deductibile, pentru fiecare, in limita a 1.500 lei/luna. In cazul prezentat, va fi nedeductibila diferenta de  $1.683,71 \text{ lei} - 1.500 \text{ lei} = 183,71 \text{ lei}$ , nu suma de 841,85 lei care reprezinta 50% din cheltuielilecu amortizarea contabila lunara.

In plus, trebuie sa se aiba in vedere si prevederile art. 25 alin. (3) lit. m) coroborate cu cele ale art. 28 alin. (12) lit. j) din Codul fiscal potrivit carora cheltuielile de functionare, intretinere si reparatii, respectiv cheltuielile cu amortizarea aferente autoturismelor folosite de persoanele cu functii de conducere si de administrare ale persoanei juridice sunt deductibile doar pentru un singur autoturism aferent fiecarei persoane cu astfel de atributii. Cu alte cuvinte, daca administratorul societatii mai are deja la dispozitie un autoturism, in cazul celui de-al doilea cheltuielile si amortizarea vor fi integral nedeductibile, chiar daca foloseste si cel de-al doilea autoturism si in interesul societatii, nu numai in interes personal.

Cheltuielile nedeductibile, inclusiv cele cu amortizarea de 183,71 lei nu se inregistreaza in contabilitate. Ele se determina extracontabil, la calculul rezultatului fiscal/profitului impozabil doar prin intermediul registrului de evidenta fiscala intocmit conform art. 19 alin. (7) din Codul fiscal si pct. 8 din Normele metodologice de aplicare.

Observatie: inregistrarea corecta a amortizarii este  $6811 = 2813$  si nu  $6811 = 2311$ , care nu se regaseste in planul de conturi.

**Intrebare:**

Firma x, asociat unic Popescu, firma y asociat Popescu 50%; exista tranzactii intre cele 2 persoane juridice.

Intrebare: cele 2 persoane juridice sunt afiliate? Deci este necesar sa mentionam acest aspect in declaratia 394 legat de cele 2 societati.

**Raspuns:**

**Conform art. 7 pct. 26 din Codul fiscal, se considera ca o persoana este afiliata daca relatia ei cu alta persoana este definita de cel putin unul dintre urmatoarele cazuri:**

- **persoana fizica este afiliata cu alta persoana fizica** daca acestea sunt **sot/sotie** sau **rude** pana la gradul al III-lea inclusiv;
- persoana fizica este afiliata cu o persoana juridica daca persoana fizica detine, in mod direct sau indirect, inclusiv detinerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numarul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot ale unei persoane juridice ori daca controleaza in mod efectiv persoana juridica;
- persoana juridica este afiliata cu alta persoana juridica daca cel putin aceasta detine, in mod direct sau indirect, inclusiv detinerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numarul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la cealalta persoana juridica ori daca controleaza in mod efectiv acea persoana juridica;
- **persoana juridica este afiliata cu alta persoana juridica** daca o persoana detine, in mod direct sau indirect, inclusiv detinerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numarul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la cealalta persoana juridica ori daca controleaza in mod efectiv acea persoana juridica.

Prevederile art. 7 pct. 26 lit. d) din Codul fiscal stabilesc o relatie de afiliere intre doua persoane juridice pentru cazul in care o persoana terta detine, in mod direct sau indirect, inclusiv detinerile persoanelor sale afiliate, minimum 25% din valoarea/numarul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot atat la prima persoana juridica, cat si la cea de-a doua.

In situatia expusa Societatile X si Y sunt afiliate potrivit art. **7 pct. 26 lit. d)** intrucat Popescu detine direct 100% din partile sociale ale societatii X si 50% din partile sociale ale societatii Y.

*In lunile in care intre cele doua societati se desfasoara tranzactii acestea vor bifa Da in casuta corespunzatoare din formularul utilizat incepand cu tranzactiile lunii septembrie.*

### Intrebare:

Am achizitionat de la un furnizor laptopuri in valoare de 37.205 lei fara tva.

Pe acelasi document au fost facturate si licente Office si Windows.

Factura primita are cota de 19%.

Conform art. 331 alin. (2) litera k) din Codul Fiscal, achizitionarea de laptopuri se incadreaza la masurile de simplificare pentru care se aplica taxare inversa.

A fost intocmita corect factura cu tva 19% sau trebuia mentionat taxare inversa?

### Raspuns:

Masurile de simplificare reglementate prin art. 331 alin. (1) lit. k) sunt aplicabile numai daca se respecta, cumulativ, urmatoarele trei conditii:

- atat furnizorul, cat si cumparatorul sunt persoane impozabile inregistrate in scopuri de TVA conform prevederilor art. 331 alin. (1) din Codul fiscal si sa detina un cod valid de TVA la data faptului generator (livrarea) si a exigibilitatii TVA (facturarea);
- valoarea laptopurilor livrate sa fie mai mare sau egala cu 22.500 lei, exclusiv TVA, conditie reglementata prin art. 331 alin. (7) "(7) Pentru livrarea bunurilor prevazute la alin. (2) lit. i) - k) se aplica taxarea inversa numai daca valoarea bunurilor livrate, exclusiv TVA, inscrite intr-o factura, este mai mare sau egala cu 22.500 lei. " Acest regim fiscal se aplica chiar daca in aceiasi factura sunt inscrite, distinct, si alte bunuri sau servicii aspect reglementat prin normele de aplicare ale acestui articol si alineat, la pct. 109 alin. (19) "In sensul art. 331 alin. (7) din Codul fiscal, in situatia in care pe aceeasi factura sunt inscrite atat bunuri prevazute la art. 331 alin. (2) lit. i) - k) din Codul fiscal, cat si alte bunuri, taxarea inversa se aplica numai daca valoarea bunurilor prevazute la art. 331 alin. (2) lit. i) - k) din Codul fiscal, exclusiv TVA, este mai mare sau egala cu 22.500 lei. ";
- laptopurile se incadreaza in codul **NC 8471 30 00**, aspect regasit in normele de aplicare ale art. 331 alin. (2) lit. j), la pct. 109 alin. (16) lit. b) prin care se reglementeaza, in mod expres, definitia si incadrarea laptopurilor "In aplicarea prevederilor art. 331 alin. (2) lit. j) din Codul fiscal:

.....

*b) Tabletele PC si laptopurile sunt cele cuprinse la codul **NC 8471 30 00**. Tabletele PC sunt, in principiu, computere portabile, plate, acoperite in intregime de un ecran tactil, iar **laptopurile sunt dispozitive portabile de procesare automata a datelor, formate cel putin dintr-o unitate centrala de procesare si un monitor.**" Desi nu afecteaza regimul fiscal aplicabil, se constata eroarea legiuitorului care defineste tabletele PC si laptopurile la pct. 109 alin. (16) cu trimitere la lit. j) de la art. 331 alin. (1), corect fiind lit. k) de art. 331 alin. (1).*

Astfel, daca cele 3 conditii sunt indeplinite, prin factura emisa, furnizorul era obligat sa aplice:

- a) masurile de simplificare pentru laptopuri prin inscrierea mentiunii "taxare inversa" si
- b) regimul normal de taxare, prin colectarea efectiva a TVA, aplicand cota standard TVA 19% asupra bazei de impozitare TVA aferente licentelor.

In situatia in care constatati ca factura este emisa eronat, trebuie sa va adresati furnizorului pentru corectarea facturii conform prevederilor pct. 108 alin. (2) din normele de aplicare ale art. 330 "Corectarea facturilor" "In situatia in care o persoana impozabila a emis facturi aplicand regimul de taxare si ulterior intra in posesia documentelor justificative care ii dau dreptul la aplicarea unei scutiri de taxa pe valoarea adaugata prevazute la art. 294, 295 sau 296 din Codul fiscal, aceasta poate corecta facturile emise, potrivit art. 330 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, aplicand regimul de scutire corespunzator operatiunilor realizate. **Aceleasi prevederi se aplica si in situatia in care o persoana impozabila a**

**emis facturi aplicand regimul de taxare pentru operatiuni care ....se supun masurilor de simplificare prevazute la art. 331 din Codul fiscal sau care sunt neimpozabile in Romania.**"

Solicitarea corectarii facturii este necesara deoarece cumparatorul nu are drept de deducere pentru suma TVA deductibila inscrisa in factura furnizorului care a aplicat eronat regimul de taxare, respectiv regimul normal prin corectarea TVA, desi corect ar fi fost regimul de taxare inversa. In acest sens, aduc drept argument prevederile pct. pct. 109 alin. (4) din normele de aplicare ale art. 331 "(4) In cazul neaplicarii taxarii inverse prevazute de lege, respectiv in situatia in care furnizorul/prestatorul emite o factura cu TVA pentru operatiunile prevazute la art. 331 alin. (2) din Codul fiscal si nu inscrie mentiunea "taxare inversa" in respectiva factura, iar beneficiarul deduce taxa inscrisa in factura, acesta **isi pierde dreptul de deducere pentru achizitia respectiva de bunuri sau servicii deoarece conditiile de fond privind taxarea inversa nu au fost respectate si factura a fost intocmita in mod eronat. Aceste prevederi se aplica si in situatia in care indreptarea respectivei erori nu este posibila din cauza falimentului furnizorului/prestatorului."**

### **Intrebare:**

Pentru un produs achizitionat de la firma A, din BG, se face livrare/vanzare de catre o firma romaneasca, B, unei alte firme romanesti C.

Acest ansamblu necesita transport si reparatii in Belgia, acceptate de clientul C contra cost.

Firma A, din BG achita furnizorul sau din Belgia, apoi refactureaza catre firma B din Romania, fara TVA si mentioneaza Triangular transaction, cl. 141 2006/112/EO. Ulterior B, factureaza lui C, cu TVA. Este corect?

### **Raspuns:**

In cadrul tranzactiei prezentate de dvs. intervin 4 persoane impozabile, din care primele 3 trebuie sa fie, obligatoriu, persoane impozabile inregistrate in scopuri de TVA, fiecare in statul sau membru deoarece sunt partenere in cadrul unei tranzactii triunghiulare.

Cele 4 persoane impozabile participante la tranzactie sunt:

- 1) X = furnizorul din Belgia care aplica regimul de scutire deoarece are dovada ca bunurile sunt expediate de pe teritoriul Belgiei pe teritoriul Romaniei;
- 2) A = cumparatorul revanzator din Bulgaria care aplica masurile de simplificare pentru bunurile livrate intracomunitar in cadrul unei tranzactii triunghiulare reglementate prin art. 141 din Directiva CEE nr. 112/2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adaugata;
- 3) B = destinatarul din Romania care efectueaza o achizitie intracomunitara de bunuri comandate de catre C in calitate de client. Achizitia efectuata de catre B este impozabila in Romania deoarece locul achizitiei se considera a fi in Romania conform prevederilor art. 276 din Codul fiscal armon-

izat cu prevederile art. 40 din Directiva CEE nr. 112/2006. Pentru impozitarea A.I.C., destinatarul din Romania aplica regimul de taxare inversa prin formula contabila 4426 = 4427 si efectueaza raportare in sistemul VIES prin declaratia recapitulativa cod 390. Pentru livrarea bunurilor catre C, persoana impozabila B aplica regimul normal de taxare deoarece efectueaza o livrare pe teritoriul national al Romaniei. In acest caz, ca raspuns la intrebarea formulata de dvs., B a procedat corect prin emiterea unei facturi pe numele lui C cu TVA colectata in beneficiul bugetului de stat din Romania.

- 4) C = clientul destinatarului B din Romania. Pentru suma TVA inscrisa in factura emisa de catre B conform prevederilor art. 319 alin. (20) din Codul fiscal, clientul C isi poate exercita dreptul de deducere daca bunurile respective sunt utilizate pentru realizarea de operatiuni taxabile si/sau scutite de TVA si/sau neimpozabile conform conditiei de la art. 297 "Sfera de aplicare a dreptului de deducere" alin. (4) de la lit. a) la lit. e)

*"(4) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:*

*a) operatiuni taxabile;*

*b) operatiuni rezultate din activitati economice pentru care locul livrarii/prestarii se considera ca fiind in strainatate, daca taxa ar fi deductibila, in cazul in care aceste operatiuni ar fi fost realizate in Romania;*

*c) operatiuni scutite de taxa, conform art. 294, 295 si 296;*

*..... "*

Deci, cu exceptia lui C, sunt parteneri in cadrul unei operatiuni triunghiulare doar primele 3 persoane impozabile X, A si B. In calitatea de cumparator revanzator, societatea A din Bulgaria pune in aplicabile prevederile art. 141 din Directiva CEE nr. 112/2006 conform careia trebuie indeplinite urmatoarele conditii:

*"Fiecare stat membru adopta masuri specifice pentru a se asigura ca TVA nu este aplicata achizitiei intracomunitare de bunuri pe teritoriul lui, efectuata in conformitate cu **articolul 40**, atunci cand sunt indeplinite urmatoarele conditii:*

*(a) achizitia de bunuri este efectuata de catre o persoana impozabila care nu este stabilita in statul membru in cauza, dar este inregistrata in scopuri de TVA in alt stat membru;*

*(b) achizitia de bunuri este efectuata in scopul unei livrari ulterioare a bunurilor respective, in statul membru in cauza, de catre persoana impozabila prevazuta la litera (a);*

*(c) bunurile astfel achizitionate de catre persoana impozabila prevazuta la litera (a) sunt expediate sau transportate direct, dintr-un alt stat membru decat cel in care persoana este identificata in scopuri de TVA, persoanei careia urmeaza sa-i efectueze livrarea ulterioara;*

*(d) persoana careia urmeaza sa-i fie efectuata livrarea ulterioara este o alta persoana impozabila sau o persoana juridica neimpozabila, identificata in scopuri de TVA in statul membru in cauza;*

*(e) destinatarul prevazut la litera (d) a fost desemnat in conformitate cu articolul 197 ca persoana obligata la plata TVA pentru livrarea efectuata de persoana impozabila nestabilita in statul membru in care este datorata taxa. "*

Prin art. 40 la care se face trimitere prin art. 141 se prevede ca *"Locul unei achizitii intracomunitare de bunuri este considerat a fi locul unde se incheie expedierea sau transportul bunurilor catre persoana care le achizitioneaza."* Acest articol a stat la baza prevederilor art. 276 din Codul fiscal aplicabil in Romania.

In calitate de destinatar final al bunurilor, B aplica prevederile art. 197 din Directiva CEE nr. 112/2006 deoarece si-a asumat fata de A din Bulgaria responsabilitatea platii TVA in Romania aferenta achizitiei intracomunitare efectuate

*"(1) TVA este datorata de persoana careia ii sunt livrate bunurile, in cazul in care se indeplinesc urmatoarele conditii:*

*(a) operatiunea taxabila este o livrare de bunuri efectuata in conformitate cu conditiile stabilite la articolul 141;*

*(b) persoana careia ii sunt livrate bunurile este o alta persoana impozabila sau o persoana juridica neimpozabila, identificata in scopuri de TVA in statul membru in care este efectuata livrarea;*

*(c) factura emisa de persoana impozabila nestabilita in statul membru in care este stabilita persoana careia ii sunt livrate bunurile este intocmita in conformitate cu capitoul 3 sectiunile 3 - 5."*

In calitate de destinatar final al bunurilor, B reprezinta pentru C un furnizor din Romania.

In relatia cu C care nu face parte din operatiunea triunghiulara, furnizorul B pune in aplicare prevederile legislatiei fiscale din Romania conform careia o livrare este taxabila in Romania, daca locul livrării este in Romania conform prevederilor art. 275 din Codul fiscal alin. (1) lit. a) prin care se reglementeaza ca locul livrării de bunuri este locul unde se gasesc bunurile in momentul cand incepe expedierea sau transportul, in cazul bunurilor care sunt expediate sau transportate de furnizor, de cumparator sau de un tert.

*In concluzie, daca bunurile sunt expediate de la B la C conform facturii emise de B pe numele lui C, operatiunea nu reprezinta pentru C o achizitie intracomunitara de bunuri taxabila prin aplicarea regimului de taxare inversa deoarece operatiunea reprezinta o achizitie pe teritoriul Romaniei, taxata la furnizorul B din Romania care efectueaza o livrare pe teritoriul Romaniei.*

### **Intrebare:**

Cum trebuie interpretata prevederea ordinului ANAF nr. 3281/2020 privind tranzactiile cu societatile afiliate, care trebuie declarate incepand cu luna septembrie in declaratia 394?

Noi suntem un grup de 20 societati afiliate, dar dintre acestea, doar 3 detin capital in alte companii in procent mai mare de 25%.

Tranzactiile care trebuie luate in considerare, sunt doar cele ce se declara in mod obisnuit prin 394 (facturi)?

Nu si tranzactiile prin banca, de exemplu, acordarea de imprumuturi.

### **Raspuns:**

Potrivit prevederilor art. 7 pct. 26 din Codul fiscal, persoane afiliate - o persoana este afiliata daca relatia ei cu alta persoana este definita de cel putin unul dintre urmatoarele cazuri:

a) o persoana fizica este afiliata cu alta persoana fizica daca acestea sunt sot/sotie sau rude pana la gradul al III-lea inclusiv;

b) o persoana fizica este afiliata cu o persoana juridica daca persoana fizica detine, in mod direct sau indirect, inclusiv detinerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numarul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot ale unei persoane juridice ori daca controleaza in mod efectiv persoana juridica;

c) o persoana juridica este afiliata cu alta persoana juridica daca cel putin aceasta detine, in mod direct sau indirect, inclusiv detinerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numarul titlurilor de

participare sau al drepturilor de vot la cealalta persoana juridica ori daca controleaza in mod efectiv acea persoana juridica;

d) o persoana juridica este afiliata cu alta persoana juridica daca o persoana detine, in mod direct sau indirect, inclusiv detinerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numarul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la cealalta persoana juridica ori daca controleaza in mod efectiv acea persoana juridica.

In declaratia 394 se inscriu numai tranzactiile efectuate pe teritoriul national.

In declaratie 394, se declara numai operatiunile taxabile pentru care locul livrarii/prestarii este in Romania conform art. 275, respectiv art. 278 din Codul fiscal si in cazul achizitiilor de bunuri/servicii beneficiarul este obligat la plata TVA conform art. 307 alin. (2), (3), (5) si (6) din Codul fiscal, care nu se inscriu in declaratia recapitulativa privind livrarile/achizitiile/prestarile intracomunitare (formular 390).

In declaratia 394, nu se inscriu achizitiile intracomunitare de bunuri si servicii pentru care exista obligativitatea inscrierii in declaratia 390.

Asadar, casuta se bifeaza, doar in cazul in care tranzactiile se raporteaza in mod normal in D394 si in plus sunt implicate entitati afiliate in respectivele tranzactii raportate.

In situatia in care ati avea relatii de afiliere cu persoane impozabile si daca in luna respectiva nu ati efectuat tranzactii cu aceste persoane, de natura celor care se declara in D394, nu trebuie sa bifati casuta respectiva.

Deci, casuta se bifeaza in situatia in care operatiunile efectuate cu persoanele afiliate se regasesc inscise in sectiunile formularului 394.

In declaratia se declara livrarile de bunuri, prestarile de servicii si achizitiile de bunuri si servicii realizate pe teritoriul Romaniei catre/de la orice persoana, asa cum este definita la art. 266 alin. (1) pct. 24 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

*Prin urmare, nu se declara imprumuturile intre persoanele afiliate, acestea nu constituie si nici nu sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii.*

### **Intrebare:**

Va rog sa imi spuneti daca, in cazul unui control fiscal efectuat in prezent pentru perioada 2016-2019, in urma caruia se recalculeaza taxe si impozite, acestea din urma vor fi purtatoare de accesorii?

### **Raspuns:**

Potrivit Codului de procedura fiscala:

**-obligatie fiscala** – obligatia de plata a oricarei sume care se cuvine bugetului general consolidat, reprezentand **obligatia fiscala principala si obligatia fiscala accesorie**;

**-obligatie fiscala principala** – obligatia de plata a **impozitelor, taxelor si contributiilor sociale**, precum si obligatia organului fiscal de a restitui sumele incasate fara a fi datorate si de a rambursa sumele cuvenite, in situatiile si conditiile prevazute de lege;

**-obligatie fiscala accesorie** – obligatia de plata sau de restituire a dobanzilor, penalitatilor sau a majorarilor, aferente unor obligatii fiscale principale;

Conform prevederilor art. 157 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, obligatiile fiscale sunt considerate restante daca plata acestora nu se efectueaza la scadenta sau in termenul de plata in scris in decizia de impunere

" (1) Prin **obligatii fiscale restante** se intelege:

a) obligatii fiscale pentru care s-a implinit scadenta sau termenul de plata;

Codul de procedura fiscala face diferenta dintre:

- **scadenta** unei obligatii fiscale principale, notiune reglementata, in mod expres in Codul fiscal, prin art. 154 "Scadenta creantelor fiscale" alin. (1) "Creantele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevazute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementeaza."
- **termenul de plata** al unei obligatii fiscale principale, suplimentare, stabilite prin decizia de impunere, notiune reglementata prin art. 156 alin. (1) " (1) Pentru diferentele de obligatii fiscale principale si pentru obligatiile fiscale accesorii, stabilite prin decizie potrivit legii, termenul de plata se stabileste in functie de data comunicarii deciziei,... "

b) diferentele de obligatii fiscale principale si accesorii stabilite prin decizie de impunere, chiar daca pentru acestea nu s-a implinit termenul de plata prevazut la art. 156 alin. (1). "

Deci inspectia fiscala se va incheia cu transmiterea RIF-ului si a Deciziei de impunere, reglementata la art. 95 din Codul de procedura fiscala ( Legea 207/2015 ):

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent.

(2) Organul fiscal emite decizie de impunere ori de cate ori acesta stabileste sau modifica baza de impozitare ca urmare a unei verificari documentare, a unei inspectii fiscale ori a unei verificari a situatiei fiscale personale, efectuate in conditiile legii.

(3) Decizia de impunere se emite, daca este necesar, si in cazul in care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impozitare potrivit art. 99.

(4) Declaratia de impunere intocmita potrivit art. 102 alin. (2) este asimilata cu o decizie de impunere, sub rezerva unei verificari ulterioare, si produce efectele juridice ale instiintarii de plata de la data depunerii acesteia.

(5) in situatia in care legea nu prevede obligatia de calculare a impozitului, declaratia de impunere este asimilata unei decizii referitoare la baza de impozitare.

(6) Decizia de impunere si decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii constituie si instiintari de plata, de la data comunicarii acestora, in conditiile in care se stabilesc sume de plata.

Asadar, in cazul recalcularii unor taxe si impozite pentru perioada 2016-2019, organele fiscale vor determina sume suplimentare de plata cu scadenta la expirarea termenelor prevazute de Codul fiscal si vor calcula accesorii-majorari si penalitati- pana la data comunicarii deciziei, care vor fi evidentiata si acestea in decizia de impunere.

Conform OUG 29/2020 :

Art. VII. - (1) Pentru obligatiile fiscale scadente incepand cu data intrarii in vigoare a prezentei ordonante de urgenta si neachitate pana la incetarea, potrivit alin. (4), a masurilor prevazute de prezentul articol nu

se calculeaza si nu se datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere conform Codului de procedura fiscala, aprobat prin Legea nr. 207/2015, cu modificarile si completarile ulterioare.

(2) Prin derogare de la prevederile art. 157 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, obligatiile fiscale prevazute la alin. (1) nu sunt considerate obligatii fiscale restante.

(3) Se suspenda sau nu incep masurile de executare silita prin poprire a creantelor bugetare, cu exceptia executarilor silit care se aplica pentru recuperarea creantelor bugetare stabilite prin hotarari judecatoresti pronuntate in materie penala...

(4) Masurile fiscale prevazute la alin. (1) - (3) inceteaza in termen de 30 de zile de la incetarea starii de urgenta.

Potrivit Codului de procedura fiscala:

**-obligatie fiscala** – obligatia de plata a oricarei sume care se cuvine bugetului general consolidat, reprezentand **obligatia fiscala principala si obligatia fiscala accesorie**;

**-obligatie fiscala principala** – obligatia de plata a **impozitelor, taxelor si contributiilor sociale**, precum si obligatia organului fiscal de a restitui sumele incasate fara a fi datorate si de a rambursa sumele cuvenite, in situatiile si conditiile prevazute de lege;

**-obligatie fiscala accesorie** – obligatia de plata sau de restituire a dobanzilor, penalitatilor sau a majorarilor, aferente unor obligatii fiscale principale;

Asadar prevederile OUG 29/2020 se aplica pentru ansamblul impozitelor, taxelor si contributiilor sociale, in sensul neperceperii de dobanzi si penalitati de intarziere incepand cu data intrarii in vigoare a ordonantei 29/2020, respectiv de la data publicarii in Monitorul Oficial : 21.03.2020, pe perioada starii de urgenta (16 martie-16 aprilie 2020) si 30 zile dupa data incetarii starii de urgenta conform prevederilor de la al. (4) OG 29/2020 :

(4) Masurile fiscale prevazute la alin. (1) - (3) inceteaza in termen de 30 de zile de la incetarea starii de urgenta.

Asadar, din coroborarea celor mentionate anterior, nu se percep dobanzi si penalitati de intarziere pentru obligatiile fiscale scadente in intervalul 21.03.2020-16.05.2020.

Pentru aceste accesorii stabilite prin decizia de impunere nu sunt aplicabile prevederile art. VII alin. (1) din O.G. nr. 29/2020 care se refera, strict, la obligatiile fiscale scadente reglementate prin art. 157 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 207/2015 la care se face trimitere in art. VII alin. (2)

"(2) Prin derogare de la prevederile art. 157 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, obligatiile fiscale prevazute la alin. (1) nu sunt considerate obligatii fiscale restante."

Asa cum se poate constata, derogarea este reglementata doar pentru obligatiile fiscale de la art. 157 alin. (1) lit. a) cu scadente de plata, fara a fi reglementata si pentru obligatiile fiscale suplimentare reglementate prin 157 alin. (1) lit. a), cu termene de plata.

Referitor la O.U.G. nr. 69 din 14 mai 2020 pentru modificarea si completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal de retinut este faptul ca art. IX se refera, in mod expres, la accesorii aferente obligatiilor bu-

getare principale restante la data de 31 martie 2020, prin nerespectarea scadentei. In acest context, consider ca art. IX este aplicabil doar creantelor fiscale reglementate in Codul de procedura fiscala prin art. 157 alin. (1) lit. a), fara a fi aplicabile si diferentelor suplimentare de plata TVA individualizate prin decizii de impunere conform prevederilor art. 157 alin. (1) lit. b), comunicate anterior intrarii in vigoare a prevederilor O.U.G. nr. 69/2020. Astfel, prevederile art. IX nu sunt aplicabile chiar daca diferentele suplimentare de plata sunt aferente creantelor fiscale aferente anului 2016-2019 care ar fi fost restante la 31.03.2020.

Potrivit capitolului II „Anularea unor obligatii accesorii” din Ordonanta de urgenta nr. 69/2020 pentru modificarea si completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, precum si pentru instituirea unor masuri fiscale

„ (2) In sensul prezentului capitol, prin **obligatii bugetare principale restante** la data de 31 martie 2020 inclusiv se intelege:

a) ***obligatii bugetare pentru care s-a implinit scadenta sau termenul de plata pana la data de 31 martie 2020 inclusiv, precum si obligatiile fiscale principale scadente in perioada cuprinsa intre data intrarii in vigoare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 29/2020 privind unele masuri economice si fiscal- bugetare si data de 31 martie 2020 inclusiv;***

b) diferentele de obligatii bugetare principale stabilite prin decizii de impunere comunicate pana la data de 31 martie 2020 inclusiv, chiar daca pentru acestea nu s-a implinit termenul de plata prevazut la art. 156 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si diferentele de obligatii bugetare principale aferente perioadelor fiscale de pana la data de 31 martie 2020 inclusiv, stabilite de organul fiscal central prin decizie de impunere emisa si comunicata pana la data intrarii in vigoare a prezentei ordonante de urgenta, ca urmare a unei inspectii fiscale sau a verificarii situatiei fiscale personale”.

Avand in vedere aceste prevederi legale, rezulta urmatoarele:

In vederea incadrarii la lit b, decizia de impunere trebuia comunicata pana la data intrarii in vigoare a OUG 69/2020 (14 mai 2020).

*Opinia mea este ca puteti solicita insa anularea obligatiilor accesorii, invocand lit a din cap II, intrucat scadenta obligatiilor fiscale suplimentare principale (debite) stabilite prin decizia de impunere este anterioara datei de 31 martie 2020, dovada fiind si faptul ca obligatiile accesorii aferente debitelor (dobanzi si penalitati de intarziere) se calculeaza de la aceste termene scadente (anterioare datei de 31 martie 2020), perioada verificata fiind 2016-2019.*