

Intrebare:

Societatea noastra a fost infiintata in anul 2016 si este detinuta integral de o societate platitoare de impozit pe profit din Olanda. Activitatea principala este de proiectare, caen 7112 si activitatea secundara este de programare. Beneficiem de facilitatea de constructii, avem ponderea de 80% din CA din servicii de proiectare, diferenta este pe programare. Suntem platitori de TVA si impozit pe profit. Activitatea noastra se desfasoara pentru 2 clienti din Olanda, persoane afiliate.

Problemele noastre sunt legate de implicatiile privind DAC6, aranjamente transfrontaliere pe 3 teme distincte:

Societatea a primit un imprumut de la societatea mama in ianuarie 2020, purtator de dobanda pentru care nu retinem impozit la sursa potrivit art 223 alin 1 din CF.

In luna decembrie 2020 s-au distribuit dividende pentru a diminua capitalurile proprii ajustate pentru a beneficia de bonificatii la impozitul pe profit ptr anii 2021-2025. Posibil sa avem aceste bonificatii chiar si fara micșorarea capitalurilor proprii ajustate prin distribuirea de dividende.

A treia problema este legata de o estimare pe care am facut-o noi asupra marjei nete strict pe activitatea de programare care este negativa. Marja neta pe intreaga activitate se situeaza in jurul valorii de 10%.

Considerati ca pe aceste 3 situatii avem obligativitatea declararii aranjamentelor transfrontaliere, in special pe al treilea caz avand in vedere ca avem facilitatea de constructii dar marja negativa pe activitatea de programare?

Raspuns:

Obligatia de raportare in conformitate cu art. 291 indice 4 din Codul de procedura fiscala, realizata prin formularul aprobat prin OPANAF nr. 1029/2020 emis in aplicare, revine in general intermediarului (de exemplu a unui consultant) care a construit aranjamentul transfrontalier raportabil astfel cum este definit la art. 286 lit. v) si respectiv lit. t) cu referire la descrierea de detaliu cuprinsa in Anexa 4 din Codul de procedura fiscala.

Doar in situatia in care intermediarul este supus unei obligatii de respectare a secretului sau daca beneficiarul relevant a construit el insusi aranjamentul transfrontalier raportabil, acesta este obligat la intocmirea si depunerea raportarii mentionate mai sus.

Existenta sau nu a obligatiei de raportare se poate determina de o maniera simplificata, pe langa conditiile de mai sus privind clarificarea persoanelor care au aceasta obligatie, in stansa legata cu elementul esential subliniat in cadrul Partii I din Anexa 4 la Codul de procedura fiscala in care este precizata necesitatea realizarii initiale a testului beneficiului principal. Nedepasirea acestuia nu mai impune parcurgerea celorlalte analize detaliate cuprinse in Partea a II-a a Anexei in cadrul lit. B, majoritatea celor de la lit. C. Semnele distinctive cuprinse de la lit. E si D sunt aplicabile insa contin situatii mai de speciale cum sunt cele care vizeaza identificarea beneficiarilor reali, jurisdicții „safe harbour” sau „active greu evaluabile”.

Asadar, „testul beneficiului principal” se considera a fi trecut daca se poate stabili faptul ca beneficiul principal sau unul dintre beneficiile principale pe care o persoana se poate astepta in mod rezonabil sa le obtina de pe urma unui aranjament transfrontalier, tinand seama de toate imprejurarile si circumstantele relevante, este obtinerea unui avantaj fiscal.

Analizand, din perspectiva cadrului general descris mai sus, prima dintre situatiile descrise referitoare la acordarea de catre societatea mama a unui imprumut pentru care dobanda nu se impoziteaza in Romania

ca urmare a aplicării prevederilor art. 255-254 din Codul fiscal care transpun prevederile Directivei 2003/49/CE a Consiliului din 3 iunie 2003 privind sistemul comun de impozitare, aplicabil platilor de dobanzi și de redevențe efectuate între societăți asociate din state membre diferite, considerăm ca tranzacția trece testul beneficiului principal în condițiile în care se prezuma ca în Olanda, ca stat membru UE în care are calitatea de rezident societatea mamă, veniturile din dobanzi vor face obiectul impunerii.

Subliniem ca potrivit Anexei 4 la Codul de procedura fiscală în cadrul Categoriei E pct. 1, prezintă un semn distinctiv un aranjament transfrontalier care implică utilizarea unor reglementări unilaterale privind „zona de siguranță”, potrivit înțelesului atribuit acestei noțiuni de Liniile directoare privind preturile de transfer emise de către Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică. Analizând din această perspectivă informațiile corespunzătoare se constată că Olanda nu are astfel de reguli.

În concluzie, considerăm că din perspectiva societății din România nu există obligații de raportare cu privire la împrumutul cu dobândă acordat de societatea mamă.

În ceea ce privește distribuirea de dividende, deși operațiunea trece testul beneficiului principal în condițiile în care aceasta a avut loc în scopul obținerii unui avantaj fiscal constând în obținerea în perspectiva de bonificării la plata impozitului pe profit, analiză de detaliu a celorlalte semne distinctive generice și specifice nu pot conduce la concluzia că plata dividendului la 31 decembrie 2020 reprezintă o tranzacție transfrontalieră raportabilă. Desigur că, analiză de detaliu a identității societății mamă, din perspectiva semnelor specifice referitoare la beneficiarii reali cum sunt, spre exemplu, cele de la lit. D), pct. 2 lit. b) și c), pot modifica concluzia generală privind obligația de raportare analizând, însă, calitate de contribuabil relevant conform definiției prevăzute de art. 286 lit. w) dat fiind faptul că distribuirea și plata dividendului este exclusiv la dispoziția societății mamă.

În ceea ce privește tranzacțiile realizate cu societățile afiliate ele trebuie analizate atât de sine statator cât și ca un ansamblu de operațiuni.

Din perspectiva concretă, art. 7 alin. (1) din OPANAF nr. 442/2016 stabilește că ajustarea cuantumului preturilor de transfer practicate se va realiza pentru acele tranzacții derulate cu persoane afiliate pentru care contribuabilul nu a documentat faptul că preturile de transfer stabilite au respectat principiul valorii de piață.

Totodată, așa cum subliniam, în cadrul elementelor cuprinse în dosarul preturilor de transfer enumerate în cadrul Anexei 3 la Ordin, contribuabilul are obligația să realizeze prezentarea generală a tranzacțiilor între persoane afiliate, dar și descrierea tranzacțiilor derulate cu fiecare persoană afiliată și a contextului în care se derulează acestea.

Așa cum subliniam și cu privire la analiza efectuată asupra plății dividendelor tranzacția din sfera activității de programare care înregistrează marja netă negativă trece testul beneficiului principal în condițiile în care aceasta se poate considera că a avut loc în scopul obținerii unui avantaj fiscal (va putea exista o suspiciune de menținere a unei ponderi în raport de care sunt acordate facilitățile, suspiciune care poate fi confirmată prin simulări cu marje existente la nivelul unor entități independente). Însă, cu toate că trece testul beneficiului principal la o analiză de detaliu a tranzacției din perspectiva celorlalte semne distinctive generice și specifice, cuprinse la Partea a II-a a Anexei 4 din Codul de procedura fiscală, nu pot conduce la concluzia că aranjamentul transfrontalier este unul raportabil.

Cu toate acestea, un astfel de aranjament poate face obiectul declarării de către intermediarul care l-a construit, respectiv de către societatea afiliată care l-a organizat în condițiile în care perspectiva asupra semnelor distinctive în Olanda poate fi diferită în procesul de implementare a Directivei 2018/822/EU

(DAC6) care privește introducerea regimului de raportare obligatorie pentru anumite tranzacții transfrontaliere care ar putea fi utilizate pentru planificare fiscală agresivă.

Riscul cu privire la potențialul aranjament privind asigurarea ponderii necesare obținerii facilităților se situează în zona consecințelor imposibilității de a proba respectarea principiului valorii de piață între tranzacțiile dintre persoanele afiliate în cadrul unui control fiscal. Într-o astfel de situație ar urma ca societatea română, în cadrul Dosarului preturilor de transfer să susțină circumstanțele economice care au determinat marja negativă pentru tranzacțiile realizate în activitatea de programare.

Imposibilitatea justificării va permite organelor fiscale, ca în temeiul art. 11 alin. (4) din Codul fiscal, să ajusteze sau să estimeze, în cazul în care contribuabilul nu pune la dispoziția organului fiscal competent datele necesare pentru a stabili dacă preturile de transfer practicate în situația analizată respectă principiul valorii de piață, suma venitului sau a cheltuielii aferente rezultatului fiscal oricareia dintre părțile afiliate pe baza nivelului tendinței centrale a pieței.

Intrebare:

O societate neplatitoare de TVA prestează servicii de consultanță pentru o societate din Grecia, la sediul beneficiarului din Grecia. Conform convenției dintre Grecia și România pentru evitarea dublei impuneri, societatea din Grecia oprește un impozit de 7% (adică din total factura emisă de societatea din România se încasează mai puțin cu 7%). Totodată cei din Grecia au cerut un certificat de rezidență fiscală în România de la firma prestatoare și un cod de TVA. Am obținut de la finanțe un cod special de TVA.

Intrebări: 1. Era necesar codul de TVA special?

2. Cum se declară aceste facturi? (decn 301). Menționez că sunt livrări de servicii, nu achiziții.

3. Factura către beneficiarul grec se emite cu taxare inversă?

4. Acel procent de 7% reținut de firma greacă din factura emisă de societatea din România se poate recupera de la statul român?

Raspuns:

Fiind vorba despre servicii prestate către o altă societate, locul prestării din punct de vedere al TVA se va stabili conform regulii generale prevăzute la art. 278 alin. (2) din Codul fiscal, fără a lua în calcul faptul că fizic va deplasați sau nu în Germania.

Legislația TVA se aplică unitar pe teritoriul UE.

Astfel, locul serviciilor în speta dată se stabilește conform art. 278 alin. (2) din Codul fiscal (regula generală), deci din punct de vedere al TVA se consideră că serviciile au locul unde respectiva persoană care primește serviciile își are stabilit sediul activității sale economice.

Factura se întocmește fără TVA, neimpozabil în România conform art. 278 alin. (2) din Codul fiscal (beneficiarul aplică taxare inversă).

Are obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 317 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, persoana impozabilă care are sediul activității economice în România, neînregistrată și care nu are obligația să se înregistreze conform art. 316 și care nu este deja înregistrată conform lit. a), c) sau d) ori a alin. (2), dacă prestează servicii care au locul în alt stat membru, pentru care beneficiarul serviciului este per-

soana obligata la plata taxei conform echivalentului din legislatia altui stat membru al art. 307 alin. (2), inainte de prestarea serviciului.

Serviciile pentru care beneficiarul serviciului este persoana obligata la plata taxei conform echivalentului din legislatia altui stat membru al art. 307 alin. (2) sunt acele servicii pentru care locul prestarii se stabileste conform regulii generale prevazute la art. 278 alin. (2) din Codul fiscal.

Deci in cazul in care prestati servicii pentru care locul prestarii se stabileste conform art. 278 alin. (2) din Codul fiscal, trebuie sa va inregistrati in scop de tva conform art. 317 inainte de prestarea serviciilor.

Serviciile astfel facturate se declara in formularul 390. Nu aveti tva de plata, deci nu completati formularul 301 (doar daca ati fi achizitionat serviciile ati fi platit tva in Romania).

Portivit art. 53 alin. (1) lit. m) din Codul fiscal, baza impozabila a impozitului pe veniturile microintreprinderilor o constituie veniturile din orice sursa, din care se scad:

m) veniturile obtinute dintr-un stat strain cu care Romania are incheiata conventie de evitare a dublei impuneri, daca acestea au fost impozitate in statul strain.

Astfel, pentru veniturile care au fost impozitate in Grecia nu vor fi impozitate in Romania.

Intrebare:

O societate ce beneficiaza de scutire impozit pentru profitul reinvestit, inregistreaza rezerva din facilitate fiscale, 129=106 apoi 121= 129.

Ce se intampla cu aceasta rezerva, cat timp trebuie sa ramana in evidenta. Cum se inchide soldul lui 106 si cand?

Raspuns:

Scutirea de la plata impozitului pe profitul reinvestit este reglementata de art. 22 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare si de pct. 11 din normele metodologice aprobate prin HG nr. 1/2016, cu modificarile ulterioare.

Potrivit acestor dispozitii legale, profitul investit in echipamente tehnologice, calculatoare electronice si echipamente periferice, masini si aparate de casa, de control si de facturare, in programe informatice, precum si pentru dreptul de utilizare a programelor informatice, produse si/sau achizitionate, inclusiv in baza contractelor de leasing financiar, si puse in functiune, folosite in scopul desfasurarii activitatii economice, este scutit de impozit.

Profitul investit reprezintă, potrivit prevederilor pct. 11, alin. (2) din normele metodologice aprobate prin HG nr. 1/2016, profitul contabil brut cumulat de la începutul anului la care se adaugă cheltuielile cu impozitul pe profit, înregistrat până în trimestrul punerii în funcțiune a activului.

”(2) În aplicarea prevederilor art. 22 alin. (2) din Codul fiscal, profitul contabil brut cumulat de la începutul anului este profitul contabil la care se adaugă cheltuielile cu impozitul pe profit, înregistrat până în trimestrul punerii în funcțiune a activelor menționate la art. 22 alin. (1) din Codul fiscal, fără a lua în considerare sursele proprii sau atrase de finanțare ale acestora”.

Suma profitului pentru care s-a beneficiat de scutirea de impozit pe profit, mai puțin partea aferentă rezervei legale, se repartizează la sfârșitul exercitiului financiar, cu prioritate pentru constituirea rezervelor, până la concurența profitului contabil înregistrat la sfârșitul exercitiului financiar.

La sfârșitul exercitiului financiar, se efectuează următoarele înregistrări contabile:

129 "Repartizarea profitului" = 1061 "Rezerve legale"

129 "Repartizarea profitului" = 1068 "Alte rezerve"

Potrivit prevederilor art. 26 alin. (9) din Codul fiscal, rezervele reprezentând facilități fiscale nu pot fi utilizate pentru majorarea capitalului social, pentru distribuire sau pentru acoperirea pierderilor. În cazul în care nu sunt respectate prevederile prezentului alineat, aceste sume se impozitează ca elemente similare veniturilor în perioada fiscală în care sunt utilizate. În situația în care sunt menținute până la lichidare, acestea nu sunt luate în calcul la rezultatul fiscal al lichidării.

Potrivit pct. 23 din Norme, în sub incidenta art. 26 alin. (9) din Codul fiscal următoarele sume înregistrate în conturi de rezerve sau surse proprii de finanțare, în conformitate cu reglementările privind impozitul pe profit:

- a) sumele reprezentând diferențele nete rezultate din evaluarea disponibilului în devize, în conformitate cu actele normative în vigoare, care au fost neimpozabile;
- b) scutirile și reducerile de impozit pe profit aplicate asupra profitului reinvestit potrivit prevederilor legii, inclusiv suma profitului investit, diferența dintre cota redusă de impozit pentru exportul de bunuri și/sau servicii și cota standard, precum și cele prevăzute în legi speciale.

Asadar, în situația în care aceste sume se vor distribui sub orice formă, sumele respective se vor impozita ca elemente similare veniturilor în perioada fiscală în care sunt utilizate; dacă nu se distribuie ele rămân în sold până la lichidarea societății.

Intrebare:

Firma are activitate de închiriere bunuri imobiliare, pentru care s-a optat pentru taxare. Facturarea chiriei se face în avans. De la 1 mai 2021, se dorește anularea opțiunii de taxare. Cum se va factura în luna aprilie 2021 (reprezentând chiria lunii mai 2021), cu TVA sau fără? Dacă se facturează cu TVA, se face regularizare în luna mai? Sau nu?

Raspuns:

Potrivit prevederilor art. 280 alin. (6) In cazul schimbarii regimului de impozitare se procedeaza la regularizare pentru a se aplica regimul de impozitare in vigoare la data livrării de bunuri sau prestării de servicii pentru cazurile prevazute la art. 282 alin. (2) lit. a), numai daca factura este emisa pentru contravaloarea partiala a livrării de bunuri ori a prestării de servicii, si la art. 282 alin. (2) lit. b), daca a fost incasat un avans pentru valoarea partiala a livrării de bunuri sau a prestării de servicii, mai puțin in cazul operatiunilor pentru care se aplica sistemul TVA la incasare, pentru care se aplica regulile stabilite la art. 282 alin. (7).

Potrivit prevederilor art. 281 alin. (8) din Codul fiscal, In cazul livrarilor de bunuri si al prestarilor de servicii care se efectueaza continuu, altele decat cele prevazute la alin. (7), cum sunt livrarile de gaze naturale, de apa, de energie electrica, serviciile de telefonie, de inchiriere, de leasing, de consesionare, de arendare de bunuri, de acordare cu plata pentru o anumita perioada a unor drepturi reale, precum dreptul de uzufruct si superficia, asupra unui bun imobil, si alte livrari/prestari asemenea, se considera ca livrarea de bunuri/prestarea de servicii este efectuata la fiecare data prevazuta in contract pentru plata bunurilor livrate/serviciilor prestate sau, in lipsa unei astfel de prevederi contractuale, la data emiterii unei facturi, dar perioada de decontare nu poate depasi un an.

Potrivit prevederilor art. 282 alin. (1), exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

La alin. (2) se mentioneaza ca prin exceptie de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:

- a) la data emiterii unei facturi, inainte de data la care intervine faptul generator;
- b) la data la care se incaseaza avansul, pentru platile in avans efectuate inainte de data la care intervine faptul generator. Avansurile reprezinta plata partiala sau integrala a contravalorii bunurilor si serviciilor, efectuata inainte de data livrării ori prestării acestora;

Prin urmare, daca in contract aveti mentionat ca factura se emite in avans, atunci pentru luna aprilie factura de avans se emite cu TVA . Avand in vedere ca factura se emite pentru valoarea integrala a contravalorii chiriei, apreciez ca nu se face regularizare in luna mai pentru factura emisa in luna aprilie .

Intrebare:

O pizzerie doreste sa desfasoare o campanie de stimulare Vanzari cu mecanismul la 2 pizza cumparate una se primeste gratuit.

Fiind o reducere comerciala acordata in momentul vanzarii in ce cont o evidentionez?

Va rog monografie contabila plus descarcare gestiune pentru aceasta Operatiune.

Raspuns:

Din punct de vedere al impozitului pe profit, conform pct. 13 alin. (1) lit. a) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, in aplicarea prevederilor art. 25 alin. (1) din Codul fiscal, se includ in categoria cheltuielilor de reclama si publicitate si bunurile care se acorda in cadrul unor campanii publicitare ca mostre, pentru incercarea produselor si demonstratii la punctele de vanzare, precum si alte bunuri si servicii acordate cu scopul stimulării vanzarilor.

Din punct de vedere al tva, potrivit art. 270 alin. (8) din Codul fiscal, nu constituie livrare de bunuri:

b) acordarea în mod gratuit de bunuri în scop de reclama sau în scopul stimulării vânzării sau, mai general, în scopuri legate de desfășurarea activității economice, în condițiile stabilite prin normele metodologice.

Conform pct. 7 alin. (10) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, în sensul art. 270 alin. (8) lit. b) din Codul fiscal:

a) se cuprind în categoria bunurilor acordate în mod gratuit în scopul stimulării vânzării bunurile care sunt produse de persoana impozabilă în vederea vânzării sau sunt comercializate în mod obișnuit de către persoana impozabilă, acordate în mod gratuit clientului, numai în măsura în care sunt bunuri de același fel ca și cele care sunt, au fost ori vor fi livrate clientului.

În baza prevederilor legale menționate mai sus, cu privire întrebările dumneavoastră, opinia mea este următoarea:

1) din punct de vedere fiscal cheltuiala cu costul bunurilor oferite gratuit este deductibilă la calculul impozitului pe profit, conform pct. 13 alin. (1) lit. a) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

2) nu se datorează TVA pentru bunurile acordate gratuit dacă sunt îndeplinite condițiile prevăzute la pct. 7 alin. (10) din Norme.

3) opinia mea este că nu se aplică un plafon în cazul dumneavoastră deoarece acordați clienților de același fel ca și cele care sunt, au fost ori vor fi livrate clientului.

Dacă operațiunea nu este considerată livrare de bun, nu se emite factura.

Având în vedere prevederile de mai sus, opinia mea este că produsele respective reprezintă o acordare de bunuri în scopul stimulării vânzării care din punct de vedere al impozitului pe profit reprezintă cheltuieli efectuate în scopul desfășurării activității economice, iar din punct de vedere al TVA nu reprezintă o livrare de bunuri și nu aveți obligația colectării TVA.

Scaderea din gestiune a materialelor consumate de client se efectuează în momentul acordării bunurilor, indiferent de calitatea clientului (persoană fizică sau persoană juridică), pe baza bonurilor de consum sau a avizelor de însoțire a marfii.

Trecerea pe cheltuieli a bunurilor acordate gratuit în scopul stimulării vânzării:

6232 = 3xx

Venitul din vânzare va fi numai venitul rezultat din vânzarea a 2 pizza.