

# TAXE și IMPOZITE

Noutăți legislative și studii de caz

**ACTUAL**

## Editorial



### Ce e nou în iunie?



Noi acte normative au apărut în ultimele zile în contextul epidemiei coronavirus: Legea nr. 68, O.U.G. nr. 82, O.U.G. nr. 89, O.U.G. nr. 90, O.U.G. nr. 92.

Guvernul a stabilit noi măsuri de ajutor pentru angajatori începând cu luna iunie, prin intermediul O.U.G. nr. 92. Este important să le cunoașteți, mai ales că acestea se aplică deja. Despre ce este vorba, pe scurt:

1. Șomajul tehnic pe banii statului se acordă în continuare în domeniile cu restricții.
  2. Guvernul acordă un ajutor pentru angajații veniți din șomaj tehnic, 41,5% din salariu, pe o perioadă de 3 luni, începând cu luna iunie. Angajatorul suportă salariile și apoi decontează cei 41,5% de la stat.
  3. Angajatorii primesc o primă lunară de maximum 2.500 lei pentru fiecare șomer angajat timp de 12 luni. Este vorba de 50% din salariu, dar nu mai mult de 2.500 de lei și se referă doar la șomerii de peste 50 de ani și cei cu vârste cuprinse între 19 și 29 de ani, care au fost concediați în timpul stării de urgență sau în timpul stării de alertă. Banii se dau numai pentru angajările făcute între iunie și decembrie 2020.
- Două mențiuni speciale:** în cazul salariaților veniți din șomaj tehnic, angajatorul trebuie să-i păstreze cel puțin până la finalul anului 2020. În cazul șomerilor angajați (din categoriile de mai sus), angajatorul trebuie să-i păstreze cel puțin 24 de luni (12 luni, cât se dă prima lunară și încă 12 luni după).
- Atenție!** Angajatorii care activează în mai multe domenii, dintre care cel puțin unul are restricții impuse de autorități, trebuie să aleagă între banii de reactivare și cei de șomaj tehnic. Va alege, deci, fie să continue să primească bani de la stat pentru indemnizațiile de șomaj tehnic, fie să beneficieze de decontarea a 41,5% din salariu pentru fiecare salariat scos din șomaj tehnic.
4. Se păstrează și indemnizația pentru profesioniștii care și-au întrerupt activitatea, dacă aceștia activează în domeniile cu restricții.

Parcurgeți spețele din această ediție pentru a vedea soluțiile oferite de specialiștii RENTROP & STRATON la probleme întâlnite în practica acestor zile.

Diana Tudorov,

*Diana Tudorov*  
Manager produs

#### ÎN ACEASTĂ EDITIE:

SINTEZA LEGISLATIVĂ ..... 2

#### DIVIDENDE

Dividende estimate în anul 2020.  
Depunerea declarației unice ..... 3

Dividende distribuite către o persoană fizică.  
Dividende încasate în anul 2020.  
Obligații declarative ..... 6

#### CONTABILITATE

Diferențe de solduri. Aspecte contabile ..... 4

Audit intern. Obligații ..... 5

#### IMPOZIT PROFIT

Înregistrare contabilă – bonificație plată anticipată a impozitului pe profit ..... 5

Bonificație 5% impozit pe profit.  
An fiscal modificat ..... 11

#### TVA

Evidența fiscală a operațiunilor intracomunitare cu bunuri ..... 7

Societate cu TVA anulată. Trecere la neplătitor de TVA ..... 9

#### MICROÎNTEPRINDERE

Sponsorizare efectuată de către o microîntreprindere ..... 8

#### FACTURARE

Factură client înregistrată eronat ..... 10

Rubrică dedicată abonaților

#### TVA

Tratament contabil și fiscal al operațiunilor de retur mărfuri ..... 12

## Sinteză legislativă

### Modificări fiscale

**1. Legea nr. 68/2020** pentru modificarea art. 456 alin. (1) lit. h) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal

**Publicat în:** M.Of. nr. 443 din 26.05.2020

**Ce prevede:** Prin această lege se include în categoria clădirilor scutite de impozit/taxă pe clădiri clădirile în care funcționează cabinete de medicină de familie, cu excepția încăperilor folosite pentru activități economice.

**2. O.U.G. nr. 82/2020** pentru aprobarea acordării unui stimulent de risc pentru personalul centrelor rezidențiale de îngrijire și asistență a persoanelor vârstnice, centrelor rezidențiale pentru copii și adulți, cu și fără dizabilități, precum și pentru alte categorii vulnerabile, izolate preventiv la locul de muncă, pe perioada stării de urgență

**Publicat în:** M.Of. nr. 447 din 27.05.2020

**Ce prevede:** Ordonanța reglementează acordarea unui **stimulent de risc** în sumă fixă de **1.150 lei brut** pentru **angajații centrelor rezidențiale de îngrijire și asistență a persoanelor vârstnice, centrelor rezidențiale pentru copii și adulți, cu și fără dizabilități, precum și pentru angajații centrelor rezidențiale destinate altor categorii vulnerabile, publice și private**, prevăzute în Nomenclatorul serviciilor sociale, aprobat prin H.G. nr. 867/2015, cu modificările și completările ulterioare, care au fost izolați preventiv la locul de muncă pe perioada stării de urgență. Stimulentul de risc se acordă o singură dată și nu poate fi fracționat. Acesta nu se cuprinde în baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale, contribuției de asigurări

sociale de sănătate, respectiv al contribuției asiguratorii pentru muncă.

**3. O.U.G. nr. 89/2020** pentru modificarea O.U.G. nr. 110/2017 privind Programul de susținere a întreprinderilor mici și mijlocii – IMM INVEST ROMÂNIA, precum și pentru modificarea și completarea Schemei de ajutor de stat pentru susținerea activității IMM în contextul crizei economice generate de pandemia COVID-19

**Publicat în:** M.Of. nr. 458 din 29.05.2020

**Ce prevede:** Ordonanța reglementează o serie de modificări legislative de natură să simplifice și să flexibilizeze accesul la finanțare a IMM.

**4. O.U.G. nr. 90/2020** pentru modificarea O.G. nr. 6/2019 privind instituirea unor facilități fiscale, precum și pentru modificarea altor acte normative

**Publicat în:** M.Of. nr. 459 din 29.05.2020

**Ce prevede:** Principalele modificări aduse de ordonanța de urgență vizează:

– **Modificarea O.U.G. nr. 6/2019** privind instituirea unor facilități fiscale:

- extinderea măsurilor de restructurare pentru obligații bugetare restante la data de 31 martie 2020;
- solicitarea de restructurare se poate depune până la data de 15 decembrie 2020, sub sancțiunea decăderii;
- cererea de restructurare se poate depune până la data de 15 decembrie 2020.

– **Prorogarea termenului prevăzut la art. VII alin. (4) din O.U.G. nr. 29/2020** până la data de 25 iunie 2020 inclusiv – până la această dată pot fi achitate obligațiile fiscale scadente începând cu 21 martie 2020 fără ca acestea să genereze obligații accesorii sau să fie considerate restante. Anterior, termenul era 15 iunie 2020.

– **Prorogarea termenului prevăzut la art. XIII alin. (1) din O.U.G. nr. 48/2020** până la data de 25 iunie 2020 inclusiv, privind:

- rambursarea TVA cu efectuarea, ulterior, a inspecției fiscale;
- menținerea valabilității eșalonărilor la plată și calculul accesoriilor.

Anterior, termenul pentru încetarea acestor măsuri era 15 iunie 2020.

– **Modificări aduse O.U.G. nr. 1/2020** privind unele măsuri fiscal-bugetare și pentru modificarea și completarea unor acte normative.

**5. O.U.G. nr. 92/2020** pentru instituirea unor măsuri active de sprijin destinate angajaților și angajatorilor în contextul situației epidemiologice determinate de răspândirea coronavirusului SARS-CoV-2, precum și pentru modificarea unor acte normative

**Publicat în:** M.Of. nr. 459 din 29.05.2020

**Ce prevede:** Principalele modificări aduse de ordonanța de urgență vizează:

– **Măsuri de sprijin pentru anumiți angajatori, după data de 01 iunie 2020.** Angajatorii ai căror angajați au beneficiat de prevederile art. XI alin. (1) din O.U.G. nr. 30/2020, precum și angajatorii ai căror angajați au avut contractele individuale de muncă suspendate în conformi-

Pentru reglarea soldurilor trebuie identificate erorile și corectate la data constatării conform reglementărilor

contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, în baza documentelor justificative originale sau reconstituite.

Sumele prescrise se pot scoate din evidență prin înregistrarea în contul 758 (401 = 458).

## Audit intern. Obligații

### Problemă fiscală

O societate comercială este obligată să-și auditeze situațiile financiare anuale la data de 31.12.2019 întrucât a depășit două din cele trei criterii de mărime.

Este obligată societatea să-și organizeze și auditul intern?

Care sunt consecințele, dacă refuză să facă auditul intern și optează doar pentru auditul statutar?

#### Cadrul legal:

Potrivit art. 160 alin. (1) din Legea societăților nr. 31/1190, republicată, cu modificările și completările ulterioare, situațiile financiare ale societăților supuse obligației legale de auditare vor fi auditate de către auditori financiari, persoane fizice sau persoane juridice, în condițiile prevăzute de lege.

Astfel cum prevede alin. (2) al acestui articol, societățile ale căror situații financiare anuale sunt supuse auditului financiar, potrivit legii sau hotărârii acționarilor, vor organiza auditul intern potrivit normelor elaborate de Camera Auditorilor Financieri din România.

În baza art. 199, dispozițiile art. 160 alin. (1), alin. (1<sup>2</sup>) și alin. (2),

### CONTABILITATE

precum și ale art. 160<sup>1</sup> se aplică în mod corespunzător și societăților cu răspundere limitată.

Potrivit art. 65 alin. (7) din Legea nr. 162/2017 privind auditul statutar al situațiilor financiare anuale și al situațiilor financiare anuale consolidate și de modificare a unor acte normative, entitățile ale căror situații financiare anuale sunt supuse, potrivit legii, auditului statutar sunt obligate să organizeze și să asigure exercitarea activității de audit intern, potrivit cadrului legal.

Conform art. 44 alin. (1) lit. b) și alin. (2) lit. b), constituie contravenție încălcarea de către entitățile auditate a prevederilor art. 62 alin. (2) și art. 65 alin. (1) și (7) și se sancționează cu amendă de la 50.000 lei la 100.000 lei.

## Înregistrare contabilă – bonificație plată anticipată a impozitului pe profit

### Problemă fiscală

Care este înregistrarea contabilă a bonificației privind plata impozitului pe profit pe trimestrul I 2020?

#### Cadrul legal:

Potrivit prevederilor O.U.G. nr. 33/2020 privind unele măsuri fiscale și modificarea unor acte normative, pentru **plata anticipată** a impozitului pe profit datorat pentru trimestrul I 2020, scadent până la data de 25 aprilie 2020, se aplică o bonificație (de 5% sau 10%, în funcție de încadra-

rea fiscală a persoanei juridice) calculată **asupra** sumei impozitului datorat.

Prevederile O.U.G. nr. 33/2020, aprobată cu modificări prin Legea nr. 54/2020, au urmărit susținerea persoanelor juridice care au capacitate financiară de plată, prin acordarea acestor reduceri la plata impozitului

### IMPOZIT PROFIT

pe profit, reduceri care nu se înscriu separat în contabilitate. Nota contabilă privind impozitul datorat pentru trimestrul I 2020 este „691 = 4411”.

Prevederile O.U.G. nr. 33/2020 stabilesc la art. 1 alin. (5) că bonificația se **determină** prin scăderea din impozitul datorat (calculat) a cotei prevăzute de Ordonanță.

Din articolul respectiv reiese că bonificația se aplică direct, fără a fi necesară evidențierea ei în mod distinct în contabilitate.

Bonificația nu este tratată ca o facilitate (reducere, anulare, prescriere) acordată ulterior înregistrării sca-

dentei obligației de plată a impozitului, ci o scădere acordată direct, prin plata la termen a obligației deja diminuate cu bonificația, în condițiile în care în evidențele fiscale, la ANAF, obligația este evidențiată la nivelul impozitului diminuat cu bonificația.

La alin. (6) al art. 1 din Ordonanță se prevede că „bonificația se înscrie în mod distinct în declarația anuală de impozit pe profit”. Această dispoziție

conduce la ipoteza că în formularul 101 privind impozitul pe profit aferent anului 2020 se va introduce un rând nou, după rd. 46, în care se va înscrie bonificația aplicată în trimestrul I 2020.

În formularul 100 „Declarație privind obligațiile de plată la bugetul de stat”, aprobat prin O.P.A.N.A.F. nr. 587/2016, cu ultima modificare operată prin O.P.A.N.A.F. nr. 935/2020,

la primul rând nenumărat se înscrie valoarea bonificației, la rd. 1 se trece suma calculată de societate (datorată), iar la rd. 3 rezultă suma de plată.

Suma de plată reprezintă diferența dintre suma calculată de societate cu această destinație din care se scade bonificația.

Cu această ultimă sumă vă înregistrați în evidența contabilă, fără înscrierea separată a bonificației

## Dividende distribuite către o persoană fizică. Dividende încasate în anul 2020. Obligații declarative

### Problemă fiscală

O societate hotărăște distribuirea de dividende aferente anului 2019 către asociatul unic, persoană fizică, în sumă de 150.000 ron în cursul lunii iunie 2020. Plata efectivă a dividendelor se va efectua în tranșe, pe parcursul anului 2020.

Care sunt obligațiile declarative aferente societății?

Care sunt obligațiile declarative ale asociatului unic, persoană fizică, ținând cont de faptul că acesta are și venituri din salarii, iar distribuirea de dividende se face în tranșe?

**Cadrul legal:**

#### 1. Obligațiile societății

Cadrul legal: art. 97 alin. (7) din Codul fiscal: „Veniturile sub formă de dividende, inclusiv câștigul obținut ca urmare a deținerii de titluri de participare definite de legislația în materie la organisme de plasament colectiv se impun cu o cotă de 5% din suma acestora, impozitul fiind final. Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor/sumelor reprezentând câștigul obținut ca urmare a deținerii de titluri de participare de către acționari/asociați/investitori. Termenul de virare a impozitului este

până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata. În cazul dividendelor/câștigurilor obținute ca urmare a deținerii de titluri de participare, distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor/asociaților/investitorilor până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende/câștig se plătește până la data de 25 ianuarie inclusiv a anului următor. Impozitul datorat se virează integral la bugetul de stat”.

#### Concluzie 1

Societatea reține impozitul pe dividende în cotă de 5% din suma brută, îl declară în declarația 100 și

### DIVIDENDE

îl plătește la bugetul de stat până la data de 25 a lunii următoare lunilor în care se va efectua plata dividendelor către asociat.

Conform art. 132 alin. (2) din Codul fiscal, până la data de 31 ianuarie 2021, societatea va depune declarația anuală 205 „Declarație informativă privind impozitul reținut la sursă”.

#### 2. Obligațiile asociatului

Cadrul legal: art. 174 alin. (10) din Codul fiscal: „Persoanele fizice care încep în cursul anului fiscal, să desfășoare activitate și/sau să realizeze venituri, din cele prevăzute la art. 155 lit. b)-h), iar venitul net anual cumulativ din una sau mai multe surse și/sau categorii de venituri, cu excepția veniturilor din drepturi de proprietate intelectuală, din arendă sau din asocieri cu persoane juridice, contribuabili potrivit titlului II, titlului III sau Legii nr. 170/2016, pentru care impozitul se reține la sursă, estimat a se realiza pentru anul curent este cel puțin egal cu nivelul a 12 salarii minime brute pe țară, recalculat corespunzător numărului de luni rămase până la sfârșitul anului fiscal, sunt obligate să depună declarația prevăzută la alin. (3) în termen de 30 de zile de la data producerii evenimentului. Salariul minim brut pe țară garantat în

plată, este cel în vigoare la data depunerii declarației”.

### Concluzie 2

În termen de 30 de zile de la depășirea plafonului de încasări de dividende (sume nete încasate) de 12 salarii minime brute (26.760

lei), asociatul unic trebuie să depună declarația unică completând capitolul II „Date privind veniturile estimate”, pentru evidențierea contribuției de sănătate datorate pentru anul 2020.

CASS = 10% \* 2.6760 = 2.676 lei  
Termenul de plată al CASS este

15 martie 2021, dată când trebuie depusă declarația unică aferentă anului 2020, completând capitolul I „Date privind veniturile realizate în anul 2020”.

Nu are relevanță faptul că asociatul obține și venituri din salarii.

## Evidența fiscală a operațiunilor intracomunitare cu bunuri

### Problemă fiscală

O societate care efectuează achiziții/livrări intracomunitare trebuie să evidențieze aceste tranzacții într-un registru (registru achizițiilor UE)?

Este obligatoriu acest registru?

Dacă da, cum se evidențiază în registru tranzacțiile?

#### Cadrul legal:

Pentru operațiunile intracomunitare cu bunuri efectuate în sistemul normal de livrare/achiziție nu este obligatorie organizarea unei evidențe fiscale distincte, cu excepția jurnalelor pentru TVA, necesare pentru completarea decontului de TVA cod 300 aferent fiecărei perioade fiscale de raportare. De exemplu, în situația în care se efectuează o achiziție intracomunitară de bunuri impozabilă în România, baza de impozitare a TVA și TVA datorată prin aplicarea regimului de taxare inversă prin formula contabilă 4426 = 4427 se evidențiază în:

- jurnalul pentru cumpărări, corespunzător rulajului debitor al contului 4426;
- jurnalul pentru vânzări, corespunzător rulajului creditor al contului 4427.

Totuși, începând cu anul 2020, organizarea evidenței fiscale este obligatorie pentru operațiuni intracomu-

nitare cu bunuri, constând în achiziții și livrări de bunuri, dar cele efectuate în sistemul „stocuri la dispoziția clientului” pentru care sunt aplicabile regulile reglementate prin O.G. nr. 6/2020 la art. 270<sup>1</sup> „Stocuri la dispoziția clientului”.

Obligația este reglementată prin O.G. nr. 6 din 28 ianuarie 2020 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, precum și pentru reglementarea unor măsuri fiscal-bugetare, publicate în M.Of. nr. 72 din 31 ianuarie 2020. Astfel, pentru stocurile de bunuri expediate și primite în România, persoana impozabilă din România trebuie să organizeze evidența acestora cu ajutorul unui registru special, așa cum se reglementează prin art. 321 alin. (6) și (7) din Codul fiscal:

- alin. (6): „Fiecare persoană impozabilă care transferă bunuri în cadrul regimului de stocuri la dispoziția clientului prevăzut la art. 270<sup>1</sup> păstrează un registru care permite au-

### TVA

torităților fiscale să verifice aplicarea corectă a articolului respectiv. Acest registru conține informațiile prevăzute la articolul 54a alin. (1) din Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 282/2011, cu modificările și completările ulterioare.”

- alin. (7): „ Fiecare persoană impozabilă căreia îi sunt livrate bunurile în cadrul regimului de stocuri la dispoziția clientului prevăzut la art. 270 1 ține un registru al bunurilor respective. Acest registru conține informațiile prevăzute la articolul 54a alineatul (2) din Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 282/2011, cu modificările și completările ulterioare.”

Aceste completări în Codul fiscal din România s-au efectuat ca urmare a adoptării Regulamentului CEE nr. 1.912 din 4 decembrie 2018 de modificare a Regulamentului CEE nr. 282/2011 de aplicare a Directivei CEE nr. 112/2006 privind sistemul TVA la încasare prin care s-a introdus articolul 54a denumit „Obligații generale”. Cele două registre care trebuie organizate de către un vânzător sau cumpărător în regim de stocuri la dispoziția clientului trebuie să cuprindă următoarele informații:

- registrul ținut de fiecare persoană impozabilă care transferă bunuri în cadrul regimului de stoc la dispoziția clientului trebuie să cuprindă următoarele informații:

## Rubrică dedicată abonaților

# Tratament contabil și fiscal al operațiunilor de retur mărfuri

TVA

### Problemă fiscală

O companie plătitoare de TVA livrează marfă în țară, o încasează, însă ulterior se întâmplă să fie nevoită să returneze marfa livrată clientului. În aceste condiții se poate întâmpla ca, la finele unei luni soldul ct 4111 – clientul X să rămână pe minus?

Este posibil ca lunile următoare fie să i se restituie banii clientului, fie să i se livreze alt produs?

Cum se tratează din punct de vedere fiscal acest sold pe minus? Suntem obligați să emitem factura de avans cu TVA în luna în care rămâne acest sold negativ?

Care sunt prevederile legale în această situație?

#### Cadrul legal:

Din punct de vedere contabil, în cazul mărfurilor returnate se aplică tratamentul prevăzut la pct. 330 alin. (1) din Reglementările contabile aprobate prin Ordinul MFP nr. 1.802/2014.

În cazul mărfurilor returnate de clienți în același exercițiu financiar în care a avut loc operațiunea de vânzare, se corectează conturile 411 „Clienți”, 707 „Venituri din vânzarea mărfurilor”, 607 „Cheltuieli privind mărfurile” și 371 „Mărfuri”. În cazul în care mărfurile returnate se referă la o vânzare

efectuată în exercițiul financiar precedent, corecția se înregistrează la data bilanțului în contul 418 „Clienți – facturi de întocmit”, respectiv contul 408 „Furnizori – facturi nesoșite” și se reflectă în situațiile financiare ale exercițiului pentru care se face raportarea dacă sumele respective se cunosc la data bilanțului. Tratamentul TVA în aceste situații este cel prevăzut de legislația în domeniu.

Din punct de vedere fiscal, baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată se reduce, în cazul refuzurilor totale sau parțiale privind cantitatea, calitatea ori prețu-

rile bunurilor livrate sau ale serviciilor prestate (art. 287 lit. b) din Codul fiscal).

În acest scop furnizorii/prestatorii trebuie să emită facturi cu valorile înscrise cu semnul minus când baza de impozitare se reduce sau, după caz, fără semnul minus, dacă baza de impozitare se măjorează, care vor fi transmise și beneficiarului (pct. 32 alin. (1) din Normele metodologice date în aplicarea art. 287 din Codul fiscal).

Prin urmare, în cazul retururilor de bunuri, furnizorul este obligat să emită facturi cu semnul minus, care vor reduce baza de impozitare a TVA și vor fi transmise și beneficiarului.

#### Articole contabile:

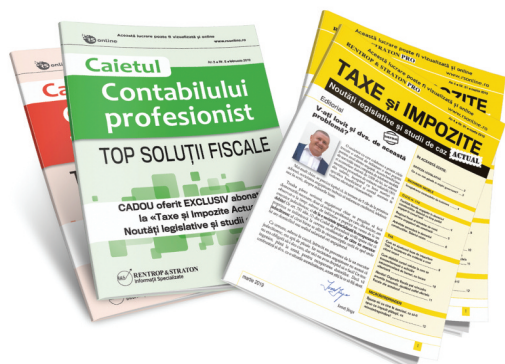
##### 1. Înregistrare facturi de retur:

4111	=	%	valori cu
		707	semnul
		4427	minus

##### 2. Înregistrare mărfuri primite ca urmare a retururilor de la beneficiari:

607	=	371	valori cu
			semnul minus

Împreună cu revista «Taxe și Impozite Actual» primiți semestrial «Caietul Contabilului profesionist» – 48 de pagini de spețe fiscal-contabile pe an, rezolvate și comentate de specialiștii R&S.



TIA091