

Revista Română de Fiscalitate și Control fiscal

An 1 ● Nr. 7 ● decembrie 2021

Editorial

La final de 2021

Dragii noștri,

Anul acesta am avut de toate: controale către firme ce au vizat rambusari de TVA, ajustări de TVA pentru stocuri neutilizate, bunuri, imobile neutilizate, exporturi, prețuri de transfer, tichete cadou, comerț electronic, tranzacțiile fără scop economic, dar și controale pentru persoane fizice, asociați sau administratori, beneficiari reali. Iar cele mai noi controale se concentrează acum pe conectarea caselor de marcat electronice la sistemul ANAF.

Făcând un bilanț la sfârșit de an, constatăm că numărul inspecțiilor fiscale este în continuă creștere în ultimii ani, iar tendința va continua și în 2022.

La rândul nostru, și noi vom continua în numerele următoare, așa cum am făcut până acum, să vă pregătim pentru controale, arătându-vă prin exemple practice și actuale ce fel de controale se fac, la ce să fiți atenți, care sunt documentele justificative de care aveți nevoie, cum să înregistrați corect în contabilitate și cum să remediați anumite situații dacă este cazul.

Aveți subiecte pe care doriți să le explicăm în edițiile viitoare? Scrieți-ne pe adresa consilier@rs.ro și vă asigurăm de primirea răspunsurilor.

Soluțiile oferite în paginile revistei sunt sigure și legale, ele conțin de fiecare dată temeiul legal, iar echipa de consultanți are în componență consultanți fiscali, experți contabili, auditori financiari, juriști cu mare experiență în actele de control.

Vă mulțumim că sunteți alături de noi și vă dorim sărbători frumoase, cu liniște și speranță într-un an viitor fără incidente fiscale!

Marius Constantin, consultant fiscal

ÎN ACEASTĂ EDIȚIE:

SINTEZA LEGISLATIVĂ 2

Discuții pe masa Guvernului 2

TVA

Achiziții de bunuri din România. Furnizor din UK. Tratament fiscal TVA 3

TVA

Servicii verificare echipament, beneficiar fără cod valid TVA în sistemul VIES, regim fiscal TVA în România 4

AUTO

Înregistrare primă de casare pentru autoturism achiziționat în leasing 5

INSPECȚIE FISCALĂ

Livrare materie primă. Facturare transport ... 6

INSPECȚIE FISCALĂ

Termen emitere RIF de către ANAF 7

TVA

Modificare perioadă fiscală TVA 7

ACHIZIȚII BUNURI

Achiziție bunuri second-hand. Declarație 8

DIVIDENDE

Dividende către o fundație din Austria. Impozit 8

DISTRUGERE MARFĂ

Produce expirate propuse spre distrugere. Documentație și tratament fiscal 9

VOUCHER EMAG

Vouchere distribuite clienților persoane juridice 10

IMPOZIT NEREZIDENTI

Servicii de reparații prestate în Germania. Impozit nerezidenți 10

AVANTAJE SALARIALE

Închiriere apartamente pentru administratori și puncte de lucru 11

Rubrică dedicată abonaților

FACTURARE

Corectare facturi după reînregistrarea în scopuri de TVA 12

Sinteză legislativă

O.I.N.S. nr. 773/2021 privind pragurile valorice Intrastat pentru colectarea informațiilor statistice de comerț intra-UE cu bunuri în anul 2022

Publicat în: M.Of. nr. 1091 din 16.11.2021

Ce prevede: Prin acest ordin, Institutul Național de Statistică a stabilit pragurile valorice Intrastat pentru colectarea informațiilor statistice de comerț intracomunitar cu bunuri în anul 2022. Pentru anul 2022 se mențin pragurile valorice din ultimii ani, respectiv 900.000 lei pentru expedieri intra-UE de bunuri și 900.000 lei pentru introduceri intra-UE de bunuri.

Operatorii economici care în cursul anului 2021 au efectuat schimburi de bunuri cu statele membre ale Uniunii Europene, a căror valoare anuală,

separat pentru cele două fluxuri, exporturi intra-UE și, respectiv, importuri intra-UE de bunuri, depășește valoarea pragurilor Intrastat stabilite, trebuie să completeze și să transmită la Institutul Național de Statistică declarații statistice Intrastat începând cu luna ianuarie 2022.

O.M.F. nr. 1.831/2021 pentru aprobarea Procedurii privind exercitarea opțiunii de utilizare, de către operatorii economici nerezidenți, a sistemului național privind factura electronică RO e-Factura, precum și a modelului, conținutului și instrucțiunilor de completare ale formularului (083) „Opțiune privind utilizarea, de către operatorii economici nerezidenți, a sistemului național privind factura electronică RO e-Factura”.

Publicat în: M.Of. nr. 1096 din 17.11.2021

Ce prevede: Prin acest ordin se aprobă procedura și formularul pe baza cărora operatorii economici nerezidenți pot opta pentru utilizarea sistemului național privind factura electronică RO e-Factura.

Operatorii economici nerezidenți își exercită opțiunea pentru utilizarea sistemului pentru relații comerciale B2B cu operatori economici și/sau pentru relații B2G cu autorități contractante/entități contractante prin depunerea formularului (083) „Opțiune privind utilizarea, de către operatorii economici nerezidenți, a sistemului național privind factura electronică RO e-Factura” Modelul formularului și instrucțiunile de completare sunt redată în Anexele 2 și 3 la acest ordin.

Discuții pe masa Guvernului

Suntem pregătiți să implementăm SAF-T sau ne mai dorim o perioadă de grație?!

Poate una dintre cele mai spectaculoase schimbări în procedura fiscală este reprezentată de trecerea la sistemul de raportare prin fișierul standard de control fiscal SAF-T, obligație pe care o vor avea marii contribuabili începând cu 1 ianuarie 2022. Este vorba de persoanele juridice care au făcut parte din această categorie și în anul 2021, ceilalți mari contribuabili nou-intrați, începând cu anul viitor, beneficiind de o amânare până la data de 1 iulie 2022.

Să nu uităm și de perioada de grație acordată pentru trecerea la acest sistem de raportare:

– 6 (șase) luni pentru prima raportare, respectiv cinci (cinci) luni pentru a doua raportare, 4 (patru) luni pentru a treia raportare, 3 (trei) luni pentru a patra raportare, 2 (două) luni pentru a cincea raportare, pentru contribuabilii care au obligația de transmitere lunară a fișierului SAF-T;

– 3 (trei) luni pentru primă raportare, pentru contribuabilii care au obligația de transmitere trimestrială a fișierului SAF-T.

Fișierul standard de control fiscal (SAF-T) este transmis de către contribuabili/plătitori în format electronic către organul fiscal central, prin intermediul Declarației informative privind fișierul standard de control fiscal (Declarația informativă D406).

Contribuabilii transmit Declarația informativă D406 lunar sau trimestrial, urmând perioada fiscală aplicabilă pentru taxa pe valoarea adăugată (TVA). Contribuabilii care au ca perioadă fiscală aplicabilă pentru taxa pe valoarea adăugată semestrul sau anul transmit Declarația informativă D406 trimestrial. Contribuabilii care nu sunt înregistrați în scopuri de TVA transmit Declarația informativă D406 trimestrial.

Informațiile necesare privind Declarația informativă D406 se actualizează prin intermediul „Ghidului contribuabilului pentru pregătirea și depunerea Declarației informative D406 — Fișierul standard de control fiscal (SAF-T)”, disponibil la secțiunea de-

dicată SAF-T pe portalul Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Declarația informativă D406 se depune în format electronic, prin intermediul serviciului public digital „Servicii online – depunere declarații” al Agenției Naționale de Administrare Fiscală sau prin intermediul site-ului www.e-guvernare.ro.

În urma încărcării Declarației informative D406, în portalul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, documentul este verificat și analizat, iar în cazul în care contribuabilul/plătitorul este înregistrat în Spațiul Privat Virtual (SPV), acesta poate primi eventuale mesaje de validare, eroare, atenționare în secțiunea „Mesaje”.

Există mai multe categorii de contribuabili exceptate de la obligația de depunere a fișierului standard de control fiscal (SAF-T), cum ar fi per-

soanele fizice autorizate (PFA), întreprinderile individuale (ÎI), întreprinderile familiale (ÎF), societățile profesionale de avocați cu răspundere limitată (SPAR) și cabinetele individuale de avocat, cabinetele medicale individuale (CMI), societățile profesionale practicieni în insolvență (SPI) etc.

Ceea ce este nou în acest sistem de raportare este faptul că Declarația informativă 406 este o declarație mult mai complexă față de declarațiile cu care ne-am obișnuit, înglobând practic evidența întregii activități a unui contribuabil, fiind echivalentă cu o autoinspecție fiscală. Nu trebuie să ne sperie însă această declarație, întrucât programele de contabilitate se vor adapta astfel încât să poată fi generată automat, beneficiile noului sistem urmând să apară imediat atât pentru ANAF, cât și pentru contribuabilii cu un comportament fiscal corect, adică cei care își îndeplinesc obligațiile

fiscale de raportare și de plată, întrucât nu vor mai face obiectul unor inspecții fiscale inutile, resursele umane și materiale ale ANAF în domeniul inspecției fiscale fiind concentrate și orientate cu prioritate către contribuabilii de rea-credință.

Nu știu însă cât de pregătiți suntem să implementăm SAF-T și spun asta nu neapărat din poziția contribuabilului, ci mai degrabă a ANAF-ului, întrucât analiza informațiilor cuprinse în noua declarație, a corelațiilor care trebuie să existe între anumite declarații și raportări, precum și decizia de reîncadrare a contribuabililor pe clase de risc fiscal necesită o bună pregătire a personalului și o maximă obiectivitate în procedurile care vor trebui efectuate, precum și un sistem informatic de înalt nivel, fără disfuncționalități.

Ionuț Jinga,
consultant fiscal

Achiziții de bunuri din România. Furnizor din UK. Tratat fiscal TVA

TVA

Problemă fiscală

Factură externă achiziție mărfuri emisă de furnizor UK, valoare factură externă fără TVA. Marfa este produsă în România și are unic distribuitor firma din UK, ca urmare nu putem achiziționa/solicita factura direct de la producătorul din România. Acesta doar trimite marfă către noi, dar este însoțită de factura externă emisă de furnizorul din UK. Deoarece marfa se livrează direct de la producător, ca documente de însoțire avem pe lângă factura externă din UK, doar CMR și documente de transport care atestă circuitul pe teritoriul României. Nu există declarație vamală de import.

Cum considerăm achiziția din punctul de vedere al TVA dat fiind faptul că factura externă este emisă în UK, nu avem declarație vamală, iar livrarea mărfii se face direct de la producătorul din România?

Cadrul legal:

Potrivit art. 275 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal:

„Se consideră a fi locul livrării de bunuri:

a) locul unde se găsesc bunurile în momentul când începe expedierea sau transportul, în cazul bunurilor care sunt expediate sau transportate de furnizor, de cumpărător sau de un terț. Dacă locul livrării, stabilit conform pre-

zentei prevederi, se situează în afara teritoriului european, locul livrării realizate de către importator și locul oricărei livrări ulterioare se consideră în statul membru de import al bunurilor, iar bunurile se consideră a fi transportate sau expediate din statul membru de import”.

Având în vedere că locul unde se găsesc bunurile când începe expedierea acestora, se află în România, operațiunea este imposibilă în România, persoana obligată la plata taxei fiind vânzătorul (persoana juridică din UK) dacă se înregistrează în scopuri de TVA în România și care va colecta TVA din factura emisă.

Dacă nu se înregistrează în România (efectuează livrări ocazionale), persoana obligată la plata taxei devine cumpărătorul (societatea dvs.), având

și dreptul de a deduce TVA din factură, așadar aplicând mecanismul taxării inverse 4426 = 4427. Am în vedere prevederile art. 307 alin. (6) din Codul fiscal:

„În alte situații decât cele prevăzute la alin. (2) - (5), în cazul în care livrarea de bunuri/prestarea de servicii este realizată de o persoană impozabilă care nu este stabilită în România sau nu este considerată a fi stabilită pentru respectivele livrări de bunuri/prestări de servicii pe teritoriul României conform prevederilor art. 266 alin. (2) și care nu este înregistrată în România conform art. 316, persoana obligată la plata taxei

este persoana impozabilă ori persoana juridică neimpozabilă, stabilită în România, indiferent dacă este sau nu înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 316, sau persoana nestabilită în România, dar înregistrată în România conform art. 316, care este beneficiar al unor livrări de bunuri/prestări de servicii care au loc în România, conform art. 275 sau 278.”

În decontul de TVA, operațiunea se va declara la rd. 7 „Achiziții de bunuri, altele decât cele de la rd. 5 și 6 și achiziții de servicii pentru care beneficiarul din România este obligat la plata TVA (taxare inversă)” și rd. 22, fără re-

port pe rd 7.1, respectiv 22.1, întrucât nu reprezintă achiziții intracomunitare de bunuri (bunurile nu sunt expediate dintr-un stat membru UE în România).

Operațiunea se va raporta în declarația informativă 394, fiind operațiune taxabilă pe teritoriul României. Se va raporta în cartușul F „Rezumat declarație privind operațiunile desfășurate cu persoane impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în România, nestabilite pe teritoriul Uniunii Europene”.

Răspuns oferit de:
Ionuț Jinga, consultant fiscal

Servicii verificare echipament, beneficiar fără cod valid TVA în sistemul VIES, regim fiscal TVA în România

TVA

Problemă fiscală

O societate X din RO, înregistrată în scopuri de TVA, prestează servicii la o persoană juridică neimpozabilă (nu este validă pe VIES) din Italia, care constau în verificarea, dezactivarea aparaturii electronice și a grupului electrogen la un generator de curent care se află pe șantierul societății din Italia.

Care este tratamentul fiscal din punctul de vedere al TVA? O tratăm normal și calculăm TVA din RO sau aplicăm regimul specific UE-OSS conform art. 315, aplicabil de la 01.07.2021, aplicând cota de TVA RO conform art. 278 alin. (3)? Dacă aplicăm OSS, cum procedăm?

Cadrul legal:

În situația în care echipamentele respective nu sunt instalate/montate într-un bun imobil din Italia, fiind utili-

zate de sine stătător pentru alimentarea cu energie electrică a șantierului, serviciul de verificare a generatorului de curent nu se consideră legat direct de un bun imobil, astfel încât să fie aplicabile

prevederile art. 278 alin. (4) lit. a), reprezentând excepția de la art. 278 alin. (2) și alin. (3) din Codul fiscal. Conform excepției, locul prestării se consideră a fi locul unde este situat bunul imobil. Conform pct. 67 din Notele explicative de aplicare a Regulamentului CEE nr. 1042/2013 de modificare a Regulamentului de punere în aplicare (UE) nr. 282/2011 în ceea ce privește locul prestării serviciilor:

„Pentru a fi considerate „bunuri imobile”, clădirile și construcțiile trebuie să fie fixate pe pământ sau în pământ, deasupra sau sub nivelul mării, și nu trebuie să poată fi ușor demontate sau deplasate”.

Astfel, deși generatorul de curent este utilizat în cadrul unui șantier, consider că remedierea/revizia acestuia nu poate fi considerată o prestare legată direct de un bun imobil, ci o prestare legată de un echipament individual. Pentru acest considerent, am în vedere

Ați dori ca publicația să abordeze anumite subiecte?

**Dacă DA, scrieți-ne chiar ACUM pe adresa
consilier@rs.ro!**

prevederile paragrafului 90 din Regulamentul CEE nr. 1042/2013:

„Cu toate acestea, elementele, echipamentele sau mașinile, inclusiv **dacă sunt anexate la construcție sau clădire, care nu își pierd individualitatea sau integritatea structurală sunt doar echipamente dintr-o clădire sau construcție care rămâne completă chiar și fără elementele respective. Cu toate acestea, elementele respective pot fi considerate bunuri imobile în cazul în care îndepărtarea lor ar cauza distrugerea sau modificarea clădirii sau construcției în care sunt instalate în sensul articolului 13b literă (d) (a se vedea în acest sens clarificările suplimentare de la punctul 2.2.4 de mai jos).**”

Deoarece nu se aplică excepția, se aplică regula generală de la art. 278 alin. (3) conform căreia locul prestării se consideră a fi locul unde este stabilit prestatorul serviciilor, persoana neimpozabilă. În acest sens, am în vedere prevederile pct. 15 alin. (1) din Normele de aplicare a Codului fiscal

„15. (1) Regulile prevăzute la art. 278 alin. (2) sau (3) din Codul fiscal se aplică numai în situația în care **serviciile nu se**

pot încadra în niciuna dintre excepțiile prevăzute la art. 278 alin. (4) - (7) din Codul fiscal. Dacă serviciile pot fi încadrate în una dintre excepțiile prevăzute la art. 278 alin. (4) - (7) din Codul fiscal, întotdeauna excepția prevalează, nemaifiind aplicabile regulile generale stabilite la art. 278 alin. (2) și (3) din Codul fiscal.”

O persoană impozabilă stabilită pe teritoriul unui stat membru este considerată neimpozabilă, dacă nu deține un cod valid de TVA în sistemul VIES, aspect reglementat la pct. 15 din Normele de aplicare a art. 278 alin. (2) sau (3) din Codul fiscal, la alin. (8) și (9):

„9) Dacă nu dispune de informații contrare, prestatorul poate considera că un client stabilit în Uniunea Europeană are statutul de persoană neimpozabilă atunci când demonstrează că acel client nu i-a comunicat codul său individual de înregistrare în scopuri de TVA.”

În acest caz, serviciul prestat este taxabil în România conform prevederilor art. 278 alin. (3), caz în care prestatorul este obligat să colecteze TVA prin apli-

carea cotei standard TVA 19%, în beneficiul bugetului de stat din România. Valoarea facturii emise, evidențiate în jurnalul pentru vânzări, se raportează:

- din punct de vedere fiscal: prin decontul de TVA cod 300 la rândul 9 alocat pentru „Livrări de bunuri și prestări de servicii, taxabile cu cota 19%”;
- din punct de vedere informativ: prin declarația cod 394, în cartușul D alocat tranzacțiilor cu persoane neimpozabile.

Prin natura sa, serviciul nu se încadrează în prevederile art. 315, astfel încât locul prestării să fie considerat locul unde este stabilit beneficiarul acestora persoană neimpozabilă, iar prestatorul să fie obligat să aplice regimul special, respectiv regimul UE. În concluzie, prestatorul din România nu este obligat să se înregistreze în OSS și să depună declarația specială cod 398.

**Răspuns oferit de:
Amelia Dumitraș, consultant fiscal**

Înregistrare primă de casare pentru autoturism achiziționat în leasing



Problemă fiscală

Achiziție mașină prin leasing financiar cu primă de casare prin programul Rabla. Valoarea de achiziție din contractul de leasing este diminuată cu valoarea primei de casare, iar firma de leasing emite factura de primă de casare (pe care o încasează direct de la bugetul statului).

- 1) La ce valoare înregistrăm mașina: la valoarea din contractul de leasing sau la valoarea contractului de leasing plus valoarea primei de casare?
- 2) Care sunt toate înregistrările contabile aferente achiziției și primei de casare?

Cadrul legal:

Autoturismul se înregistrează la valoarea din contract.

Potrivit prevederilor art. 6 alin. (11) din O.M.M. nr. 324/2020 pentru aprobarea Ghidului de finanțare a Programului de stimulare a înnoirii Parcului

auto național 2020 - 2024, prima de casare se scade de către producătorul validat **din prețul de comercializare, cu TVA, al autovehiculului nou**, denumit în continuare *preț de comercializare*, diferența fiind asigurată de către beneficiar din surse financiare proprii și/sau surse financiare complementare: credite bancare ori finanțare în baza unui contract de leasing financiar.

Prima de casare este tratată drept o subvenție primită pentru investiții, respectiv achiziția unui autoturism nou. Așa cum este definită prin art. 2 alin. (1) lit. u) din anexa regăsită în Ghid, **prima de casare este o parte din prețul de achiziționare a unui autovehicul nou, susținută prin modalitate nerambursabilă din Fondul pentru mediu și acor-**

dată în schimbul predării spre casare a unui autovehicul uzat.

Așadar, prima de casare este ca un tichet care compensează o parte din valoarea autovehiculului nou.

1. Ca înregistrări contabile, veți înregistra mijlocul fix la valoarea din contractul de leasing financiar:

2133	=	167
Mijloace de transport		Alte împrumuturi și datorii asimilate

2. Evidențierea dobânzii aferente contractului de leasing:

8051
Dobânzi de plătit

3. Evidențierea primirii primei de casare:

4451	=	4751
Subvenții guvernamentale		Subvenții guvernamentale pentru investiții

4. Factura de avans:

167	=	404
Alte împrumuturi și datorii asimilate		Furnizori de immobilizări

4426	=	404
TVA deductibilă		Furnizori de immobilizări

5. Compensare o parte din valoare cu prima de casare:

404	=	4451
Furnizori de immobilizări		Subvenții guvernamentale

Pe măsura amortizării autoturismului se va relua la venituri cotă-parte din valoarea de achiziție aferente primei de casare (pe aceeași perioadă stabilită pentru amortizare), prin formula contabilă:

4751	=	7584
Subvenții guvernamentale pentru investiții		Venituri din subvenții pentru investiții

Răspuns oferit de:
Elena Zaharia,
consultant fiscal

Livrare materie primă. Facturare transport

INSPECȚIE FISCALĂ

Problemă fiscală

Societate plătitoare de TVA în România are încheiat un contract de perfecționare activă cu o societate din Belgia. În contract nu se precizează nimic de transport (cine suportă costul transportului pentru materia primă primită de SC din România și cine suportă costul transportului pentru produsul finit, trimis de SC din România în Belgia). Facturile de transport au venit toate pe societatea din România și s-a dedus TVA aferentă. Societatea are inspecție fiscală și inspectorii vor să refacturăm societății din Belgia transportul pe ruta Belgia - România cu TVA aferentă. Ei susțin că: „nu e treaba societății din România transportul pentru materia primă care intră în România”.

Vă rog să-mi comunicați și punctul dvs. de vedere.

Cadrul legal:

Punctul meu de vedere ar fi același, având în vedere că transportul materiei prime trebuie suportat de către furnizor (care este proprietarul materiei prime).

În mod normal, livrarea materiei prime în vederea prelucrării reprezintă pentru compania din Belgia un nontransfer similar prevederilor din legislația națională de la art. 270 alin. 12 lit. f) din Codul fiscal sau echivalentului acestuia din legislația satului membru, dispoziții

care prevăd că, în sensul prezentului titlu, **nontransferul reprezintă expedierea sau transportul unui bun din România în alt stat membru, de persoană impozabilă sau de altă persoană în contul său**, pentru a fi utilizat în scopul uneia dintre următoarele operațiuni:

- prestarea de servicii în beneficiul persoanei impozabile, care implică evaluarea bunurilor mobile corporale sau lucrări asupra bunurilor mobile corporale efectuate în statul membru în care se termină expe-

dierea ori transportul bunului, cu condiția ca bunurile, după prelucre, să fie reexpediate persoanei impozabile din România de la care fuseseră expediate sau transportate inițial.

De asemenea, dacă urmăriți și exemplele din O.M.F.P. nr. 102/2016 **pentru aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a măsurilor de simplificare în domeniul taxei pe valoarea adăugată privind operațiunile pluripartite din Uniunea Europeană, legate de lucrări asupra bunurilor mobile corporale**, se observă că pentru bunurile care sunt supuse prelucrării, transportul este asigurat de proprietarul bunurilor respective.

Prin urmare, având în vedere că nu sunteți proprietarul materiei prime, apreciez că transportul este efectuat în numele societății din Belgia și, ca atare, trebuie refacturat.

Răspuns oferit de:
Elena Zaharia,
consultant fiscal