

Intrebare:

Potrivit ordinului aparut in M.Of. in data de 21.08.2020, tranzactiile cu persoanele afiliate vor trebui semnalate Fiscului, incepand din septembrie 2020, prin formularul 394 (depunere în octombrie) de catre toti cei care sunt obligati sa completeze aceasta declaratie.

Credeti ca aceasta modificare este facuta in scopul efecturarii unor eventuale controale de catre ANAF?

Raspuns:

Cu privire la aceste modificari, ANAF a dat urmatoarea motivatie:

In vederea realizarii masurilor de prevenire si combatere a evaziunii fiscale, ca obiectiv al Planului de masuri pentru eficientizarea colectarii veniturilor la Bugetul General Consolidat, precum si ca urmare a solicitarilor transmise de Directia Generala Coordonare Inspectie Fiscala, una dintre actiunile de intreprins asumate, este reprezentata de introducerea in declaratia 394 “Declaratie informativa privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national”, a unei casete in vederea bifarii tranzactiilor cu persoanele afiliate.

Necesitatea cunoasterii tranzactiilor efectuate pe teritoriul national intre persoanele afiliate deriva din faptul ca acestea reprezinta un procent semnificativ in totalul tranzactiilor, activitatea companiilor multinationale extinzandu-se in ultimii ani pe teritoriul Romaniei.

Din analiza actiunilor de inspectie fiscala efectuate, s-a constatat faptul ca se intalnesc cazuri in care tranzactiile efectuate intre persoane afiliate sunt realizate la un pret inferior celui de piata, in detrimentul afiliatilor romani si, implicit, a bugetului general consolidat.

In acest context, in vederea extinderii analizei de risc asupra companiilor multinationale, a fost identificata necesitatea identificarii tranzactiilor derulate pe teritoriul national intre persoane afiliate, prin intermediul declaratiei informative D394.

Prin urmare, apreciez ca aceste tranzactii au fost si vor fi in continuare sub lupa organelor de control si pot fi initiate inspectii fiscale in urma analizei de risc.

Intrebare:

In cazul debitorilor care prin hotarare judecatoreasca s-a declarat falimentul, in baza documentelor care atesta aceste stari de fapt (faliment) creantele au fost scoase din evidenta prin formula contabila 654=4111.

Pentru aceste creante neincasate, baza de impozitare a TVA s-a redus in cazul falimentul beneficiarului, in baza hotararii judecatoresti de inchidere a procedurii prevazute de Legea 85/2014 privind procedura insolventei, hotarare ramasa definitiva, conform art. 287 lit d) din Cod Fiscal. In acest scop societatea a emis facturi cu valorile inscrise cu semnul minus.

Aceste facturi apar in jurnal de Vanzari cu semnul –.

La generarea D394 pentru acești clienți apar erori de genul “a devenit inactiv din 2012-06-01; declarat platitor, nu mai este din 2012-06-01”.

Cum să procedez în acest caz?

Raspuns:

Potrivit Ordinului ANAF nr. 3769/2015 privind declararea livrarilor/prestarilor și achizițiilor efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA și pentru aprobarea modelului și conținutului declarației informative privind livrarile/prestarile și achizițiile efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA:

„1. Declarația se completează și se depune de către:

a) persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA în România conform art. 316 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, denumită în continuare Codul fiscal, pentru livrarile de bunuri/prestarile de servicii taxabile în România pentru care persoana obligată la plata taxei este furnizorul/prestatorul conform art. 307 alin. (1) sau (7) din Codul fiscal sau beneficiarul conform art. 331 din Codul fiscal. Declarația se depune pentru orice operațiune taxabilă în România pentru care, conform titlului VII din Codul fiscal, este emisă o factură, inclusiv pentru avansuri, precum și pentru operațiunile la care se aplică sistemul TVA la încasare.

b) persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA în România conform art. 316 din Codul fiscal, care realizează achiziții de bunuri sau servicii taxabile pentru care locul livrării/prestării este în România conform art. 275, respectiv art. 278 din Codul fiscal, inclusiv achizițiile pentru care beneficiarul este obligat la plata TVA conform art. 307 alin. (2), (3), (5) și (6) și art. 331 din Codul fiscal, indiferent de data la care intervine exigibilitatea taxei.”

Având în vedere că societăților respective li s-a anulat codul de înregistrare în scopuri de TVA, aceste facturi nu trebuie evidențiate în declarația informativă 394, întrucât pe perioada în care acestea nu mai dețin cod valid de TVA nu mai reprezintă persoane impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 Cod fiscal.

Intrebare:

Care sunt principalele diferențe de tratament a operațiunilor de leasing între OMFP 1802/2014 și IFRS 16? Dacă se poate, cu referire la paragrafele din legislația specifică fiecărui tip de contabilitate – RAS și IAS.

Ma puteți ajuta și cu diferențele între înregistrările contabile?

Raspuns:

Conform standardului IFRS 16 – Contracte de leasing, emis in ianuarie 2016 si aplicabil incepand cu data de 1 ianuarie 2019, un contract este, sau contine, un leasing daca acel contract acorda dreptul de a controla utilizarea unui activ identificat pentru o anumita perioada de timp in schimbul unei contravalori. Locatorul (furnizorul dreptului de a utiliza un activ-suport pentru o anumita perioada de timp in schimbul unei contravalori) trebuie sa clasifice fiecare dintre contractele sale de leasing, dupa cum urmeaza:

- leasing financiar – daca transfera in esenta toate riscurile si recompensele aferente dreptului de proprietate asupra unui activ-suport;
- leasing operational - daca nu transfera in esenta toate riscurile si recompensele aferente dreptului de proprietate asupra unui activ-suport.

Activul-suport este definit ca fiind activul care face obiectul unui contract de leasing si pentru care un locator a acordat dreptul de utilizare a acelui activ unui locatar (entitatea care obtine dreptul de a utiliza un activ-suport pentru o anumita perioada de timp in schimbul unei contravalori).

Interpretarea unui contract de leasing ca fiind financiar sau operational, depinde mai mult de fondul tranzactiei decat de forma contractului, o paralela intre situatiile care conduc la identificarea clasificarii, precum si conditiile privind recunoasterea si evaluarea contractelor de leasing fiind prezentate in continuare:

Contracte de leasing:	
<i>financiar</i>	<i>operational</i>
situatii de identificare	
contractul transfera locatarului titlul de proprietate asupra activului-suport pana la sfarsitul duratei contractuale	daca leasingul nu transfera in esenta toate riscurile si beneficiile aferente dreptului de proprietate asupra activului-suport
locatarul are optiunea de a cumpara activul-suport la un pret scazut fata de valoarea justa	
durata contractului acopera durata de viata economica a activului-suport	
valoarea actualizata a platilor de leasing este cel putin egala cu valoarea justa a activului-suport	
caracterul specializat al activului-suport	
pierderile locatorului in cazul rezilierii contractului sunt suportate de locatar	
castigurile/pierderile rezultate din variatia valorii juste reziduale cad in sarcina locatarului	
locatarul are capacitatea de a continua leasingul pentru a doua perioada, la o chirie mai redusa decat chiria pietei	
recunoastere si evaluare	

Suplimentar, trebuie mentionat si faptul ca la data inceperii derularii contractului de leasing, locatarul trebuie sa recunoasca:

- un activ aferent dreptului de utilizare; la data inceperii derularii, un locatar trebuie sa evalueze la cost activul aferent dreptului de utilizare, care trebuie sa includa:
 - valoarea evaluarii initiale a datoriei;
 - orice plati de leasing minus orice stimulente de leasing primite;

- orice costuri directe initiale.
- o datorie care decurge din contractul de leasing (evaluata la valoarea actualizata a platilor de leasing care nu sunt achitate la acea data, utilizand rata dobanzii implicita in contractul de leasing sau rata marginala de imprumut a locatarului).

Referitor la identificarea contractului de leasing, pentru a evalua daca un contract transfera sau nu dreptul de a controla utilizarea unui activ identificat pentru o perioada de timp, entitatea trebuie sa evalueze masura in care, pe parcursul perioadei de utilizare, clientul detine concomitent dreptul de a:

- obtine in esenta toate beneficiile economice din utilizarea activului identificat;
- dispune cu privire la utilizarea activului identificat.

In plus, in cazurile in care:

- clientul si furnizorul nu au dreptul de a dispune cu privire la utilizarea activului;
 - clientul nu are dreptul de a exploata activul in perioada de utilizare fara ca furnizorul sa aiba dreptul de a modifica instructiunile de exploatare;
 - clientul a proiectat activul intr-o maniera care predetermine modul si scopul in care va fi folosit activul pe parcursul perioadei de utilizare,
- atunci contractul respectiv poate fi incadrat ca si contract de leasing.

Separat, Ordinul 1802/2014 prevede urmatoarele referitor la imobiliarile detinute in baza unui contract de leasing:

- imobiliarile corporale detinute in baza unui contract de leasing se evidentiaza in contabilitate in functie de prevederile contractelor incheiate intre parti, precum si legislatia in vigoare, clasificarea contractelor efectuandu-se la inceputul contractului.
- contabilizarea contractelor de leasing se efectueaza tinand cont de fondul economic al tranzactiei sau al angajamentului in cauza, si nu numai de forma juridica a contractelor;
- leasing financiar este operatiunea de leasing care transfera cea mai mare parte din riscurile si avantajele aferente dreptului de proprietate asupra activului; leasing operational este operatiunea de leasing ce nu intra in categoria leasingului financiar;
- in cazul leasingului operational, bunurile sunt supuse amortizarii de catre locator, pe o baza consecventa cu politica normala de amortizare pentru bunuri similare ale acestuia;
- in contabilitatea locatarului, bunurile luate in leasing operational sunt evidentiata in conturi de evidenta din afara bilantului; sumele platite sau de platit se inregistreaza in contabilitatea locatarului ca o cheltuiala in contul de profit si pierdere, conform contabilitatii de angajamente.

In consecinta, Ordinul 1802/2014 precizeaza urmatoarele:

- in contabilitatea locatarului, bunurile luate in leasing operational sunt evidentiata in conturi de evidenta din afara bilantului, iar sumele platite sau de platit se inregistreaza ca o cheltuiala in contul de profit si pierdere, conform contabilitatii de angajamente;
- in cazul leasingului operational, bunurile sunt supuse amortizarii de catre locator, pe o baza consecventa cu politica normala de amortizare pentru bunuri similare ale acestuia.

Ca urmare, inregistrările contabile in conformitate cu ordinul mentionat sunt urmatoarele:

% = 401. Furnizori (P)

612. Cheltuieli cu redeventele,
locatiile de gestiune si chiriile

4426. TVA deductibila (A)

Debit:

8036 «Redevente, locatii de gestiune, chirii si alte datorii asimilate»

8051 "Dobânzi de platit"

Pe de alta parte, reglementarile contabile din 2016 conforme cu IFRS stabilesc faptul ca in cadrul activelor imobilizate se cuprind si drepturile de utilizare a activelor luate in leasing. Totodata, activele reprezentand drepturile de utilizare a activelor-suport care fac obiectul contractelor de leasing se recunosc distinct in contabilitatea locatarului prin articolul contabil:

251 «Active aferente drepturilor de utilizare = 167 «Alte imprumuturi si datorii asimilate»
a activelor luate in leasing»

iar activele-suport care fac obiectul contractelor de leasing se vor inregistra de locatar in conturi in afara bilantului (contul 8039 «Alte valori in afara bilantului»/analitic distinct).

Intrebare:

Un angajat primeste o masina de serviciu pentru a se deplasa de la serviciu - acasa (sta in afara Bucurestiului) si retur. Aceeasi masina este utilizata pentru diverse drumuri necesare derularii activitatii firmei (drumuri in interes de serviciu).

Angajatul prin contract nu are voie sa utilizeze autoturismul in interes personal, cu exceptia deplasarii de la serviciu-acasa si retur.

Totusi la o verificare a foii de parcurs se constata ce aceasta a utilizat masina si in interes personal.

Se poate recupera de la angajat contravaloare combustibil + contravaloare folosinta cu titlu gratuit a vehiculului calculat prin aplicarea procent de 1,7% pentru fiecare luna, la valoarea de intrare a acestuia fara a mai considera utilizarea in scop personal ca si avantaj salarial si sa fie impozitat ca atare?

Raspuns:

Potrivit art. 76 alin. (5) din Codul fiscal, avantajele primite in bani si in natura si imputate salariatului in cauza nu se impoziteaza.

In baza acestei prevederi, opinia mea este ca orice avantaj de natura salariala recuperat de la salariatul in cauza nu mai este impozabil.

Astfel, raspunsul este da, se poate recupera de la angajat contravaloarea avantajului in natura, caz in care nu se mai considera avantaj salarial impozabil.

Intrebare:

In situatia in care suntem 2 firme, in RO, facem parte din acelasi grup si livram aceluiasi client - in acest caz un client din Grecia-produse diferite.

Firma 1 (noi) avem de livrat marfa catre Firma 3 (Grecia):

- emitem factura catre client
- comandam si achitam camion, transport

Firma 2 are de trimis un palet cu marfa catre Firma 3 (a fost o reclamatie, clientul le-a trimis inapoi un palet care acum este inlocuit), emit un credit note.

Intrebarea este:

Se poate efectua livrarea in baza celor expuse mai sus, ca documente - factura noastra livrare bunuri + factura lor (Firma 2) credit note, iar noi sa refacturam parte din transport firmei-surori ? Sau ar fi mai bine sa preluam noi in stoc paletul/marfa, punem o marja mica de profit si refacturam noi catre clientul final tot ceea ce livram efectiv, astfel ca vom avea trasabilitate pe documente – noi, firma 1 am comandat transportul, am livrat, avem factura pe tot ce am livrat... dar, in acest caz, firma 2 nu mai are evidenta acestui retur catre client (ca ne factureaza noua, Firma 1)?

Raspuns:

Conform prevederilor art. 6, pct. 1 din Decretul nr. 451 din 20 noiembrie 1972 privind aderarea Republicii Socialiste Romania la Conventia referitoare la contractul de transport international de marfuri pe sosele (C.M.R.), C.M.R.-ul fiind cunoscut si sub denumirea de scrisoare de trasura, se intocmeste pe numele unui singur expeditor, prin completarea urmatoarelor informatii obligatorii necesare identificarii tranzactiei efectuate de catre un singur furnizor, in numele sau:

" 1. Scrisoarea de trasura trebuie sa contina urmatoarele date:

- a) locul si data intocmirii sale;*
- b) numele si adresa expeditorului;*
- c) numele si adresa transportatorului;*
- d) locul si data primirii marfii si locul prevazut pentru eliberarea acesteia;*
- e) numele si adresa destinatarului;*
- f) denumirea curenta a naturii marfii si felul ambalajului, iar pentru marfurile periculoase, denumirea lor general recunoscuta;*
- g) numarul coletelor, marcajele speciale si numerele lor;*
- h) greutatea bruta sau cantitatea astfel exprimata a marfii;*
- i) cheltuielile aferente transportului (pret de transport, cheltuieli accesorii, taxe de vama si alte cheltuieli survenite de la incheierea contractului si pina la eliberare);*
- j) instructiunile necesare pentru formalitatile de vama si altele;*
- k) indicatia ca transportul este supus regimului stabilit prin prezenta conventie si nici unei alte clauze contrare."*

Conform prevederilor pct. 2, in CMR pot fi inserate si alte informatii referitoare, printre altele, la valoarea declarata a marfii, lista documentelor remise transportatorului, etc.

Astfel, un CMR nu poate fi intocmit pentru 2 loturi de marfa distincte, furnizate de doua persoane impozabile diferite. In fapt, CMR-ul este un contract de transport international de marfuri cu titlu oneros incheiat intre doua parti contractante (furnizorul + transportatorul). In acest caz, este recomandabil ca fur-

nizorul 2 sa incheie, cu acelasi transportator, un contract distinct pentru a obtine un CMR distinct in legatura cu transportul marfurilor necesare solutionarii favorabile a reclamatiei clientului din Italia. In opinia mea, pentru acelasi camion, pot fi intocmite doua sau mai multe CMR-uri, in functie de capacitatea de transport a mijlocului de transport auto.

Nu recomand solutia propusa de dvs. deoarece se modifica natura tranzactiei si nu poate fi inchisa, cu solutionare favorabila, reclamatia clientului din Italia. De asemenea, pentru a justifica livrarea conform notei de credit intocmite prin aplicarea regimului de scutire, furnizorul 2 trebuie sa detina exemplarul original al CMR-ului. In acest context, de retinut este faptul ca scrisoarea de trasura CMR se intocmeste in trei exemplare originale, semnate de expeditor si de transportator. In acest context, aduc drept argument prevederile art. 5 din CAPITOLUL III "Incheierea si executarea contractului de transport" din Decretul nr. 451/1972:

"1. Scrisoarea de trasura este intocmita in trei exemplare originale, semnate de expeditor si de transportator, aceste semnaturi putind sa fie imprimate sau inlocuite prin stampilele expeditorului si transportatorului, daca legislatia tarii in care este intocmita scrisoarea de trasura o permite. Primul exemplar se remite expeditorului, al doilea insoteste marfa, iar al treilea se retine de transportator.

2. In cazul in care marfa de transportat trebuie sa fie incarcata in vehicule diferite sau daca este vorba de diferite feluri de marfa ori de loturi distincte, expeditorul sau transportatorul are dreptul sa ceara intocmirea de scrisori de trasura pentru fiecare vehicul folosit sau pentru fiecare fel de marfa ori lot de marfuri."

Daca bunurile destinate solutionarii reclamatiei ar fi cumparate de firma 1, firma 2 nu ar mai fi indreptatita sa:

- aplice regimul de scutire deoarece se considera ca efectueaza o livrare pe teritoriul national al Romaniei;
- considere reclamatia solutionata.

Astfel, fiecare din cele doua firme din Romania trebuie sa detina documentele impuse prin O.M.F.P. nr. 103/2016 modificat si completat prin O.M.F.P. nr. 2148/2020 pentru justificarea aplicarii regimului de scutire cu drept de deducere conform prevederilor art. 294 alin. (2) lit. a), respectiv factura sau documentul credit note (tine loc de factura) si CMR-ul.

Intrebare:

La 30.06.2020 impozitul pe profit inainte de acordarea bonificatiei a fost 100.000 lei, bonificatia acordata conform OUG 99/2020 - 10.000 lei, suma declarata (de plata) in formularul 100 - 90.000 lei, platita pana la data de 25.07.2020. In luna august s-a constatat ca eronat a inregistrat pe cheltuieli o factura de avans prestari servicii.

S-a recalculat impozitul pe profit si a rezultat o diferenta de plata de 159 lei.

Daca contribuabilul depune declaratie rectificativa la luna iunie mai beneficiaza de bonificatia de 10.000 lei pentru plata efectiva a sumei declarate initial?

Care sunt implicatiile fiscale in situatia in care firma alege sa nu rectifice declaratia 100 la trimestrul II si face corectia in luna august cand a constatat eroarea?

Raspuns:

Art. 1 alin. (11) din OUG 33/2020, introdus prin OUG 99/2020 prevede:

Contribuabilii platitori de impozit pe profit, indiferent de sistemul de declarare și plata prevăzută la art. 41 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și contribuabilii platitori de impozit pe venitul micointreprinderilor, care achită impozitul datorat trimestrial/plata anticipată trimestrială pana la termenele scadente, 25 iulie 2020 inclusiv, pentru trimestrul II, respectiv 25 octombrie 2020 inclusiv, pentru trimestrul III, beneficiază de o bonificație de 10% calculată asupra impozitului datorat trimestrial/plații anticipate trimestriale.

OUG 33/2020 nu conține prevederi speciale pentru situația în care se depune declarație rectificativă ulterior termenului de 27 aprilie 2020.

Printr-un comunicat de presă publicat pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice în data de 24.04.2020 s-au adus unele clarificări privind aplicarea acestei bonificații însă fără nicio mențiune cu privire la declarațiile rectificative depuse ulterior.

În acest context legislativ consider că, dacă depune declarația rectificativă pentru trimestrul II al anului 2020 societatea va menține bonificația de 10.000 lei având în vedere că a achitat impozitul rezultat din declarația 100 până la termenul de 27 iulie 2020.

În cazul în care nu depune rectificativă, având în vedere prevederile OUG 29/2020, nu se vor calcula majorări sau întârzieri între termenul de 27 iulie și 25 octombrie 2020.

Nici în situația în care nu se depune rectificativă și se diferenta se ia în considerare la calculul impozitului pentru trimestrul III consider că nu este afectată bonificația de care a beneficiat societatea, întrucât scopul în care această bonificație a fost acordată (astfel cum rezultă din comunicatul mai sus menționat) a fost stimularea plății obligațiilor fiscale scadente, iar societatea a efectuat o plată în funcție de care a fost calculată bonificația.