

**Consilierul Verde al Contabilului îți pune la dispoziție:**

# Sfatul Consilierului

**Principalele modificări fiscale și prorogări  
de termene aduse de Ordonanța de urgență  
a Guvernului nr. 19/2021**

**GRATUIT!**

**Recomandări și atenționări  
ale specialiștilor EXCLUSIV  
pentru abonați!**

## Principalele modificări fiscale și prorogări de termene aduse de Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 19/2021

Publicată în Monitorul Oficial nr. 315/29.03. 2021, ordonanța aduce modificări semnificative în Codul fiscal, dar și în celelalte acte normative care reglementează anumite facilități fiscale oferite contribuabililor, în sensul prelungirii termenelor de depunere a documentațiilor prevăzute în scopul de a beneficia de respectivele măsuri.

Sunt și aspecte neplăcute pentru operatorii economici, cum ar fi suspendarea aplicării prevederilor privind facilitățile fiscale oferite angajatorilor care alocă sume pentru educația timpurie a copiilor angajaților.

Astfel, potrivit recentei ordonanțe de urgență, aplicarea prevederilor referitoare la facilitățile fiscale privind educația timpurie se suspendă, începând cu data de 1 aprilie 2021 și până la data de 31 decembrie 2021, inclusiv.

Pe perioada suspendării acestei facilități, cheltuielile pentru funcționarea corespunzătoare a creșelor și grădinițelor aflate în administrarea contribuabililor sunt considerate cheltuieli cu deductibilitate limitată de natura celor sociale, prevăzute de Codul fiscal și intră sub incidența limitei stabilite pentru acestea, de 5% aplicate asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Codului muncii.

Se menționează, de asemenea, faptul că prevederile referitoare la impozitarea veniturilor la salariați în cazul în care aceștia beneficiază de sume pentru finanțarea cheltuielilor cu educația timpurie se aplică începând cu veniturile aferente lunii aprilie 2021.

ANAF argumentează măsura de suspendare a acestei facilități prin prisma faptului că noile reguli fiscale s-au dovedit insuficiente pentru a permite aplicarea lor din cel puțin următoarele motive:

- nu sunt definite categoriile de unități eligibile care oferă servicii de educație timpurie, conform legislației în vigoare, în condițiile existenței unei multitudini de categorii de furnizori de educație timpurie (ex.: unități alternative de învățământ: Montessori, Waldorf, „after-school”-uri, cluburi ale copiilor etc.), cu forme diferite de organizare juridică (ex.: asociații, fundații, societăți);
- nu sunt precizate categoriile de cheltuieli eligibile pentru acordarea stimulentei fiscale, în condițiile în care în practică există o multitudine de categorii de servicii furnizate pentru educație timpurie;
- nu este prevăzută modalitatea de suportare/decontare de către angajator a cheltuielilor cu educația timpurie și nici documentele justificative corespunzătoare;
- nu este specificată modalitatea de fracționare a plafonului de 1.500 lei/copil între angajatorii părinților și/sau între angajatorii aceleiași părinte;
- nu este prevăzută modalitatea de calcul pentru plafonul creditului fiscal, în corelație cu perioada de calcul/declarare a impozitului pe profit (trimestrial/anual); cazul angajatorilor care înregistrează pierdere.

De asemenea, se precizează că măsurile fiscale referitoare la educația timpurie au un caracter discriminatoriu prin raportare la diferite categorii de angajați care au alți angajatori decât persoanele juridice plătitoare de impozit pe profit, cum sunt: plătitorii de impozit pe veniturile microîntreprinderilor, plătitorii de impozit specific unor activități sau instituțiile publice, precum și în cazul angajatorilor care obțin venituri din activități independente, cum ar fi: profesii liberale, persoane fizice autorizate sau întreprinderi individuale.

O altă problemă legată de aplicarea măsurilor fiscale instituite de Legea nr. 239/2020 se referă la faptul că atât taxa pe valoarea adăugată, cât și accizele sunt impozite indirecte reglementate la nivelul Uniunii Europene prin directive care sunt obligatorii pentru toate statele membre și în cazul acestora nu se pot acorda alte facilități fiscale decât cele prevăzute în mod expres de respectivele directive.

Scăderea cheltuielilor cu educația timpurie din taxa pe valoarea adăugată datorată sau din accizele datorate contravine regulilor de funcționare a acestor impozite, astfel cum sunt stabilite de legislația europeană în domeniu.

Iată care sunt celelalte **modificări importante aduse Codului fiscal**:

În cazul asocierilor fără personalitate juridică, pentru stabilirea impozitului anual datorat de fiecare membru asociat, costul de achiziție al aparatelor de marcat electronice fiscale puse în funcțiune în anul respectiv se distribuie proporțional cu cota procentuală de participare corespunzătoare contribuției, conform contractului de asociere.

Dreptul de deducere a TVA aferente achizițiilor efectuate de o persoană impozabilă care aplică sistemul TVA la încasare este amânat până în momentul în care taxa aferentă bunurilor și serviciilor care i-au fost livrate/prestate a fost plătită furnizorului/prestatorului său, chiar dacă o parte din operațiunile realizate de persoana impozabilă sunt excluse de la aplicarea sistemului TVA la încasare.

Aceste prevederi nu se aplică pentru achizițiile intracomunitare de bunuri, pentru importuri, pentru achizițiile de bunuri/servicii pentru care se aplică taxare inversă.

Nu se preiau în decontul de taxă (D 300) următoarele sume:

- a) sumele reprezentând TVA care nu sunt considerate restante conform art. 157 alin. (2) din Codul de procedură fiscală sau potrivit altor legi.  
Sumele care devin ulterior restante se cuprind în decontul perioadei fiscale în care intervine această situație;
- b) sumele reprezentând taxa cumulată de plată cu care organul fiscal s-a înscris la masa credală potrivit prevederilor Legii nr. 85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență, cu modificările și completările ulterioare.

În declarația recapitulativă (D 390) nu se menționează operațiunile intracomunitare realizate de persoane impozabile din România cu persoane impozabile din Regatul Unit al Marii Britanii și Irlandei de Nord, cu excepția operațiunilor intracomunitare care implică transporturi de bunuri în/din Irlanda de Nord.

În ceea ce privește impozitul specific, datorat potrivit Legii nr. 170/2016, ordonanța de urgență menționează faptul că nu se datorează impozit specific pentru o perioadă de 90 de zile calculată începând cu data de 1 aprilie 2021.

Astfel, contribuabilii recalculează în mod corespunzător impozitul specific stabilit potrivit Legii nr. 170/2016, cu completările ulterioare, aferent anului 2021, prin împărțirea impozitului specific anual la 365 de zile calendaristice și înmulțirea valorii rezultate cu numărul de zile obținut prin scăderea din numărul de 365 de zile calendaristice a numărului de zile aferent acestei perioade și a numărului de 90 de zile calendaristice prevăzut la art. XXV din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 226/2020 privind unele măsuri fiscal-bugetare și pentru modificarea și completarea unor acte normative și prorogarea unor termene.

### **Ce modificări sunt aduse actelor normative care reglementează anumite facilități fiscale?**

1. Se modifică Ordonanța Guvernului nr. 6/2019 privind instituirea unor facilități fiscale, în sensul în care se prelungesc termenele de depunere a notificării privind intenția de restructurare a obligațiilor bugetare, respectiv a documentației care trebuie depusă (planul de restructurare și testul creditorului privat prudent) și se prevăd dispoziții speciale pentru debitorii care au depus notificarea înainte de intrarea în vigoare a O.U.G. nr. 19/2021 (29 martie 2021), cât și pentru cei care o vor depune după această dată.

Debitorul care dorește să își restructureze obligațiile bugetare poate depune notificarea către organul fiscal competent, până la data de 30 septembrie 2021, sub sancțiunea decăderii din dreptul de a mai beneficia de restructurarea obligațiilor bugetare, și se adresează unui expert independent în vederea întocmirii unui plan de restructurare și a testului creditorului privat prudent.

#### **IMPORTANT!**

Solicitarea de restructurare se poate depune până la data de 31 ianuarie 2022, sub sancțiunea decăderii.

Pentru debitorii care au depus notificarea privind intenția de restructurare a obligațiilor bugetare până la data intrării în vigoare a O.U.G. nr. 19/2021, care nu depun solicitarea de restructurare a obligațiilor bugetare până la data de 30 iunie 2021, începe sau continuă, după caz, executarea silită.

Depunerea unei noi notificări până la data de 30 iunie 2021 sau după expirarea acestui termen nu mai produce efecte.

Pentru debitorii care depun notificarea privind intenția de restructurare a obligațiilor bugetare după data intrării în vigoare a O.U.G. nr. 19/2021 (29 martie 2021), dar nu depun solicitarea de restructurare a obligațiilor bugetare în termen de 6 luni de la data depunerii notificării, începe sau continuă, după caz, executarea silită.

În situația în care termenul de 6 luni se împlinește după data de 31 ianuarie 2022, solicitarea de restructurare trebuie depusă până la această dată.

Depunerea unei noi notificări în perioada de 6 luni sau după expirarea acestui termen nu mai produce efecte.

În situația în care solicitarea de restructurare este depusă după începerea executării silite, aceasta se suspendă potrivit Ordonanței Guvernului nr. 6/2019, cu modificările și completările ulterioare.

2. Se modifică Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 69/ 2020 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, în sensul prelungirii până la 31 ianuarie 2022, inclusiv, sub sancțiunea decăderii, a cererii de anulare a accesoriilor.

Dobânzile, penalitățile și toate accesoriile aferente obligațiilor bugetare principale administrate de organul fiscal central cu scadențe anterioare datei de 31 martie 2020 inclusiv și individualizate în decizii de impunere emise ca urmare a unei inspecții fiscale sau verificării situației fiscale personale în derulare la data intrării în vigoare a O.U.G. nr. 19/ 2021 (29 martie 2021) sau începute după data intrării în vigoare a acestei ordonanțe de urgență, dar nu mai târziu de 31 ianuarie 2022, indiferent de momentul la care inspecția fiscală se finalizează, se anulează dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:

- a) toate diferențele de obligații bugetare principale individualizate în decizia de impunere sunt stinse prin orice modalitate prevăzută de Codul de procedură fiscală, până la termenul de plată prevăzut;
- b) cererea de anulare a accesoriilor se depune, sub sancțiunea decăderii, până la data de 31 ianuarie 2022 inclusiv, respectiv în termen de 90 de zile de la comunicarea deciziei de impunere dacă termenul de 90 de zile se împlinește după 31 ianuarie 2022 inclusiv.

Dobânzile, penalitățile și toate accesoriile care pot fi anulate și care au fost stinse după data de 29 martie 2021 se restituie potrivit Codului de procedură fiscală.

Debitorii care la data de 14 mai 2020 beneficiază de eșalonarea la plată a obligațiilor fiscale potrivit Codului de procedură fiscală, precum și cei care obțin eșalonarea în perioada cuprinsă între data de 14 mai 2020 și data de 31 ianuarie 2022 inclusiv pot beneficia de anularea dobânzilor, penalităților și tuturor accesoriilor în condițiile art. X-XII din O.U.G. nr. 69/2020.

Debitorii care la data de 14 mai 2020 beneficiază de eșalonarea la plată a obligațiilor fiscale potrivit Codului de procedură fiscală, precum și cei care obțin eșalonarea în perioada cuprinsă între data de 14 mai 2020 și data de 31 ianuarie 2022 inclusiv pot beneficia, în baza cererii de anulare a dobânzilor, penalităților și a tuturor accesoriilor, depuse în perioada 14 mai 2020 – 15 decembrie 2020 sau în perioada 1 ianuarie 2021 – 31 ianuarie 2022 inclusiv, de anularea dobânzilor, penalităților și tuturor accesoriilor, dacă eșalonarea la plată se finalizează până la data depunerii cererii de anulare a accesoriilor inclusiv.

În acest caz, accesoriile incluse în ratele de eșalonare cu termene de plată după data de 14 mai 2020, achitate odată cu plata ratei de eșalonare, se restituie potrivit Codului de procedură fiscală.

În situația în care eșalonarea la plată aflată în derulare cuprinde numai obligații de plată accesorii, debitorii pot beneficia de anularea accesoriilor rămase de plată din înlesnirea la plată acordată, fără a le mai achita, urmând ca, în baza cererii de anulare a accesoriilor, organul fiscal să emită decizia de anulare a accesoriilor, precum și decizia de finalizare a eșalonării la plată.

Debitorii care la data de 31 ianuarie 2022 inclusiv au cereri de rambursare în curs de soluționare pentru care, ulterior acestei date, organul fiscal respinge total sau parțial rambursarea beneficiază de anularea obligațiilor bugetare accesorii dacă achită obligațiile bugetare de care depinde anularea, nestinse prin compensare cu sumele individualizate în cererea de rambursare, în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei prin care se respinge rambursarea.

**3.** O altă modificare importantă vizează contribuabilii care solicită rambursări de taxă pe valoarea adăugată, ale căror deconturi cu sume negative de TVA se soluționează cu control ulterior, până la data de 31 ianuarie 2022.

Excepție fac:

- a) deconturile cu sumă negativă de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare pentru care a fost începută inspecția fiscală în vederea soluționării acestora;
- b) deconturile cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare, depuse de contribuabilii mari și de contribuabilii mijlocii, care se soluționează după efectuarea inspecției fiscale anticipate, în cazul în care:
  - contribuabilul are înscrise în cazierul fiscal fapte care sunt sancționate ca infracțiuni;
  - organul fiscal central, pe baza informațiilor deținute, constată că există riscul unei rambursări necuvenite;
  - pentru contribuabilul respectiv a fost declanșată procedura de lichidare voluntară sau a fost

deschisă procedura de insolvență, cu excepția celor pentru care s-a confirmat un plan de reorganizare, în condițiile legii speciale;

c) deconturile cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare, depuse de alți contribuabili decât cei prevăzuți la lit. b), care se soluționează după efectuarea inspecției fiscale anticipate, în cazul în care:

- contribuabilul are înscrise în cazierul fiscal fapte care sunt sancționate ca infracțiuni;
- organul fiscal central, pe baza informațiilor deținute, constată că există riscul unei rambursări necuvenite;
- pentru contribuabilul respectiv a fost declanșată procedura de lichidare voluntară sau a fost deschisă procedura de insolvență, cu excepția celor pentru care s-a confirmat un plan de reorganizare, în condițiile legii speciale;
- contribuabilul depune primul decont cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare, după înregistrarea în scopuri de TVA;
- soldul sumei negative de TVA solicitat la rambursare provine din mai mult de 12 perioade de raportare lunare, respectiv 4 perioade de raportare trimestriale.

4. O ultimă modificare privește Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 181/2020 privind unele măsuri fiscal-bugetare, pentru modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru prorogarea unor termene.

Conform noilor modificări, debitorii pot depune cererea pentru a beneficia de eșalonarea simplificată la plata obligațiilor datorate bugetului de stat, până la 30 septembrie 2021 inclusiv, sub sancțiunea decăderii.

La cerere, debitorul poate anexa graficul de eșalonare cuprinzând cuantumul propus al ratelor de eșalonare.

În final, vă prezentăm un studiu de caz privind posibilitatea unei societăți plătitoare de impozit pe profit de a beneficia de anularea obligațiilor fiscale accesorii, conform prevederilor O.U.G. nr. 69/2020, concomitent cu atacarea deciziei de impunere prin care inspectorii fiscali au stabilit debite suplimentare în sarcina societății.

#### **Speță:**

O societate plătitoare de impozit pe profit a fost verificată de inspectorii fiscali din punctul de vedere al impozitului pe profit și urmează să primească decizia de impunere privind obligații suplimentare de plată prin „majorarea impozitului pe profit” din anii anteriori, ca urmare a analizei Dosarului Prețurilor de Transfer.

Ținând cont că este un impozit cu o sumă mare pentru care se calculează și accesorii la obligatia principală (debit), societatea dorește să aplice facilitatea O.U.G. nr. 69/2020 privind anularea accesoriilor.

Până la ce dată se poate depune cererea de anulare a accesoriilor în situația depunerii cererii de anulare a obligațiilor accesorii-D3, posibilitatea contestării actului administrativ se pierde?

Posibilitatea de a contesta inclusiv prin demersuri în instanță mai este posibilă dacă se optează pentru cererea de anulare a obligațiilor fiscale accesorii?

#### **Soluție fiscal-contabilă:**

Potrivit O.U.G. nr. 19/2021, cererea de anulare a accesoriilor se depune, sub sancțiunea decăderii, până la data de 31 ianuarie 2022 inclusiv.

Dacă termenul de 90 de zile se împlinește după 31 ianuarie 2022 inclusiv, cererea de anulare se va depune în termen de 90 de zile de la data comunicării deciziei de impunere.

Potrivit alin. (3) din capitolul II „Anularea unor obligații accesorii” din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 69/2020 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, precum și pentru instituirea unor măsuri fiscale, „nu sunt considerate obligații de plată restante la data de 31 martie 2020 inclusiv:

- a) obligațiile bugetare pentru care s-au acordat și sunt în derulare înlesniri la plată, potrivit legii, la data de 31 martie 2020 inclusiv;
- b) obligațiile de plată stabilite în acte administrative a căror executare este suspendată în condițiile legii la data de 31 martie 2020 inclusiv.”

Prin urmare, nu pot fi anulate, potrivit O.U.G. nr. 69/2020, obligațiile fiscale accesorii aferente debitelor stabilite prin acte administrative a căror executare este suspendată.

Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal (art. 278 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală).

Așadar, poate fi introdusă contestație pe cale administrativă, întrucât introducerea contestației nu suspendă executarea deciziei de impunere.

La fel și în cazul contestației pe cale judecătorească, cu condiția ca până la soluționarea pe fond a contestației să nu se dispună prin hotărâre judecătorească executarea deciziei de impunere prin care au fost stabilite obligațiile fiscale suplimentare.

În cazul în care ar exista o astfel de sentință de suspendare a executării, vă puteți prevala de alin. (5) din capitolul II al O.U.G. nr. 69/2020, potrivit căruia: „*Pentru obligațiile prevăzute la alin. (3) lit. b), debitorii pot renunța la efectele suspendării actului administrativ fiscal pentru a beneficia de anularea dobânzilor, penalităților și tuturilor accesoriilor. În acest caz, debitorii trebuie să depună o cerere de renunțare la efectele suspendării actului administrativ fiscal până la data depunerii cererii de anulare a accesoriilor inclusive*”.