

Coșmarul începutului de an – obligațiile în domeniul prevenirii și combaterii spălării banilor

consultant fiscal
Ionuț JINGA

SPECIALISTUL
COMENTEAZĂ

Iată că nici nu a început bine noul an 2020 și febra depunerii declarațiilor către ANAF se resimte din ce în ce mai mult în rândul contabililor, mai ales în ceea ce privește obligația de a desemna persoana care va ține legătura cu Oficiul pentru Combaterea Spălării Banilor, cu termen de depunere data de 17 ianuarie 2020. Entitățile raportoare au obligația de a desemna una sau mai multe persoane care au responsabilități în aplicarea Legii nr. 129/2019 pentru prevenirea și combaterea spălării banilor și finanțării terorismului, cu precizarea naturii și a limitelor responsabilităților încredințate, ale căror nume vor fi comunicate Oficiului, exclusiv în format electronic, prin canalele puse la dispoziție de către acesta.

De reținut este faptul că nu toate entitățile au obligația desemnării acestei persoane, ci numai cele raportoare în sensul Legii nr. 129/2019, cum ar fi notarii publici, avocații, executorii judecătorești și alte persoane care exercită profesii juridice liberale, în cazul în care acordă asistență pentru întocmirea sau perfectarea de operațiuni pentru clienții lor privind cumpărarea ori vânzarea de bunuri imobile, agenții imobiliari etc., în afara persoanelor fizice ce exercită asemenea profesii.

Entitățile raportoare sunt obligate să transmită un raport pentru tranzacții suspecte exclusiv Oficiului dacă acestea cunosc, suspectează sau au motive rezonabile să suspecteze că bunurile provin din săvârșirea de infracțiuni sau au legătură cu finanțarea terorismului sau persoana sau împuternicitul/reprezentantul/mandatarul acesteia nu este cine pretinde a fi ori informațiile pe care entitatea raportoare le deține pot folosi pentru impunerea prevederilor Legii nr. 129/2019.

De asemenea, vor întocmi un raport către ONPCSB în orice alte situații sau cu privire la elemente care sunt de natură să ridice suspiciuni referitoare la caracterul, scopul economic sau motivația tranzacției, cum ar fi existența unor anomalii față de profilul clientului, precum și atunci când există indicii că datele deținute despre client ori beneficiarul real nu sunt reale sau de actualitate, iar clientul refuză să le actualizeze ori oferă explicații care nu sunt plauzibile.

Entitățile raportoare au obligația de a raporta către Oficiu și tranzacțiile cu sume în numerar, în lei sau în valută, a căror limită minimă reprezintă echivalentul în lei a 10.000 euro.

Ce reprezintă infracțiunea de spălare a banilor

Constituie infracțiunea de spălare a banilor și se pedepsește cu închisoare de la 3 la 10 ani:

- a) schimbarea sau transferul de bunuri, cunoscând că provin din săvârșirea de infracțiuni, în scopul ascunderii sau al disimulării originii ilicite a acestor bunuri ori în scopul de a ajuta persoana care a săvârșit infracțiunea din care provin bunurile să se sustragă de la urmărire, judecată sau executarea pedepsei;

- b) ascunderea ori disimularea adevăratei naturi, a provenienței, a situației, a dispoziției, a circulației sau a proprietății bunurilor ori a drepturilor asupra acestora, cunoscând că bunurile provin din săvârșirea de infracțiuni;
- c) dobândirea, deținerea sau folosirea de bunuri de către o altă persoană decât subiectul activ al infracțiunii din care provin bunurile, cunoscând că acestea provin din săvârșirea de infracțiuni.

Rolul Oficiului Național de Prevenire și Combateră a Spălării Banilor

Oficiul Național de Prevenire și Combateră a Spălării Banilor este unitatea de informații financiare a României, de tip administrativ, cu sediul în municipiul București, organ de specialitate cu personalitate juridică, independent și autonom din punct de vedere operațional și funcțional, în subordinea Ministerului Finanțelor Publice.

Obiectul de activitate al Oficiului îl constituie primirea, analiza, prelucrarea și diseminarea informațiilor cu caracter financiar, supravegherea și controlul, conform legii, al entităților raportoare în scopul prevenirii și combaterii spălării banilor și a finanțării terorismului.

Oficiul analizează și prelucrează informațiile, iar atunci când se constată existența unor indicii de spălare a banilor sau de finanțare a terorismului, informează de îndată Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție.

Cine este beneficiarul real în sensul Legii nr. 129/2019

Prin beneficiar real se înțelege orice persoană fizică ce deține sau controlează în cele din urmă clientul și/sau persoana fizică în numele căruia/căreia se realizează o tranzacție, o operațiune sau o activitate.

Noțiunea de beneficiar real include cel puțin:

- a) în cazul societăților prevăzute în Legea societăților nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare:
 1. persoana sau persoanele fizice care dețin ori controlează în cele din urmă o persoană juridică prin exercitarea dreptului de proprietate, în mod direct sau indirect, asupra unui număr de acțiuni sau de drepturi de vot suficient de mare pentru a-i asigura controlul ori prin participația în capitalurile proprii ale persoanei juridice sau prin exercitarea controlului prin alte mijloace, persoana juridică deținută sau controlată nefiind o persoană juridică înregistrată la registrul comerțului ale cărei acțiuni sunt tranzacționate pe o piață reglementată și care este supusă unor cerințe de publicitate în acord cu cele reglementate de legislația Uniunii Europene ori cu standarde fixate la nivel internațional. Acest criteriu este considerat a fi îndeplinit în cazul deținerii a cel puțin 25% din acțiuni plus o acțiune sau participația în capitalurile proprii ale persoanei juridice într-un procent de peste 25%;
 2. persoana sau persoanele fizice ce asigură conducerea persoanei juridice, în cazul în care, după epuizarea tuturor mijloacelor posibile și cu condiția să nu existe motive de suspiciune, nu se identifică nicio persoană fizică în conformitate cu pct. 1 ori în cazul în care există orice îndoială că persoana identificată este beneficiarul real, caz în care entitatea raportoare este obligată să păstreze și evidența măsurilor aplicate în scopul identificării beneficiarului real în conformitate cu pct. 1 și prezentul punct;
- b) în cazul fiduciilor:
 1. constitutorul/constitutorii;
 2. fiduciarul/fiduciarii;
 3. protectorul/protectorii, dacă există;
 4. beneficiarii sau, în cazul în care persoanele care beneficiază de construcția juridică sau entitatea juridică nu au fost încă identificate, categoria de persoane în al căror interes principal se constituie sau funcționează construcția juridică sau entitatea juridică;
 5. oricare altă persoană fizică ce exercită controlul în ultimă instanță asupra fiduciei prin exercitarea directă sau indirectă a dreptului de proprietate sau prin alte mijloace;
- c) în cazul entităților juridice precum fundațiile și al construcțiilor juridice similare fiduciilor, persoana fizică (persoanele fizice) care ocupă poziții echivalente sau similare celor menționate la lit. b);
- d) în cazul persoanelor juridice, altele decât cele prevăzute la lit. a)-c), și al entităților care administrează și distribuie fonduri:
 1. persoana fizică beneficiară a cel puțin 25% din bunurile, respectiv părțile sociale sau acțiunile unei persoane juridice sau ale unei entități fără personalitate juridică, în cazul în care viitorii beneficiari au fost deja identificați;

2. grupul de persoane în al căror interes principal se constituie ori funcționează o persoană juridică sau entitate fără personalitate juridică, în cazul în care persoanele fizice care beneficiază de persoana juridică sau de entitatea juridică nu au fost încă identificate;
3. persoana sau persoanele fizice care exercită controlul asupra a cel puțin 25% din bunurile unei persoane juridice sau entități fără personalitate juridică, inclusiv prin exercitarea puterii de a numi sau de a revoca majoritatea membrilor organelor de administrație, conducere sau supraveghere a respectivei entități.

Care sunt entitățile raportoare în sensul Legii nr. 129/2019

- a) instituțiile de credit persoane juridice române și sucursalele instituțiilor de credit persoane juridice străine;
- b) instituțiile financiare persoane juridice române și sucursalele instituțiilor financiare persoane juridice străine;
- c) administratorii de fonduri de pensii private, în nume propriu și pentru fondurile de pensii private pe care le administrează, cu excepția caselor de pensii ocupaționale profesionale;
- d) furnizorii de servicii de jocuri de noroc;
- e) auditorii, experții contabili și contabilii autorizați, cenzorii, persoanele care acordă consultanță fiscală, financiară, de afaceri sau contabilă;
- f) notarii publici, avocații, executorii judecătorești și alte persoane care exercită profesii juridice liberale, în cazul în care acordă asistență pentru întocmirea sau perfectarea de operațiuni pentru clienții lor privind cumpărarea ori vânzarea de bunuri imobile, acțiuni sau părți sociale ori elemente ale fondului de comerț, administrarea instrumentelor financiare, valorilor mobiliare sau a altor bunuri ale clienților, operațiuni sau tranzacții care implică o sumă de bani sau un transfer de proprietate, constituirea sau administrarea de conturi bancare, de economii ori de instrumente financiare, organizarea procesului de subscriere a aporturilor necesare constituirii, funcționarii sau administrării unei societăți; constituirea, administrarea ori conducerea unor astfel de societăți, organismelor de plasament colectiv în valori mobiliare sau a altor structuri similare, precum și în cazul în care participă în numele său pentru clienții lor în orice operațiune cu caracter financiar ori vizând bunuri imobile;
- g) furnizorii de servicii pentru societăți sau fiducii, alții decât cei prevăzuți la lit. e) și f).

Prin furnizori de servicii pentru societăți și alte entități sau construcții juridice se înțelege orice persoană fizică sau juridică ce prestează cu titlu profesional oricare dintre următoarele servicii pentru terți:

- constituie societăți sau alte persoane juridice;
 - exercită funcția de director ori administrator al unei societăți sau are calitatea de asociat al unei societăți de persoane (societate în nume colectiv sau în comandită simplă) sau al unei asocieri în participație ori o calitate similară în cadrul altor persoane juridice sau intermediază ca o altă persoană să exercite aceste funcții ori calități;
 - furnizează un sediu social, un domiciliu ales sau orice alt serviciu legat de o societate sau orice altă persoană juridică ori construcție juridică similară;
 - exercită calitatea de fiduciar într-o fiducie sau într-o construcție similară acestuia sau intermediază ca o altă persoană să exercite această calitate;
 - acționează sau intermediază ca o altă persoană să acționeze ca acționar pentru o persoană juridică, alta decât o societate ale cărei acțiuni sunt tranzacționate pe o piață reglementată care este supusă unor cerințe de publicitate în conformitate cu legislația Uniunii Europene sau cu standarde fixate la nivel internațional;
- h) agenții imobiliari;
 - i) alte entități și persoane fizice care comercializează, în calitate de profesioniști, bunuri sau prestează servicii, în măsura în care efectuează tranzacții în numerar a căror limită minimă reprezintă echivalentul în lei a 10.000 euro, indiferent dacă tranzacția se execută printr-o singură operațiune sau prin mai multe operațiuni care au o legătură între ele.

Ce obligații au entitățile raportoare

I. Obligații de raportare

Pe pagina onpcsb.ro există următoarele tipuri de rapoarte:

- Raport de tranzacții cu numerar
- Raport de transferuri externe
- Raport de tranzacții suspecte.

Achiziții intracomunitare de bunuri în cazul unui neplătitor de TVA

expert contabil
Olga CREVELESCU

MONOGRAFII
CONTABILE

Societatea EASY CLEAN SRL, neplătitoare de TVA, a achiziționat în luna octombrie, din Germania, aspiratoare-robot în valoare de 5.000 euro cu scopul revânzării. Pentru că nu a prezentat furnizorului un cod valid de TVA, factura a fost întocmită cu TVA 19% din țara furnizorului. Cursul valutar la data facturii este de 4,6 lei/euro.

În luna următoare, societatea EASY CLEAN SRL dorește să repete comanda anterioară, respectiv să achiziționeze un nou lot de mărfuri în valoare de 5.000 euro. Odată cu această achiziție, furnizorul acordă gratuit societății din România 3 aspiratoare-robot cu titlu de mostre. Cursul valutar la data facturii este de 4,7 lei/euro.

Stabilim care este momentul în care societatea EASY CLEAN SRL are obligația să obțină un cod de TVA pentru operațiuni intracomunitare, cum vor fi emise facturile și cum se înregistrează în evidența contabilă a societății EASY CLEAN SRL aceste facturi, dacă facturile se declară în formularul 390 și dacă se plătește TVA în România pentru aceste achiziții.

Soluție:

Achiziție intracomunitară de mărfuri sub plafon

Plafon achiziții intracomunitare

Nu sunt considerate operațiuni impozabile în România achizițiile intracomunitare de bunuri care îndeplinesc următoarele condiții:

- sunt efectuate de o persoană impozabilă care efectuează numai livrări de bunuri sau prestări de servicii pentru care taxa nu este deductibilă sau de o persoană juridică neimpozabilă;
- valoarea totală a acestor achiziții intracomunitare nu depășește pe parcursul anului calendaristic curent sau nu a depășit pe parcursul anului calendaristic anterior plafonul de 10.000 euro, al cărui echivalent în lei este stabilit prin normele metodologice.

Echivalentul în lei al plafonului pentru achiziții intracomunitare de bunuri de 10.000 euro, prevăzut la art. 268 alin. (4) lit. b) din Codul fiscal, aplicabil în cursul unui an calendaristic, se determină pe baza cursului valutar de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării și se rotunjește la cifra miilor. Rotunjirea se face prin majorare, când cifra sutelor este egală sau mai mare decât 5, și prin reducere, când cifra sutelor este mai mică de 5, prin urmare plafonul este de 34.000 lei.

Plafonul pentru achiziții intracomunitare este constituit din valoarea totală, exclusiv taxa pe valoarea adăugată, datorată sau achitată în statul membru din care se expediază ori se transportă bunurile, a achizițiilor intracomunitare de bunuri, altele decât mijloace de transport noi sau bunuri supuse accizelor.

ATENȚIE!

La calculul plafonului pentru achiziții intracomunitare de bunuri nu se vor lua în considerare:

- a) valoarea achizițiilor intracomunitare de produse accizabile;
- b) valoarea achizițiilor intracomunitare de mijloace noi de transport;
- c) valoarea achizițiilor de bunuri a căror livrare a fost o livrare de bunuri cu instalare sau montaj, pentru care locul livrării se consideră a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 275 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal;
- d) valoarea achizițiilor de bunuri a căror livrare a fost o vânzare la distanță, pentru care locul livrării se consideră a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 275 alin. (2) și (3) din Codul fiscal;
- e) valoarea achizițiilor de bunuri second-hand, de opere de artă, de obiecte de colecție și antichități, așa cum sunt definite la art. 312 din Codul fiscal, în cazul în care aceste bunuri au fost taxate conform unui regim special similar celui prevăzut la art. 312 din Codul fiscal în statul membru din care au fost livrate;
- f) valoarea achizițiilor de gaze naturale, energie electrică, energie termică sau agent frigorific a căror livrare a fost efectuată în conformitate cu prevederile art. 275 alin. (1) lit. e) și f) din Codul fiscal.

Pentru calculul plafonului de achiziții intracomunitare de bunuri se iau în considerare următoarele elemente:

- a) valoarea tuturor achizițiilor intracomunitare de bunuri, cu excepția achizițiilor menționate anterior;
- b) valoarea tranzacției ce conduce la depășirea plafonului pentru achiziții intracomunitare de bunuri;
- c) valoarea oricărui import efectuat de persoana juridică neimpozabilă în alt stat membru, pentru bunurile transportate în România după import.

IMPORTANT!

În cazul achizițiilor sub plafon, chiar dacă se îndeplinesc condițiile, contribuabilii pot opta pentru înregistrarea în scop de TVA.

Conform prevederilor art. 268 alin. (6) din Codul fiscal, persoanele impozabile care efectuează numai operațiuni pentru care taxa nu este deductibilă și persoanele juridice neimpozabile, care nu sunt înregistrate și nu au obligația de a fi înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, care nu depășesc plafonul pentru achiziții intracomunitare, pot opta pentru regimul general prevăzut la art. 268 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal. Aceste persoane sunt obligate la plata taxei în România pentru toate achizițiile intracomunitare de bunuri de la data la care își exercită opțiunea și vor solicita un cod de înregistrare în scopuri de TVA conform art. 317 alin. (2) din Codul fiscal. Aceste persoane pot solicita anularea înregistrării oricând după încheierea a 2 ani calendaristici ce urmează celui în care s-au înregistrat, conform art. 317 alin. (6) din Codul fiscal.

În cazul în care, după încheierea a 2 ani calendaristici consecutivi de la înregistrare, persoanele prevăzute la alin. (11) efectuează o achiziție intracomunitară de bunuri în baza codului de înregistrare în scopuri de TVA obținut conform art. 317 din Codul fiscal, se consideră că aceste persoane și-au reexercitat opțiunea în condițiile art. 268 alin. (6) și art. 317 alin. (7) din Codul fiscal, cu excepția cazului în care aceste persoane sunt obligate să rămână înregistrate în urma depășirii plafonului pentru achiziții intracomunitare de bunuri în anul calendaristic anterior, situație în care se aplică prevederile alin. (9).

Având în vedere că valoarea achiziției intracomunitare nu depășește pe parcursul anului calendaristic curent sau nu a depășit pe parcursul anului calendaristic anterior plafonul de 10.000 euro (34.000 lei), operațiunea nu este considerată impozabilă în România.

În declarația recapitulativă, formularul 390, se declară achizițiile intracomunitare de bunuri taxabile, pentru care exibilitatea de taxă a luat naștere în luna calendaristică respectivă. În speța dată, operațiunea nu este considerată impozabilă/taxabilă în România, iar societatea EASY CLEAN SRL nu are obligația de a depune declarația recapitulativă 390.

Potrivit art 317 din Codul fiscal, are obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA persoana impozabilă care are sediul activității economice în România și persoana juridică neimpozabilă stabilită în România, neînregistrate și care nu au obligația să se înregistreze conform art. 316 și care nu sunt deja înregistrate ca urmare a depășirii plafonului de 300.000 lei sau prin opțiune, care efectuează o achiziție intracomunitară taxabilă în România, înainte de efectuarea achiziției intracomunitare, **dacă valoarea achiziției intracomunitare respective depășește plafonul pentru achiziții intracomunitare** în anul calendaristic în care are loc achiziția intracomunitară.

Achiziție utilaje cu decontare în funcție de cursul unei valute

expert contabil
Olga CREVELESCU

MONOGRAFII
CONTABILE

În data de 01.10.2019, societatea ZolaFood Srl, plătitoare de TVA și impozitat pe profit, ce are ca obiect de activitate producția de încălțăminte, achiziționează, în baza unui contract încheiat cu Siveno SRL o linie de producție.

Valoarea negociată a liniei de producție este de 115.000 euro, fără TVA.

Linia de producție este pusă în funcțiune în luna octombrie și se amortizează pe o durată de 12 ani.

Plata furnizorului se va face în lei, la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României, de la data efectuării plății (cursul din ultima zi bancară anterioară operațiunii, disponibil ca informație la momentul efectuării operațiunii), astfel:

- pe data de 20.11.2019 este achitată suma de 182.374,65 lei, reprezentând 38.333,33 euro la cursul de 4,7576 lei/euro;
- pe data de 20.12.2019 este achitată suma de 183.160,48 lei, reprezentând 38.333,33 euro la cursul de 4,7781 lei/euro;
- pe data de 10.01.2020 este achitată diferența de plată în valoare de 60.183,34 euro la cursul de 4,7793 lei/euro.

Ambii parteneri sunt persoane juridice române.

Stabilim care este monografia contabilă pentru operațiunile de mai sus, cu evidențierea evaluărilor lunare ce trebuie efectuate atât în contabilitatea societății beneficiare ZolaFood SRL, cât și în contabilitatea furnizorului Siveno SRL.

Conform pct. 325 din Reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare, la finele fiecărei luni, creanțele și datoriile în valută se evaluează la cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României din ultima zi bancară a lunii în cauză. Diferențele de curs înregistrate se recunosc în contabilitate la venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar, după caz.

Pentru ultima zi a lunii se efectuează atât contabilizarea tranzacțiilor în valută, cât și evaluarea lunară la cursul Băncii Naționale a României, utilizându-se:

- pentru contabilizarea tranzacțiilor efectuate în ultima zi a lunii, cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României, din ultima zi bancară anterioară operațiunii;
- cursul de schimb al pieței valutare comunicat de Banca Națională a României, din ultima zi bancară a lunii în cauză, pentru evaluarea creanțelor și datoriilor în valută, a disponibilităților în valută și a altor valori de trezorerie, cum sunt titlurile de stat în valută, acreditivele și depozitele în valută, existente în sold la sfârșitul lunii.

IMPORTANT!

Aceste prevederi se aplică și creanțelor și datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute. În acest caz, diferențele înregistrate se recunosc în contabilitate la alte venituri financiare sau alte cheltuieli financiare, după caz.

DE REȚINUT!

În contextul datelor informative raportate potrivit legii, creanțele și datoriile exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, sunt asimilate creanțelor și datoriilor în lei, conform pct. 327 din Reglementările contabile.

În contabilitatea societății ZolaFood SRL

➡ la data de 01.10.2019:

În baza facturii emise de furnizor, se înregistrează activul achiziționat, la cursul de schimb valutar de 4,7511 lei/euro, comunicat de BNR (cursul din data de 30.09.2019, ultima zi bancară anterioară operațiunii, disponibil ca informație la momentul efectuării operațiunii).

Valoarea de intrare a activului este de 546.376,50 lei (115.000 euro x 4,7511 lei/euro).

● Evidențierea în contabilitate a facturii se efectuează cu ajutorul următorului articol contabil:

%	=	404	650.188,04 lei
2131		„Furnizori de imobilizări”	546.376,50 lei
„Echipamente tehnologice (mașini, utilaje și instalații de lucru)”			
4426			103.811,54 lei
„TVA deductibilă”			

➡ la data de 31.10.2019:

Se efectuează evaluarea datoriei de 136.850 euro, la cursul de 4,7576 lei/euro (cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României în data de 30.10.2019, ultima zi bancară a lunii în cauză), reprezentând 651.077,56 lei. Astfel, din evaluarea datoriei la data de 31.10.2019 rezultă diferențe de curs nefavorabile, în sumă de 889,52 lei (651.077,56 lei – 650.188,04 lei), recunoscute în contabilitate drept cheltuieli financiare (contul 668 „Alte cheltuieli financiare”).

Diferențele din evaluarea datoriei s-au determinat în funcție de cursul de schimb din ultima zi bancară a lunii și cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României de la data înregistrării datoriei respective, astfel:

$$136.850 \text{ euro} \times (4,7576 \text{ lei/euro} - 4,7511 \text{ lei/euro}) = 889,52 \text{ lei}$$

● Evidențierea în contabilitate a evaluării datoriei:

668	=	404	889,52 lei
„Alte cheltuieli financiare”		„Furnizori de imobilizări”	

➡ la data de 20.11.2019:

Se achită furnizorului suma de 182.374,65 lei, reprezentând contravaloarea în lei a datoriei de 38.333,33 euro (parțial), evaluată la un curs valutar de 4,7759 lei/euro (cursul din data de 19.11.2019, ultima zi bancară anterioară operațiunii, disponibil ca informație la momentul efectuării plății).

Achiziție licențe software pe CD. Redevențe

CAZURI PRACTICE

ÎNTREBARE:

O societate realizează programe de soft pentru clienți și achiziționează licențe din UE pentru care se primește de la furnizor un CD și un stick.

Cum se înregistrează aceste licențe? Sunt considerate achiziții de bunuri sau prestări de servicii? Este considerată o redevență și trebuie să se ceară furnizorului un certificat de rezidență fiscală pentru a impozita în România? Ulterior facturării se primește și un upgrade (o extensie a licențelor). Cum se înregistrează această factură?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Licențele software fac parte din categoria imobilizărilor necorporale. Cheltuielile aferente achiziționării de brevete, drepturi de autor, licențe, mărci de comerț sau fabrică se recuperează prin intermediul deducerilor de amortizare liniară pe perioada contractului sau pe durata de utilizare, după caz.

În cazul expus, e necesar să se analizeze prevederile contractuale, dacă se transferă în fapt un drept de folosință neexclusivă a acelor licențe software pe o anumită perioadă de timp.

Încadrarea ca redevență a sumei care trebuie plătită depinde de natura drepturilor transferate.

Conform art. 223 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal, redevențele de la un rezident sunt venituri impozabile obținute din România, indiferent dacă veniturile sunt primite în România sau în străinătate.

În acest sens, termenul redevență este definit în Normele metodologice ca fiind orice sumă care trebuie plătită în bani sau în natură pentru folosirea sau dreptul de a folosi orice proprietate sau drept prevăzut la art. 7 pct. 36 din Codul fiscal, indiferent dacă suma trebuie plătită conform unui contract sau ca urmare a copierii ilegale sau a încălcării drepturilor legale ale unei alte persoane.

Conform art. 7 pct. 36, se consideră redevență plățile de orice natură primite pentru folosirea ori dreptul de folosință al oricăruia dintre următoarele:

- a) drept de autor asupra unei lucrări literare, artistice sau științifice, inclusiv asupra filmelor, benzilor pentru emisiunile de radio sau de televiziune, precum și efectuarea de înregistrări audio, video;
- b) dreptul de a efectua înregistrări audio, video, respectiv spectacole, emisiuni, evenimente sportive sau altele similare, și dreptul de a le transmite

Amenajări clădire. Lucrări de instalații

ÎNTREBARE:

O societate deține autorizație de reamenajare clădire existentă în care a făcut investiții în instalații sanitare și electrice, dar și într-o instalație de gaze care nu a mai existat în trecut (achiziție panouri radiante, traseu de gaze).

Este corect ca toate aceste investiții să fie înregistrare prin mărirea de inventar a clădirii sau pe mijloace fixe independente?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Regula aplicabilă cheltuielilor efectuate în legătură cu modernizarea unui imobil este aceea conform căreia se supun amortizării investițiile efectuate la mijloacele fixe pentru îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali, în scopul modernizării și care majorează valoarea de intrare a acestora.

Potrivit pct. 7 lit d) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994, sunt asimilate mijloacelor fixe și se supun amortizării investițiile efectuate la mijloacele fixe pentru îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali, în scopul modernizării, și care majorează valoarea de intrare a acestora.

Cheltuielile efectuate la mijloacele fixe în scopul modernizării acestora trebuie să aibă următoarele efecte:

- să îmbunătățească efectiv performanțele mijloacelor fixe față de parametrii funcționali stabiliți inițial;
- să asigure obținerea de venituri suplimentare față de cele realizate cu mijloacele fixe inițiale.

Investițiile efectuate la mijloacele fixe sub forma cheltuielilor ulterioare trebuie să aibă ca efect îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali ai acestora și să conducă la obținerea de beneficii economice viitoare.

Obținerea de beneficii se poate realiza fie direct, prin creșterea veniturilor, fie indirect, prin reducerea cheltuielilor de întreținere și funcționare.

În cazul clădirilor, investițiile efectuate trebuie să asigure protecția valorilor umane și materiale și îmbunătățirea gradului de confort și ambient sau reabilitarea și modernizarea termică a acestora.

Amortizarea acestor investiții se face fie pe durata normală de utilizare rămasă, fie prin majorarea duratei normale de utilizare cu până la 10% sau, în cazul instituțiilor publice, până la 20%.

Dacă cheltuielile ulterioare se fac după expirarea duratei normale, se va stabili o nouă durată normală de către o comisie tehnică sau un expert tehnic independent.

Cheltuielile care se fac la mijloacele fixe ce au ca scop restabilirea stării inițiale sunt considerate cheltuieli de reparații. Acestea se înregistrează pe seama contului 611 Cheltuieli cu reparațiile în anul curent.

Dacă se efectuează ceva mai mult decât reparații la clădirea respectivă, după cum se prevede la art. 461 alin. (6) din Codul fiscal, există obligativitatea depunerii unei noi declarații de impunere, care intervine în situația în care modernizarea (îmbunătățirea) clădirilor existente depășește 25% din valoarea impozabilă a clădirii, urmând ca impozitul să fie aplicat la noua valoare începând cu data de 1 ianuarie a anului următor modificării respective.

Declarația se depune pentru noua valoare impozabilă a clădirii, adică pentru valoarea (re)evaluată plus valoarea modernizărilor.

În cazul reparațiilor (înlocuire elemente existente):

Servicii depozitare bunuri. Beneficiar din stat membru

ÎNTREBARE:

Cum emite o societate din România o factură de depozitare din punctul de vedere al TVA unui client din Germania? Societatea din România este o casă de expediții, care prestează și servicii de depozitare pentru societatea din Germania. În cazul în care marfa este apoi transportată clienților (societății din Germania) din afara României/din România, factura se emite cu TVA sau fără?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

În situația în care spațiul de depozitare a bunurilor nu este utilizat, exclusiv de către beneficiarul din Germania, serviciul prestat este neimpozabil în România, fiind aplicabilă regula generală de taxare de la alin. (2) din Codul fiscal conform căreia locul prestării serviciului se consideră a fi locul unde este stabilit beneficiarul persoană impozabilă care îi comunică prestatorului din România un cod valid de TVA emis de către autoritatea fiscală din Germania.

În această situație, serviciul de depozitare nu se consideră legat direct de un bun imobil din România astfel încât serviciul să fie taxabil în România conform prevederilor art. 316 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal. În acest sens, aduc drept argument prevederile pct. 16 alin. (4) lit. b) din Normele de aplicare a art. 278 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal:

„Alin. (2) nu se aplică pentru următoarele:....

b) depozitarea de bunuri într-un bun imobil dacă nicio parte specifică a bunului imobil nu este alocată utilizării exclusive de către client;”

Prin alin. (2) de la pct. 16 din norme se reglementează criteriile pentru încadrarea unui serviciu în categoria operațiunilor legate direct de un bun imobil:

„(2) Serviciile legate de bunuri imobile prevăzute la art. 278 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal includ numai acele servicii care au o legătură suficient de directă cu bunul imobil în cauză. Serviciile sunt considerate ca având o legătură suficient de directă cu bunul imobil în următoarele cazuri:

- a) sunt derivate dintr-un bun imobil, iar respectivul bun imobil este un element constitutiv al serviciului și este central și esențial pentru serviciile prestate;
- b) sunt furnizate în beneficiul unui bun imobil sau vizează un bun imobil și au drept obiectiv modificarea caracteristicilor fizice sau a statutului juridic al respectivului bun.”

Deci, serviciul de depozitare este legat direct de un bun imobil, fiind taxabil în România prin aplicarea cotei standard TVA 19%, doar în situația în care depozitarea bunurilor se efectuează într-un anumit spațiu dintr-un bun imobil alocat doar beneficiarului din Germania, utilizarea spațiului respectiv fiind efectuată, exclusiv, de către beneficiarul respectiv.

În acest context, am în vedere prevederile art. 278 alin. (4) lit. a) conform căruia „Prin excepție de la prevederile alin. (2) și (3), pentru următoarele prestări de servicii, locul prestării este considerat a fi: a) locul unde sunt situate bunurile imobile, pentru prestările de servicii efectuate în legătură cu bunurile imobile” coroborate cu prevederile punctului 16 alineat (3) litera h) din Normele de aplicare ale acestui articol: „(3) Prevederile alin. (2) se aplică în special pentru următoarele: h) leasingul sau închirierea de bunuri imobile, în alte situații decât cele vizate de alin. (4) lit. c), inclusiv depozitarea de bunuri într-o parte specifică a bunului imobil alocată utilizării exclusive de către client;”.

În concluzie, pentru aplicarea unui tratament fiscal corect din punctul de vedere al TVA, trebuie să se analizeze dacă obiectul contractului prevede:

- servicii de depozitare într-un anumit spațiu alocat, exclusiv, beneficiarului pentru o perioadă determinată de timp.

Modificarea perioadei fiscale din lună în trimestru pentru 2020

ÎNTREBARE:

O societate este plătitoare de TVA lunar în sistemul split TVA. Conform cifrei de afaceri din 2019 mai mică de 100.000 euro, ar trebui să treacă la trimestru ca perioadă fiscală. Se poate depune Declarația 700 sau rămâne la TVA lunar și în 2020?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Dacă în anul 2019 nu a realizat achiziții intracomunitare de bunuri, impozabile în România, societatea respectivă este obligată să modifice vectorul fiscal pentru a utiliza în anul 2020 trimestrul calendaristic drept perioadă fiscală, în loc de luna calendaristică, deoarece nu a realizat o cifră de afaceri egală sau mai mare cu echivalentul în lei a plafonului de 100.000 euro/an calendaristic. La stabilirea corectă a plafonului de 100.000 euro se ia în calcul valoarea totală, exclusiv TVA, a operațiunilor care dau drept de deducere, constând în:

- operațiuni taxabile;
- operațiuni scutite cu drept de deducere (de exemplu, livrări intracomunitare de bunuri și exporturi);
- operațiuni neimpozabile în România (de exemplu, prestări intracomunitare de servicii pentru care sunt aplicabile prevederile art. 133 alin. (2) sau livrări de bunuri care nu au locul în România).

În acest sens, ținând cont de prevederile art. 322 alin. (2) din Codul fiscal: „Prin excepție de la prevederile alin. (1), perioada fiscală este trimestrul calendaristic pentru persoana impozabilă care în cursul anului calendaristic precedent a realizat o cifră de afaceri din operațiuni taxabile și/sau scutite cu drept de deducere și/sau neimpozabile în România conform art. 275 și 278, dar care dau drept de deducere conform art. 297 alin. (4) lit. b), care nu a depășit plafonul de 100.000 euro al cărui echivalent în lei se calculează conform normelor metodologice, cu excepția situației în care persoana impozabilă a efectuat în cursul anului calendaristic precedent una sau mai multe achiziții intracomunitare de bunuri”.

Astfel, trecerea de la perioada fiscală luna calendaristică la trimestru nu este facultativă, fiind imperativă.

La determinarea cifrei de afaceri pentru plafonul de 100.000 euro se cuprind inclusiv facturile emise pentru avansuri încasate sau neîncasate și alte facturi emise înainte de data livrării/prestării, aspect reglementat la pct. 103 alin. (2) din Normele de aplicare a art. 322 alin. (2): „Echivalentul în lei al plafonului de 100.000 euro, prevăzut la art. 322 alin. (2) din Codul fiscal, în orice situație, se determină pe baza cursului de schimb comunicat de Banca Națională a României valabil pentru data de 31 decembrie a anului precedent, inclusiv pentru persoanele impozabile care solicită înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 316 din Codul fiscal, în cursul anului.

La determinarea cifrei de afaceri prevăzute la art. 322 alin. (2) din Codul fiscal se are în vedere baza de impozitare înscrisă pe rândurile din decontul de taxă prevăzut la art. 323 din Codul fiscal corespunzătoare livrărilor de bunuri/prestărilor de servicii taxabile și/sau scutite cu drept de deducere și/sau a livrărilor de bunuri/prestărilor de servicii pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, conform prevederilor art. 275 și 278 din Codul fiscal, dar care dau drept de deducere conform art. 297 alin. (4) lit. b) din Codul fiscal, precum și rândurile de regularizări aferente.

Nu sunt luate în calcul sumele înscrise în rândurile din decont aferente unor câmpuri de date informative cum sunt facturile emise după inspecția fiscală sau informații privind TVA neexigibile.”

Așa cum se poate constata, în cifra de afaceri de 100.000 euro se cuprinde valoarea totală a facturilor emise, exclusiv TVA, în cursul anului 2016, indiferent de faptul că:

- valoarea acestora a fost sau nu a fost încasată (dacă societatea este înscrisă în sistemul TVA la încasare);