

## Test de fiscalitate

Cu ocazia lansării revistei Prietenii Fiscalității

[www.taxare.ro](http://www.taxare.ro)

❖ **SC Urmașii Contelui Vlad SA** este o persoană impozabilă română înființată conform Legii nr. 31/1990 privind societățile comerciale, având sediul social în București, sector 8, str. Apolondor nr. 117, cod poștal 080741, telefon 0222131997599, cod fiscal RO 01.2013.

➤ Societatea este plătitoare de impozit pe profit, înregistrată în scopuri de TVA în România, conform art. 153 din Codul fiscal, cu exigibilitate normală. Aceasta este înscrisă și în Registrul Operatorilor Intracomunitari. Societatea are ca obiect de activitate **producția de țepe și comerțul en-gross de iatagane**.

➤ Directorul economic al societății este **expertul fiscal Afinel Țuicuță**, persoană înscrisă în Camera Consultanților Fiscali, CECCAR, CAFR, ANEVAR, practician IPURL, membru ACCA, IFA etc. Cu toate că deține aceste atestate, în anul 2013 a avut câteva dificultăți în rezolvarea unor situații fiscal-contabile iar, din colegialitate, vă cere ajutorul **să emiteți o opinie** cu privire la activitățile pe care trebuie să le efectueze societatea pentru a respecta toate reglementările fiscale și contabile.

➤ **Enumerați dvs tot ce ar trebui să facă societatea din punct de vedere contabil și fiscal în fiecare dintre activitățile enumerate mai jos.** Reținem că pentru activitățile de mai jos cursul de schimb valutar este 4,5 lei/EUR, valabil la data oricărei facturi și 4,6 lei/EUR la data oricărei recepții.

➔ 1. În luna ianuarie 2013, societatea achiziționează de la societatea BSCOM din Irlanda, societatea înregistrată în scopuri de TVA în acest stat ce comunică un cod valabil de TVA, următoarele bunuri și servicii:

➤ **un soft nepersonalizat**, descărcat prin internet în valoare de 1.000 de EUR, pentru evidența membrilor și simpatizanților în baza unei facturi;

➤ **dreptul de exploatare a brandului "Dracula"**, în valoare de 5.000 de EUR, cu perioadă de folosință de 3 ani în baza unui contract de cesiune drepturi de proprietate;

➤ **o matriță pentru ascuțit țepe**, ce imprimă efigia domnitorului, în valoare de 10.000 EUR, în baza unei facturi. Matrița este transportată în România, în condiția CIP București.

### ❖ Răspuns întrebare nr. 1

➤ Pentru elaborarea unei soluții fiscale și pentru redactarea înregistrărilor contabile, implicațiile principale ale achizițiilor sunt analizate din punctul de vedere al TVA, realizându-se achiziții intracomunitare. Însă, în același timp, sub nuanța umoristică, vom avea implicații asupra impozitului datorat de nerezidenți.

Achiziția intracomunitară de softuri reprezintă din punctul de vedere al TVA, o prestare de servicii, conform art. 129 alin. (3) din Codul fiscal.

**Foarte important:** tratamentul de servicii se aplică pentru TVA. Din punctul de vedere al reglementărilor contabile, achizițiile de soft reprezintă achiziții de active necorporale, pentru care se poate aplica o amortizare fiscală numai prin metoda liniară pe o perioadă de 3 ani, conform art. 24 alin. (10) din Codul fiscal.

Test de fiscalitate cu ocazia lansării Revistei Prietenii Fiscalității

Prietenii Fiscalității [www.taxare.ro](http://www.taxare.ro)

Tel.: +4 0723 530 139

Înregistrări contabile:

208 „Alte immobilizări necorporale” = 404 „Furnizori de immobilizări” cu suma de 1.000 euro x 4,5 lei/euro = 4.500 lei

4426 „TVA deductibilă” = 4427 „TVA colectată” cu suma de 4.500 lei x 24% = 1.080 lei.

Amortizarea se va înregistra începând cu luna următoare celei în care s-a efectuat achiziția și se va înregistra prin articolul contabil:

6811 „Cheltuieli de exploatare privind amortizările” = 2808 „Amortizarea altor immobilizări necorporale” cu suma de 4.500 lei / 36 luni = 125 lei/lună.

La data de 30 noiembrie 2013, trebuie efectuată reevaluarea lunară a datoriei către furnizor, prin articolul contabil:

665 „Cheltuieli cu diferențe de curs valutar” = 404 „Furnizori de immobilizări” cu suma de 1.000 euro x (4,6 – 4,5) = 100 lei.

**Foarte important:** normele de aplicare pentru art. 115 alin. (1) lit. e) din Codul fiscal, regăsite la pct. 2 alin. (4) din HG nr. 44/2004, detaliază să softurile nepersonalizate nu sunt redevențe, când singura lor menire este funcționarea corespunzătoare a unui calculator, iar plățile sunt efectuate pentru a respecta drepturile de proprietate intelectuală.

Achiziția se declară în decontul de TVA aferent lunii noiembrie 2013 la rândul 7, respectiv 7.1 și rândul 20, respectiv 20.1. Desigur, achiziția se va regăsi și în declarația recapitulativă 390, însă cu codificarea de S – achiziții de servicii intracomunitare.

Plata acestei facturi către furnizor în data de 10 decembrie 2013 se înregistrează astfel:

404 „Furnizori de immobilizări” = 5124 „Conturi la bănci în valută” cu suma de 4.600 lei

665 „Cheltuieli cu diferențe de curs valutar” = 5124 „Conturi la bănci în valută” cu suma de 100 lei.

Achiziția dreptului de exploatare a brandului Dracula în sumă de 5.000 euro, în baza unui contract de cesiune, se înregistrează astfel:

205 „Concesiuni, brevete, licențe” = 404 „Furnizori de immobilizări” cu suma de 5.000 euro x 4,5 lei/euro = 22.500 lei

4426 „TVA deductibilă” = 4427 „TVA colectată” cu suma de 22.500 lei x 24% = 5.400 lei.

**Foarte important:** există două situații fiscale deosebite la aceste achiziții de drepturi de proprietate:

a) pentru TVA, amintim faptul că achiziția serviciului se face în baza unui contract de drepturi de folosință. Însă, acest contract nu conferă dreptul de deducere a TVA, deoarece acesta se poate exercita numai prin deținerea unei facturi, conform art. 146 din Codul fiscal și norme de aplicare.

b) TVA devine o componentă a costului de achiziție a activului imobilizat, conform pct. 51 din OMFP nr. 3055/2009 privind contabilitatea.

Înregistrări contabile:

205 „Concesiuni, brevete, licențe” = 4426 „TVA deductibilă” cu suma de 5.400 lei.

Test de fiscalitate cu ocazia lansării Revistei Prietenii Fiscalității

Prietenii Fiscalității [www.taxare.ro](http://www.taxare.ro)

Tel.: +4 0723 530 139

Observăm așadar că pentru această achiziție, prin lipsa documentului justificativ, se va achita TVA pe seama TVA colectată. Înregistrare contabilă: 4427 „TVA colectată” = 4423 „TVA de plată” cu suma de 5.400 lei.

Amortizarea se va înregistra începând cu luna următoare celei în care s-a efectuat achiziția, calculată pe durata dreptului de exploatare a respectivei imobilizări, tot 3 ani conform contractului și se va înregistra prin articolul contabil:

6811 „Cheltuieli de exploatare privind amortizările” = 2805 „Amortizarea concesiuni, brevete, licențe” cu suma de 27.900 lei / 36 luni = 775 lei/lună.

La data de 30 noiembrie 2013, trebuie efectuată reevaluarea lunară a datoriei către furnizor, prin articolul contabil:

665 „Cheltuieli cu diferențe de curs valutar” = 404 „Furnizori de imobilizări” cu suma de 5.000 euro x (4,6 – 4,5) = 500 lei.

La data plății facturii, societatea trebuie să analizeze dacă intervin alte elemente de impozitare, având în vedere dreptul de folosință a unui brand comercial. În cazul de față, societatea primește posibilitatea să comercializeze produse utilizând o marcă a altui titular, iar plățile pentru astfel de drepturi sunt considerate redevențe, conform art. 7 alin. (1) pct. 28 din Codul fiscal.

Acest lucru înseamnă că plățile sunt în sfera impozitului datorat de nerezidenți și sunt posibile trei situații:

a) la data plății facturii nu există certificat de rezidență fiscală. În acest caz, impozitul se reține prin stopaj la sursă din factură, în procent de 16% din suma brută datorată. Impozitul se achită în lei la buget, utilizând cursul de schimb BNR valabil în ziua plății. Impozitul se plătește până pe 25 a lunii următoare, dată până la care trebuie declarat prin declarația 100.

Calcul impozit: 5.000 euro x 16% x 4,7 lei/euro = 3.760 lei

Înregistrări contabile:

404 „Furnizori de imobilizări” = 446 „Alte impozite și taxe” cu suma de 3.760 lei

404 „Furnizori de imobilizări” = 5124 „Conturi la bănci în valută” cu suma de 5.000 euro x 84% x 4,7 lei = 19.740 lei

665 „Cheltuieli cu diferențe de curs valutar” = 404 „Furnizori de imobilizări” cu suma de 500 lei.

**Foarte important:** până pe data de 28 februarie a anului următor, societatea va depune declarația centralizatoare cu impozitul reținut/scutit pe veniturile realizate de nerezidenți, conform art. 119 din Codul fiscal.

b) la data plății facturii, se prezintă certificat de rezidență fiscală. În acest caz, impozitarea se efectuează în cel mai favorabil mod între legislația internă și Convenția de evitare a dublei impuneri. Între România și Irlanda este semnată convenție de evitare a dublei impuneri, aprobată prin Legea nr. 208/2000. Conform art. 12 alin. (2) din convenție, impozitarea redevențelor se va realiza în procentul de 3%.

Test de fiscalitate cu ocazia lansării Revistei Prietenii Fiscalității

Prietenii Fiscalității [www.taxare.ro](http://www.taxare.ro)

Tel.: +4 0723 530 139

Calcul impozit:  $5.000 \text{ euro} \times 3\% \times 4,7 \text{ lei/euro} = 705 \text{ lei}$

Înregistrări contabile:

404 „Furnizori de imobilizări” = 446 „Alte impozite și taxe” cu suma de 705 lei

404 „Furnizori de imobilizări” = 5124 „Conturi la bănci în valută” cu suma de 5.000 euro  $\times 97\% \times 4,7 \text{ lei} = 22.795 \text{ lei}$

665 „Cheltuieli cu diferențe de curs valutar” = 404 „Furnizori de imobilizări” cu suma de 500 lei.

Și această situație, se mențin aceleași obligații declarative privind impozitul pe veniturile realizate de nerezidenți, respectiv delarația 100 și declarația centralizatoare anuală.

**Notă:** în ambele situații, se poate solicita de la autoritatea fiscală un certificat ce atestă impozitul achitat de nerezident în România, pentru a beneficia de credit fiscal în Irlanda. Procedura de obținere a certificatului este reglementată de OMFP nr. 724/2011 privind formularele utilizate în relațiile cu impozitele datorate de nerezidenți.

c) când din rațiuni comerciale, societatea din Irlanda nu prezintă certificatul de rezidență fiscală, dar trebuie efectuată plata integrală a sumelor contractate, din punctul de vedere al impozitului pe veniturile realizate de nerezidenți, se menține sarcina fiscală. Impozitul va fi suportat ca și cheltuială, de către societatea din România.

Impozitul se determină prin metoda sutei majorate, astfel încât valoarea plăților făcute către furnizor să fie o sumă netă, după calculul impozitului.

Înregistrări contabile:

404 „Furnizori de imobilizări” = 5124 „Conturi la bănci în valută” cu suma de 5.000 euro  $\times 4,7 \text{ lei} = 23.500 \text{ lei}$

665 „Cheltuieli cu diferențe de curs valutar” = 404 „Furnizori de imobilizări” cu suma de 500 lei.

Calcul impozit:  $23.500 \text{ lei} / 0,84 - 23.500 \text{ lei} = 4.476 \text{ lei}$ .

Înregistrarea contabilă a impozitului:

635 „Cheltuieli cu alte impozite și taxe” = 446 „Alte impozite și taxe” cu suma de 4.476 lei.

**Notă:** cheltuiala este nedeductibilă la calculul impozitului pe profit. Se mențin obligațiile de declarare a impozitului pe venitul realizat de nerezidenți în declarația 100 și în declarația centralizatoare anuală.

Achiziția matriței reprezintă o achiziție intracomunitară de bunuri în accepțiunea Codului fiscal iar statul unde se finalizează transportul bunurilor este statul unde se realizează achiziția intracomunitară, conform art. 132<sup>1</sup> din Codul fiscal.

Riscul asupra bunurilor este trecut de la societatea din Irlanda la societatea din România la momentul descărcării acesteia la sediul cumpărătorului. Prin urmare, societatea va efectua recepția matriței tot la această dată.

Cursul de schimb pentru înregistrarea activului imobilizat în patrimoniul societății este

Test de fiscalitate cu ocazia lansării Revistei Prietenii Fiscalității

Prietenii Fiscalității [www.taxare.ro](http://www.taxare.ro)

Tel.: +4 0723 530 139

cursul valabil la data recepției conform art. 184 alin. (4) din OMFP nr. 3055/2009 privind contabilitatea. Înregistrări contabile:

2131 „Echipamente, instalații și utilaje” = 404 „Furnizori de imobilizări” cu suma de 10.000 EUR x 4,6 lei = 46.000 lei

Documentul întocmit cu ocazia de bunuri imobilizate este procesul verbal de recepție, ce trebuie să respecte formatul din OMFP nr. 3512/2008 privind documentele utilizate în activitatea financiar-contabilă.

Potrivit art. 157 alin. (2) din Codul fiscal, societatea plătește TVA prin taxare inversă:  
4426 „TVA deductibilă” = 4427 „TVA colectată” cu suma de 10.000 EUR x 4,5 x 24%= 10.800 lei

**Foarte important:** cursul de schimb pentru TVA este cel de la data exigibilității TVA, respectiv de la data facturii.

Din punct de vedere declarativ, achiziția intracomunitară se declară în decontul de TVA formular 300 la rândul 5 respectiv 5.1 și 18 respectiv 18.1. Achiziția intracomunitară se va declara și în declarația 390, depusă până pe data de 25 a lunii următoare.

Cititorii vor avea de analizat când se impune declararea achiziției în declarația INTRASTAT, respectiv modul de calcul al amortizării pornind de la HG nr. 2139/2004 ce adoptă catalogul mijloacelor fixe.

#### **Să recapitulăm:**

- achizițiile de soft nu sunt în sfera impozitului datorat de nerezidenți când se cumpără o simplă licență de exploatare a unui soft;
- sunt redevențe achizițiile pentru dreptul de a exploata o licență marcă brevet;
- TVA din taxarea inversă nu este deductibilă dacă achiziția are la bază un contract. Se necesită o factură;
- cursul valutar pentru achizițiile de bunuri este cel valabil la recepția bunurilor iar pentru TVA este cel valabil la exigibilitatea TVA, de obicei la factură

➔ **Dragi cititori, suntem siguri că nu a fost nimic dificil în profesia dvs cu privire la activitatea societății Urmașii Contelui Vlad SA. Pentru o confruntare de opinii, doar așa de curiozitate profesională, răspunsul la primele întrebări poate fi descărcat de pe pagina de internet a revistei Prietenii Fiscalității : [www.taxare.ro](http://www.taxare.ro) . Restul soluțiilor propuse de noi vor fi publicate în Revista Prietenii Fiscalității la care sperăm să vă abonați. Numărul de debut poate fi descărcat apăsând [AICI](#).**

➔ **Vă așteptăm cu răspunsurile propuse de dumneavoastră pe adresa de email [office@taxare.ro](mailto:office@taxare.ro) . Soluțiile cele mai bune le vom publica în **revistă sub numele autorului**. Primele 5 răspunsuri corecte și complete vor fi **premiat** cu un abonament gratuit la revistă pentru anul 2014. **Vom propune un contract de colaborare contra cost autorului** celui mai bun și avizat răspuns, dacă persoana este interesată.**

**Test de fiscalitate cu ocazia lansării Revistei Prietenii Fiscalității**

**Prietenii Fiscalității [www.taxare.ro](http://www.taxare.ro)**

**Tel.: +4 0723 530 139**