

Recomandari pentru implementarea remediilor rapide din 2020 în materie de TVA

Cum am intrat în perioada anuala în care se fac provizii, astăzi vom aborda remediul rapid privind stocurile la dispoziția clientului (în continuare „Quick Fix-ul”). Sloganul perioadei ar putea fi: „Stochezi, dar nu uita sa raportezi!”

1. Ce reprezintă un contract care prevede stocurile la dispoziția clientului

Formularea folosită în legislație de „regim de stocuri la dispoziția clientului” face trimitere la situația juridică în care o persoană impozabilă expediază sau transporta bunuri către un stoc dintr-un alt stat membru pentru un achizitor preconizat a cărui identitate și cod de înregistrare în scopuri de TVA sunt cunoscute la momentul transportului sau al expedierii. Acest achizitor preconizat are dreptul de „a trage” bunurile din acest stoc oricând dorește, proprietatea asupra bunurilor fiind transferată la momentul respectiv.

Acest tip de contract este des întâlnit în special în industriile în cadrul cărora elementele necesare construcției ansamblului nu se pot furniza rapid, industrii în care este nevoie de programarea și respectarea strictă a livrarilor pentru a nu se întrerupe fluxurile de producție. De **exemplu**:

- Un producător A din RO furnizează jante către un constructor auto din Germania (DE).
- Producătorul A nu poate produce exact cât are nevoie Constructorul B deoarece constructorul nu cunoaște numărul de jante de care are nevoie pe tot parcursul anului. Acesta va fluctua în funcție de vânzarile sale de mașini. Producătorul A nu poate să înceapă producția abia la momentul la care își da seama constructorul B că are nevoie de respectivele jante.
- Astfel, producătorul din RO va produce mai multe jante și le va depozita într-un stoc la dispoziția clientului (constructorul, în exemplul nostru) care le va prelua când are nevoie.
- Producătorul A își va adapta fluxul de producție pe parcursul anului în funcție de cât de mult *trage* din stoc B.

Quick Fix-ul **aduce un plus de predictibilitate mecanismului contractual** din perspectiva TVA-ului datorat tranzacției intracomunitare dintre furnizor și cumpărătorul preconizat.

Anterior se considera că are loc un transfer intracomunitar la momentul la care bunurile treceau granița, deși transferul avea loc doar geografic, bunurile rămânând în patrimoniul producătorului A. Când B utilizează bunuri din stoc avea loc un nou transfer. Se poate observa problema ce era întâmpinată - **deși în concret B primea o singură dată bunurile, se considera că A realiza două transferuri: unul intracomunitar când își transfera el bunurile din RO către depozitul din DE și unul național în DE când B își tragea bunurile din stoc.**

Producătorul A, care transfera bunuri în stocul său din Germania trebuia să respecte obligațiile în materie de TVA din statul membru de sosire (înregistrare în scopuri de TVA, depunerea unei declarații privind TVA și contabilizarea în respectiva declarație a TVA datorate pentru achiziția intracomunitară).

Apoi, A trebuia să declare, în mod normal, TVA pentru livrarea internă în statul membru în care se afla stocul, Germania (cu excepția cazului în care se aplica mecanismul de taxare inversă, în general în temeiul articolului 194 din Directiva TVA).

2. Cum se prezinta situația în Uniunea Europeană după aplicarea Quick Fix-ului

Quick Fix-ul a mutat momentul la care se realizează livrarea intracomunitară. Anterior, era trecerea fizică a graniței. Acum, livrarea intracomunitară are loc la **momentul la care achizitorul preconizat vine și își trage bunurile din stoc**. Aceasta modificare poartă următoarele consecințe aplicabile în prezent:

- Fournisseurul A **nu mai are obligații în materie de TVA în statul membru de stocare** cauzate de simplul fapt al stocării pentru că nu mai are loc o livrare intracomunitară sau o achiziție intracomunitară la trecerea graniței.
- O livrare intracomunitară scutită în statul membru de origine și o achiziție intracomunitară impozitată în statul membru în care se afla stocul **au loc numai într-o etapă ulterioară, atunci când achizitorul dobândește proprietatea asupra bunurilor** (mai simplu, atunci când constructorul se aprovizionează propriu-zis din stoc e.g. vine și ridică 1.000 de jante pentru următoarea lună)
- Avem o livrare intracomunitară **la fiecare tragere din stoc**. Anterior eram într-o situație de livrare intracomunitară din Statul 1 de producție (RO) către Statul 2 de stocare (DE) chiar și dacă era vorba despre bunuri proprii livrate într-un depozit propriu.

3. Condiții: stochez, deci raportează!

În ce **condiții avem putem obține un stoc liber de TVA?** Precum în sistemul *blockchain*, trebuie să urmărim și să raportăm! Orice mișcare a stocurilor! Formal trebuie îndeplinite următoarele condiții:

- Fournisseurul (producătorul A din RO în exemplul nostru) **nu și-a stabilit activitatea și nici nu are un sediu comercial fix în statul membru de stocare**. În teorie, se va putea aplica simplificarea regimului de stocuri dacă A este doar înregistrat în scopuri de TVA în statul de stocare, fără a avea o activitate/sediul comercial fix în acel stat.
- Fournisseurul cunoaște codul TVA al achizitorului, iar acel cod TVA este unul **valabil la începutul transportului** către stoc.
- Fournisseurul **înregistrează expedierea/transportul bunurilor într-un registru** care să permită autorităților fiscale să verifice aplicarea corectă a prevederilor legale. Este vorba despre registrul care se regăsește la art. 54A din Regulamentul de aplicare 2018/1912.
- Fournisseurul menționează codul de înregistrare în scopuri de TVA al achizitorului preconizat (doar codul respectiv, nu și valoarea bunurilor) în declarația recapitulativă (390 VIES) depusă pentru perioada în care are loc transportul bunurilor;
- Atât fournisseurul, cât și achizitorul preconizat (constructorul B în exemplul nostru) sunt persoane impozabile.
- Achizitorul preia bunurile puse la dispoziția sa **în maximum 12 luni**. Bunurile care nu au fost preluate de achizitor în cele 12 luni sunt întoarse în statul de origine. Dacă bunurile sunt **distruse, furate, pierdute** se va considera că ele au fost consumate și că a avut loc o achiziție intracomunitară.

4. Pare simplu? Este, dar simplitatea necesită atenție

4.1. *Quick fix-ul poate fi aplicat în legătură cu mai mulți achizitori preconizați în același timp.*

Este posibil ca furnizorul sa expedieze sau sa transporte bunuri pentru mai mulți achizitori preconizați. În acest caz condițiile necesare pentru aplicarea regimului de stocuri la dispoziția clientului **trebuie sa fie îndeplinite pentru fiecare achizitor în parte.**

Este important ca bunurile sa fie identificate **ca fiind destinate** unui anumit achizitor preconizat (spre exemplu, pleaca 500 de jante catre constructorul B și 1.000 jante catre constructorul C. Trebuie cunoscut numarul de jante transmis în statul membru de stocare pentru fiecare achizitor preconizat).

Fiecare achizitor preconizat trebuie sa consemneze în registrul sau (cel de la 54A din Regulamentul 2018/1912) „*descrierea și cantitatea bunurilor care îi sunt destinate*”, iar furnizorul va trebui sa menționeze în registrul sau valoarea, descrierea și cantitatea bunurilor corespunzătoare fiecărui achizitor preconizat.

4.2. *Se poate aplica simplificarea în cazul în care achizitorul preconizat este înregistrat în scopuri de TVA, dar nu este stabilit în statul membru catre care sunt trimise bunurile?*

Legea prevede ca persoana careia i se vor livra bunurile trebuie sa fie înregistrată în scopuri de TVA în statul membru în care se afla stocul. Prin urmare, **nu este necesar ca achizitorul preconizat sa fie stabilit în statul membru de depozitare. Înregistrarea în scopuri de TVA este suficienta. Exemplu:** Un constructor din Suedia înregistrat în Germania în scop TVA poate achiziționa jantele stocate de producatorul A în Germania cu beneficiul aplicării Quick Fix-ului.

4.3. *Se poate aplica simplificarea daca furnizorul este doar înregistrat TVA în statul de stocare?*

Da, deoarece înregistrarea în scopuri de TVA **nu implica neapărat o activitate stabilită** sau un sediu comercial fix în statul de stocare. S-a pus problema daca furnizorul are un depozit în țara de stocare unde pastreaza bunurile înseamna asta ca și-a stabilit activitatea acolo? Depinde. Raspunsul este **DA** daca furnizorul coordoneaza direct activitatea depozitului cu propriile sale mijloace în statul de stocare (are mașinarii acolo, angajați, proprietatea depozitului etc.). Raspunsul este **NU** daca activitatea depozitului nu este direct coordonata de furnizor (sunt depozitate într-un depozit închiriat, spre exemplu). Cu atât mai mult raspunsul este **nu** daca depozitarea se realizeaza în depozitul achizitorului final.

4.4. *Stocurile cu bunuri de gen se pot raporta daca se regasesc în același depozit / rezervor?*

Da. Se vor nota în registru cantitățile destinate fiecărui achizitor preconizat. Daca rămân cantități neutilizate de catre **acel achizitor preconizat**, dupa 12 luni, se va calcula TVA pentru acestea. **Exemplu:** doua stocuri de combustibil – 2.000 l catre A și 3.000 l catre B – sunt depozitate în același rezervor. Livrarea pentru A a avut loc pe 1 ianuarie 2020, iar pentru B pe 1 iunie 2020. Dupa 12 luni, daca A a utilizat numai 1.500 l, pentru restul de 500 care îi erau destinați, se va datora TVA, **indiferent de consumul lui B. Nu pot imputa ce a consumat B asupra cantității lui A ca sa prelungească durata și sa evită returnarea cantității de 500 litrii în statul de origine sau plata de TVA pentru aceasta în cazul în care nu are loc returnarea.**

4.5. *Achizitorul preconizat poate fi modificat?*

Situație premisa: A transmite 2.000 de jante din România catre punctul de stocare din Germania cu achizitor preconizat B. B preia 1.000 de jante. A și B nu se mai înțeleg contractual așa ca A dorește încheierea unui contract cu C pentru jantele ramase. Se poate schimba daca sunt respectate câteva **indicații:**

•**Înainte de rezilierea contractului cu B, A trebuie sa aiba deja un contract încheiat cu C pentru celelalte 1.000 de jante. Nu trebuie sa existe un interval liber de timp în care jantele ramase în Germania sa rămână neacoperite de un contract stocuri la dispoziția clientului. Orice moment neacoperit**

implica plata TVA.

- C trebuie sa îndeplineasca condițiile pentru a se aplica Quick Fix-ul (sa dețină un cod TVA pentru statul respectiv etc.).

- Înlocuirea trebuie reflectată și în declarația recapitulativă. Trebuie menționate atât codul TVA al destinatarului anterior (B în exemplu), cât și codul TVA al noului destinatar (C în exemplu) în declarația aferentă perioade în care are loc înlocuirea.

Într-o ultimă parte vom reveni cu modul în care **tranzacțiile în lanț** au fost clarificate prin măsurile Quick Fix din 2020.