

GHID

privind aplicarea sistemului TVA la încasare

I. Aspecte reglementate prin legislatia fiscala

Pentru a oferi o imagine comprehensiva necesara aplicarii de catre contribuabili a sistemului TVA la încasare, acest ghid reuneste prevederile legale din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare (Codul fiscal), din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare (normele metodologice), din Ordonanta Guvernului nr. 15/2012 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobata cu modificari prin Legea nr. 208/2012 (Ordonanta Guvernului nr. 15/2012), precum si din ordine ale presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala (A.N.A.F.).

1. Art. II din Ordonanta Guvernului nr. 15/2012 „(1) În anul 2013, persoana impozabila care are sediul activitatii economice în Romania conform art. 125¹ alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, a carei cifra de afaceri în perioada 1 octombrie 2011-30 septembrie 2012 inclusiv, determinata în functie de elementele prevazute la art. 134² alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, nu depaseste plafonul de 2.250.000 lei aplica sistemul TVA la încasare prevazut la art. 134² alin. (3) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, începand cu data de 1 ianuarie 2013
(2) În scopul aplicarii prevederilor alin. (1), persoana impozabila care aplica sistemul TVA la încasare începand cu data de 1 ianuarie 2013 are obligatia sa depuna la organele fiscale competente, pana la data de 25 octombrie 2012 inclusiv, o notificare din care sa rezulte ca cifra de afaceri realizata în perioada 1 octombrie 2011-30 septembrie 2012 inclusiv nu depaseste plafonul de 2.250.000 lei. Dispozitiile art. 134² alin. (3) lit. b), alin. (4)-(8), alin. (10) si (11), precum si ale art. 156³ alin. (12) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, se aplica în mod corespunzator si de catre aceste persoane impozabile. În situatia în care persoana impozabila nu depune notificarea prevazuta la prima teza, aceasta va fi înregistrata din oficiu de organele fiscale competente în Registrul persoanelor impozabile care aplica sistemul TVA la încasare, prevazut la art. 156³ alin. (13) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, pana la data de 1 ianuarie 2013, urmand a aplica sistemul TVA la încasare începand cu data de 1 ianuarie 2013

(3) Înscrierea în Registrul persoanelor impozabile care aplica sistemul TVA la încasare, prevazut la art. 156³ alin. (13) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, a persoanelor impozabile care aplica sistemul TVA la încasare începand cu data de 1 ianuarie 2013 se face de catre organele fiscale competente pana la data de 1 ianuarie 2013 pe baza notificarilor prevazute la alin. (2)”.

2. Prevederile din Codul fiscal si din normele metodologice referitoare la aplicarea sistemului TVA la

încasareCodul fiscal: „**Exigibilitatea pentru livrari de bunuri si prestari de servicii** Art. 134². -

(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator

(2) Prin exceptie de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:

a) la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator;

b) la data la care se încaseaza avansul, pentru platile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator. Avansurile reprezinta plata partiala sau integrala a contravalorii bunurilor si serviciilor, efectuata înainte de data livrarii ori prestarii acestora;

c) la data extragerii numerarului, pentru livrarile de bunuri sau prestarile de servicii realizate prin masini automate de vanzare, de jocuri sau alte masini similare

(3) Prin exceptie de la prevederile alin. (1) si alin. (2) lit. a) se aplica sistemul TVA la încasare, respectiv

exigibilitatea taxei intervine la data încasării contravalorii integrale sau parțiale a livrării de bunuri ori a prestării de servicii, astfel:

a) în cazul persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153, care au sediul activității economice în România conform art. 125¹ alin. (2) lit. a), a caror cifră de afaceri în anul calendaristic precedent nu depășește plafonul de 2.250.000 lei. Persoana impozabilă care în anul precedent nu a aplicat sistemul TVA la încasare, dar a carei cifră de afaceri pentru anul respectiv este inferioară plafonului de 2.250.000 lei aplică sistemul TVA la încasare începând cu prima zi a celei de-a doua perioade fiscale din anul următor celui în care nu a depășit plafonul. Cifră de afaceri pentru calculul plafonului de 2.250.000 lei este constituită din valoarea totală a livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii taxabile și/sau scutite cu drept de deducere, precum și a operațiunilor rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, conform art. 132 și 133, realizate în cursul unui an calendaristic;

b) în cazul persoanelor impozabile, care au sediul activității economice în România conform art. 125¹ alin. (2) lit. a), care se înregistrează în scopuri de TVA conform art. 153 în cursul anului calendaristic curent, începând cu data înregistrării în scopuri de TVA

(4) Dacă în cursul anului calendaristic curent cifra de afaceri a persoanelor impozabile prevăzute la alin. (3) depășește plafonul de 2.250.000 lei, sistemul TVA la încasare se aplică până la sfârșitul perioadei fiscale următoare celei în care plafonul a fost depășit

(5) În cazul în care persoanele impozabile obligate la aplicarea sistemului TVA la încasare nu au încasat contravaloarea integrală sau parțială a livrării de bunuri ori a prestării de servicii în termen de 90 de zile calendaristice de la data emiterii facturii, calculate conform dispozițiilor Codului de procedură civilă, exigibilitatea taxei aferente contravalorii neîncasate intervine în cea de-a 90-a zi calendaristică, de la data emiterii facturii. În situația în care factura nu a fost emisă în termenul prevăzut de lege, exigibilitatea taxei aferente contravalorii neîncasate intervine în cea de-a 90-a zi calendaristică de la termenul-limită prevăzut de lege pentru emiterea facturii, calculată conform dispozițiilor Codului de procedură civilă

(6) Aplicarea prevederilor sistemului de TVA la încasare este obligatorie pentru persoanele impozabile prevăzute la alin. (3), dar nu se aplică de persoanele impozabile care fac parte dintr-un grup fiscal unic conform prevederilor art. 127 alin. (8). Sistemul TVA la încasare se aplică numai pentru operațiuni pentru care locul livrării, conform prevederilor art. 132, sau locul prestării, conform prevederilor art. 133, se consideră a fi în România. Persoanele impozabile care au obligația aplicării sistemului TVA la încasare nu aplică sistemul pentru următoarele operațiuni care intra sub incidența regulilor generale privind exigibilitatea TVA:

a) în cazul livrărilor de bunuri/prestațiilor de servicii pentru care beneficiarul este persoana obligată la plata taxei conform art. 150 alin. (2)-(6), art. 152³ alin. (10) sau art. 160;

b) în cazul livrărilor de bunuri/prestațiilor de servicii care sunt scutite de TVA;

c) în cazul operațiunilor supuse regimurilor speciale prevăzute la art. 152¹-152³;

d) în cazul livrărilor de bunuri/prestațiilor de servicii a caror contravaloare este încasată, parțial sau total, cu numerar de către persoana impozabilă eligibilă pentru aplicarea sistemului TVA la încasare de la beneficiari persoane juridice, persoane fizice înregistrate în scopuri de TVA, persoane fizice autorizate, liber-profesioniști și asocieri fără personalitate juridică. În cazul în care, ulterior emiterii facturii, se încasează în numerar o parte sau contravaloarea integrală a acesteia, pentru taxa aferentă acestor sume nu se aplică regulile de exigibilitate prevăzute la alin. (1) și alin. (2) lit. a);

e) în cazul livrărilor de bunuri/prestațiilor de servicii pentru care beneficiarul este o persoană afiliată furnizorului/prestatorului potrivit art. 7 alin. (1) pct. 21

(7) În cazul facturilor emise de persoanele impozabile înainte de intrarea sau ieșirea în/din sistemul de TVA la încasare se aplică următoarele reguli:

a) în cazul facturilor pentru contravaloarea totală a livrării de bunuri ori a prestării de servicii emise înainte de data

intrării în sistemul de TVA la încasare, indiferent dacă acestea sunt sau nu încasate, pentru care faptul generator de taxa intervine după intrarea în sistemul TVA la încasare, nu se aplică prevederile alin. (3) și (5). În cazul facturilor pentru contravaloarea parțială a livrării de bunuri sau a prestării de servicii emise înainte de data intrării în sistemul de TVA la încasare, care au fost ori nu încasate, pentru care faptul generator de taxa intervine după data intrării persoanei impozabile în sistem, se vor aplica prevederile alin. (3) și (5) pentru diferențele care vor fi facturate după data intrării în sistemul de TVA la încasare al persoanei impozabile;

b) în cazul facturilor pentru contravaloarea totală a livrării de bunuri sau a prestării de servicii emise înainte de data ieșirii din sistemul de TVA la încasare, indiferent dacă acestea sunt ori nu încasate, pentru care faptul generator de taxa intervine după ieșirea din sistemul TVA la încasare, se continuă aplicarea sistemului, respectiv exigibilitatea taxei intervine conform alin. (3) și (5). În cazul facturilor pentru contravaloarea parțială a livrării de bunuri sau a prestării de servicii emise înainte de data ieșirii din sistemul de TVA la încasare, pentru care faptul generator de taxa intervine după data ieșirii persoanei impozabile din sistemul TVA la încasare, se vor aplica prevederile alin. (3) și (5) numai pentru taxa aferentă contravalorii parțiale a livrărilor/prestarilor facturate înainte de ieșirea din sistem a persoanei impozabile

(8) Pentru determinarea taxei aferente încasării contravalorii integrale sau parțiale a livrării de bunuri ori a prestării de servicii, care devine exigibilă potrivit prevederilor alin. (3), fiecare încasare totală sau parțială se consideră ca include și taxa aferentă, aplicându-se următorul mecanism de calcul pentru determinarea sumei taxei, respectiv $24 \times 100/124$, în cazul cotei standard, și $9 \times 100/109$ ori $5 \times 100/105$, în cazul cotelor reduse. Aceleași prevederi se aplică corespunzător și pentru situațiile prevăzute la alin. (5)

(9) În cazul evenimentelor menționate la art. 138, taxa este exigibilă la data la care intervine oricare dintre evenimente, iar regimul de impozitare, cotele aplicabile și cursul de schimb valutar sunt aceleași ca și ale operațiunii de bază care a generat aceste evenimente

(10) În situația livrărilor de bunuri/prestarilor de servicii pentru se aplică sistemul TVA la încasare, în cazul evenimentelor menționate la art. 138, regimul de impozitare, cotele aplicabile și cursul de schimb valutar sunt aceleași ca și ale operațiunii de bază care a generat aceste evenimente, dar pentru stabilirea exigibilității taxei se aplică următoarele prevederi:

a) pentru situația prevăzută la art. 138 lit. a):

1. în cazul în care operațiunea este anulată total înainte de livrare/prestare, exigibilitatea taxei intervine la data anularii operațiunii, pentru contravaloarea pentru care a intervenit exigibilitatea taxei. Pentru contravaloarea pentru care nu a intervenit exigibilitatea taxei se operează anularea taxei neexigibile aferente;

2. în cazul în care operațiunea este anulată parțial înainte de livrare/prestare, se operează reducerea taxei neexigibile aferente contravalorii pentru care nu a intervenit exigibilitatea taxei, iar în situația în care cuantumul taxei aferente anularii depășește taxa neexigibilă, pentru diferența exigibilitatea taxei intervine la data anularii operațiunii;

b) pentru situația prevăzută la art. 138 lit. b) se aplică corespunzător prevederile lit. a);

c) pentru situația prevăzută la art. 138 lit. c) se aplică corespunzător prevederile lit. a) pct. 2;

d) pentru situația prevăzută la art. 138 lit. d) se operează anularea taxei neexigibile aferente;

e) pentru situația prevăzută la art. 138 lit. e) se aplică corespunzător prevederile lit. a)

(11) În situația livrărilor de bunuri/prestarilor de servicii pentru se aplică sistemul TVA la încasare, dacă evenimentele menționate la art. 138 intervin după cea de-a 90-a zi de la data emiterii facturii sau, după caz, de la data termenului-limită pentru emiterea acesteia, taxa este exigibilă la data la care intervine evenimentul.” **Norme metodologice:** „16²

(1) Sistemul TVA la încasare prevăzut la art. 134² alin. (3)-(8) din Codul fiscal se aplică numai de către persoanele impozabile care sunt înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal și care au sediul activității economice în România conform art. 125¹ alin. (2) lit. a) din Codul fiscal

(2) Persoanele impozabile stabilite în România care fac parte dintr-un grup fiscal unic conform prevederilor art. 127 alin. (8) din Codul fiscal, persoanele impozabile nestabilite în România care sunt înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, direct sau prin reprezentant fiscal, precum și persoanele impozabile care au sediul activității economice în afara României, dar sunt stabilite în România prin sediu fix conform art. 125¹ alin. (2) lit. b) din Codul fiscal, nu aplică sistemul TVA la încasare prevăzut la art. 134² alin. (3)-(8) din Codul fiscal

(3) Persoanele impozabile obligate la aplicarea sistemului TVA la încasare aplică sistemul TVA la încasare prevăzut la art. 134² alin. (3)-(8) din Codul fiscal pentru toate operațiunile realizate, cu excepția operațiunilor care nu au locul livrării/prestării în România conform prevederilor art. 132 și 133 din Codul fiscal, precum și a operațiunilor prevăzute la art. 134² alin. (6) lit. a)-e) din Codul fiscal, pentru care se aplică regulile generale privind exigibilitatea TVA prevăzute la art. 134² alin. (1) și (2) din Codul fiscal. Potrivit prevederilor art. 155 alin. (19) lit. p) din Codul fiscal, pe facturile emise de persoanele care aplică sistemul TVA la încasare este obligatorie mențiunea «TVA la încasare», cu excepția operațiunilor pentru care persoanele respective au obligația să aplice regulile generale de exigibilitate prevăzute la prima teză

(4) La determinarea cifrei de afaceri care servește drept referință pentru calculul plafonului de 2.250.000 lei prevăzut la art. 134² alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, se au în vedere baza de impozitare înscrisă pe randurile din decontul de taxă prevăzut la art. 156² din Codul fiscal corespunzătoare operațiunilor taxabile și/sau scutite cu drept de deducere, operațiunilor rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, conform prevederilor art. 132 și 133 din Codul fiscal, precum și randurile de regularizări aferente. În cazul persoanei impozabile care a aplicat regimul de scutire prevăzut la art. 152 din Codul fiscal și care se înregistrează în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, nu sunt luate în calculul cifrei de afaceri livrările de bunuri/prestările de servicii realizate în perioada în care persoana impozabilă nu a avut un cod de înregistrare în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal

(5) Persoana impozabilă a cărei cifră de afaceri în perioada 1 octombrie 2011-30 septembrie 2012 inclusiv, determinată în funcție de elementele prevăzute la art. 134² alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, nu depășește plafonul de 2.250.000 lei, conform prevederilor art. II din Ordonanța Guvernului nr. 15/2012 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aplică sistemul TVA la încasare începând cu data de 1 ianuarie 2013, dacă la această dată este înregistrată în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal și nu face parte dintr-un grup fiscal unic. În cazul acestor persoane nu se aplică pentru anul 2013 prevederile referitoare la plafonul cifrei de afaceri din anul precedent prevăzut la art. 134² alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, respectiv nu se vor lua în considerare operațiunile realizate după data de 1 octombrie 2012 pentru determinarea plafonului. Aceste persoane trebuie să depună la organele fiscale competente o notificare până la data de 25 octombrie 2012 inclusiv din care să rezulte că nu au depășit cifra de afaceri de 2.250.000 lei, conform prevederilor art. II din Ordonanța Guvernului nr. 15/2012. Nu au obligația să depună această notificare persoanele impozabile care la data la care intervine obligația depunerii notificării nu mai sunt înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal sau fac parte dintr-un grup fiscal unic. Persoana impozabilă care are obligația depunerii notificării și nu o depune în termenul prevăzut la prima teză va fi înregistrată din oficiu de organele fiscale competente în Registrul persoanelor care aplică sistemul TVA la încasare. În situația în care persoana impozabilă a cărei cifră de afaceri în perioada 1 octombrie 2011-30 septembrie 2012 inclusiv nu depășește plafonul de 2.250.000 lei, dar nu mai este înregistrată în scopuri de TVA la data de 31 decembrie 2012, ca urmare a anularii înregistrării în scopuri de TVA potrivit legii, sau face parte dintr-un grup fiscal unic, aceasta nu va mai fi înregistrată de organele fiscale competente în Registrul persoanelor care aplică sistemul TVA la încasare ori va fi radiată din acest registru, dacă a fost deja înregistrată

(6) Aplică sistemul TVA la încasare începând cu prima zi a celei de-a doua perioade fiscale din anul 2013 persoana impozabilă care se înregistrează în scopuri de TVA conform art. 153 alin. (1) din Codul fiscal în perioada 30 septembrie-31 decembrie 2012, a cărei cifră de afaceri nu depășește plafonul de 2.250.000 lei, determinată conform art. 134² alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, de la momentul înregistrării în scopuri de TVA până la finele anului

2012 si care nu face parte dintr-un grup fiscal unic. În acest sens persoana impozabila trebuie sa depuna la organele fiscale competente o notificare, pana la data de 25 ianuarie 2013 inclusiv, din care sa rezulte ca nu a depasit cifra de afaceri de 2.250.000 lei, conform prevederilor art. 156³ alin. (11) din Codul fiscal. Persoana impozabila care nu depune notificarea în termenul prevazut la teza anterioara va fi înregistrata din oficiu de organele fiscale competente în Registrul persoanelor care aplica sistemul TVA la încasare, conform prevederilor art. 156³ alin. (11) din Codul fiscal. În perioada cuprinsa între data la care persoana impozabila avea obligatia aplicarii sistemului TVA la încasare si data înregistrarii din oficiu de catre organele fiscale competente în Registrul persoanelor impozabile care aplica sistemul TVA la încasare, se aplica prevederile art. 156³ alin. (11) din Codul fiscal. Aceste prevederi se aplica corespunzator în anii urmatori în cazul persoanelor care nu au aplicat sistemul TVA la încasare în anul precedent si care îndeplinesc conditiile pentru aplicarea sistemului

(7) În cazul persoanelor impozabile a caror înregistrare în scopuri de TVA este anulata din oficiu de organele fiscale competente conform art. 153 alin. (9) lit. a)-f) din Codul fiscal si ulterior sunt înregistrate conform art. 153 alin. (9¹) din Codul fiscal, se aplica urmatoarele reguli:

a) în situatia în care organele fiscale competente au anulat din oficiu înregistrarea în scopuri de TVA a persoanei impozabile conform art. 153 alin. (9) lit. a)-e) din Codul fiscal si au radiat persoana impozabila din Registrul persoanelor care aplica sistemul TVA la încasare, iar înregistrarea în scopuri de TVA conform art. 153 alin. (9¹) din Codul fiscal are loc în acelasi an, organele fiscale competente înregistreaza din oficiu persoana impozabila în Registrul persoanelor care aplica sistemul TVA la încasare daca la data înregistrarii în scopuri de TVA conform art. 153 alin. (9¹) din Codul fiscal, cifra de afaceri realizata în anul respectiv, determinata potrivit prevederilor art. 134² alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, nu depaseste plafonul de 2.250.000 lei. Nu sunt luate în calculul acestui plafon livrarile/prestarile efectuate în perioada din anul respectiv în care persoana impozabila nu a avut un cod valabil de TVA;

b) în situatia în care înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153 alin. (9¹) din Codul fiscal, are loc în alt an decat cel în care organele fiscale competente au anulat din oficiu înregistrarea în scopuri de TVA a persoanei impozabile conform art. 153 alin. (9) lit. a)-e) din Codul fiscal, organele fiscale competente înregistreaza din oficiu persoana impozabila în Registrul persoanelor care aplica sistemul TVA la încasare, daca la data înregistrarii cifra de afaceri din anul precedent, determinata potrivit prevederilor art. 134² alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, nu depaseste plafonul de 2.250.000 lei. Nu sunt luate în calculul acestui plafon livrarile/prestarile efectuate în perioada în care persoana respectiva nu a avut un cod valabil de TVA;

c) prin exceptie de la prevederile lit. a) si b), în situatia în care organele fiscale competente au anulat din oficiu înregistrarea în scopuri de TVA a persoanei impozabile conform art. 153 alin. (9) lit. a)-e) din Codul fiscal, iar înregistrarea în scopuri de TVA conform art. 153 alin. (9¹) din Codul fiscal are loc în cursul anului 2012:

1. daca înregistrarea în scopuri de TVA are loc înainte de data de 1 octombrie 2012, exclusiv, se aplica corespunzator prevederile alin. (5). Nu sunt luate în calculul plafonului realizat în perioada 1 octombrie 2011-30 septembrie 2012 livrarile/prestarile efectuate în perioada în care persoana respectiva nu a avut un cod valabil de TVA;

2. daca înregistrarea în scopuri de TVA are loc dupa data de 1 octombrie 2012, inclusiv, se aplica corespunzator prevederile alin. (6). Nu sunt luate în calculul plafonului realizat în cursul anului 2012 livrarile/prestarile efectuate în perioada în care persoana respectiva nu a avut un cod valabil de TVA

(8) Începand cu data de 1 ianuarie 2013, persoanele impozabile care se înregistreaza în scopuri de TVA conform art. 153 alin. (1) din Codul fiscal au obligatia, conform prevederilor art. 134² alin. (3) lit. b) din Codul fiscal, sa aplice sistemul TVA la încasare începand cu data înregistrarii în scopuri de TVA, cu exceptia persoanelor impozabile exceptate de la aplicarea sistemului prevazute la alin. (2). Organele fiscale competente înregistreaza din oficiu aceste persoane în Registrul persoanelor impozabile care aplica sistemul TVA la încasare, conform prevederilor art. 156³ alin. (13) din Codul fiscal

(9) Persoana impozabila care aplica sistemul TVA la încasare si care depaseste în cursul anului calendaristic curent plafonul de 2.250.000 lei aplica sistemul TVA la încasare pana la sfarsitul perioadei fiscale urmatoare celei în care plafonul a fost depasit. În cazul acestor persoane impozabile se aplica corespunzator prevederile art. 156³ alin. (12) din Codul fiscal

(10) Exemple:

1. O persoana impozabila aplica sistemul TVA la încasare începând cu data de 1 ianuarie 2013 si are perioada fiscala trimestrul, dar în trimestrul al II-lea al anului 2013 depaseste plafonul de 2.250.000 lei. În consecinta, persoana impozabila are obligatia sa depuna o notificare pana la data de 25 iulie 2013 pentru iesirea din sistem si nu va mai aplica sistemul TVA la încasare din prima zi a celei de-a doua perioade fiscale urmatoare celei în care a depasit plafonul, respectiv din data de 1 octombrie 2013. Daca în anul 2014 aceasta persoana impozabila nu va depasi plafonul de 2.250.000 lei, din anul 2015 va intra sub incidenta prevederilor art. 134² alin. (3) lit. a) din Codul fiscal si va depune o notificare conform prevederilor art. 156³ alin. (11) din Codul fiscal pana la data de 25 ianuarie 2015 în vederea aplicarii sistemului TVA la încasare începând cu data de 1 aprilie 2015, daca va avea perioada fiscala trimestrul, sau începând cu data de 1 februarie 2015, daca va avea perioada fiscala luna.

2. O persoana impozabila care se înregistreaza în scopuri de TVA la data de 1 martie 2013 aplica sistemul TVA la încasare începând cu data înregistrării în scopuri de TVA, fiind înregistrata din oficiu de organele fiscale în Registrul persoanelor impozabile care aplica sistemul TVA la încasare. În situatia în care respectiva persoana impozabila are perioada fiscala luna calendaristica si depaseste în luna iunie 2013 plafonul de 2.250.000 lei, aplica sistemul TVA la încasare pana la sfarsitul lunii iulie 2013. Aceasta persoana impozabila are obligatia sa depuna la organele fiscale competente, pana la data de 25 inclusiv a lunii iulie 2013, o notificare pentru iesirea din sistem, conform art. 156³ alin. (12) din Codul fiscal, din care sa rezulte ca cifra de afaceri realizata este de peste 2.250.000 lei

(11) În sensul art. 134² alin. (3) din Codul fiscal, prin încasarea contravalorii livrării de bunuri sau a prestării de servicii se înțelege orice modalitate prin care furnizorul/prestatorul obtine contrapartida pentru aceste operatiuni de la beneficiarul sau ori de la un tert, precum plata în bani, plata în natura, compensarea, cesiunea de creante, utilizarea unor instrumente de plata

(12) În situatia în care are loc o cesiune de creante:

a) daca furnizorul/prestatorul cesioneaza creantele aferente unor facturi emise pentru livrari de bunuri/prestari de servicii, se considera ca la data cesiunii creantelor, indiferent de pretul cesiunii creantelor, este încasata întreaga contravaloare a facturilor neîncasate pana la momentul cesiunii. În cazul în care cedentul este o persoana impozabila care aplica sistemul TVA la încasare pentru respectivele operatiuni, exigibilitatea taxei intervine la data cesiunii creantelor, daca cesiunea are loc înainte de expirarea termenului de 90 de zile calendaristice de la data prevazuta la art. 134² alin. (5) din Codul fiscal. Indiferent de faptul ca furnizorii/prestatorii au cesionat creantele, în cazul beneficiarilor care aplica sistemul TVA la încasare, precum si al celor care achizitioneaza bunuri/servicii de la persoane care au aplicat sistemul TVA la încasare pentru respectivele operatiuni, dreptul de deducere a taxei este amanat pana la data la care taxa aferenta bunurilor/serviciilor achizitionate a fost platita;

b) daca persoana care achizitioneaza bunuri/servicii cesioneaza furnizorului/prestatorului, drept plata a acestor achizitii, orice creante, inclusiv cesiunea dreptului de rambursare a TVA prevazuta la art. 30 din Codul de procedura fiscala, data cesiunii este data la care se considera ca beneficiarul a efectuat plata, respectiv ca furnizorul a încasat contravaloarea livrării de bunuri/prestării de servicii la nivelul creantei cesionate. În cazul în care cesionarul este o persoana impozabila care aplica sistemul TVA la încasare pentru respectivele operatiuni, exigibilitatea taxei aferente livrării/prestării efectuate în beneficiul cedentului creantei intervine la data cesiunii creantei si corespunzator valorii creantei cesionate, daca cesiunea are loc înainte de expirarea termenului de 90 de zile calendaristice de la data prevazuta la art. 134² alin. (5) din Codul fiscal. La expirarea termenului de 90 de zile, în situatia în care contravaloarea livrării/prestării este mai mare decat valoarea creantei cesionate si nu a mai avut

loc nicio alta încasare, intervine exigibilitatea pentru diferenta neachitata. În cazul în care beneficiarul livrării/prestării este cedentul creanței și este o persoană impozabilă care aplică sistemul TVA la încasare sau achiziționează bunuri/servicii de la o persoană care a aplicat sistemul TVA la încasare pentru respectivele operațiuni, dreptul de deducere a taxei intervine la data cesiunii creanței corespunzător valorii creanței cesionate, iar dreptul de deducere a taxei aferente eventualei diferențe între contravaloarea achizițiilor de bunuri/servicii și contravaloarea creanței cesionate este amanat până la data la care taxa aferentă diferenței respective este platită. Exemplu pentru situația prevăzută la lit. a) Societatea A, având perioada fiscală luna calendaristică, care aplică sistemul TVA la încasare, a emis o factură pentru livrarea unui bun în suma de 124.000 lei (inclusiv TVA) la data de 10 februarie 2013 către societatea B. TVA în suma de 24.000 lei a fost înregistrat în creditul contului 4428 «TVA neexigibilă», nefiind încasată de la beneficiar în perioada fiscală respectivă. La data de 15 martie 2013 societatea A cesionează către societatea N creanța aferentă acestei facturi, care nu este încasată de la beneficiarul B. Pretul cesiunii este de 80.000 lei și este încasat în data de 20 aprilie 2013. În ceea ce privește factura pentru livrarea de bunuri din data de 10 februarie 2013 se consideră ca aceasta este încasată și exigibilitatea TVA intervine la data de 15 martie 2013, societatea A având obligația să colecteze TVA în suma de 24.000 lei, respectiv va evidenția suma TVA de 24.000 lei în debitul contului 4428 «TVA neexigibilă» și concomitent în creditul contului 4427 «TVA colectată». Exemplu pentru situația prevăzută la lit. b) Societatea B, care aplică sistemul TVA la încasare, a livrat la data de 11 februarie 2013 către societatea A bunuri (carti supuse cotei de TVA de 9%) a căror valoare, inclusiv TVA, este de 109.000 lei. În data de 10 mai 2013 societatea A a cesionat societății B dreptul său de rambursare conform art. 30 din Codul de procedură fiscală, în suma de 100.000 lei. La data cesiunii, respectiv 10 mai 2013, se consideră ca societatea A a plătit/societatea B a încasat suma de 100.000 lei din factura de 109.000 lei. La această dată:

- societatea A va putea să deducă taxa aferentă achiziției astfel: $100.000 \times 9/109 = 8.257$ lei. Diferența de 743 lei rămasă în contul 4428 «TVA neexigibilă» va putea fi dedusă la momentul plății;
 - societatea B va colecta TVA aferentă livrării corespunzător creanței care i-a fost cesionată, respectiv 8.257 lei. Pentru diferența de 743 lei rămasă în contul 4428 «TVA neexigibilă», exigibilitatea va interveni în cea de-a 90-a zi, conform art. 134² alin. (5) din Codul fiscal, dacă presupunem că A nu a mai făcut nicio plată până la data respectivă
- (13)** În cazul compensării datoriilor aferente unor facturi pentru livrări de bunuri/prestări de servicii se consideră că furnizorul/prestatorul a încasat, respectiv beneficiarul a plătit contravaloarea bunurilor/serviciilor, la data la care se sting total sau parțial datoriile, respectiv:

a) în cazul compensărilor între persoane juridice, la data compensării realizate conform prevederilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 77/1999 privind unele măsuri pentru prevenirea incapacității de plată, aprobată cu modificări prin Legea nr. 211/2001, și ale Hotărârii Guvernului nr. 685/1999 pentru aprobarea Normelor metodologice privind monitorizarea datoriilor nerambursate la scadența ale contribuabililor, persoane juridice, în vederea diminuării blocajului financiar și a pierderilor din economie, și a Regulamentului de compensare a datoriilor nerambursate la scadența ale contribuabililor, persoane juridice, cu modificările și completările ulterioare;

b) în cazul compensărilor în care cel puțin una dintre părți nu este persoană juridică, la data semnării unui proces-verbal de compensare care să cuprindă cel puțin următoarele informații: denumirea părților, codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, numărul facturii, data emiterii facturii, valoarea facturii, inclusiv taxa pe valoarea adăugată, valoarea compensată, semnatura părților și data semnării procesului-verbal de compensare

(14) În situația în care compensările prevăzute la alin. (13) se realizează după expirarea termenului de 90 de zile calendaristice de la data emiterii facturii:

a) dacă furnizorul/prestatorul este o persoană impozabilă care aplică sistemul TVA la încasare, exigibilitatea taxei intervine, potrivit prevederilor art. 134² alin. (5) din Codul fiscal, în cea de-a 90-a zi calendaristică de la data emiterii facturii;

b) dacă furnizorul/prestatorul este o persoană impozabilă care nu aplică sistemul TVA la încasare, exigibilitatea taxei intervine potrivit regulilor generale de exigibilitate prevăzute la art. 134² alin. (1) și (2) din Codul fiscal;

c) în cazul beneficiarului care aplica sistemul TVA la încasare sau al celui care face achiziții de la un furnizor/prestator care aplica sistemul TVA la încasare, dreptul de deducere a taxei este amanat până la data la care taxa aferentă bunurilor/serviciilor achiziționate se considera ca a fost plătită prin compensare, indiferent de perioada de 90 de zile de la data emiterii facturii, conform prevederilor art. 145 alin. (1¹) din Codul fiscal

(15) În cazul încasarilor prin banca de tipul transfer-credit, data încasării contravalorii totale/particiale a livrării de bunuri/prestării de servicii de către persoana care aplica sistemul TVA la încasare este data înscrisă în extrasul de cont sau în alt document asimilat acestuia

(16) În cazul în care încasarea se efectuează prin instrumente de plată de tip transfer-debit, respectiv cec, cambie și bilet la ordin, data încasării contravalorii totale/particiale a livrării de bunuri/prestării de servicii de către persoana care aplica sistemul TVA la încasare este:

a) data înscrisă în extrasul de cont sau alt document asimilat acestuia, în situația în care furnizorul/prestatorul care aplica sistemul TVA la încasare nu girează instrumentul de plată, ci îl încasează/scontează. În cazul scontării instrumentului de plată, se considera ca persoana respectivă a încasat contravaloarea integrală a instrumentului de plată;

b) data girului, în situația în care furnizorul/prestatorul care aplica sistemul TVA la încasare girează instrumentul de plată altei persoane. În acest scop se păstrează o copie de pe instrumentul de plată care a fost girat, în care se află mențiunea cu privire la persoana către care a fost girat instrumentul de plată

(17) Data încasării în situația în care plata s-a efectuat prin carduri de debit sau de credit de către cumpărător este data înscrisă în extrasul de cont ori în alt document asimilat acestuia

(18) În cazul plății în natură, data încasării este data la care intervine faptul generator de taxă pentru livrare/prestarea obținută drept contrapartidă pentru livrarea/prestarea efectuată

(19) Livrările de bunuri/Prestările de servicii a caror contravaloare este încasată parțial sau total cu numerar de către persoana eligibilă pentru aplicarea sistemului TVA la încasare de la alte categorii de beneficiari decât cele prevăzute la art. 134² alin. (6) lit. d) din Codul fiscal nu sunt excluse de la aplicarea sistemului TVA la încasare. Nu sunt considerate încasări/plăți în numerar sumele în numerar depuse de beneficiar direct în contul bancar al furnizorului/prestatorului. În sensul art. 134² alin. (6) lit. d) din Codul fiscal, furnizorul/prestatorul care este obligat la aplicarea sistemului TVA la încasare exclude de la aplicarea sistemului TVA la încasare acele sume dintr-o factură care sunt încasate în numerar de la beneficiari persoane juridice, persoane fizice înregistrate în scopuri de TVA, persoane fizice autorizate, liber profesioniști și asocieri fără personalitate juridică

(20) În sensul art. 134² alin. (6) lit. e) din Codul fiscal, se exclud de la aplicarea sistemului TVA la încasare livrările de bunuri/prestările de servicii dacă, la momentul emiterii facturii sau, după caz, la data termenului-limită prevăzut de lege pentru emiterea facturii în situația în care factura nu a fost emisă în termenul prevăzut de lege, beneficiarul este o persoană afiliată furnizorului/prestatorului potrivit art. 7 alin. (1) pct. 21 din Codul fiscal

(21) În scopul aplicării prevederilor art. 134² alin. (7) din Codul fiscal:

a) pentru facturile parțiale emise de către persoana impozabilă înainte de intrarea în sistemul TVA la încasare, care nu au fost încasate integral înainte de intrarea în sistem, orice sumă încasată/plătită după intrarea furnizorului/prestatorului în sistemul TVA la încasare se atribuie mai întâi părții din factură neîncasate/neplătite până la intrarea în sistem, atât la furnizor cât și la beneficiar;

b) pentru facturile parțiale emise de către persoana impozabilă înainte de ieșirea din sistemul TVA la încasare, care nu au fost încasate integral înainte de ieșirea din sistem, orice sumă încasată/plătită după ieșirea furnizorului/prestatorului din sistemul TVA la încasare se atribuie mai întâi părții din factură neîncasate/neplătite până la ieșirea din sistem, atât la furnizor cât și la beneficiar

(22) În scopul aplicării prevederilor art. 134² alin. (8) din Codul fiscal, persoana impozabilă care încasează parțial o factură cuprinzând contravaloarea unor livrări de bunuri/prestări de servicii care contin mai multe cote de TVA și/sau mai multe regimuri de impozitare are dreptul să aleaga bunurile/serviciile care considera ca au fost încasate

partial pentru a determina suma taxei încasate în funcție de cote, respectiv regimul aplicabil

(23) Persoana impozabilă care este scoasă din evidența persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA la cerere sau din oficiu de către organele fiscale, potrivit legii, este radiată din oficiu de organele fiscale competente și din Registrul persoanelor care aplică sistemul TVA la încasare. Persoana impozabilă care aplică sistemul TVA la încasare și care intră într-un grup fiscal unic este radiată din oficiu de organele fiscale competente din Registrul persoanelor care aplică sistemul TVA la încasare de la data la care intră în vigoare implementarea grupului fiscal unic conform prevederilor pct. 4 alin. (8). []”

Comentarii: Normele metodologice contin prevederi importante referitoare la organizarea informatiilor din lege cu privire la persoanele care vor aplica sistemul TVA la încasare, astfel: a) de la 1 ianuarie 2013, conform prevederilor art. II din Ordonanța Guvernului nr. 15/2012, vor aplica sistemul TVA la încasare persoanele impozabile a căror cifră de afaceri, **în perioada 1 octombrie 2011-30 septembrie 2012**, este inferioară plafonului de 2.250.000 lei. Fata de prevederile generale de la art. 134² alin. (3) din Codul fiscal, care se referă la cifra de afaceri din anul precedent ca referință pentru aplicarea sistemului TVA la încasare, prevederile art. II din Ordonanța Guvernului nr. 15/2012 cuprind o altă perioadă de referință, respectiv **perioada 1 octombrie 2011-30 septembrie 2012**. Datorită acestei perioade de referință diferite, în cazul acestor contribuabili nu va fi luată în calcul și cifra de afaceri realizată după data de 1 octombrie 2012;

b) contribuabilii a căror înregistrare în scopuri de TVA a fost anulată din oficiu de organele fiscale conform art. 153 alin. (9) lit. a)-e) din Codul fiscal și care vor fi reînregistrați înainte de data de 30 septembrie 2012 vor aplica sistemul TVA la încasare în situația în care nu au depășit plafonul de 2.250.000 lei în perioada 1 octombrie 2011-30 septembrie 2012, în perioada în care aveau un cod valabil de TVA. Aceste persoane vor depune până la data de 25 octombrie 2012 o notificare la organele fiscale competente pentru a fi înregistrate în Registrul persoanelor care aplică TVA la încasare;

c) contribuabilii care s-au înregistrat în scopuri de TVA după data de 1 octombrie 2012 vor aplica prevederile generale (cifră de afaceri din anul precedent) de la art. 134² alin. (3) lit. a) și de la art. 156³ alin. (11) din Codul fiscal, respectiv vor depune o notificare până pe data de 25 ianuarie 2013 dacă nu au depășit plafonul de 2.250.000 lei în anul 2012 și vor aplica sistemul TVA la încasare începând cu 1 februarie 2013, cei care au perioada fiscală luna, sau începând cu 1 aprilie 2013, cei care au perioada fiscală trimestrul;

d) contribuabilii care au fost scoși din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153 alin. (9) lit. a)-e) din Codul fiscal, iar înregistrarea în scopuri de TVA a avut loc după data de 1 octombrie 2012, vor depune notificare până pe 25 ianuarie 2013 dacă nu au depășit plafonul de 2.250.000 lei în anul 2012 și vor aplica sistemul TVA la încasare, începând cu 1 februarie 2013, cei care au perioada fiscală luna sau, începând cu 1 aprilie 2013, cei care au perioada fiscală trimestrul. Nu sunt luate în calculul plafonului realizat în cursul anului 2012 livrarile/prestarile efectuate în perioada în care persoana respectivă nu a avut un cod valabil de TVA;

e) după data de 1 ianuarie 2013, nu vor depune notificări, ci vor fi înregistrați din oficiu de organul fiscal competent în Registrul persoanelor care aplică TVA la încasare, următoarele categorii de contribuabili:

- contribuabilii care se înregistrează ca platitori de TVA în cursul anului conform art. 153 alin. (1) din Codul fiscal, de la data înregistrării în scopuri de TVA;
- contribuabilii care sunt scoși din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153 alin. (9) lit. a)-e) din Codul fiscal și reînregistrați în scopuri de TVA. **Clarificări importante din normele metodologice referitoare la persoane excluse de la aplicarea sistemului TVA la încasare, indiferent de cifra de afaceri realizată [art. 134² alin. (3) lit. a) și alin. (6) din Codul fiscal]:** - persoanele care au sediul activității economice în afara României, înregistrate în scopuri de TVA în România direct, prin reprezentant fiscal, sau prin sediu fix fără personalitate juridică cum sunt sucursalele;
- persoanele care fac parte dintr-un grup fiscal unic;
- persoanele impozabile care au sediul activității economice în România și care nu sunt înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal. **Având în vedere ca, potrivit prevederilor art. 134² alin. (3) din Codul fiscal, contribuabilii care vor aplica TVA la încasare vor amâna colectarea taxei aferente vanzarilor pana la data încasării [dar nu mai mult de 90 de zile de la emiterea facturii conform art. 134² alin. (5) din Codul**

fiscal], normele metodologice trateaza în detaliu documentele pe baza carora se va considera ca încasarea a fost efectuata în functie de modalitatile de plata, respectiv plata prin banca, compensarea, cesiunea de creante, utilizarea instrumentelor de plata de tip schimb, cec, bilet la ordin. Sunt inserate, de asemenea, exemple necesare înțelegerii corecte a prevederilor legale. În cazul compensării între persoane juridice se aplica prevederile Hotararii Guvernului nr. 685/1999 pentru aprobarea Normelor metodologice privind monitorizarea datoriilor nerambursate la scadenta ale contribuabililor, persoane juridice, în vederea diminuării blocajului financiar si a pierderilor din economie, si a Regulamentului de compensare a datoriilor nerambursate la scadenta ale contribuabililor, persoane juridice, cu modificarile si completarile ulterioare, mentionate în normele metodologice, care stabilesc documentele si procedura de urmat astfel:

1. pentru facturi cu sume restante mai vechi de 30 de zile si care au o valoare individuala mai mare de 10.000 lei, compensarea trebuie realizata pe baza ordinul de compensare emis de IMI (Institutul de Management si Informatica) 2. pentru facturi cu sume mai noi de 30 de zile, cu o valoare individuala mai mica de 10.000 lei: (i) în cazul în care persoanele juridice opteaza sa intre în sistemul de compensare prevazut de Hotararea Guvernului nr. 685/1999, cu modificarile si completarile ulterioare, compensarea se va realiza prin IMI, conform pct. 1; (ii) în cazul în care persoanele juridice nu opteaza sa intre în sistemul de compensare prevazut de Hotararea Guvernului nr. 685/1999, cu modificarile si completarile ulterioare, compensarea se realizeaza pe baza documentelor prevazute de Hotararea Guvernului nr. 685/1999, cu modificarile si completarile ulterioare. În cazul încasării în numerar a contravalorii facturii, în sensul art. 134² alin. (6) lit. d) din Codul fiscal, furnizorul/prestatorul care este obligat la aplicarea sistemului TVA la încasare exclude de la aplicarea sistemului TVA la încasare acele sume dintr-o factura care sunt încasate în numerar **pana în ziua emiterii facturii**, inclusiv, de la beneficiari persoane juridice, persoane fizice înregistrate în scopuri de TVA, persoane fizice autorizate, liber profesioniști si asocieri fara personalitate juridica. Pentru eventualele diferente neachitate pana la data emiterii facturii, furnizorul/prestatorul aplica sistemul TVA la încasare si înscrie mentiunea prevazuta la art. 155 alin. (19) lit. p) din Codul fiscal, cu exceptia situatiei în care livrarea/prestarea se încadreaza în alta categorie exceptata prevazuta la art. 134² alin. (6) din Codul fiscal. Exemplu: Societatea A, care aplica sistemul TVA la încasare, livreaza piese de schimb în valoare de 1.000 lei catre societatea B în data de 12 martie 2013. Factura în valoarea de 1.000 lei plus 240 lei TVA este emisa în data de 12 martie, data pana la care societatea A a încasat deja 500 lei în numerar de la societatea B. Pe factura emisa, societatea A va mentiona separat valoarea care a fost încasata în numerar si a TVA aferenta, respectiv 403 lei plus 97 lei TVA pentru care se aplica regimul normal de exigibilitate, si, separat, diferenta de 597 lei plus 143 lei TVA în dreptul careia se înscrie mentiunea „TVA la încasare”. Daca în data de 20 aprilie 2013 societatea B va face o alta plata în numerar de 300 lei, la societatea A exigibilitatea TVA aferente acestei sume încasate în numerar, respectiv 58 lei, intervine la data de 20 aprilie 2013. La societatea B exigibilitatea taxei aferente acestei plati intervine de asemenea în data de 20 aprilie 2013, respectiv B va deduce TVA în suma de 58 lei în decontul lunii aprilie 2013. Totodata, în normele metodologice se prevede în mod expres ca persoanele obligate la aplicarea sistemului TVA la încasare trebuie sa înscrie în factura mentiunea „TVA la încasare” conform prevederilor art. 155 alin. (19) din Codul fiscal, pentru a permite beneficiarilor sa cunoasca faptul ca exigibilitatea taxei este amanata pana la data platii numai pentru operatiunile pe care nu trebuie sa le excluda de la aplicarea TVA la încasare prevazute la art. 134² alin. (6) din Codul fiscal.

3. În cazul reducerilor de pret, al anularilor totale sau partiale de facturi si al celorlalte evenimente mentionate la art. 138 din Codul fiscal au fost introduse prevederi la pct. 20 din normele metodologice, care au în vedere prevederile specifice ajustării bazei impozabile în cazul operatiunilor supuse TVA la încasare de la art. 134² alin. (10) din Codul fiscal: Codul fiscal: „Ajustarea bazei de impozitare

Art. 138. - Baza de impozitare se reduce în urmatoarele situatii:

a) *daca a fost emisa o factura si, ulterior, operatiunea este anulata total sau partial, înainte de livrarea bunurilor sau de prestarea serviciilor;*

b) *în cazul refuzurilor totale sau partiale privind cantitatea, calitatea ori preturile bunurilor livrate sau ale serviciilor prestate, precum si în cazul anularii totale ori partiale a contractului pentru livrarea sau prestarea în cauza ca urmare a unui acord scris între parti sau ca urmare a unei hotarari judecatoresti definitive si irevocabile sau în urma*

unui arbitraj;

c) în cazul în care rabaturile, remizele, risturnele și celelalte reduceri de pret prevăzute la art. 137 alin. (3) lit. a) sunt acordate după livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor;

d) în cazul în care contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate nu se poate încasa din cauza falimentului beneficiarului. Ajustarea este permisă începând cu data pronunțării hotărârii judecătorești de închidere a procedurii prevăzute de Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței, hotărâre rămasă definitivă și irevocabilă;

e) în cazul în care cumpărătorii returnează ambalajele în care s-a expedit marfa, pentru ambalajele care circulă prin facturare.” **Norme metodologice:** „20

(1) În situațiile prevăzute la art. 138 din Codul fiscal, furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii își ajustează baza impozabilă a taxei după efectuarea livrării/prestării sau după facturarea livrării/prestării, chiar dacă livrarea/prestarea nu a fost efectuată, dar evenimentele prevăzute la art. 138 din Codul fiscal intervin ulterior facturării și înregistrării taxei în evidențele persoanei impozabile. În acest scop furnizorii/prestatorii trebuie să emită facturi cu valorile înscrise cu semnul minus când baza de impozitare se reduce sau, după caz, fără semnul minus, dacă baza de impozitare se majorează, care vor fi transmise și beneficiarului. Prevederile acestui alineat se aplică și pentru livrări intracomunitare. **(1¹)** În cazul în care persoanele obligate la aplicarea sistemului TVA la încasare se afla în situațiile prevăzute la alin. (1), se aplică prevederile art. 134² alin. (10) și (11) din Codul fiscal. În acest scop furnizorii/prestatorii trebuie să emită facturi cu valorile înscrise cu semnul minus, când baza de impozitare se reduce, ori, după caz, fără semnul minus, dacă baza de impozitare se majorează, care vor fi transmise și beneficiarului, indiferent dacă taxa aferentă este sau nu exigibilă

(2) Beneficiarii au obligația să ajusteze dreptul de deducere exercitat inițial, potrivit prevederilor art. 148 alin. (1) lit. b) și art. 149 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal, numai pentru operațiunile prevăzute la art. 138 lit. a)-c) și e) din Codul fiscal. Prevederile acestui alineat se aplică și pentru achizițiile intracomunitare. **(2¹)** Prin excepție de la prevederile alin. (2), în cazul achizițiilor realizate de/de la persoanele obligate la aplicarea sistemului TVA la încasare, se aplică corespunzător prevederile art. 134² alin. (10) din Codul fiscal în situațiile prevăzute la art. 138 lit. a)-c) și e) din Codul fiscal. Exemplu: Societatea A, care aplică sistemul TVA la încasare, emite către beneficiarul B o factură pentru o livrare de bunuri la data de 10 ianuarie 2013, în valoare de 5.000 lei plus TVA 1.200 lei, total factură 6.200 lei. TVA în suma de 1.200 lei se înregistrează în creditul contului 4428 «TVA neexigibilă». La data de 20 februarie 2013 încasează suma de 2.000 lei de la beneficiarul său. TVA aferentă acestei încasări se determină astfel: $2000 \times 24/124 = 387$ lei și se evidențiază în debitul contului 4428 «TVA neexigibilă» și concomitent în creditul contului 4427 «TVA colectată». În data de 25 martie 2013, societatea A acordă o reducere de pret beneficiarului B de 10% din contravaloarea bunurilor livrate. Societatea A emite o factură în care înscrie cu semnul minus baza de impozitare, respectiv $5.000 \times 10/100 = 500$ lei și TVA aferentă, respectiv $1.200 \times 10/100 = 120$ lei. Conform prevederilor art. 134² alin. (10) din Codul fiscal, în luna martie 2013 societatea A va diminua TVA neexigibilă în cuantum de 813 lei cu suma de 120 lei. Beneficiarul B, la primirea facturii pentru reducerea de pret de la societatea A, va diminua «TVA neexigibilă» în cuantum de 813 lei cu suma de 120 lei. Dacă presupunem că la data de 20 februarie 2013 societatea A ar fi încasat de la societatea B suma de 5.000 lei, TVA aferentă acestei încasări se determină astfel: $5.000 \times 24/124 = 968$ lei și se evidențiază în debitul contului 4428 «TVA neexigibilă» și concomitent în creditul contului 4427 «TVA colectată». În data de 25 martie 2013, societatea A acordă o reducere de pret beneficiarului B de 25% din contravaloarea bunurilor livrate. Societatea A emite o factură în care înscrie cu semnul minus baza de impozitare, respectiv $5.000 \times 25/100 = 1.250$ lei și TVA aferentă, respectiv $1.200 \times 25/100 = 300$ lei. Conform prevederilor art. 134² alin. (10) din Codul fiscal, în luna martie 2013 societatea A va anula TVA neexigibilă în cuantum de 232 lei și va diminua taxa colectată cu suma de 68 lei. În această situație, societatea B va anula TVA neexigibilă de 232 lei și va diminua TVA dedusă cu suma de 68 lei. **(3)** Ajustarea bazei de impozitare a taxei pe valoarea adăugată, prevăzută la art. 138 lit. d) din Codul fiscal, este permisă numai în situația în care data declarării falimentului beneficiarilor a intervenit după data de 1 ianuarie 2004, inclusiv pentru facturile emise înainte de această dată, dacă contravaloarea bunurilor livrate/serviciilor prestate ori taxa pe valoarea adăugată

aferenta consemnata în aceste facturi nu se poate încasa din cauza falimentului beneficiarului, inclusiv în cazul persoanelor care aplica sistemul TVA la încasare în situația în care falimentul beneficiarului intervine după cea de-a 90-a zi de la data emiterii facturii, sau, după caz, de la data termenului-limita pentru emiterea acesteia. **În cazul persoanelor care aplica sistemul TVA la încasare și falimentul beneficiarului intervine înainte de cea de-a 90-a zi de la data emiterii facturii sau, după caz, de la data termenului-limita pentru emiterea acesteia, se aplica prevederile art. 134² alin. (10) lit. d) din Codul fiscal, respectiv se operează anularea taxei neexigibile aferente livrarilor de bunuri/prestarilor de servicii realizate. []”** **Comentarii:** Astfel cum rezulta din normele metodologice, în situații precum reduceri de preturi, anularea totală sau parțială a unui contract, alte evenimente prevăzute la art. 138 din Codul fiscal, care intervin ulterior facturării, contribuabilii vor emite facturi în care înscriu cu semnul minus baza impozabilă și TVA aferentă acestor operațiuni, chiar dacă TVA nu a devenit exigibilă la data respectivă. Ca regulă, atât la beneficiar, cât și la furnizor/prestator se ajustează mai întâi taxa neexigibilă și doar în situația în care nu mai există diferențe de taxă neexigibilă se ajustează taxa colectată la furnizor/prestator, respectiv taxa deductibilă la beneficiar.

4. Cursul de schimb valutar aplicabil pentru determinarea bazei de impozitare a TVA Codul fiscal: „Cursul de schimb valutar Art. 139¹. -

(1) Dacă elementele folosite la stabilirea bazei de impozitare a unui import de bunuri se exprimă în valută, cursul de schimb valutar se stabilește conform prevederilor comunitare care reglementează calculul valorii în vamă

(2) Dacă elementele folosite pentru stabilirea bazei de impozitare a unei operațiuni, alta decât importul de bunuri, se exprimă în valută, cursul de schimb care se aplică este ultimul curs de schimb comunicat de Banca Națională a României sau ultimul curs de schimb publicat de Banca Centrală Europeană ori cursul de schimb utilizat de banca prin care se efectuează decontările, valabil la data la care intervine exigibilitatea taxei pentru operațiunea în cauză, iar, în cazul operațiunilor supuse sistemului TVA la încasare prevăzut la art. 134² alin. (3)-(8), la data la care ar fi intervenit exigibilitatea taxei pentru operațiunea în cauză dacă nu ar fi fost supusă sistemului TVA la încasare. În situația în care se utilizează cursul de schimb publicat de Banca Centrală Europeană, conversia între monede, altele decât moneda euro, se realizează prin intermediul cursului de schimb al monedei euro pentru fiecare dintre monede. În contractele încheiate între părți trebuie menționat dacă pentru decontări va fi utilizat cursul de schimb al unei bănci comerciale, în caz contrar aplicându-se cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României sau cursul de schimb publicat de Banca Centrală Europeană.”

Norme metodologice: „22

(1) În sensul art. 139¹ alin. (2) din Codul fiscal, prin ultimul curs de schimb comunicat de Banca Națională a României se înțelege cursul de schimb comunicat de respectiva bancă în ziua anterioară și care este valabil pentru operațiunile care se vor desfășura în ziua următoare

(2) În sensul art. 139¹ alin. (2) din Codul fiscal, în cazul emiterii de facturi înainte de livrarea de bunuri sau prestarea de servicii ori de încasarea unui avans, cursul de schimb valutar utilizat pentru determinarea bazei de impozitare a taxei pe valoarea adăugată la data emiterii acestor facturi va rămâne neschimbat la data definitivării operațiunii, respectiv la data regularizării operațiunii, inclusiv în cazul operațiunilor pentru care se aplică sistemul TVA la încasare. În cazul încasării de avansuri pentru care factura este emisă ulterior încasării avansului, cursul de schimb valutar utilizat pentru determinarea bazei de impozitare a taxei pe valoarea adăugată la data încasării avansurilor va rămâne neschimbat la data definitivării operațiunii, respectiv atunci când se fac regularizările avansurilor încasate. [...] **Exemplul nr. 3: Compania A livrează bunuri în valoare de 7.000 euro către compania B, la data de 20 februarie 2013. Compania A aplică sistemul TVA la încasare, iar factura este emisă la data de 10 martie 2013. Cursul de schimb valutar valabil în data de 20 februarie 2013 este de 4,5 lei/euro. Societatea A încasează contravaloarea integrală a facturii în data de 15 mai 2013, la cursul de 4,4 lei/euro. Societatea A va înregistra ca taxă neexigibilă aferentă livrării suma de 7.560 lei, calculată astfel:**

- baza impozabilă: 7.000 euro x 4,5 lei/euro = 31.500 lei,

▪ TVA neexigibilă aferentă livrării: $31.500 \text{ lei} \times 24\% = 7.560 \text{ lei}$. Exigibilitatea TVA aferentă livrării intervine la data încasării, respectiv 15 mai 2013, data la care societatea A trebuie să colecteze TVA în suma de 7.560 lei. [...] (6) Pentru operațiunile în interiorul țării, dacă baza impozabilă este stabilită în valută, transformarea în lei se va efectua la cursul din data la care intervine exigibilitatea taxei conform prevederilor art. 134-134² alin. (1) și (2) din Codul fiscal. Prin excepție, în cazul operațiunilor supuse sistemului TVA la încasare prevăzut la art. 134² alin. (3)-(8), transformarea în lei se efectuează la cursul din data la care ar fi intervenit exigibilitatea taxei pentru operațiunea în cauză dacă nu ar fi fost supusă sistemului TVA la încasare, respectiv conform prevederilor art. 134-134² alin. (1) și (2) din Codul fiscal. [...]"

Comentarii: La data emiterii unei facturi pentru o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în cazul în care baza impozabilă este stabilită în valută, aceasta trebuie convertită în lei la cursul de schimb din data exigibilității TVA. În cazul operațiunilor supuse TVA la încasare, deoarece la data emiterii facturii este posibil ca taxa să nu fie încă exigibilă, nefiind încasată, a fost necesară stabilirea unei reguli pentru a determina TVA aferentă operațiunii respective, chiar dacă taxa este neexigibilă. Regula este stabilită de Codul fiscal și prevede ca se va aplica același curs de schimb valutar pentru conversie ca și în situația în care operațiunea nu ar fi fost supusă TVA la încasare. Prin normele metodologice s-a exemplificat această prevedere legală.

5. Cota de TVA aplicabilă Codul fiscal: „Cotele Art. 140 [...] (3) Cota aplicabilă este cea în vigoare la data la care intervine faptul generator, cu excepția cazurilor prevăzute la art. 134² alin. (2), pentru care se aplică cota în vigoare la data exigibilității taxei. (3¹) În cazul operațiunilor supuse sistemului TVA la încasare, cota aplicabilă este cea în vigoare la data la care intervine faptul generator, cu excepția situațiilor în care este emisă o factură sau este încasat un avans, înainte de data livrării/prestării, pentru care se aplică cota în vigoare la data la care a fost emisă factura ori la data la care a fost încasat avansul

(4) În cazul schimbării cotei se va proceda la regularizare pentru a se aplica cota în vigoare la data livrării de bunuri sau prestării de servicii, pentru cazurile prevăzute la art. 134² alin. (2), precum și în situația prevăzută la alin. (3¹). [...]"

Comentarii: Prin Codul fiscal au fost stabilite reguli de aplicare a cotei de TVA, inclusiv în situația în care ar apărea modificări legislative de schimbare a cotei de TVA. În cazul operațiunilor supuse TVA la încasare, dacă factura este emisă înainte de data livrării/prestării, nu există nici fapt generator de taxă și nici exigibilitate dacă factura nu este încasată. Din acest motiv, prin lege au fost stabilite reguli de determinare a cotei aplicabile la data emiterii unei facturi pentru operațiuni supuse TVA la încasare, care sunt redată la art. 140 alin. (3¹) din Codul fiscal. În ce privește situația în care se schimbă cotele de TVA, în principiu regula este aceeași ca în cazul operațiunilor supuse regimului normal de exigibilitate, respectiv orice factură emisă înainte de data livrării/prestării va fi regularizată pentru a se aplica cota în vigoare la data livrării/prestării.

6. Deducerea TVA Codul fiscal: „Sfera de aplicare a dreptului de deducere

Art. 145. -

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei. (1¹) Dreptul de deducere a TVA aferente achizițiilor efectuate de o persoană impozabilă de la o persoană impozabilă care aplică sistemul TVA la încasare conform prevederilor art. 134² alin. (3)-(8) este amanat până în momentul în care taxa aferentă bunurilor și serviciilor care i-au fost livrate/prestate a fost plătită furnizorului/prestatorului sau. (1²) Dreptul de deducere a TVA aferente achizițiilor efectuate de o persoană impozabilă care aplică sistemul TVA la încasare conform prevederilor art. 134² alin. (3)-(8) este amanat până în momentul în care taxa aferentă bunurilor și serviciilor care i-au fost livrate/prestate a fost plătită furnizorului/prestatorului sau, chiar dacă o parte din operațiunile realizate de persoana impozabilă sunt excluse de la aplicarea sistemului TVA la încasare conform art. 134² alin. (6). Aceste prevederi nu se aplică pentru achizițiile intracomunitare de bunuri, pentru importuri, pentru achizițiile de bunuri/servicii pentru care se aplică taxare inversă potrivit prevederilor art. 150 alin. (2)-(6), art. 152³ alin. (10) sau art. 160.”

Norme metodologice: „45. [...] (8) Prevederile art. 145 alin. (1¹) din Codul fiscal se aplica numai în cazul operatiunilor taxabile, pentru care furnizorul/prestatorul este obligat sa aplice sistemul TVA la încasare si sa înscrie în factura aceasta mentiune conform prevederilor art. 155 alin. (19) lit. p) din Codul fiscal, dar nu se aplica în cazul operatiunilor pentru care furnizorul/prestatorul nu trebuie sa aplice sistemul TVA la încasare potrivit prevederilor art. 134² alin. (6) din Codul fiscal care sunt supuse la furnizor/prestator regulilor generale de exigibilitate conform prevederilor art. 134² alin. (1) si (2) si prevederilor art. 145 alin. (1) din Codul fiscal la beneficiar. În situatia în care furnizorul/prestatorul este înscris în Registrul persoanelor impozabile care aplica sistemul TVA la încasare la data emiterii unei facturi, dar omite sa înscrie mentiunea «TVA la încasare», desi operatiunea respectiva nu este exclusa de la aplicarea sistemului TVA la încasare conform prevederilor art. 134² alin. (6) din Codul fiscal, beneficiarul are obligatia sa exercite dreptul de deducere în conformitate cu prevederile art. 145 alin. (1¹) din Codul fiscal

(9) Prevederile art. 145 alin. (1¹) din Codul fiscal se aplica inclusiv de catre beneficiarii persoane impozabile care au sediul activitatii economice în afara Romaniei, dar care sunt înregistrate în Romania în scopuri de TVA, conform art. 153 din Codul fiscal, indiferent daca sunt sau nu stabilite în Romania conform art. 125¹ alin. (2) lit. b) din Codul fiscal

(10) Prevederile art. 145 alin. (1¹) si (1²) din Codul fiscal referitoare la amanarea dreptului de deducere pana în momentul în care taxa aferenta bunurilor/serviciilor este platita furnizorului/prestatorului se aplica numai pentru taxa care ar fi deductibila potrivit prevederilor art. 145 alin. (2)-(4¹), art. 145¹, 147 si 147¹ din Codul fiscal. Persoanele impozabile care se afla în situatiile prevazute la art. 145 alin. (1¹) si (1²) din Codul fiscal si achizitioneaza bunuri/servicii pentru care taxa nu este deductibila conform art. 145 alin. (2)-(5), art. 145¹ si 147 din Codul fiscal nu vor reflecta ca taxa neexigibila taxa nedeductibila, indiferent daca taxa aferenta este sau nu achitata

(11) Pentru determinarea taxei deductibile în conformitate cu prevederile art. 145 alin. (1¹) si (1²) din Codul fiscal aferente platii contravalorii integrale sau partiale a livrării de bunuri ori a prestării de servicii se aplica procedeul de calcul prevazut la art. 134² alin. (8) din Codul fiscal. Exemplu: Societatea A, care aplica sistemul TVA la încasare, avand perioada fiscala luna calendaristica, emite o factura pentru o livrare de bunuri în valoare de 3.000 lei plus TVA 720 lei în data de 14 mai 2013 catre societatea B. Daca taxa nu se achita în aceeași perioada fiscala se înregistreaza în contul 4428 «TVA neexigibila». În data de 5 iulie 2013, societatea B plateste partial prin extras bancar suma de 1.300 lei. Taxa deductibila aferenta acestei plati se calculeaza astfel: $1.300 \times 24/124 = 252$ lei si se evidentiaza în debitul contul 4426 «TVA deductibila», concomitent cu evidentierea în creditul contului 4428 «TVA neexigibila»

(12) În sensul art. 145 alin. (1¹) si (1²) din Codul fiscal, se considera ca taxa a fost platita furnizorului/prestatorului în situatia în care se stinge obligatia de plata catre furnizor/prestator, chiar daca plata este facuta catre un tert

(13) În scopul aplicării prevederilor art. 145 alin. (1¹) si (1²) din Codul fiscal:

a) în cazul în care plata se efectueaza prin instrumente de plata de tip transfer-debit, respectiv cec, cambie si bilet la ordin, data platii contravalorii totale/partiale a achizițiilor de bunuri/prestării de servicii efectuate de la/de persoana care aplica sistemul TVA la încasare este:

1. data înscrisa în extrasul de cont sau alt document asimilat acestuia în situatia în care cumparatorul este emitentul instrumentului de plata, indiferent daca încasarea este efectuata de furnizor/prestator ori de alta persoana;

2. data girului catre furnizor/prestator, în situatia în care cumparatorul nu este emitentul instrumentului de plata, în acest scop fiind obligatorie pastrarea unei copii a instrumentului de plata în care este mentionata si persoana catre care a fost girat instrumentul de plata;

b) în situatia în care plata s-a efectuat prin carduri de debit sau de credit de catre cumparator, data platii este data

înscrisa în extrasul de cont ori alt document asimilat acestuia. Indisponibilizarea sumelor, evidentiata în extrasul de cont, nu este considerata plata;

c) în cazul platilor prin banca de tipul transfer-credit, data platii contravalorii totale/particiale a achizițiilor de bunuri/servicii de la/de persoana care aplica sistemul TVA la încasare este data înscrisa în extrasul de cont sau alt document asimilat acestuia;

d) în cazul cesiunii de creante și a compensării, se aplica corespunzător prevederile pct. 16² alin. (12), respectiv pct. 16² alin. (13)-(14), pentru a determina data platii;

e) în cazul platii în natura, data platii este data la care intervine faptul generator de taxa pentru livrare/prestarea care reprezintă contrapartida pentru achiziția de bunuri/servicii efectuată.”

Comentarii: Alături de prevederile art. 134² alin. (3)-(8), cele ale art. 145 alin. (1¹) și (1²) din Codul fiscal sunt deosebit de importante, oferind o imagine completă a drepturilor și obligațiilor ce revin persoanelor care aplica TVA la încasare și celor care fac achiziții de la aceste persoane. Prevederile art. 145 alin. (1¹) din Codul fiscal amână deducerea TVA pentru achizițiile efectuate de orice contribuabil de la un contribuabil care aplica TVA la încasare, până la momentul platii totale sau particiale a facturii. Prevederile art. 145 alin. (1²) din Codul fiscal amână deducerea TVA pentru achizițiile efectuate de contribuabilul care aplica TVA la încasare, până la momentul platii totale sau particiale a facturii către furnizor/prestator. Având în vedere că pentru a deduce TVA este necesară plata facturii, normele metodologice tratează în detaliu documentele pe baza cărora se va considera că plata a fost efectuată în funcție de modalitățile de plată, respectiv plată prin bancă, compensarea, cesiunea de creante, utilizarea instrumentelor de plată de tip cambie, cec, bilet la ordin.

7. Justificarea deducerii taxei Codul fiscal: „Condiții de exercitare a dreptului de deducere

Art. 146. -

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferența bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul sau de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155, **precum și dovada platii în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile obligate la aplicarea sistemului TVA la încasare**, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile care au aplicat sistemul TVA la încasare; [...]

Norme metodologice: „46

(1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (19) din Codul fiscal **și cu dovada platii în cazul achizițiilor prevăzute la art. 145 alin. (1²) din Codul fiscal efectuate de către persoanele impozabile obligate la aplicarea sistemului TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii prevăzute la art. 145 alin. (1¹) din Codul fiscal de la persoane impozabile care au aplicat sistemul TVA la încasare**. Facturile emise în condițiile prevăzute la art. 155 alin. (11), (12) și (20) din Codul fiscal constituie documente justificative în vederea deducerii taxei numai în situația în care au înscris și codul de înregistrare în scopuri de TVA al beneficiarului. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al facturii, beneficiarul va solicita emitentului un duplicat al facturii, pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială. În cazul facturilor emise pe suport hartie, duplicatul poate fi o factură nouă emisă de furnizor/prestator, care să cuprindă aceleași date ca și factura inițială, și pe care să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială sau o fotocopie a facturii inițiale, pe care să se aplice stampila furnizorului/prestatorului și să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al declarației vamale pentru import ori al documentului pentru regularizarea situației, persoana impozabilă va solicita un duplicat certificat de organele vamale.”

Comentarii: În corelare cu prevederile art. 145 alin. (1¹) și (1²) din Codul fiscal, pentru justificarea deducerii TVA

se prevede la art. 146 din Codul fiscal obligativitatea prezentării documentului de plată alături de factură.

8. Ajustarea TVA prevăzută la art. 148 din Codul fiscal pentru alte bunuri decât cele de capital Norme metodologice:

„53. [...] (2) În baza prevederilor art. 148 lit. a) din Codul fiscal, persoana impozabilă poate să ajusteze taxa nededusă aferentă serviciilor neutilizate, bunurilor de natură stocurilor și activelor corporale fixe, altele decât cele care sunt considerate bunuri de capital conform art. 149 din Codul fiscal, activelor corporale fixe în curs de executie, constatate pe baza de inventariere, în situația în care persoana impozabilă castigă dreptul de deducere a taxei. Ajustarea în acest caz reprezintă exercitarea dreptului de deducere și se evidențiază în decontul de taxă aferent perioadei fiscale în care a intervenit evenimentul care a generat ajustarea sau, după caz, într-un decont de taxă ulterior. Persoana impozabilă realizează aceste ajustări ca urmare a unor situații cum ar fi:

a) modificări legislative;

b) modificări ale obiectului de activitate;

c) alocarea de bunuri/servicii pentru operațiuni care nu dau drept de deducere și ulterior alocarea acestora pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere. Se includ în această categorie și vehiculele pentru care a fost limitat dreptul de deducere conform art. 145¹ din Codul fiscal, în situația în care fac obiectul unei livrări taxabile sau are loc o modificare de destinație, respectiv sunt utilizate exclusiv pentru activități exceptate de la limitarea

dreptului de deducere prevăzute la art. 145¹ din Codul fiscal. Aceste ajustări nu pot fi aplicate pentru vehiculele al căror drept de deducere a fost limitat 100% care sunt ulterior livrate, întrucât este obligatorie aplicarea scutirii de TVA prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. g) din Codul fiscal. **(3) În situațiile prevăzute la alin. (2), taxa nededusă aferentă serviciilor neutilizate, bunurilor de natură stocurilor și activelor corporale fixe, altele decât cele care sunt considerate bunuri de capital conform art. 149 din Codul fiscal, activelor corporale fixe în curs de executie, achiziționate de persoane impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, altele decât achizițiile intracomunitare de bunuri, importurile și achizițiile de bunuri/servicii pentru care se aplică taxare inversă**

potrivit prevederilor art. 150 alin. (2)-(6), art. 152³ alin. (10) sau art. 160 din Codul fiscal, precum și cele achiziționate de beneficiari de la persoane impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, altele decât cele prevăzute la art. 134² alin. (6) lit. a)-e) din Codul fiscal, se ajustează la data la care intervine

evenimentul care generează ajustarea, pentru taxa deductibilă, respectiv pentru taxa care a fost plătită furnizorului/prestatorului, iar în cazul activelor corporale fixe se aplică și prevederile alin. (14). În situația în care la data la care intervine evenimentul care generează ajustarea nu a fost achitată integral taxa aferentă achiziției, pe măsura ce se plătește diferența de taxă, persoana impozabilă își exercită dreptul de deducere a taxei respective cu excepția situației în care la data plății bunurile/serviciile nu sunt utilizate pentru

operațiuni care dau drept de deducere a taxei. În cazul activelor corporale fixe amortizabile, pe măsura ce se plătește diferența de taxă, persoana impozabilă deduce partea din taxa plătită corespunzătoare valorii ramase neamortizate la momentul la care intervine evenimentul care a generat ajustarea. Dacă apar și alte evenimente care generează ajustarea TVA până la data plății TVA, în favoarea statului sau în favoarea

persoanei impozabile, în cazul activelor corporale fixe amortizabile, suma taxei de dedus se determină în funcție de valoarea ramasă neamortizată la data fiecărui eveniment care generează ajustarea taxei. Taxa aferentă achizițiilor intracomunitare de bunuri, importurilor și achizițiilor de bunuri/servicii pentru care se

aplică taxare inversă potrivit prevederilor art. 150 alin. (2)-(6), art. 152³ alin. (10) sau art. 160 din Codul fiscal, efectuate de persoane impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, precum și taxa aferentă

achizițiilor de bunuri/servicii prevăzute la art. 134² alin. (6) lit. a)-e) din Codul fiscal efectuate de beneficiari de la persoane impozabile care aplică sistemul TVA la încasare se ajustează potrivit regulilor generale

prevăzute la alin. (2). (4) În cazul în care persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire, prevăzut la art. 152 din Codul fiscal, se înregistrează potrivit legii în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, precum și în cazul în care persoana înregistrată în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal solicită scoaterea din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA, conform art. 152 alin. (7) din Codul fiscal, se aplică ajustările de taxă prevăzute la pct. 61 și 62. **Persoanele care aplică sistemul TVA la încasare, precum și cele care au**

achizitionat bunuri/servicii de la persoane impozabile care aplica sistemul TVA si trec la regimul special de scutire prevazut la art. 152 din Codul fiscal aplica în mod corespunzator prevederile alin. (8). (5) Conform art. 148 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, se ajusteaza taxa deductibila, în situatii precum:

a) cazurile prevazute la art. 138 lit. a)-c) si e) din Codul fiscal;

b) cand pro rata definitiva, calculata la sfarsitul anului, difera de pro rata provizorie utilizata în cursul anului;

c) cazul în care persoana impozabila în mod eronat a dedus o suma de taxa mai mare decat avea dreptul sau mai mica

(6) În baza art. 148 alin. (1) lit. a) si c) din Codul fiscal, persoana impozabila trebuie sa ajusteze, la data modificarii intervenite, taxa deductibila aferenta bunurilor de natura stocurilor, serviciilor neutilizate, activelor corporale fixe în curs de executie, activelor corporale fixe, altele decat cele care sunt considerate bunuri de capital conform art. 149 din Codul fiscal, în situatia în care persoana impozabila pierde dreptul de deducere a taxei. Ajustarea reprezinta în aceasta situatie anularea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata deduse initial si se evidentiaza în decontul de taxa aferent perioadei fiscale în care a intervenit evenimentul care a generat ajustarea. Persoana impozabila realizeaza aceste ajustari ca urmare a unor situatii cum ar fi:

a) modificari legislative;

b) modificari ale obiectului de activitate;

c) alocarea de bunuri/servicii pentru operatiuni care dau drept de deducere si ulterior alocarea acestora pentru realizarea de operatiuni care nu dau drept de deducere. Se includ în aceasta categorie si vehiculele pentru care nu a fost limitat dreptul de deducere conform art. 145¹, în situatia în care are loc o modificare de destinatie, respectiv sunt utilizate pentru activitati care impun limitarea dreptului de deducere la 50% conform art. 145¹ din Codul fiscal;

d) bunuri lipsa în gestiune din alte cauze decat cele prevazute la art. 148 alin. (2) din Codul fiscal. În cazul bunurilor lipsa din gestiune care sunt imputate, se efectueaza ajustarea taxei, sumele imputate nefiind considerate contravaloarea unor operatiuni în sfera de aplicare a TVA. **(7) În situatiile prevazute la alin. (6), taxa deductibila aferenta serviciilor neutilizate, bunurilor de natura stocurilor si activelor corporale fixe, altele decat cele care sunt considerate bunuri de capital conform art. 149 din Codul fiscal, activelor corporale fixe în curs de executie, achizitionate de persoane impozabile care aplica sistemul TVA la încasare, altele decat achizitiile intracomunitare de bunuri, importurile si achizitiile de bunuri/servicii pentru care se aplica taxare inversa potrivit prevederilor art. 150 alin. (2)-(6), art. 152³ alin. (10) sau art. 160 din Codul fiscal, precum si cele achizitionate de beneficiari de la persoane impozabile care aplica sistemul TVA la încasare, altele decat cele prevazute la art. 134² alin. (6) din Codul fiscal, se ajusteaza la data la care intervine evenimentul care genereaza ajustarea, pentru taxa deductibila, respectiv pentru taxa care a fost platita furnizorului/prestatorului, iar în cazul activelor corporale fixe se aplica si prevederile alin. (14). În situatia în care la data la care intervine evenimentul care genereaza ajustarea nu a fost achitata integral taxa aferenta achizitiei, pe masura ce se plateste diferenta de taxa, persoana impozabila nu își exercita dreptul de deducere a taxei respective cu exceptia situatiei în care la data platii bunurile/serviciile sunt utilizate pentru operatiuni care dau drept de deducere a taxei. În cazul activelor corporale fixe amortizabile, pe masura ce se plateste diferenta de taxa, persoana impozabila nu deduce partea din taxa platita corespunzatoare valorii ramase neamortizate la momentul la care intervine evenimentul care a generat ajustarea. Daca apar si alte evenimente care genereaza ajustarea TVA pana la data platii TVA, în favoarea statului sau în favoarea persoanei impozabile, în cazul activelor corporale fixe amortizabile, suma taxei de dedus se determina în functie de valoarea ramasa neamortizata la data fiecarui eveniment care genereaza ajustarea taxei. Taxa aferenta achizitiilor intracomunitare de bunuri, importurilor si achizitiilor de bunuri/servicii pentru care se aplica taxare inversa potrivit prevederilor art. 150 alin. (2)-(6), art. 152³ alin. (10) sau art. 160 din Codul fiscal, efectuate de o persoana impozabila care aplica sistemul TVA la încasare, precum si taxa aferenta achizitiilor de bunuri/servicii prevazute la art. 134² alin. (6) din Codul fiscal efectuate de beneficiar de la o persoana impozabila care aplica sistemul TVA la încasare se ajusteaza potrivit regulilor generale**

prevazute la alin. (6). Exemplu: Societatea A, care aplica sistemul TVA la încasare (sau a cumparat bunuri de la o persoana care a aplicat TVA la încasare) a achizitionat în ianuarie 2013 un activ corporal fix amortizabil în valoare de 10.000 lei plus TVA 2.400 lei. La data achizitiei societatea A plateste furnizorului suma de 6.200 lei, din care TVA 1.200 lei, care se deduce. Bunul este alocat unei activitati cu drept de deducere integral.

- În luna martie 2014, apare primul eveniment care genereaza ajustarea taxei, respectiv bunul este alocat unei activitati fara drept de deducere a TVA. Societatea A trebuie sa efectueze ajustarea taxei deduse astfel: • valoarea neamortizata a bunului este de 7.000 lei (reprezinta 70% din valoarea bunului); • TVA dedusa 1.200 lei; • ajustarea calculata în functie de valoarea ramasa neamortizata: $1.200 \times 70\% = 840$ lei, în favoarea statului.

- În luna iunie 2014 societatea A mai plateste furnizorului suma de 2.583 lei, din care 500 lei reprezinta TVA. Taxa de dedus se determina proportional cu valoarea ramasa neamortizata la momentul la care a intervenit evenimentul care a generat ajustare, astfel: $500 \times 70\% = 350$ lei - taxa care nu se deduce. Diferenta de 150 lei (500-350) se deduce.

- În luna septembrie 2014, apare al doilea eveniment care genereaza ajustarea taxei, respectiv bunul este alocat unei activitati cu drept de deducere. • Valoarea ramasa neamortizata este de 6.000 lei (reprezentand 60% din valoarea bunului); • TVA achitata: 1.200 lei + 500 lei = 1.700 lei;

- ajustarea calculata în functie de valoarea ramasa neamortizata: $1.700 \times 60\% = 1.020$ lei în favoarea persoanei impozabile.

- În luna decembrie 2014 societatea A plateste furnizorului suma de 3.617 lei, din care TVA reprezinta 700 lei. Taxa de dedus se determina în functie de valoarea ramasa neamortizata la data fiecarui eveniment care genereaza ajustarea taxei, astfel: $700 \times 70\% - 700 \times 60\% = 490 - 420 = 70$ lei nu se deduc, iar diferenta de 630 lei (700-70) se deduce. [...] (14) În cazul activelor corporale fixe, care nu sunt amortizate integral, altele decat cele care sunt considerate bunuri de capital conform art. 149 din Codul fiscal, ajustarea taxei conform art. 148 din Codul fiscal se face pentru valoarea ramasa neamortizata. Ajustarea se efectueaza în functie de cota de taxa în vigoare la data achizitiei activului corporal fix. În sensul prezentelor norme, prin valoare ramasa neamortizata se înțelege valoarea de înregistrare în contabilitate diminuata cu amortizarea contabila.” **Comentarii:** Modificarea utilizarii unui bun dupa achizitia acestuia, respectiv utilizarea pentru operatiuni cu sau fara drept de deducere, conduce la efectuarea unor ajustari de TVA prin care trebuie sa se asigure ca persoana impozabila va beneficia de deducerea TVA pentru bunul respectiv în masura în care acesta este utilizat pentru operatiuni care dau drept de deducere. Problema devine mai complicata în cazul persoanelor care au achizitionat bunuri de la persoane care aplica TVA la încasare, precum si al achizitiilor efectuate de persoanele care aplica TVA la încasare, si care nu au achitat integral TVA, diferenta de taxa neachitata fiind neexigibila. Prin normele metodologice s-au dat exemple pentru a clarifica modul în care vor proceda persoanele care efectueaza ajustari de TVA, în special în cazul activelor corporale fixe, care nu sunt bunuri de capital, în vederea respectarii principiului enuntat în cazul taxei neexigibile care devine deductibila sau nedeductibila pe masura platii.

9. Ajustarea TVA prevazuta de art. 149 din Codul fiscal pentru bunuri de capital Norme metodologice: „54.

[...] (17) În cazul bunurilor de capital pentru care persoana impozabila a aplicat prevederile art. 145 alin. (1¹) si (1²) din Codul fiscal, perioada de ajustare începe la data prevazuta la art. 149 alin. (3) din Codul fiscal

(18) Taxa deductibila aferenta bunurilor de capital, achizitionate de persoane impozabile care aplica sistemul TVA la încasare, altele decat achizitiile intracomunitare de bunuri, importurile si achizitiile de bunuri/servicii pentru care se aplica taxare inversa potrivit prevederilor art. 150 alin. (2)-(6), art. 152³ alin. (10) sau art. 160 din Codul fiscal, precum si a bunurilor de capital achizitionate de beneficiari de la persoane impozabile care aplica sistemul TVA la încasare, altele decat cele prevazute la art. 134² alin. (6) din Codul fiscal, se ajusteaza la data la care intervine evenimentul care genereaza ajustarea conform art. 149 alin. (4) lit. a), c) si d) din Codul fiscal, astfel:

a) în situatia în care ajustarea este în favoarea statului, se ajusteaza taxa efectiv dedusa aferenta sumei platite, corespunzatoare perioadei ramase din perioada de ajustare;

b) în situatia în care ajustarea este în favoarea persoanei impozabile se ajusteaza taxa nededusa dar platita furnizorului/prestatorului, corespunzatoare perioadei ramase din perioada de ajustare

(19) În situatia prevazuta la alin. (18), daca la data la care intervine un eveniment care genereaza ajustarea nu a fost achitata integral taxa aferenta achizitiei, pe masura ce se plateste diferenta de taxa, se determina taxa care ar

fi deductibila sau nedeductibila corespunzator utilizarii bunului de capital pentru operatiuni cu ori fara drept de deducere în cadrul perioadei de ajustare si se evidentiaza în decontul de taxa aferent perioadei fiscale în care taxa a fost platita. Taxa aferenta achizitiilor intracomunitare de bunuri, importurilor si achizitiilor de bunuri/servicii pentru care se aplica taxare inversa potrivit prevederilor art. 150 alin. (2)-(6), art. 152³ alin. (10) sau art. 160 din Codul fiscal, efectuate de o persoana impozabila care aplica sistemul TVA la încasare, precum si taxa aferenta achizitiilor de bunuri/servicii prevazute la art. 134² alin. (6) din Codul fiscal efectuate de beneficiar de la o persoana impozabila care aplica sistemul TVA la încasare se ajusteaza potrivit regulilor generale prevazute la alin. (1)-(16). Exemplu: O persoana impozabila B cumpara un bun de capital (ocladire) de la persoana impozabila A. Ambele persoane aplica sistemul TVA la încasare. Valoarea bunului de capital este de 100.000 lei si TVA aferenta este de 24.000 lei. Prin contractul dintre parti se stabilesc urmatoarele: bunul de capital va fi pus la dispozitia persoanei impozabile B la data de 20.07.2013, urmand ca plata sa se faca în 4 transe egale de 25.000 lei + TVA aferenta, care devin scadente la plata corespunzator, prima transa la data punerii bunului la dispozitia persoanei impozabile B (20.07.2013), a doua transa la 31.12.2013, a treia transa la 30.06.2014 si ultima transa la 31.12.2014. Platile se efectueaza cu respectarea prevederilor contractuale. Perioada de ajustare începe de la 1 ianuarie a anului în care bunul de capital este pus la dispozitia persoanei impozabile B, respectiv 1 ianuarie 2013. Situatia 1: În perioada 20.07.2013-31.07.2014 bunul de capital este utilizat în scopul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile B, respectiv operatiunilor de închiriere în regim de taxare cu TVA prin optiune conform art. 141 alin. (3) din Codul fiscal. Începand cu 1.08.2014 bunul de capital este alocat în integralitate pentru realizarea de operatiuni de închiriere în regim de scutire de TVA fara drept de deducere în sensul art. 141 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal.

▪ Perioada de ajustare (20 de ani): 1.01.2013-31.12.2032

▪ TVA aferenta achizitiei bunului de capital: 24.000 lei.

▪ TVA dedusa conform platilor efectuate pana la data la care intervine evenimentul care genereaza ajustarea: 18.000 lei, corespunzator celor 3 transe de plata efectuate.

▪ Ajustarea taxei deduse la data evenimentului care genereaza ajustarea: $18.000 \times 19/20 = 17.100$ lei, în favoarea statului. Diferenta de 900 de lei reprezinta taxa dedusa pentru anul 2013, în care bunul a fost utilizat pentru operatiuni taxabile. La 31.12.2014 se plateste si ultima transa, TVA aferenta fiind de 6.000 lei. Se determina la momentul efectuării platii cuantumul TVA deductibile în functie de modul de utilizare a bunului de capital în perioada de ajustare, astfel: $6.000 \text{ lei} \times 19/20 \text{ ani} = 5.700 \text{ lei}$ care nu se poate deduce, întrucat corespunde celor 19 ani ramasi din perioada de ajustare, iar bunul de capital este deja alocat operatiunilor scutite fara drept de deducere. Suma de 5.700 lei se scade din contul 4428 «TVA neexigibila» fiind înregistrata în conturile de cheltuieli. Suma de 300 lei aferenta anului 2013 se va deduce în decontul lunii decembrie 2014 si se înscrie în decont la randurile corespunzatoare de taxa dedusa. La data de 3.03.2016 bunul de capital începe sa fie utilizat în integralitate pentru operatiuni taxabile.

▪ TVA de ajustat: $24.000 \times 17/20 = 20.400$ lei, în favoarea persoanei impozabile. Situatia 2: În perioada 20.07.2013-31.07.2014 bunul de capital este utilizat în scopul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile B, respectiv pentru operatiuni de închiriere în regim de taxare cu TVA în sensul art. 141 alin. (3) din Codul fiscal. Începand cu 1.08.2014 bunul de capital este alocat partial (20%) pentru realizarea de operatiuni de închiriere în regim de scutire de TVA fara drept de deducere în sensul art. 141 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal.

▪ Perioada de ajustare (20 ani): 1.01.2013-31.12.2032

▪ TVA dedusa conform platilor efectuate pana la data la care intervine evenimentul care genereaza ajustarea: 18.000 lei, corespunzator celor 3 transe de plata efectuate.

▪ Ajustarea taxei deduse la data evenimentului care genereaza ajustarea: $18.000 \times 19/20 \times 20\% = 3.420$ lei în favoarea statului. La 31.12.2014 se plateste si ultima transa, TVA aferenta fiind de 6.000 lei. Se determina la momentul efectuării platii cuantumul TVA deductibile în functie de modul de utilizare a bunului de capital în perioada de ajustare, astfel: $6.000 \text{ lei} \times 19/20 \times 20\% = 1.140 \text{ lei}$, care nu se pot deduce, întrucat corespund celor 19 ani ramasi din perioada de ajustare, iar bunul de capital este deja alocat operatiunilor scutite fara drept de deducere în proportie de 20%. În decontul lunii decembrie 2014 se înscrie la randurile corespunzatoare de taxa dedusa suma de 4.860 lei ($6.000 - 1.140$). La data de 3.03.2016 bunul de capital începe sa fie utilizat în integralitate pentru operatiuni taxabile.

▪ TVA dedusa: $24.000 - 3.420 - 1.140 = 19.440$ lei

- TVA nededusa: 1.140 lei
- TVA dedusa initial si ajustata în favoarea statului: 3.420 lei
- TVA de ajustat - 17 ani - în favoarea persoanei impozabile B: $24.000 \times 17/20 \times 20\% = 4.080$ lei (20) Pentru cazul prevazut la art. 149 alin. (4) lit. b) din Codul fiscal, taxa deductibila aferenta bunurilor de capital, achizitionate de persoane impozabile care aplica sistemul TVA la încasare, altele decat achizitiile intracomunitare de bunuri, importurile si achizitiile de bunuri/servicii pentru care se aplica taxare inversa potrivit prevederilor art. 150 alin. (2)-(6), art. 152³ alin. (10) sau art. 160 din Codul fiscal, precum si a bunurilor de capital achizitionate de beneficiari de la persoane impozabile care aplica sistemul TVA la încasare, altele decat cele prevazute la art. 134² alin. (6) din Codul fiscal, se ajusteaza conform alin. (9), tinand cont de platile efectuate astfel:

a) în anul achizitiei se ajusteaza taxa aferenta sumelor efectiv platite conform pro rata definitiva din acest an;

b) de cate ori se mai efectueaza o plata în anii urmatori din perioada de ajustare se deduce taxa aferenta platilor efectuate în functie de pro rata definitiva din anul achizitiei, în decontul perioadei fiscale în care s-a efectuat plata;

c) la finele fiecarui an se ajusteaza o cincime sau o douazecime din taxa dedusa corespunzatoare platilor efectuate, în functie de pro rata definitiva;

d) în situatia în care se efectueaza ajustarea prevazuta la lit.c) si ulterior se mai efectueaza plati, la fiecare plata se recalculeaza taxa ajustata conform lit. c), în functie de platile efectuate, diferenta rezultata înscriindu-se în decontul aferent perioadei fiscale în care s-a efectuat fiecare plata. Exemplu: O persoana impozabila cu regim mixt care aplica sistemul TVA la încasare cumpara un utilaj la data de 1 martie 2013, în valoare de 200.000 lei, plus 24% TVA, adica 48.000 lei. Conform contractului plata utilajului se efectueaza astfel: 50% din valoare la data achizitiei, respectiv 124.000 lei (din care TVA 24.000 lei), iar diferenta în doua rate de cate 62.000 lei (din care TVA 12.000 lei), platibile în luna ianuarie a urmatorilor doi ani. Pro rata provizorie pentru anul 2013 este 30%. La data achizitiei persoana impozabila deduce taxa aferenta sumei achitate corespunzator pro rata provizorie astfel: $24.000 \text{ lei} \times 30\% = 7.200 \text{ lei}$, taxa care se deduce în decontul aferent lunii martie 2013. Pro rata definitiva calculata la sfarsitul anului 2013 este de 40%. La sfarsitul anului 2013 se realizeaza ajustarea taxei pe baza pro rata definitiva, respectiv $24.000 \text{ lei} \times 40\% = 9.600 \text{ lei}$ taxa de dedus, care se compara cu taxa dedusa pe baza pro rata provizorie (7.200 lei), iar diferenta de 2.400 lei se înscrie în decontul din luna decembrie ca taxa deductibila. Anul 2014 Pro rata provizorie utilizata în anul 2014 este de 50%. În luna ianuarie din anul 2014 se efectueaza plata sumei de 62.000 lei (din care TVA 12.000 lei). La data platii, se calculeaza taxa de dedus, tinand cont de pro rata definitiva din anul 2013, anul achizitiei utilajului: $12.000 \text{ lei} \times 40\% = 4.800 \text{ lei}$, taxa care se deduce în decontul aferent lunii ianuarie 2014. Pro rata definitiva pentru anul 2014 calculata la sfarsitul anului este de 60%. La sfarsitul anului 2014 se fac urmatoarele calcule: Taxa deductibila corespunzatoare platilor efectuate se împarte la 5 (perioada de ajustare): $24.000 \text{ lei} + 12.000 \text{ lei} = 36.000 \text{ lei}$: 5 = 7.200 lei Deducerea autorizata, respectiv taxa care poate fi dedusa pentru anul 2014 se calculeaza astfel: $7.200 \text{ lei} \times 60\% = 4.320 \text{ lei}$ Taxa deja dedusa corespunzatoare unui an, respectiv anului 2014, se calculeaza astfel: 9.600 lei (dedusa în anul 2013) + 4.800 lei (dedusa în anul **2014**) = 14.400 lei : 5 = 2.880 lei. Se compara deducerea autorizata cu taxa deja dedusa pentru anul 2014, iar diferenta de 1.440 lei ($4.320 \text{ lei} - 2.880 \text{ lei}$) reprezinta taxa de dedus suplimentar care se înscrie în decontul lunii decembrie. Anul 2015 Pro rata provizorie utilizata în anul 2015 este de 60%. În luna ianuarie 2015 se efectueaza plata sumei de 62.000 lei (din care TVA 12.000 lei). La data platii, se calculeaza taxa de dedus, tinand cont de pro rata definitiva din anul 2013, anul achizitiei utilajului: $12.000 \text{ lei} \times 40\% = 4.800 \text{ lei}$, taxa care se deduce în decontul aferent lunii ianuarie 2015. Ca urmare a efectuarii acestei plati se recalculeaza taxa deductibila aferenta anului 2014 astfel: Taxa deductibila corespunzatoare platilor efectuate se împarte la 5 (perioada de ajustare): $24.000 \text{ lei} + 12.000 \text{ lei} + 12.000 \text{ lei} = 48.000 \text{ lei}$: 5 = 9.600 lei. Deducerea autorizata, respectiv taxa care poate fi dedusa pentru anul 2014 ca urmare a acestei plati se calculeaza astfel: $9.600 \text{ lei} \times 60\% = 5.760 \text{ lei}$. Taxa deja dedusa corespunzatoare unui an este: 9.600 lei (dedusa în anul 2013) + 4.800 lei (dedusa în anul **2014**) + 4.800 lei (dedusa în anul 2015) = 19.200 lei : 5 = 3.840 lei. Se compara deducerea autorizata cu taxa dedusa efectiv ($5.760 \text{ lei} - 3.840 \text{ lei}$), iar diferenta de 1.920 lei este taxa care se poate deduce pentru anul 2014. Întrucât în decembrie 2014 s-a dedus suma de 1.440 lei, se va deduce suplimentar în ianuarie 2015 (luna în care

s-a achitat ultima rata) suma de 480 lei (1.920 lei - 1.440 lei). În luna decembrie 2015 se efectueaza ajustarea corespunzatoare acestui an în functie de pro rata definitiva, care este de 30%, astfel: Taxa deductibila corespunzatoare platilor efectuate se împarte la 5 (perioada de ajustare): 24.000 lei + 12.000 lei + 12.000 lei = 48.000 lei: 5 = 9.600 lei. Deducerea autorizata conform pro rata definitiva pentru acest an este de 2.880 lei (9.600 lei x 30%). Se determina taxa deja dedusa pentru acest an: 9.600 lei + 4.800 lei + 4.800 lei = 19.200 lei: 5 = 3.840 lei. Întrucât s-a dedus mai mult, în decontul lunii decembrie ar trebui sa se efectueze o ajustare în favoarea statului, dar în cazul prezentat fiind o suma mai mica de 1.000 lei, respectiv de 960 lei (3.840 lei - 2.880 lei), ajustarea nu se efectueaza. Anul 2016

– pro rata definitiva pentru anul 2016 este de 35%;

– deducere autorizata: 9.600 lei x 35% = 3.360 lei;

– deja dedusa: 3.840 lei;

– ajustare în favoarea statului: 3.840 - 3.360 lei = 480 lei - nu se efectueaza, fiind sub nivelul minim de 1.000 lei prevazut la alin. (16). În ultimul an al perioadei de ajustare, respectiv anul 2017, ajustarea se va efectua similar celei de la sfarsitul anului 2016

(21) Persoanele care aplica sistemul TVA la încasare, precum si cele care au achizitionat bunuri/servicii de la persoane impozabile care aplica sistemul TVA la încasare si trec la regimul special de scutire prevazut la art. 152 din Codul fiscal aplica în mod corespunzator prevederile alin. (17) si alin. (18) lit. a.)” **Comentarii: La fel ca si în cazul celorlalte bunuri, în cazul modificarii utilizarii unui bun de capital dupa achizitia acestuia, respectiv utilizarea pentru operatiuni cu sau fara drept de deducere, conduce la efectuarea unor ajustari de TVA prin care trebuie sa se asigure ca persoana impozabila va beneficia de deducerea TVA pentru bunul respectiv în masura în care acesta este utilizat pentru operatiuni care dau drept de deducere. În cazul persoanelor care au achizitionat bunuri de capital de la persoane care aplica TVA la încasare, precum si al achizitiilor de bunuri de capital efectuate de persoanele care aplica TVA la încasare, si care nu au achitat integral TVA, prin normele metodologice s-a stabilit modul de realizare a ajustarii taxei aferente, inclusiv a regularizarilor care trebuie efectuate pe masura platii diferentelor de TVA care au fost neexigibile la momentul la care a intervenit evenimentul care a generat ajustarea.**

10. Prevederi referitoare la micile întreprinderi Codul fiscal: „Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici

Art. 152. -

(1) Persoana impozabila stabilita în Romania conform art. 125¹ alin. (2) lit. a), a carei cifra de afaceri anuala, declarata sau realizata, este inferioara plafonului de 65.000 euro, al carui echivalent în lei se stabileste la cursul de schimb comunicat de Banca Nationala a Romaniei la data aderarii si se rotunjeste la urmatoarea mie, respectiv 220.000 lei, poate aplica scutirea de taxa, denumita în continuare regim special de scutire, pentru operatiunile prevazute la art. 126 alin. (1), cu exceptia livrarilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b)

(2) Cifra de afaceri care serveste drept referinta pentru aplicarea alin. (1) este constituita din valoarea totala, exclusiv taxa, în situatia persoanelor impozabile care solicita scoaterea din evidenta persoanelor înregistrate în scopuri de TVA a livrarilor de bunuri si a prestarilor de servicii efectuate de persoana impozabila în cursul unui an calendaristic, taxabile sau, dupa caz, care ar fi taxabile daca nu ar fi desfasurate de o mica întreprindere, a operatiunilor rezultate din activitati economice pentru care locul livrării/prestării se considera ca fiind în strainatate, daca taxa ar fi deductibila, în cazul în care aceste operatiuni ar fi fost realizate în Romania conform art. 145 alin. (2) lit. b), a operatiunilor scutite cu drept de deducere si a celor scutite fara drept de deducere, prevazute la art. 141 alin. (2) lit. a), b), e) si f), daca acestea nu sunt accesorii activitatii principale, cu exceptia urmatoarelor:

a) livrarile de active fixe corporale sau necorporale, astfel cum sunt definite la art. 125¹ alin. (1) pct. 3, efectuate de persoana impozabila;

b) livrarile intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b)

(3) Persoana impozabila care îndeplineste conditiile prevazute la alin. (1) pentru aplicarea regimului special de

scutire poate opta oricand pentru aplicarea regimului normal de taxa. **În cazul persoanelor impozabile care ar fi obligate pentru aplicarea sistemului TVA la încasare, în cifra de afaceri prevazuta la alin. (1) se cuprind operatiunile prevazute la alin. (2) în functie de data la care ar interveni exigibilitatea taxei fara aplicarea sistemului TVA la încasare.** ” **Norme metodologice:** „61. [...] (2) La determinarea cifrei de afaceri prevazute la art. 152 alin. (1) din Codul fiscal se cuprind inclusiv facturile emise pentru avansuri încasate sau neîncasate si alte facturi emise înainte de data livrării/prestării pentru operatiunile prevazute la art. 152 alin. (2) din Codul fiscal.

Prevederile art. 134² alin. (3)-(8) din Codul fiscal nu se aplica în cazul persoanelor impozabile care aplica regimul special de scutire. Chiar daca aceste persoane ar fi eligibile pentru aplicarea sistemului TVA la încasare, acestea determina cifra de afaceri prevazuta la art. 152 alin. (1) din Codul fiscal în functie de data la care ar interveni exigibilitatea taxei fara aplicarea sistemului TVA la încasare pentru operatiunile realizate, conform prevederilor art. 152 alin. (3) din Codul fiscal. [...]” **Comentarii:** Prevederea de la art. 153 alin. (3) din Codul fiscal si de la pct. 61 alin. (2) din normele metodologice subliniaza faptul ca persoanele impozabile care aplica regimul special de scutire nu aplica prevederile referitoare la sistemul TVA la încasare, respectiv determina cifra de afaceri prevazuta la art. 152 alin. (1) din Codul fiscal în functie de data la care ar interveni exigibilitatea taxei fara aplicarea sistemului TVA la încasare pentru operatiunile realizate.

11. Prevederi referitoare la jurnalele pentru cumparari si vanzari Norme metodologice: „79. [...] (3)

Persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA care aplica sistemul TVA la încasare au obligatia sa mentioneze în jurnalele pentru vanzari facturile emise pentru livrari de bunuri/prestari de servicii pentru care este obligatorie aplicarea sistemului TVA la încasare, chiar daca exigibilitatea taxei nu intervine în perioada fiscala în care a fost emisa factura. În plus fata de cele prevazute la alin. (2), în jurnalele pentru vanzari se înscriu si urmatoarele informatii în cazul acestor operatiuni:

a) numarul si data documentului de încasare sau, dupa caz, data la care a expirat termenul-limita de 90 de zile prevazut la art. 134² alin. (5) din Codul fiscal;

b) valoarea integrala a contravalorii livrării de bunuri/prestării de servicii, inclusiv TVA;

c) baza impozabila si taxa pe valoarea adaugata aferenta;

d) valoarea încasata, inclusiv TVA, precum si baza impozabila si TVA exigibila corespunzatoare sumei încasate sau, dupa caz, la expirarea termenului-limita de 90 de zile prevazut la art. 134² alin. (5) din Codul fiscal se evidentiaza daca exista diferente de sume neîncasate, care devin exigibile, precum si baza impozabila si TVA exigibila corespunzatoare sumei respective;

e) diferenta reprezentand baza impozabila si TVA neexigibila

(4) În cazul jurnalelor pentru vanzari prevazute la alin. (3), facturile care au TVA neexigibila integral sau partial vor fi preluate în fiecare jurnal pentru vanzari pana cand toata taxa aferenta devine exigibila ori ca urmare a încasării sau, dupa caz, la expirarea termenului-limita de 90 de zile prevazut la art. 134² alin. (5) din Codul fiscal, cu mentionarea informatiilor prevazute la alin. (3) lit. a)-e). În cazul informatiei de la alin. (3) lit. d) se va mentiona numai suma încasata în perioada fiscala pentru care se întocmeste jurnalul pentru vanzari sau, dupa caz, baza impozabila si TVA care devine exigibila ca urmare a expirării termenului-limita de 90 de zile prevazut la art. 134² alin. (5) din Codul fiscal

(5) Persoanele impozabile care fac achizitii de bunuri/servicii de la persoane care aplica sistemul TVA la încasare înregistreaza în jurnalul pentru cumparari facturile primite pentru livrari de bunuri/prestari de servicii pentru care este obligatorie aplicarea sistemului TVA la încasare, chiar daca exigibilitatea, respectiv deductibilitatea taxei, nu intervine în perioada fiscala în care a fost emisa factura. Persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA care aplica sistemul TVA la încasare înregistreaza în jurnalul pentru cumparari facturile primite pentru livrari de bunuri/prestari de servicii chiar daca taxa nu este deductibila în perioada fiscala în care a fost emisa factura. În plus fata de cele prevazute la alin. (2), în jurnalele pentru cumparari se mentioneaza si urmatoarele informatii:

a) numarul si data documentului de plata;

b) valoarea integrala a contravalorii achizitiei de bunuri/prestării de servicii, inclusiv TVA;

c) baza impozabila si taxa pe valoarea adaugata aferenta;

d) valoarea platita, inclusiv TVA si corespunzator baza impozabila si TVA exigibila;

e) diferenta reprezentand baza impozabila si TVA neexigibila

(6) În cazul jurnalelor pentru cumparari prevazute la alin. (5), facturile care au TVA neexigibila integral sau partial vor fi preluate în fiecare jurnal pentru cumparari pana cand toata taxa aferenta devine exigibila ca urmare a platii, cu mentionarea informatiilor prevazute la alin. (5) lit. a)-e). În cazul informatiei de la alin. (5) lit. d) se va mentiona numai suma platita în perioada fiscala pentru care se întocmeste jurnalul pentru cumparari

(7) Documentele prevazute la alin. (2)-(6) nu sunt formulare tipizate stabilite de Ministerul Finantelor Publice. Fiecare persoana impozabila poate sa își stabileasca modelul documentelor pe baza carora determina taxa colectata si taxa deductibila conform specificului propriu de activitate, dar acestea trebuie sa contina informatiile minimale stabilite la alin. (2)-(6) si sa asigure întocmirea decontului de taxa prevazut la art. 156² din Codul fiscal.” **Comentarii:** Jurnalul pentru vanzari si cele pentru cumparari ale persoanei care aplica TVA la încasare, precum si jurnalele pentru cumparari ale persoanelor care fac achizitii de la persoane care aplica TVA la încasare trebuie adaptate pentru a permite contribuabililor sa urmareasca în fiecare perioada fiscala diferentele de taxa neexigibile, atat în ce priveste taxa colectata, cat si în ce priveste taxa deductibila. În acest sens, prin normele metodologice au fost prevazute informatiile minime necesare pentru aceste operatiuni. Aceste informatii sunt necesare si în scopul verificarii de catre organele fiscale a acestor contribuabili.

12. Notificarea înregistrării/iesirii în/din Registrul persoanelor care aplica TVA la încasare Codul

fiscal: „ **Decontul special de taxa si alte declaratii** Art. 156³ [...] (11) Persoana impozabila prevazuta la art. 134² alin. (3) lit.a), care trebuie sa aplice sistemul TVA la încasare potrivit prevederilor art. 134² alin. (3)-(8), are obligatia sa depuna la organele fiscale competente, pana la data de 25 ianuarie inclusiv, o notificare din care sa rezulte ca cifra de afaceri din anul calendaristic precedent, determinata potrivit prevederilor art. 134² alin. (3), nu depaseste plafonul de 2.250.000 lei. Nu are obligatia sa depuna notificarea prevazuta la prima teza persoana impozabila care a aplicat sistemul TVA la încasare în anul calendaristic precedent si care este obligata sa continue aplicarea sistemului TVA la încasare ca urmare a faptului ca cifra sa de afaceri nu a depasit în anul calendaristic precedent plafonul de 2.250.000 lei. În situatia în care persoana impozabila prevazuta la art. 134² alin. (3) lit. a), care trebuie sa aplice sistemul TVA la încasare, nu depune notificarea prevazuta la prima teza, aceasta va fi înregistrata din oficiu de organele fiscale competente în Registrul persoanelor impozabile care aplica sistemul TVA la încasare, prevazut la alin. (13). În perioada cuprinsa între data la care persoana impozabila avea obligatia aplicarii sistemului TVA la încasare si data înregistrării din oficiu de catre organele fiscale competente în Registrul persoanelor impozabile care aplica sistemul TVA la încasare, dreptul de deducere a TVA aferente achizițiilor efectuate de persoana impozabila este amanat pana în momentul în care taxa aferenta bunurilor si serviciilor care i-au fost livrate/prestate a fost platita furnizorului/prestatorului sau, în conformitate cu prevederile art. 145 alin. (1²), iar pentru livrarile de bunuri/prestarile de servicii efectuate de persoana impozabila în perioada respectiva se aplica regulile generale privind exigibilitatea taxei, prevazute la art. 134² alin. (3)-(8)

(12) Persoana impozabila care aplica sistemul TVA la încasare si care depaseste în cursul anului calendaristic curent plafonul de 2.250.000 lei are obligatia sa depuna la organele fiscale competente, pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare perioadei fiscale în care a depasit plafonul, o notificare din care sa rezulte cifra de afaceri realizata, determinata potrivit prevederilor art. 134² alin. (3), în vederea schimbarii sistemului aplicat potrivit prevederilor art. 134² alin. (4). În situatia în care persoana impozabila care depaseste plafonul nu depune notificarea prevazuta la prima teza, aceasta va fi radiata din oficiu de organele fiscale competente din Registrul persoanelor impozabile care aplica sistemul TVA la încasare, prevazut la alin. (13), începând cu data înscrisa în decizia de radiere din Registrul persoanelor impozabile care aplica sistemul TVA la încasare. Pentru livrarile de bunuri/prestarile de servicii efectuate de persoana impozabila în perioada cuprinsa între data la care persoana impozabila avea obligatia de a nu mai aplica sistemul TVA la încasare si data radierii din oficiu de catre organele

fiscale competente din Registrul persoanelor impozabile care aplica sistemul TVA la încasare, se aplica regulile generale privind exigibilitatea taxei, prevazute la art. 134² alin. (1) si (2), iar dreptul de deducere a TVA aferente achizițiilor efectuate de persoana impozabila în perioada respectiva se exercita în conformitate cu prevederile art. 145 alin. (1)

(13) Agentia Nationala de Administrare Fiscala organizeaza Registrul persoanelor impozabile care aplica sistemul TVA la încasare conform art. 134² alin. (3)-(8). Registrul este public si se afiseaza pe site-ul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala. Înscrierea si radierea în/din Registrul persoanelor impozabile care aplica sistemul TVA la încasare se face de catre organul fiscal competent, pe baza notificarilor depuse de persoanele impozabile potrivit alin. (11) si (12), pana la data de 1 a perioadei fiscale urmatoare celei în care a fost depusa notificarea, sau din oficiu în conditiile prevazute la alin. (11) si (12). Prin exceptie, persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA în cursul anului calendaristic, prevazute la art. 134² alin. (3) lit. b), sunt înregistrate din oficiu de catre organele fiscale competente în Registrul persoanelor impozabile care aplica sistemul TVA la încasare, de la data înregistrării acestora în scopuri de TVA.”

Comentarii: Conform prevederilor legale mentionate, persoanele eligibile pentru aplicarea sistemului TVA la încasare trebuie sa depuna notificari pana la data de 25 ianuarie inclusiv, pentru a fi înregistrate în Registrul persoanelor impozabile care aplica sistemul TVA la încasare. Asa cum rezulta si din normele metodologice de aplicare a art. 134² alin. (3)-(8) din Codul fiscal, în anul 2013 vor depune notificari pe data de 25 ianuarie numai persoanele care au fost înregistrate în scopuri de TVA dupa data de 1 octombrie 2012 si care sunt eligibile pentru aplicarea sistemului TVA la încasare. Numai începând cu anul 2014 se vor mai depune pe data de 25 ianuarie notificari privind intrarea în Registrul persoanelor impozabile care aplica sistemul TVA la încasare, pe de o parte datorita sistemului tranzitoriu prevazut la art. II din Ordonanta Guvernului nr. 15/2012, care a inclus în acest registru persoanele impozabile eligibile în functie de cifra de afaceri realizata în perioada 1 octombrie 2011-30 septembrie 2012, iar pe de alta parte datorita faptului ca orice persoane care se înregistreaza în scopuri de TVA în cursul anului vor fi înregistrate din oficiu de organele fiscale în registrul respectiv. Persoanele care au aplicat sistemul TVA la încasare în anul 2013, dar au depasit plafonul de eligibilitate în cursul anului 2013, iar în anul 2014 se situeaza sub plafonul de eligibilitate, respectiv 2.250.000 lei, vor fi în anul 2015 în situatia prevazuta la art. 134² alin. (3) din Codul fiscal, respectiv nu vor fi depasit plafonul de eligibilitate si, prin urmare, vor depune notificari pentru intrarea în sistemul TVA la încasare. Conform acelorasi prevederi de la art. 156³ din Codul fiscal, persoanele impozabile care în cursul anului vor depasi plafonul de 2.250.000 lei trebuie sa depuna notificare pentru iesirea din sistemul TVA la încasare. Exemple:

1. O persoana impozabila aplica sistemul TVA la încasare începând cu data de 1 ianuarie 2013 si are perioada fiscala trimestrul, dar în trimestrul al II-lea al anului 2013 depaseste plafonul de 2.250.000 lei. În consecinta, persoana impozabila are obligatia sa depuna o notificare pana la data de 25 iulie 2013 pentru iesirea din sistem si nu va mai aplica sistemul TVA la încasare din prima zi a celei de-a doua perioade fiscale urmatoare celei în care a depasit plafonul, respectiv din data de 1 octombrie 2013. Daca în anul 2014 aceasta persoana impozabila nu va depasi plafonul de 2.250.000 lei, din anul 2015 va intra sub incidenta prevederilor art. 134² alin. (3) lit. a) din Codul fiscal si va depune o notificare conform prevederilor art. 156³ alin. (11) din Codul fiscal pana la data de 25 ianuarie 2015 în vederea aplicarii sistemului TVA la încasare începând cu data de 1 aprilie 2015, daca va avea perioada fiscala trimestrul, sau începând cu data de 1 februarie 2015, daca va avea perioada fiscala luna. În ipoteza în care societatea nu ar depune notificarea pana pe data de 25 ianuarie 2015, iar organele fiscale ar sesiza în luna iunie 2015 ca persoana respectiva trebuia sa aplice sistemul TVA la încasare începând cu data de 1 februarie 2015 (presupunand ca perioada sa fiscala va fi luna), pentru perioada februarie-iunie 2015, dreptul de deducere a TVA aferente achizițiilor efectuate de persoana impozabila în perioada respectiva este amanat pana în momentul în care taxa aferenta bunurilor si serviciilor care i-au fost livrate/prestate a fost platita furnizorului/prestatorului sau, iar pentru livrarile de bunuri/prestarile de servicii efectuate de persoana impozabila în perioada respectiva se aplica sistemul TVA la încasare prevazut la art. 134² alin. (3)-(8) din Codul fiscal.

2. O persoana impozabila care se înregistreaza în scopuri de TVA la data de 1 martie 2013 aplica sistemul TVA la încasare începând cu data înregistrării în scopuri de TVA, fiind înregistrata din oficiu de organele fiscale în Registrul persoanelor impozabile care aplica sistemul TVA la încasare. În situatia în care respectiva persoana impozabila are perioada fiscala luna calendaristica si depaseste în luna iunie 2013 plafonul de 2.250.000 lei, aplica sistemul TVA la încasare pana la sfarsitul lunii iulie 2013. Aceasta persoana impozabila are obligatia sa depuna la organele fiscale competente, pana la data de 25 inclusiv a lunii iulie 2013, o notificare pentru iesirea din sistem, conform art. 156³ alin. (12) din Codul fiscal, din care sa rezulte ca cifra de afaceri realizata este de peste 2.250.000 lei. În ipoteza în care societatea nu ar depune notificarea pana pe data de 25 iulie 2013, iar organele fiscale ar radia din oficiu persoana respectiva din Registrul persoanelor impozabile care aplica TVA la încasare de la data de 1 octombrie 2013, pentru livrarile de bunuri/prestarile de servicii efectuate în perioada august-septembrie 2013 aplica regulile generale privind exigibilitatea taxei, prevazute la art. 134² alin. (1) si (2) din Codul fiscal, iar pentru achizitiile efectuate în aceeasi perioada își exercita dreptul de deducere a TVA în conformitate cu prevederile art. 145 alin. (1) din Codul fiscal.

II. Aspecte de ordin procedural date în aplicarea prevederilor referitoare la sistemul TVA la încasare

Sunt redate instructiunile si formularele reglementate prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala referitoare la decontul de TVA adaptat pentru sistemul TVA la încasare, precum si notificarile care trebuie depuse pentru intrarea/iesirea în/din sistemul TVA la încasare

1. Formularul 300 „Decont de taxa pe valoarea adaugata” - Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 1.790/2012 pentru aprobarea modelului si continutului formularului (300) „Decont de taxa pe valoarea adaugata”, publicat în Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I, nr. 791 din 26 noiembrie 2012.

„ANEXA Nr. 2 Instructiuni pentru completarea formularului (300) «Decont de taxa pe valoarea adaugata» Formularul (300) «Decont de taxa pe valoarea adaugata» se completeaza de persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, denumita în continuare Codul fiscal. Persoanele impozabile care conduc evidenta contabila, potrivit legii, pentru operatiunile realizate pe baza de contract de asociere în participatiune declara inclusiv datele si informatiile privind taxa pe valoarea adaugata rezultate din astfel de operatiuni. Formularul (300) «Decont de taxa pe valoarea adaugata» se depune la organul fiscal competent, la urmatoarele termene:

- a) lunar, pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei pentru care se depune decontul, de persoanele impozabile pentru care perioada fiscala este luna calendaristica, potrivit prevederilor art. 156¹ din Codul fiscal;*
- b) trimestrial, pana la data de 25 inclusiv a primei luni din trimestrul urmat cel pentru care se depune decontul, de persoanele impozabile pentru care perioada fiscala este trimestrul calendaristic, potrivit prevederilor art. 156¹ din Codul fiscal;*
- c) semestrial, pana la data de 25 inclusiv a primei luni din semestrul urmat cel pentru care se depune decontul, de persoanele impozabile pentru care organul fiscal competent a aprobat ca perioada fiscala semestrul calendaristic, potrivit prevederilor art. 156¹ alin. (7) din Codul fiscal si ale pct. 80 alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a titlului VI „Taxa pe valoarea adaugata” din Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, denumite în continuare Norme metodologice;*
- d) anual, pana la data de 25 ianuarie inclusiv a anului urmat cel pentru care se depune decontul, de persoanele impozabile prevazute la pct. 80 alin. (4) din Normele metodologice si de persoanele impozabile pentru care organul fiscal competent a aprobat ca perioada fiscala anul calendaristic, potrivit prevederilor art. 156¹ alin. (7) din Codul fiscal si ale pct. 80 alin. (2) din Normele metodologice;*
- e) pana la data de 25 a celei de-a treia luni a trimestrului calendaristic, pentru primele doua luni ale aceluiasi trimestru calendaristic, de persoanele impozabile care utilizeaza trimestrul ca perioada fiscala si care efectueaza o*

achizitie intracomunitara taxabila în Romania, daca exigibilitatea taxei aferente achizitiei intracomunitare intervine în a doua luna a respectivului trimestru. Decontul se va depune pentru luna a doua a trimestrului, dar va cuprinde si operatiunile realizate în prima luna a acestuia. În situatia în care exigibilitatea taxei aferente achizitiei intracomunitare intervine în prima sau în a treia luna a trimestrului calendaristic, sunt aplicabile în mod corespunzator dispozitiile lit. a). Persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal depun formularul (300) «Decont de taxa pe valoarea adaugata» în format PDF, cu fisier XML atasat, la organul fiscal competent, pe suport CD, însoțit de formatul hartie, semnat si stampilat, sau prin mijloace electronice de transmitere la distanta, potrivit legii. Formularele se completeaza cu ajutorul programelor de asistenta existente pe portalul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, sectiunea «Asistenta contribuabili» sau sectiunea «Declaratii electronice». ATENTIE! Nu se înscriu în decont:

- taxa pe valoarea adaugata din facturile de executare silita, de catre persoanele abilitate prin lege sa efectueze vanzarea bunurilor supuse executarii silita;
- taxa pe valoarea adaugata pentru care se afla în derulare o înlesnire la plata. Completarea formularului se face astfel: Perioada de raportare «Perioada de raportare» poate fi luna calendaristica, trimestrul calendaristic, semestrul calendaristic sau anul calendaristic, în conditiile art. 156¹ din Codul fiscal si ale pct. 80 alin. (2) si (4) din Normele metodologice. Se înscrie cu cifre arabe numarul perioadei de raportare (de exemplu: 01 pentru ianuarie, 03 pentru trimestrul I, 06 pentru semestrul I, 12 pentru an). Anul pentru care se completeaza declaratia se înscrie cu cifre arabe, cu 4 caractere (de exemplu, 2012). Sectiunea «Date de identificare a persoanei impozabile» Caseta «Cod de identificare fiscala» se completeaza astfel:
 - contribuabilii persoane juridice, cu exceptia comerciantilor, asociatiile sau alte entitati fara personalitate juridica înscriu codul de înregistrare fiscala;
 - comerciantii, inclusiv sucursalele comerciantilor care au sediul principal al comertului în strainatate, înscriu codul unic de înregistrare;
 - contribuabilii persoane fizice care desfasoara activitati economice în mod independent sau exercita profesii libere înscriu codul de înregistrare fiscala;
 - contribuabilii persoane fizice, cu exceptia persoanelor fizice care desfasoara activitati economice în mod independent sau care exercita profesii libere, înscriu codul de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit conform art. 153 din Codul fiscal;
 - contribuabilii persoane impozabile care nu sunt stabilite în Romania, conform art. 125¹ alin. (2) din Codul fiscal, si sunt înregistrate în scopuri de taxa pe valoarea adaugata în Romania, potrivit art. 153 din acelasi act normativ, înscriu codul de înregistrare în scopuri de TVA. Reprezentantul fiscal desemnat de o persoana impozabila stabilita în strainatate înscrie codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit persoanei impozabile straine, care este diferit de codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit pentru activitatea proprie a reprezentantului. Înscrierea cifrelor în caseta se face cu aliniere la dreapta. Caseta «Denumire» se completeaza cu denumirea persoanei juridice, a asociatiei sau a entitatii fara personalitate juridica ori cu numele si prenumele persoanei fizice, dupa caz. În cazul persoanelor impozabile stabilite în strainatate care si-au desemnat reprezentant fiscal, în caseta «Denumire» se înscriu informatiile de identificare înscrise pe certificatul de înregistrare fiscala a reprezentarii (denumirea persoanei impozabile stabilite în strainatate, reprezentata fiscal prin reprezentantul fiscal desemnat în conditiile legii). Caseta «Domiciliu fiscal» se completeaza cu datele privind adresa domiciliului fiscal al contribuabilului. În cazul persoanelor impozabile stabilite în strainatate, înregistrate direct în scopuri de TVA în Romania, se înscrie adresa din Romania la care pot fi examinate evidentele si documentele ce trebuie pastrate, în conformitate cu prevederile pct. 66 alin. (7) lit. a) din Normele metodologice. În cazul persoanelor impozabile stabilite în strainatate, care si-au desemnat reprezentant fiscal, în caseta «Domiciliu fiscal» se înscrie domiciliul fiscal al reprezentantului fiscal. În cazul persoanelor impozabile care au sediul activitatii economice în afara Romaniei si sunt stabilite în Romania printr-unul sau mai multe sedii fixe fara personalitate juridica, conform art. 125¹ alin. (2) lit. b) din Codul fiscal, în caseta «Domiciliu fiscal» se înscrie domiciliul fiscal al sediului fix desemnat sa depuna decontul de taxa si sa fie responsabil pentru toate obligatiile în scopuri de TVA, conform pct. 66 alin. (5) din Normele metodologice. În rubrica «Pro rata de deducere» se înscrie pro rata determinata potrivit art. 147 din Codul fiscal. Sectiunea «Taxa pe valoarea adaugata colectata» Randul 1 - se înscriu informatiile preluate din jurnalul de vanzari*), privind baza de impozitare pentru livrarile intracomunitare de bunuri, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. a) si d) din Codul fiscal, si pentru livrarile intracomunitare de bunuri cu cod T, efectuate în cadrul unei operatiuni triumphiulare de cumparatorul revanzator, prevazute la art. 132¹ alin. (5) din Codul fiscal, pentru care exigibilitatea taxei intervine în perioada de

raportare**), inclusiv sumele din facturile pentru încasari de avansuri parțiale pentru livrarile intracomunitare de bunuri scutite. Se înscriu, de asemenea, ajustările bazei de impozitare prevazute la art. 138 din Codul fiscal pentru care exigibilitatea taxei intervine în perioada de raportare, conform art. 134² alin. (9) din Codul fiscal. Randul 2 - se înscriu regularizarile ulterioare datorate unor evenimente care determina modificarea datelor declarate la randul 1 din decont în alta perioada, precum: modificarea pretului generata de alte situatii decat cele prevazute la art. 138 din Codul fiscal, nedeclararea din eroare a livrării intracomunitare în perioada în care intervine exigibilitatea etc. Randul 3 - se înscriu informatiile preluate din jurnalul de vanzari*), privind baza de impozitare pentru livrarile de bunuri/prestarile de servicii care nu sunt impozabile în Romania pentru ca nu au locul livrării/prestării stabilit, conform art. 132 si 133 din Codul fiscal, în Romania, precum si pentru livrarile intracomunitare de bunuri, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b) si c) din Codul fiscal, pentru care exigibilitatea taxei intervine în perioada de raportare**), inclusiv sumele din facturile pentru încasari de avansuri parțiale pentru aceste livrari intracomunitare de bunuri, scutite. Se înscriu, de asemenea, ajustările bazei de impozitare prevazute la art. 138 din Codul fiscal pentru care exigibilitatea taxei intervine în perioada de raportare, conform art. 134² alin. (9) din Codul fiscal, precum si orice alte regularizari ulterioare, cu exceptia celor referitoare la serviciile intracomunitare care se înscriu la randul 4. Randul 3.1 - se înscriu informatiile preluate din jurnalul de vanzari*), privind baza de impozitare pentru serviciile pentru care se aplica prevederile art. 133 alin. (2) din Codul fiscal, altele decat cele scutite de TVA în statul membru în care acestea sunt impozabile, prestate catre persoane impozabile nestabilite în Romania, dar stabilite în Comunitatea Europeana, pentru care exigibilitatea intervine în perioada de raportare, precum si ajustările bazei de impozitare prevazute la art. 138 din Codul fiscal pentru care exigibilitatea taxei intervine în perioada de raportare, conform art. 134² alin. (9) din Codul fiscal. Randul 4 - se înscriu regularizarile ulterioare datorate unor evenimente care determina modificarea datelor declarate la randul 3.1 din decont în alta perioada, precum: modificarea pretului generata de alte situatii decat cele prevazute la art. 138 din Codul fiscal, nedeclararea din eroare a operatiunilor respective în perioada în care intervine exigibilitatea etc. Randul 5 - se înscriu informatiile preluate din jurnalul de cumparari*), privind baza de impozitare pentru achizițiile intracomunitare de bunuri taxabile în Romania, precum si baza de impozitare pentru achizițiile de bunuri efectuate de catre beneficiarul unei livrari ulterioare efectuate în cadrul unei operatiuni triumphiulare, pentru care acesta este obligat la plata taxei conform art. 150 alin. (4) din Codul fiscal, si taxa pe valoarea adaugata aferenta, pentru care exigibilitatea taxei intervine în perioada de raportare**), inclusiv sumele din facturile primite pentru plati de avansuri parțiale pentru achiziții intracomunitare de bunuri. Se înscriu si ajustările bazei de impozitare prevazute la art. 138 din Codul fiscal pentru care exigibilitatea taxei intervine în perioada de raportare, conform art. 134² alin. (9) din Codul fiscal. Randul 6 - se înscriu achizițiile intracomunitare de bunuri a caror exigibilitate a intervenit în alta perioada, dar respectiva achizitie nu a fost declarata, regularizarile privind achizițiile intracomunitare declarate în perioade anterioare si datorate unor evenimente care determina modificarea datelor declarate initial, precum:

- modificarea pretului bunurilor care au fost declarate ca achizitie intracomunitara pe baza de autofactura, în conditiile legii, ulterior factura primita de la furnizor avand un pret mai mare sau mai mic, altele decat situatiile cand aceasta modificare a pretului a rezultat ca urmare a unuiia dintre evenimentele prevazute la art. 138 din Codul fiscal în perioada de raportare;
- declararea achizitiei intracomunitare pe baza de autofactura, în conditiile legii, într-o perioada ulterioara, la primirea facturii de la furnizor, constatandu-se ca exigibilitatea achizitiei intracomunitare intervenea într-o perioada anterioara;
- modificarea bazei impozabile a achizitiei intracomunitare si a taxei aferente ca urmare a modificarii cursului valutar de referinta aplicabil, datorata unor neconcordanțe între data primirii facturii de la furnizor si data declarării achizitiei intracomunitare;
- orice alte evenimente de natura sa modifice datele declarate initial, cu exceptia ajustarilor bazei de impozitare prevazute la art. 138 din Codul fiscal, atunci cand acestea au loc ulterior, într-o alta perioada decat cea în care a intervenit exigibilitatea pentru achizițiile intracomunitare respective. Randul 7 - se înscriu informatiile preluate din jurnalul de cumparari*), privind baza de impozitare si taxa pe valoarea adaugata pentru achizițiile de bunuri si servicii pentru care beneficiarul din Romania este persoana obligata la plata TVA conform art. 150 alin. (2)-(6) si pentru importurile de bunuri carora le sunt aplicabile prevederile art. 157 alin. (4) si (5) din Codul fiscal, a caror exigibilitate intervine în perioada de raportare. Se înscriu, de asemenea, ajustările bazei de impozitare prevazute la art. 138 din Codul fiscal pentru care exigibilitatea taxei intervine în perioada de raportare, conform art. 134² alin. (9) din Codul fiscal, precum si orice alte regularizari ulterioare, cu exceptia celor referitoare la serviciile intracomunitare care se înscriu la randul 8. Randul 7.1 - se înscriu informatiile preluate din jurnalul de cumparari*), privind baza de impozitare si taxa pe valoarea adaugata pentru achizițiile de servicii intracomunitare pentru care beneficiarul din

Romania este persoana obligata la plata TVA conform art. 150 alin. (2) din Codul fiscal, precum si ajustarile bazei de impozitare prevazute la art. 138 din Codul fiscal pentru care exigibilitatea taxei intervine în perioada de raportare, conform art. 134² alin. (9) din Codul fiscal. Randul 8 - se înscriu regularizarile ulterioare datorate unor evenimente care determina modificarea datelor declarate la randul 7.1 din decont în alta perioada, precum: modificarea pretului generata de alte situatii decat cele prevazute la art. 138 din Codul fiscal, nedeclararea din eroare a operatiunilor respective în perioada în care intervine exigibilitatea etc. Randul 9 - se înscriu informatiile preluate din jurnalul de vanzari*) pentru operatiuni a caror exigibilitate intervine în perioada de raportare, privind:

- baza de impozitare si taxa pe valoarea adaugata colectata pentru livrarile de bunuri/prestarile de servicii taxabile cu cota de 24%, inclusiv pentru livrarile de bunuri si prestarile de servicii asimilate;
- baza de impozitare si taxa pe valoarea adaugata colectata pentru operatiunile supuse regimurilor speciale de taxa pe valoarea adaugata determinate pe baza situatiilor de calcul întocmite în acest scop;
- ajustarile bazei de impozitare prevazute la art. 138 din Codul fiscal pentru care exigibilitatea taxei intervine în perioada de raportare, conform art. 134² alin. (9)-(11), dupa caz, din Codul fiscal, daca au fost generate de operatiuni pentru care cota de taxa pe valoarea adaugata aplicata este de 24%. Randul 10 - se înscriu informatiile preluate din jurnalul de vanzari*), pentru operatiuni a caror exigibilitate intervine în perioada de raportare, privind baza de impozitare si taxa pe valoarea adaugata colectata pentru livrarile de bunuri/prestarile de servicii taxabile cu cota de 9%, inclusiv pentru livrarile de bunuri si prestarile de servicii asimilate. Se înscriu, de asemenea, ajustarile bazei de impozitare prevazute la art. 138 din Codul fiscal pentru care exigibilitatea taxei intervine în perioada de raportare, conform art. 134² alin. (9)-(11), dupa caz, din Codul fiscal, pentru care cota de taxa pe valoarea adaugata aplicata este de 9%, potrivit dispozitiilor art. 134² alin. (9)-(11), dupa caz, din Codul fiscal. Randul 11 - se înscriu informatiile preluate din jurnalul de vanzari*), pentru operatiuni a caror exigibilitate intervine în perioada de raportare, privind baza de impozitare si taxa pe valoarea adaugata colectata pentru livrarile de bunuri taxabile cu cota de 5%. Se înscriu, de asemenea, ajustarile bazei de impozitare prevazute la art. 138 din Codul fiscal, pentru care exigibilitatea taxei intervine în perioada de raportare, conform art. 134² alin. (9)-(11), dupa caz, din Codul fiscal, pentru care cota de taxa pe valoarea adaugata aplicata este de 5%, potrivit dispozitiilor art. 134² alin. (9)-(11), dupa caz, din Codul fiscal. Randul 12 - se înscriu informatiile preluate din jurnalul de cumparari*), privind baza de impozitare si taxa colectata pentru achizitiile de bunuri si de servicii, a caror exigibilitate intervine în perioada de raportare, de catre beneficiarii care aplica masurile de simplificare prevazute la art. 160 din Codul fiscal. Randul 13 - se înscriu informatiile preluate din jurnalul de vanzari*), privind baza de impozitare pentru livrarile/prestarile efectuate, pentru care furnizorii/prestatorii aplica masurile de simplificare prevazute la art. 160 din Codul fiscal, pentru operatiuni a caror exigibilitate intervine în perioada de raportare sau în perioade fiscale anterioare. Randul 14 - se înscriu informatiile preluate din jurnalul de vanzari*), pentru operatiuni a caror exigibilitate intervine în perioada de raportare sau în perioade fiscale anterioare, privind:
- baza de impozitare pentru livrarile de bunuri/prestarile de servicii scutite cu drept de deducere, prevazute la art. 143 alin. (1), art. 144 si 144¹ din Codul fiscal;
- baza de impozitare pentru operatiuni scutite de taxa, conform art. 141 alin. (2) lit. a) pct. 1-5 si lit. b) din Codul fiscal, în cazul în care cumparatorul sau clientul este stabilit în afara Uniunii Europene sau în cazul în care aceste operatiuni sunt în legatura directa cu bunuri care vor fi exportate, precum si în cazul operatiunilor efectuate de intermediari care actioneaza în numele si în contul altei persoane, atunci cand acestia intervin în derularea unor astfel de operatiuni. Randul 15 - se înscriu informatiile preluate din jurnalul de vanzari*), privind baza de impozitare pentru livrarile de bunuri scutite fara drept de deducere, prevazute la art. 141 din Codul fiscal. Randul 16 - se evidentiaza sumele rezultate din corectarea informatiilor de la randurile 9, 10, 11 si 12 din deconturile anterioare, ajustarile bazei de impozitare prevazute la art. 138 din Codul fiscal pentru care exigibilitatea taxei intervine în perioada de raportare, conform art. 134² alin. (9)-(11), dupa caz, din Codul fiscal, dar care au fost generate de operatiuni pentru care cota de taxa pe valoarea adaugata aplicata a fost de 19%, sumele rezultate din regularizarile prevazute de art. 140 alin. (4) din Codul fiscal datorate modificarii cotelor de TVA, precum si orice alte sume rezultate din regularizarile prevazute de legislatia în vigoare datorate unor evenimente, cu exceptia celor prevazute la art. 138 din Codul fiscal, care determina modificarea datelor declarate initial, cum ar fi nedeclararea din eroare a operatiunii în perioada în care intervine exigibilitatea. Sectiunea «Taxa pe valoarea adaugata deductibila» Randul 18 - se înscriu aceleasi informatii declarate la randul 5. Randul 18.1 - se înscriu aceleasi informatii declarate la randul 5.1. Randul 19 - se înscriu aceleasi informatii declarate la randul 6. Randul 20 - se înscriu aceleasi informatii declarate la randul 7. Randul 20.1 - se înscriu aceleasi informatii declarate la randul 7.1. Randul 21 - se înscriu aceleasi informatii declarate la randul 8. Randul 22 - se înscriu informatiile din jurnalul de cumparari*), privind baza

de impozitare si taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta achizitiilor din tara de bunuri si servicii taxabile cu cota de 24%, altele decat cele înscrise la randul 25, precum si baza de impozitare si taxa aferenta importurilor care nu se încadreaza în prevederile art. 157 alin. (4) si (5) din Codul fiscal, pentru care exigibilitatea intervine în perioada de raportare. Se înscriu de asemenea si ajustarile bazei de impozitare prevazute la art. 138 din Codul fiscal, pentru care exigibilitatea taxei intervine în perioada de raportare, conform art. 134² alin. (9)-(11), dupa caz, din Codul fiscal, daca au fost generate de operatiuni pentru care cota de taxa pe valoarea adaugata aplicata este de 24%. Randul 23 - se înscriu informatiile din jurnalul de cumparari*), privind baza de impozitare si taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta achizitiilor din tara de bunuri si servicii taxabile cu cota de 9%, precum si taxa aferenta importurilor care nu se încadreaza în prevederile art. 157 alin. (4) si (5) din Codul fiscal, pentru care exigibilitatea intervine în perioada de raportare. Se înscriu, de asemenea, ajustarile bazei de impozitare prevazute la art. 138 din Codul fiscal, pentru care exigibilitatea taxei intervine în perioada de raportare, conform art. 134² alin. (9)-(11), dupa caz, din Codul fiscal, pentru care cota de taxa pe valoarea adaugata aplicata este de 9%, potrivit dispozitiilor art. 134² alin. (9)-(11), dupa caz, din Codul fiscal. Randul 24 - se înscriu informatiile din jurnalul de cumparari*), privind baza de impozitare si taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta achizitiilor din tara de bunuri taxabile cu cota de 5%. Se înscriu, de asemenea, ajustarile bazei de impozitare prevazute la art. 138 din Codul fiscal, pentru care exigibilitatea taxei intervine în perioada de raportare, conform art. 134² alin. (9)-(11), dupa caz, din Codul fiscal, pentru care cota de taxa pe valoarea adaugata aplicata este de 5%, potrivit dispozitiilor art. 134² alin. (9)-(11), dupa caz, din Codul fiscal. Randul 25 - se înscriu informatiile preluate din jurnalul de cumparari*), privind baza de impozitare si taxa deductibila pentru achizitiile de bunuri si de servicii, a caror exigibilitate intervine în perioada de raportare, de catre beneficiarii care aplica masurile de simplificare prevazute la art. 160 din Codul fiscal. Se înscriu aceleasi informatii declarate la randul 12. Randul 26 - se înscriu informatiile din jurnalul de cumparari*), privind:

- contravaloarea achizitiilor de bunuri si servicii a caror livrare/prestare a fost scutita de taxa, neimpozabila sau supusa unui regim special de taxa;
- contravaloarea achizitiilor de bunuri si servicii din alte state membre pentru care nu se datoreaza taxa pe valoarea adaugata în Romania;
- contravaloarea achizitiilor intracomunitare de bunuri scutite de taxa sau neimpozabile în Romania;
- contravaloarea achizitiilor de servicii intracomunitare scutite de taxa pe valoarea adaugata;
- contravaloarea importurilor scutite de taxa pe valoarea adaugata. Nu este obligatorie înscrierea în decont a sumelor care nu sunt incluse în baza impozabila. Randul 26.1 - se înscriu informatiile din jurnalul de cumparari*), privind achizitiile de servicii intracomunitare scutite de taxa pe valoarea adaugata. Randul 28 - se înscrie taxa pe valoarea adaugata efectiv dedusa pentru achizitiile prevazute la randurile 18-25:
- conform art. 145 si 145¹ din Codul fiscal, în cazul persoanelor care efectueaza numai operatiuni cu drept de deducere. Nu se preia în acest rand taxa pentru care nu se permite exercitarea dreptului de deducere conform art. 145¹ din Codul fiscal;
- conform art. 145¹ si 147 din Codul fiscal, în cazul persoanelor impozabile cu regim mixt, respectiv taxa preluata din coloanele jurnalului pentru cumparari*), în functie de destinatia achizitiilor, astfel:
- taxa aferenta achizitiilor destinate realizarii de operatiuni cu drept de deducere, cu exceptia achizitiilor pentru care nu se permite exercitarea dreptului de deducere conform art. 145¹ din Codul fiscal;
- taxa dedusa conform pro rata pentru achizitiile destinate realizarii atat de operatiuni cu drept de deducere, cat si de operatiuni fara drept de deducere, cu exceptia achizitiilor pentru care nu se permite exercitarea dreptului de deducere conform art. 145¹ din Codul fiscal;
- taxa aferenta achizitiilor destinate realizarii operatiunilor care nu dau drept de deducere nu se preia în acest rand. Totalul randului 28 poate fi mai mic sau egal cu totalul de la randurile 18-25, cu exceptia celor de la randurile 18.1 si 20.1. Randul 29 - se înscriu sumele reprezentand taxa pe valoarea adaugata efectiv restituita, în baza art. 143 alin. (1) lit.b) din Codul fiscal, cumparatorilor persoane fizice care nu sunt stabilite în Comunitatea Europeana, de catre persoanele impozabile autorizate în acest sens, inclusiv comisionul perceput pentru activitatea de restituire a taxei. Randul 30 - se evidentiaza sumele rezultate din corectarea informatiilor de la randurile 22, 23, 24 si 25 din deconturile anterioare, ajustarile prevazute la art. 138 din Codul fiscal, a caror exigibilitate este ulterioara datei de 1 iulie 2010, dar care au fost generate de operatiuni pentru care cota de taxa pe valoarea adaugata aplicata a fost de 19%, potrivit dispozitiilor art. 134² alin. (9)-(11), dupa caz, din Codul fiscal, precum si orice alte sume rezultate din

regularizarile prevazute de legislatia în vigoare datorate unor evenimente, cu exceptia celor prevazute la art. 138 din Codul fiscal, care determina modificarea datelor declarate initial, cum ar fi nedeclararea din eroare a operatiunii în perioada în care intervine exigibilitatea. Randul 31 - se înscriu diferentele de taxa pe valoarea adaugata rezultate ca urmare a ajustarii anuale pe baza de pro rata definitiva, prevazute la art. 147 din Codul fiscal, diferentele de taxa pe valoarea adaugata rezultate ca urmare a regularizarii erorilor constatate ulterior în calculul pro rata definitiva, conform pct. 47 alin. (5) din Normele metodologice, precum si diferentele de taxa pe valoarea adaugata rezultate ca urmare a ajustarii taxei deductibile pentru bunurile de capital prevazute la art. 149 si 161 din Codul fiscal, cu semnul plus sau minus, dupa caz. Sectiunea «Regularizari conform art. 147³ din Codul fiscal» Randul 35 - se preia suma prevazuta la randul 41 din decontul perioadei precedente celei de raportare, din care se scad sumele achitate pana la data depunerii decontului. Pentru primul decont de taxa pe valoarea adaugata, depus dupa publicarea în Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I, a prezentelor instructiuni, se preia suma prevazuta la randul 39 din decontul perioadei precedente, din care se scad sumele achitate. Randul 36 - se preia suma reprezentand diferenta de TVA de plata stabilita de organele de inspectie fiscala prin decizie comunicata persoanei impozabile, dar neachitata pana la data depunerii decontului de TVA. Randul 38 - se preia suma prevazuta la randul 42 din decontul perioadei precedente celei de raportare, pentru care nu s-a solicitat rambursarea, prin bifarea casetei corespunzatoare din decontul anterior. Pentru primul decont de taxa pe valoarea adaugata, depus dupa publicarea în Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I, a prezentelor instructiuni, se preia suma prevazuta la randul 40 din decontul perioadei precedente, pentru care nu s-a solicitat rambursarea. Randul 39 - se preia suma reprezentand diferenta negativa de TVA stabilita de organele de inspectie fiscala prin decizie comunicata persoanei impozabile pana la data depunerii decontului de TVA. Sectiunea «Facturi emise dupa inspectia fiscala, conform art. 159 alin. (3) din Codul fiscal» Se completeaza cu informatiile preluate din facturile de corectie emise catre beneficiari în urma inspectiei fiscale, astfel cum este prevazut la art. 159 alin. (3) din Codul fiscal, facturi care se evidentiaza într-o rubrica separata din jurnalul pentru vanzari, conform pct. 81¹ alin. (4) din Normele metodologice. Sectiunea «Informatii privind taxa pe valoarea adaugata neexigibila sau nedeductibila» Randul A - se înscriu informatii privind livrarile de bunuri si prestarile de servicii efectuate atat în perioada de raportare, cat si în perioadele anterioare, a caror taxa pe valoarea adaugata aferenta a ramas neexigibila, existenta în sold la sfarsitul perioadei de raportare, ca urmare a aplicarii sistemului TVA la încasare si care urmeaza sa devina exigibila în perioadele ulterioare, în conditiile prevazute de art. 134² din Codul fiscal. Randul B - se înscriu informatii privind achizitiile de bunuri si servicii efectuate atat în perioada de raportare, cat si în perioadele anterioare, pentru care nu s-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente, conform prevederilor art. 145 alin. (1¹) si (1²) din Codul fiscal, existenta în sold la sfarsitul perioadei de raportare, si care urmeaza sa devina exigibila în perioadele ulterioare, în conditiile prevazute de art. 145 din Codul fiscal. Nu se admit întocmirea si depunerea de deconturi rectificative pentru corectarea datelor din deconturile anterioare. În ceea ce priveste achizitiile intracomunitare de bunuri, pe langa legislatia nationala, organele fiscale si contribuabilii vor tine cont de art. 21 din Regulamentul (CE) nr. 1.777/2005 al Consiliului din 17 octombrie 2005 de stabilire a masurilor de punere în aplicare a Directivei 77/388/CEE privind sistemul comun privind taxa pe valoarea adaugata. **Modelul formularului 300 „Decont de taxa pe valoarea adaugata”**)

2. Formularul (097) „Notificare privind aplicarea/încetarea aplicarii sistemului TVA la încasare” - Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 1.529/2012 pentru aprobarea modelului si continutului formularului (097) „Notificare privind aplicarea/încetarea aplicarii sistemului TVA la încasare”, publicat în Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I, nr. 707 din 16 octombrie 2012. „ANEXA Nr. 2 Instructiuni de completare a formularului (097) «Notificare privind aplicarea/încetarea aplicarii sistemului TVA la încasare»

Formularul (097) «Notificare privind aplicarea/încetarea aplicarii sistemului TVA la încasare» se completeaza de persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA, conform art. 153 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, denumita în continuare Codul fiscal, care au obligatia sa notifice organelor fiscale cu privire la aplicarea sistemului TVA la încasare sau cu privire la încetarea aplicarii acestui sistem, în conditiile prevazute de art. 156³ alin. (11) si (12) din Codul fiscal. Formularul (097) «Notificare privind aplicarea/încetarea aplicarii sistemului TVA la încasare» se utilizeaza si în situatia prevazuta de art. II alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 15/2012 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv pentru solicitarile de aplicare a sistemului TVA la încasare începând cu data de 1 ianuarie 2013. În vederea aplicarii sistemului TVA la încasare, formularul (097) «Notificare privind aplicarea/încetarea aplicarii sistemului TVA la

încasare» nu se depune de:

a) persoanele impozabile care se înregistrează în scopuri de TVA începând cu 1 ianuarie 2013, aceste persoane fiind înregistrate, din oficiu de organele fiscale, în Registrul persoanelor impozabile care aplică sistemul TVA la încasare cu data înregistrării acestora în scopuri de TVA;

b) persoanele impozabile a caror cifră de afaceri, calculată potrivit dispozițiilor art. 134² alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, din perioada 1 octombrie 2011-30 septembrie 2012, depășește plafonul de 2.250.000 lei;

c) persoanele impozabile care au aplicat sistemul TVA la încasare în anul precedent și care continuă aplicarea sistemului ca urmare a faptului că cifra de afaceri nu a depășit în anul calendaristic precedent plafonul de 2.250.000 lei. Formularul (097) «Notificare privind aplicarea/încetarea aplicării sistemului TVA la încasare» se depune la organul fiscal competent, la termenele prevăzute de lege:

a) pentru intrarea în sistem;

▪ până pe 25 octombrie 2012 inclusiv - persoanele impozabile care, în perioada 1 octombrie 2011-30 septembrie 2012 inclusiv, au realizat o cifră de afaceri care nu depășește plafonul de 2.250.000 lei;

▪ până pe 25 ianuarie 2013 inclusiv - persoanele impozabile care se înregistrează în scopuri de TVA în perioada 1 octombrie 2012-31 decembrie 2012 și a caror cifră de afaceri realizată nu depășește plafonul de 2.250.000 lei în perioada în care au fost înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal;

▪ până pe 25 ianuarie inclusiv - persoanele impozabile care în anul precedent au realizat o cifră de afaceri care nu depășește plafonul de 2.250.000 lei și nu au aplicat sistemul TVA la încasare în anul precedent;

b) pentru ieșirea din sistem - până la data de 25 inclusiv a lunii următoare perioadei fiscale în care persoana impozabilă a depășit plafonul. Formularul se completează înscriindu-se cu majuscule, citit, corect și complet, toate datele prevăzute de acesta. Formularul se întocmește în două exemplare, din care:

▪ un exemplar, semnat și stampilat conform legii, se depune la registratura organului fiscal competent sau se comunică prin poșta, cu confirmare de primire;

▪ un exemplar se păstrează de către persoana impozabilă. Completarea formularului se face astfel: **Sectiunea «I. Felul notificării»** Se marchează cu «X» pct. 1 sau 2, după caz. **Sectiunea «II. Date de identificare a persoanei impozabile»** Caseta «Denumire/Nume, prenume» se completează cu denumirea persoanei juridice, a asociației sau a entității fără personalitate juridică ori cu numele și prenumele persoanei fizice, după caz, stabilite în România. Caseta «Cod de înregistrare în scopuri de TVA» se completează cu codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit potrivit art. 153 din Codul fiscal, înscris în certificatul de înregistrare în scopuri de TVA al persoanei impozabile care are obligația de a notifica organul fiscal. Înscrierea cifrelor în caseta se face cu aliniere la dreapta. Caseta «Domiciliul fiscal» se completează cu datele privind adresa domiciliului fiscal al persoanei impozabile. **Sectiunea «III. Reprezentare prin împuternicit/representant fiscal»** se completează de către împuternicitul desemnat potrivit art. 18 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, denumită în continuare Codul de procedură fiscală, și se înscrie numărul și data cu care împuternicitul a înregistrat actul de împuternicire, în formă autentică și în condițiile prevăzute de lege, la organul fiscal sau de către reprezentantul fiscal desemnat în condițiile legii. Caseta «Nume, prenume/Denumire» se completează cu datele privind numele și prenumele sau denumirea împuternicitului/reprezentantului fiscal. Caseta «Cod de identificare fiscală» se completează cu codul de identificare fiscală atribuit împuternicitului/reprezentantului fiscal. **Sectiunea «IV. Aplicarea sistemului TVA la încasare»** se completează de către persoana impozabilă care trebuie să aplice sistemul TVA la încasare, potrivit prevederilor legale, și care are obligația să notifice organul fiscal faptul că cifra de afaceri realizată, calculată potrivit dispozițiilor art. 134² alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, nu depășește plafonul de 2.250.000 lei, după cum urmează:

a) persoana impozabilă a cărei cifră de afaceri din perioada 1 octombrie 2011-30 septembrie 2012 inclusiv nu depășește plafonul de 2.250.000 lei aplică sistemul TVA la încasare începând cu data de 1 ianuarie 2013, potrivit dispozițiilor art. 11 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 15/2012. Notificarea se depune, în această situație, până la data de 25 octombrie 2012 inclusiv;

b) persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 153 alin. (1) din Codul fiscal, în perioada 1 octombrie 2012-31 decembrie 2012, a cărei cifră de afaceri de la momentul înregistrării în scopuri de TVA până la sfârșitul anului 2012 nu depășește plafonul de 2.250.000 lei, aplică sistemul TVA la încasare începând cu prima zi a celei de-a doua perioade fiscale din anul 2013. Notificarea se depune, în această situație, până la data de 25

ianuarie 2013 inclusiv;

c) persoana impozabila înregistrata în scopuri de TVA, conform art. 153 alin. (9¹) din Codul fiscal, în perioada 1 octombrie 2012-31 decembrie 2012, a carei cifra de afaceri, realizata în cursul anului 2012 în perioada în care a fost înregistrata în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, nu depaseste plafonul de 2.250.000 lei, aplica sistemul TVA la încasare începând cu prima zi a celei de-a doua perioade fiscale din anul 2013. Notificarea se depune, în aceasta situatie, pana la data de 25 ianuarie 2013 inclusiv;

d) persoana impozabila a carei cifra de afaceri realizata în anul calendaristic precedent nu depaseste plafonul de 2.250.000 lei aplica sistemul TVA la încasare începând cu prima zi a celei de-a doua perioade fiscale din anul urmator celui în care nu a depasit plafonul, potrivit dispozitiilor art. 134² alin. (3) lit. a) din Codul fiscal. Notificarea se depune, în aceasta situatie, pana la data de 25 ianuarie inclusiv, potrivit art. 156³ alin. (11) din Codul fiscal. Persoanele impozabile care aplica sistemul TVA la încasare începând cu data de 1 ianuarie 2013, întrucat cifra de afaceri din perioada 1 octombrie 2011-30 septembrie 2012 nu depaseste plafonul, nu aplica pentru anul 2013 prevederile referitoare la plafonul cifrei de afaceri din anul precedent, respectiv nu iau în considerare operatiunile realizate dupa data de 1 octombrie 2012 pentru determinarea plafonului pentru anul 2012, aceste persoane fiind obligate sa depuna notificarea în conditiile lit. a). **Sectiunea «V. Încetarea aplicarii sistemului TVA la încasare» se completeaza de catre persoana impozabila care aplica sistemul TVA la încasare si a carei cifra de afaceri, calculata potrivit dispozitiilor art. 134² alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, depaseste în cursul anului calendaristic curent plafonul de 2.250.000 lei. Notificarea se depune pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare perioadei fiscale în care a depasit plafonul, potrivit art. 156³ alin. (12) din Codul fiscal. Persoana impozabila aplica sistemul pana la sfarsitul perioadei fiscale urmatoare celei în care plafonul a fost depasit.» **Modelul formularului 097*)****

Note de subsol

*) Prin jurnale de vanzari si jurnale de cumparari se înțelege orice jurnale, registre, evidente sau alte documente similare pe care persoanele impozabile au obligatia sa le întocmeasca în conformitate cu prevederile art. 156 din Codul fiscal si ale pct. 79 din Normele metodologice de aplicare a titlului VI « Taxa pe valoarea adaugata » din Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare. Prin ordin al min istrului finantelor publice se propun modele de jurnale de vanzari si cumparari, utilizarea acestor modele de catre persoanele impozabile fiind opt ionala. **) Pentru a se evita orice neconcordanța între livrarile intracomunitare de bunuri, scutite de TVA, care se includ în decontul de TVA si în declaratia recapitulativa pentru astfel de livrari în statul membru de origine, si achizitiile intracomunitare evidentiate în decontul de TVA si în declaratia recapitulativa pentru achizitii intracomunitare, în statul membru de destinatie, momentul exigibilitatii taxei pentru achizitiile intracomunitare int ervine: - în a 15-a zi a lunii urmatoare celei în care a avut loc faptul generator, respectiv livrarea; - la data emiterii facturii, daca factura este emisa înainte de data de 15 a lunii urmatoare celei în care a intervenit faptul generator, respectiv livrarea.” *) Modelul formularului este reprodus în facsimil. *) Modelul formularului 097 este reprodus în facsimil.