

Plata TVA la încasarea facturii





Raport special – Plata TVA la încasarea facturii

© 2012 RENTROP & STRATON

Lucrare editată de:

RENTROP & STRATON – Informații specializate
(recunoscut CNCSIS conform Deciziei nr. 284/2007)

Președinte: George Straton

Director General: Florin Câmpeanu

Director Creație-Producție: Cristina Straton

Director Economic: Mariana Nețoiu

Director Comercial: Mădălina Apostol

Director Financiar: Antoaneta Paraschiv

Serviciul Clienți

Tel.: 021.209.45.45; Fax: 021.408.28.99

E-mail: rs@rs.ro

Puteți consulta și celelalte lucrări editate de RENTROP & STRATON la www.rs.ro

Toate drepturile rezervate. Nicio parte din acest material nu poate fi reprodusă, arhivată sau transmisă sub nicio formă și prin niciun fel de mijloace, mecanice sau electronice, fotocopiere, înregistrare audio sau video, fără permisiunea în scris din partea editorului. Autorii sau editorii nu sunt responsabili pentru nicio pierdere provocată vreunei persoane fizice sau juridice care acționează sau se abține de la acțiuni ca urmare a citirii materialelor publicate în această lucrare.

Din nou, modificări privind taxa pe valoarea adăugată

De abia ne-am familiarizat cu noile modificări și completări ale unor articole din Codul fiscal, reglementate prin O.U.G. nr. 24 din 6 iunie 2012, urmate de modificarea și completarea normelor metodologice de aplicare ale acestora prin H.G. nr. 670 din 4 iulie 2012, și în data de 16 august 2012 am întrezărit la secțiunea „transparența decizională” de pe site-ul A.N.A.F. un nou proiect de modificare a Codul fiscal. Aceasta ar fi a 97-a modificare a Codului fiscal.

Ca de obicei, taxa pe valoarea adăugată are cel mai mult de suferit: se proiectează modificarea a 20 de articole referitoare la TVA prin inserarea, modificarea sau abrogarea unor alineate și litere din cadrul acestora. Iată articolele care suportă, conform proiectului, modificări parțiale:

1. articolul 128 Livrarea de bunuri;
2. articolul 133 Locul prestării de servicii;
3. articolul 134 Faptul generator și exigibilitatea – definiții;
4. articolul 134¹ Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii;
5. articolul 134² Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii;
6. articolul 134³ Exigibilitatea pentru livrări intracomunitare de bunuri, scutite de taxă;
7. articolul 135 Faptul generator și exigibilitatea pentru achiziții intracomunitare de bunuri;
8. articolul 139¹ Cursul de schimb valutar;
9. articolul 140 Cotele;
10. articolul 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere;
11. articolul 146 Condiții de exercitare a dreptului de deducere;
12. articolul 147 Deducerea taxei pentru persoana impozabilă cu regim mixt și persoana parțial impozabilă;
13. articolul 148 Ajustarea taxei deductibile în cazul achizițiilor de servicii și bunuri, altele decât bunurile de capital;
14. articolul 149 Ajustarea taxei deductibile în cazul bunurilor de capital;
15. articolul 151² Răspunderea individuală și în solidar pentru plata taxei;
16. articolul 152 Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici;
17. articolul 155 Facturarea;
18. articolul 155¹ Alte documente;
19. articolul 156³ Decontul special de taxă și alte declarații;
20. articolul 157 Plata taxei la buget;

Partea bună a proiectului este faptul că pregătește terenul pentru reglementarea tratamentului fiscal aferent operațiunilor pentru care se aplică „sistemul de TVA la încasare” prevăzut la art. 134² alin. (3). Astfel, la articolul 134, după alineatul (4) se introduce un nou alineat, alineatul (4¹) care prevede că regimul de impozitare aplicabil este regimul în vigoare la data la care intervine faptul generator, cu excepția situațiilor în care:

- se emite o factură sau
- se încasează un avans, înainte de data la care intervine faptul generator.

În cele două situații se aplică regimul de impozitare în vigoare la data emiterii facturii sau la data încasării avansului.

Sistemul de TVA la încasare este reglementat în proiect prin alin. (3) al articolului 134². Astfel, exigibilitatea TVA intervine la data încasării contravalorii integrale sau parțiale a livrării de bunuri sau a prestării de servicii. În acest sistem de TVA la încasare se cuprind următoarele două categorii de persoane impozabile considerate „eligibile”:

- ➡ persoanele impozabile a căror cifră de afaceri în anul calendaristic precedent nu a depășit plafonul de 2.250.000 lei. În acest caz, sistemul se aplică pentru intervalul cuprins între data de 1 februarie a anului următor celui în care nu a depășit plafonul și data de 31 ianuarie, inclusiv a perioadei fiscale următoare celei în care cifra de afaceri va depăși plafonul de 2.250.000 lei. Cifra de afaceri pentru calculul plafonului de 2.250.000 lei este formată din valoarea totală a:
 - livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii taxabile;
 - livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii scutite cu drept de deducere;
 - operațiunilor rezultate din activități economice pentru care locul livrării sau prestării este în străinătate, conform art. 132 și 133;
- ➡ persoanele nou-înființate. În acest caz, sistemul se aplică până la sfârșitul perioadei fiscale următoare celei în care vor depăși plafonul de 2.250.000 lei în cursul anului în care au luat ființă.

Acest sistem se aplică doar pentru operațiuni care au locul livrării (art. 132) și locul prestării (art. 133) în România. Acest sistem nu se aplică pentru:

- livrări de bunuri și prestări de servicii supuse taxării inverse conform prevederilor art. 150 alin. (2) – (6), art. 152³ alin. (10) sau art. 160;
- livrări de bunuri și prestări de servicii scutite de TVA;
- operațiuni supuse unui regim special:
 - regimul special pentru agențiile de turism prevăzut la art. 152¹;

– regimul special pentru bunuri second-hand prevăzut la art. 152²;

- livrări de bunuri și prestări de servicii a căror 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 autorizate, liber-profesioniști și asocieri fără personalitate juridică.

Rețineți!

Aplicarea prevederilor acestui sistem, denumit „sistem de TVA la încasare”, este obligatoriu pentru cele două categorii menționate, fără a avea caracter opțional.

Pe factura emisă se înscrie, obligatoriu, mențiunea „TVA la încasare”.

Atenție!

Practic, în cadrul acestui sistem se acordă doar o perioadă de „respiro” de 120 de zile calendaristice în cazul în care persoanele impozabile eligibile pentru aplicarea sistemului TVA de la data emiterii facturii, inclusiv. După acest termen intervine exigibilitatea TVA aferente contravalorii neîncasate. Acest aspect este reglementat prin art. 134² alin. (5).

Pentru operațiunile 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 sau prestării, pentru care se aplică cota în vigoare la data la care a fost emisă factura sau la data la care a fost încasat avansul.

Regimul tranzitoriu

Persoanele impozabile eligibile aplică următoarele dispoziții pentru facturile emise înainte de intrarea sau înainte de ieșirea din „sistemul de TVA la încasare”:

► înainte de intrare:

- dacă facturile sunt emise înainte de data intrării în sistemul de TVA la încasare pentru **valoarea totală** a livrării de bunuri și servicii, nu se aplică prevederile art. 134² alin. (3) și (5) dacă faptul generator de taxă intervine după intrarea în sistemul TVA la încasare. Această regulă se aplică indiferent de faptul că facturile sunt încasate sau neîncasate;
- dacă facturile sunt emise înainte de data intrării în sistemul de TVA la încasare pentru **valoarea parțială** a livrării de bunuri și servicii, prevederile art. 134² alin. (3) și (5) se aplică doar pentru diferențele care vor fi facturate după data intrării în sistemul de TVA la încasare al persoanei impozabile dacă faptul generator de taxă intervine după intrarea în sistemul TVA la încasare. Această regulă se aplică indiferent de faptul că facturile emise pentru valoarea parțială sunt încasate sau neîncasate;

► înainte de ieșire:

- dacă facturile sunt emise înainte de data ieșirii din sistemul de TVA la încasare pentru **valoarea totală** a livrării de bunuri și servicii, se aplică prevederile art. 134² alin. (3) și (5) dacă faptul generator de taxă intervine după ieșirea din sistemul TVA la încasare. Această regulă se aplică indiferent de faptul că facturile sunt încasate sau neîncasate;
- dacă facturile sunt emise înainte de data ieșirii din sistemul de TVA la încasare pentru **valoarea parțială** a livrării de bunuri și servicii, prevederile art. 134² alin. (3) și (5) se aplică doar pentru taxa aferentă contravalorii parțiale a livrărilor de bunuri și servicii facturate înainte de data ieșirii din sistemul de TVA la încasare al persoanei impozabile.

Pentru determinarea taxei aferente încasării integrale sau parțiale a facturii emise, se consideră că fiecare încasare include și taxa aferentă, motiv pentru care se aplică procedeul sutei mărite în vederea determinării sumei TVA ($24 \times 100 / 124$ sau $9 \times 100 / 109$ sau $5 \times 100 / 105$).

Dreptul de deducere

Exercitarea dreptului de deducere a TVA aferente achizițiilor efectuate de la o persoană impozabilă care aplică sistemul TVA la încasare este amânată până în momentul în care se achită taxa aferentă bunurilor livrate și serviciilor prestate de către furnizorul/prestatorul respectiv. Aceste prevederi nu se aplică pentru:

- achiziții intracomunitare de bunuri;
- importuri;
- achiziții de bunuri și servicii pentru care se aplică taxarea inversă sau regimul special.

Exercitarea dreptului de deducere a TVA se efectuează în baza facturii și a dovezii de plată către persoanele impozabile eligibile pentru aplicarea sistemului TVA la încasare.

Sub rezerva respectării condițiilor care urmează a fi stabilite prin norme, prin noile modificări aduse art. 148, nu se efectuează ajustarea taxei deduse inițial pentru:

- bunuri distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a unor cauze de forță majoră;
- bunuri pierdute ori furate, dovedite legal;
- bunuri de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate;
- active corporale fixe casate, altele decât bunurile de capital;
- perisabilități;

- pierderi tehnologice;
- consumuri proprii.

Așa cum se poate constata, situațiile enumerate anterior nu se mai încadrează în categoria operațiunilor asimilate livrărilor de bunuri, fiind reîncadrate în categoria bunurilor supuse ajustării, în anumite condiții.

Persoana impozabilă obligată să aplice sistemul TVA la încasare, trebuie să depună la organele fiscale competente, până la data de 25 ianuarie inclusiv, o notificare din care să rezulte că cifra de afaceri din anul precedent nu depășește plafonul de 2.250.000 lei. În mod similar, persoana impozabilă care depășește în cursul anului plafonul de 2.250.000 lei este obligată să depună la organele fiscale competente, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare perioadei fiscale în care a depășit plafonul, o notificare din care să rezulte cifra de afaceri realizată.

Sistemul TVA la încasare poate fi aplicat începând cu data de 1 ianuarie 2013 de către persoana impozabilă a cărei cifră de afaceri realizată în perioada 1 octombrie 2011 – 30 septembrie 2012 inclusiv este sub plafonul de 2.250.000 lei. Pentru aplicarea acestui sistem, persoana impozabilă respectivă trebuie să depună la organul fiscal competent, până la data de 25 octombrie 2012 inclusiv, o notificare din care să rezulte că cifra de afaceri realizată în perioada de referință este sub plafonul menționat.

Prin art. 155 „Facturarea”, la alin. (3), factura electronică este definită drept documentul care conține toate informațiile impuse de lege, dar care a fost emisă și primită în format electronic.

Prin alin. (4) din cadrul aceluiași articol se impun următoarele **reguli de facturare**:

- factura se emite conform art. 155 numai dacă locul livrării și locul prestării se consideră a fi în România, conform prevederilor art. 132 și 133;
- factura se emite conform normelor aplicabile în statele membre în situația în care locul livrării și locul prestării nu se consideră a fi în România, conform prevederilor art. 132 și 133, fiind considerat în statele membre.

Modificări intervin și în ceea ce privește cursul de schimb valutar reglementat prin art. 139¹ alin. (2) care se referă la stabilirea bazei de impozitare a unei operațiuni, alta decât importul de bunuri, care se exprimă în valută. În acest caz, cursul de schimb valabil la data la care intervine exigibilitatea taxei pentru operațiunea în cauză poate fi:

- ultimul curs de schimb comunicat de B.N.R. sau
- ultimul curs de schimb publicat de Banca Centrală Europeană, sau
- cursul de schimb utilizat de banca prin care se efectuează decontările.

În cazul operațiunilor suspendate sistemului TVA la încasare este aplicabil cursul valutar în vigoare la data la care ar fi intervenit exigibilitatea taxei pentru operațiunea în cauză dacă nu ar fi fost supusă sistemului TVA la încasare. De asemenea, s-a inserat și reglementarea prin care conversia între monede, altele decât moneda euro, se realizează prin intermediul cursului de schimb al monedei euro pentru fiecare dintre monede.

Referitor la plata TVA în vamă pentru importurile efectuate s-au prevăzut următoarele modificări:

- ✘ persoanele impozabile care obțin certificat de amânare la plata TVA în vamă beneficiază de această facilitate până la data de 31 decembrie 2016, inclusiv;
- ✘ începând cu data de 1 ianuarie 2017, nu se face plata efectivă a TVA la organele vamale de către persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153.

Dacă acest proiect supus dezbaterii publice va fi acceptat, toate aceste modificări efectuate în conformitate cu legislația comunitară și a jurisprudenței Curții de Justiție a Uniunii Europene vor fi preluate și în normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, caz în care ne putem aștepta la noi surprize fiscale legate de aplicarea modificărilor Codului fiscal.



RENTROP & STRATON

www.rs.ro