

CARTEA VERDE a TVA

21. Ajustarea TVA

21.1. Ajustarea bazei de impozitare – clienți în faliment

Potrivit art. 287 lit. d) din Codul fiscal, baza de impozitare a TVA se reduce în cazul în care contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate nu se poate încasa ca urmare a intrării în faliment a beneficiarului sau ca urmare a punerii în aplicare a unui plan de reorganizare admis și confirmat printr-o sentință judecătorească, prin care creanța creditorului este modificată sau eliminată.

Ajustarea este permisă începând cu data pronunțării hotărârii judecătorești de confirmare a planului de reorganizare, iar în cazul falimentului beneficiarului, începând cu data sentinței sau, după caz, a încheierii, prin care s-a decis intrarea în faliment, conform legislației privind insolvența.

Ajustarea se efectuează în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a pronunțat hotărârea judecătorească de confirmare a planului de reorganizare, respectiv a celui în care s-a decis, prin sentință sau, după caz, prin încheiere, intrarea în faliment.

În cazul în care intrarea în faliment a avut loc anterior datei de 1 ianuarie 2019 și nu a fost pronunțată hotărârea judecătorească definitivă/definitivă și irevocabilă de închidere a procedurii prevăzute de legislația insolvenței până la această dată, ajustarea se efectuează în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie 2019.

Ajustarea este permisă chiar dacă s-a ridicat rezerva verificării ulterioare, conform Codului de procedură fiscală. Prin efectuarea ajustării se redeschide rezerva verificării ulterioare pentru perioada fiscală în care a intervenit exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată pentru operațiunea care face obiectul ajustării.

Important!

În cazul în care, ulterior ajustării bazei de impozitare, sunt încasate sume aferente creanțelor respective, se anulează corespunzător ajustarea efectuată, corespunzător sumelor încasate, prin decontul perioadei fiscale în care acestea sunt încasate.

Atenție!

Potrivit reglementărilor contabile în vigoare, aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, la scăderea din evidență a creanțelor și datoriilor ale căror termene de încasare sau de plată sunt prescrise, entitățile trebuie să demonstreze că au fost întreprinse toate demersurile legale, pentru decontarea acestora.

Doar faptul că respectivul client a intrat în faliment nu înseamnă că societatea nu va mai recupera creanța. Astfel, nu se justifică scoaterea din evidență a creanței fără a fi încercate toate modalitățile posibile de recuperare.

Dacă din punct de vedere contabil nu sunt îndeplinite condițiile de scoatere din evidență a creanțelor (de exemplu, în situația în care ne-am înscris la masa credală și așteptăm să recuperăm, cel puțin parțial, creanța), din punctul de vedere al TVA se poate ajusta TVA colectată de la momentul intrării clientului în insolvență/faliment.

Exemplu: Ajustare TVA pentru client în insolvență

Societatea Imodio SRL, plătitoare de impozit pe profit și înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, are un client neîncasat din anul 2019. Factura emisă către acest client a avut scadența la 25.07.2020. În data de 02.06.2021 s-a dat sentința prin care s-a decis intrarea în faliment a clientului, conform legislației privind insolvența.

Cunoscând faptul că respectivul client nu este persoană afiliată societății Imodio SRL, stabilim care este procedura de aplicat și care sunt implicațiile TVA în această situație.

Soluție:

În situațiile prevăzute la art. 287 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. 287 din Codul fiscal intervin ulterior facturării și înregistrării taxei în evidențele persoanei impozabile.

Modalitatea de ajustare a TVA este prevăzută la art. 330 alin. (2) din Codul fiscal. Factura de ajustare, întocmită cu semnul minus sau, după caz, o mențiune din care să rezulte că valorile respective sunt negative când baza de impozitare se reduce sau, după caz, fără semnul minus sau fără mențiunea din care să rezulte că valorile respective sunt negative, dacă baza de impozitare se majorează, nu se transmite beneficiarului.

Nefiind o operațiune legată de o livrare de bunuri sau o prestare de servicii (în fapt nu se acordă o reducere clientului), factura nu face obiectul declarației 394 „Declarație informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA“. Nici clientul nu va declara operațiunea pentru că nu primește această factură.

21.2. Stocuri lipsă la inventar

Pentru toate plusurile, lipsurile și deprecierile constatate la bunuri, precum și pentru pagubele determinate de expirarea termenelor de prescripție a creanțelor sau din alte cauze, comisia de inventariere solicită explicații scrise de la persoanele care au răspunderea gestionării bunurilor, respectiv a urmăririi decontării creanțelor.

Pe baza explicațiilor primite și a documentelor analizate, comisia de inventariere stabilește natura lipsurilor, pierderilor, pagubelor și deprecierilor constatate, precum și natura plusurilor, propunând, în conformitate cu dispozițiile legale, modul de regularizare a diferențelor dintre datele din contabilitate și cele factice, rezultate în urma inventarierii.

Lipsuri neimputabile pot fi, de exemplu, cele generate de calamități naturale și cauzele de forță majoră, demonstrate sau confirmate în mod corespunzător. Simpla constatare a unor produse lipsă, fără a stabili cauza, este o lipsă imputabilă.

În condițiile în care regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine nu se aplică, deducerea inițială se ajustează în cazul în care persoana impozabilă își pierde sau câștigă dreptul de deducere a taxei pentru bunurile mobile nelivate și serviciile neutilizate, conform art. 304 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal.

Potrivit art. 304 alin. (2) din Codul fiscal, nu se ajustează deducerea inițială a taxei în cazul:

- a) bunurilor distruse, pierdute sau furate, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător de persoana impozabilă. În cazul bunurilor furate, persoana impozabilă demonstrează furtul bunurilor pe baza actelor doveditoare emise de organele judiciare;
- b) situațiilor prevăzute la art. 270 alin. (8) și la art. 271 alin. (5), respectiv:
 - bunurile acordate gratuit din rezerva de stat ca ajutoare umanitare externe sau interne;
 - acordarea în mod gratuit de bunuri în scop de reclamă sau în scopul stimulării vânzărilor sau, mai general, în scopuri legate de desfășurarea activității economice, în condițiile stabilite prin normele metodologice;
 - acordarea de bunuri de mică valoare, în mod gratuit, în cadrul acțiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol/reprezentare, în condițiile stabilite prin normele metodologice;

- transferul alimentelor destinate consumului uman, aflate aproape de expirarea datei durabilității minimale, în situația în care acesta este efectuat potrivit prevederilor legale privind diminuarea risipei alimentare;
- utilizarea bunurilor care fac parte din activele folosite în cadrul activității economice a persoanei impozabile sau prestarea de servicii în mod gratuit, în cadrul acțiunilor de sponsorizare, mecenat sau protocol, în condițiile stabilite prin normele metodologice;
- serviciile prestate în mod gratuit în scop de reclamă sau în scopul stimulării vânzărilor sau, mai general, în scopuri legate de desfășurarea activității economice, în condițiile stabilite prin normele metodologice;
- serviciile prestate în mod gratuit în cadrul perioadei de garanție de către persoana care a efectuat inițial livrarea de bunuri sau prestarea de servicii.

Exemplu: Stocuri degradate

Cu ocazia inventarierii patrimoniului se constată că un stoc de marfă este degradat datorită depozitării necorespunzătoare. Deoarece în atribuțiile de serviciu ale gestionarului se regăsește obligația depozitării corespunzătoare a bunurilor, acesta își recunoaște culpa și acceptă plata imputației.

Se întocmește o notă de constatare și se evaluează paguba la valoarea de înlocuire plus TVA a stocului.

- **Bunurile se scot din patrimoniu la valoarea înscrisă în contabilitate:**

607	=	371
„Cheltuieli privind mărfurile“		„Mărfuri“

Conform pct. 78 alin. (6) lit. a) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, în baza art. 304 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, persoana impozabilă trebuie să efectueze o ajustare negativă a taxei deductibile în

situații precum bunuri lipsă în gestiune din alte cauze decât cele prevăzute la art. 304 alin. (2) din Codul fiscal.

În cazul bunurilor lipsă din gestiune care sunt imputate, sumele imputate nu sunt considerate contravaloarea unor operațiuni în sfera de aplicare a TVA, indiferent dacă pentru acestea este sau nu obligatorie ajustarea taxei.

● **Se ajustează TVA dedusă la momentul achiziției:**

635	=	4426
„Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate“		„TVA deductibilă“

● **Se înregistrează imputația pe baza Deciziei de imputare (operațiune ce nu este în sfera TVA):**

461	=	7581	12.000 lei
„Debitori diverși“		„Venituri din despăgubiri, amenzi și penalități“	

21.3. Bunuri distruse pe durata transportului

Potrivit art. 304 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, nu se ajustează deducerea inițială a taxei în cazul bunurilor distruse, pierdute sau furate, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător de persoana impozabilă. În cazul bunurilor furate, persoana impozabilă demonstrează furtul bunurilor pe baza actelor doveditoare emise de organele judiciare.

În sensul art. 304 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, persoana impozabilă nu are obligația ajustării taxei deductibile în cazul bunurilor de natura celor prevăzute la alin. (1) distruse, pierdute sau furate, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător, în situații cum ar fi, de exemplu, următoarele, dar fără a se limita la acestea:

- a) calamitățile naturale și cauzele de forță majoră, demonstrate sau confirmate în mod corespunzător;
- b) furtul bunurilor demonstrat pe baza actelor doveditoare emise de organele judiciare;
- c) contractele de leasing financiar având ca obiect bunuri mobile corporale, altele decât bunurile de capital, care se reziliază, iar bunurile nu sunt restituite de utilizator în termenul prevăzut în contract, caz în care locatorul/finanțatorul nu are obligația să efectueze ajustări ale taxei deduse dacă face dovada că a inițiat și a efectuat demersuri pentru recuperarea bunului, indiferent dacă la finalizarea acestor demersuri bunul este sau nu recuperat de către societatea de leasing;
- d) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate și pentru care se face dovada distrugerii;
- e) pierderile tehnologice sau, după caz, alte consumuri proprii, caz în care persoana impozabilă nu are obligația ajustării taxei în limitele stabilite potrivit legii ori, în lipsa acestora, în limitele stabilite de persoana impozabilă în norma proprie de consum. În cazul depășirii limitelor privind normele tehnologice ori consumurile proprii, se ajustează taxa aferentă depășirii acestora. Prin excepție, în cazul societăților de distribuție a energiei electrice, nu se face ajustarea taxei pentru cantitățile de energie electrică consumate la nivelul normei proprii de consum tehnologic sau, în lipsa acesteia, la nivelul normei aprobate de către Autoritatea Națională de Reglementare în Domeniul Energiei pentru fiecare societate de distribuție a energiei electrice, care include și consumul propriu comercial;
- f) perisabilitățile, în limitele stabilite prin lege.

Aceste situații nu sunt exhaustive. În orice altă situație în care persoana impozabilă aduce suficiente dovezi că bunurile sunt distruse, pierdute sau furate, nu are obligația ajustării taxei.

De asemenea, situațiile menționate anterior pot fi aplicate cumulativ; de exemplu, pentru un stoc de produse există o pierdere datorată unor

perisabilități, dar stocul respectiv poate fi distrus ca urmare a degradării calitative, ceea ce conduce la neajustarea taxei.

Obligația de a demonstra sau confirma în mod corespunzător că bunurile au fost distruse, pierdute sau furate, în sensul art. 304 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, revine persoanei impozabile. În situația în care organele de inspecție fiscală nu consideră suficiente dovezile furnizate de persoana impozabilă, acestea pot obliga persoana respectivă să efectueze ajustarea taxei.

Conform principiului proporționalității, organele fiscale nu pot solicita persoanei impozabile mai mult decât ceea ce este necesar pentru dovedirea incidentului care a condus la pierderea, distrugerea sau furtul bunului, astfel încât sarcina persoanei impozabile să nu devină practic imposibilă sau extrem de dificilă.

Exemplu: Mărfuri distruse pe durata transportului

Societatea a efectuat o achiziție intracomunitară de mărfuri pentru care s-a aplicat taxarea inversă.

În timpul transportului a avut loc un accidenta auto, în urma căruia o mare parte din marfă a fost distrusă, nemaiputând fi valorificată.

S-a întocmit un proces-verbal cu marfa distrusă, transportatorul urmând să plătească despăgubiri.

Stabilim dacă pentru suma încasată sub formă de despăgubire se emite factură și dacă necesită colectare de TVA și dacă pentru marfa distrusă, care nu mai poate fi valorificată, este necesară ajustarea TVA.

Soluție:

Din punctul de vedere al TVA, conform art. 304 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, nu se ajustează deducerea inițială a taxei în cazul bunurilor distruse,

pierdute sau furate, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător de persoana impozabilă.

De asemenea, conform punctului 78 alin. (10) lit. d) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, în sensul art. 304 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, persoana impozabilă nu are obligația ajustării taxei deductibile în cazul bunurilor de natura celor distruse, pierdute sau furate, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător, în situații cum ar fi, de exemplu, bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate și pentru care se face dovada distrugerii.

Dacă mărfurile distruse sunt predate către o entitate colectoare, se consideră că societatea are dovada distrugerii și nu are obligația ajustării TVA.

21.4. Închiriere imobile în regim de scutire

Potrivit art. 297 alin. (4) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

- a) operațiuni taxabile;
- b) operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România;
- c) operațiuni scutite de taxă, conform art. 294, 295 și 296;
- d) operațiuni scutite de taxă, conform art. 292 alin. (2) lit. a) pct. 1-5 și lit. b), în cazul în care cumpărătorul ori clientul este stabilit în afara Uniunii Europene sau în cazul în care aceste operațiuni sunt în legătură directă cu bunuri care vor fi exportate într-un stat din afara Uniunii Europene, precum și în cazul operațiunilor efectuate de intermediari care acționează în numele și în contul altei persoane, atunci când aceștia intervin în derularea unor astfel de operațiuni;
- e) operațiunile prevăzute la art. 270 alin. (7) și la art. 271 alin. (6), dacă taxa s-ar fi aplicat transferului respectiv.

Închirierea unui imobil este scutită de TVA conform art. 292 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, deci se aplică o scutire fără drept de deducere (operațiunea nu se regăsește între cele menționate la art. 297 alin. (4) din Codul fiscal).

Potrivit art. 305 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal, taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital, în condițiile în care nu se aplică regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine, se ajustează, în situațiile prevăzute la art. 305 alin. (4) lit. a)-d), pe o perioadă de 20 de ani, pentru construcția sau achiziția unui bun imobil, precum și pentru transformarea sau modernizarea unui bun imobil, dacă valoarea fiecărei transformări sau modernizări este de cel puțin 20% din valoarea totală a bunului imobil/părții de bun imobil după transformare sau modernizare.

Perioada de ajustare începe de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile sunt recepționate, pentru bunurile de capital prevăzute la art. 305 alin. (2) lit. b), care sunt construite, și se efectuează pentru suma integrală a taxei deductibile aferente bunului de capital, inclusiv pentru taxa plătită sau datorată înainte de data aderării, dacă anul primei utilizări este anul aderării sau un alt an ulterior anului aderării, conform art. 305 alin. (3) lit. b) din Codul fiscal.

Conform art. 305 alin. (4) lit. a) punctul 3 și art. 305 alin. (5) lit. a) din Codul fiscal, în situația în care bunul de capital este folosit de persoana impozabilă pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere a taxei într-o măsură diferită față de deducerea inițială, ajustarea taxei deductibile se efectuează în cadrul perioadei de ajustare de 20 de ani, pentru o douăzecime din taxa dedusă inițial, pentru fiecare an în care apare o modificare a destinației de utilizare.

De reținut!

În cazul închirierii unui imobil în regim de scutire, ajustarea se efectuează în cadrul perioadei de ajustare de 20 de ani, pentru o douăzecime

din taxa dedusă inițial, pentru fiecare an în care apare o modificare a destinației de utilizare.

Potrivit art. 292 alin. (3) din Codul fiscal, **orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea operațiunilor** prevăzute la alin. (2) lit. e) și f), în condițiile stabilite prin Normele metodologice (se notifică organelor fiscale competente pe formularul prezentat în anexa nr. 1 care face parte integrantă din Normele metodologice ale Codului fiscal și se va exercita de la data înscrisă în notificare. O copie de pe notificare se transmite clientului).

Deci închirierea imobilelor este, în principiu, scutită de TVA fără drept de deducere, conform art. 292 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal. Doar dacă se optează pentru taxarea operațiunilor de închiriere se impune notificarea organelor fiscale.

Exemplu: Închiriere în regim de scutire

O persoană impozabilă înregistrată în scopuri de taxă, conform art. 316 din Codul fiscal, care are ca perioadă fiscală a TVA luna calendaristică achiziționează un imobil în anul 2018 în vederea desfășurării de operațiuni cu drept de deducere și deduce integral taxa pe valoarea adăugată la data achiziționării, în sumă de 2.000.000 lei.

În luna mai anul 2020, imobilul este închiriat în regim de scutire în proporție de 50%.

Stabilim care este ajustarea de efectuat.

Soluție:

Având în vedere faptul că imobilul pentru care s-a dedus TVA nu a fost niciodată utilizat pentru operațiuni care nu dau drept de deducere până la data de 31 decembrie 2019, fiind închiriat integral în regim de scutire începând cu luna mai 2020, persoana impozabilă va efectua ajustarea TVA pentru anul 2020 astfel:

TVA dedusă pentru suprafața închiriată în regim de scutire:

$$2.000.000 \times 50\% = 1.000.000.$$

Ajustare de efectuat: $1.000.000 / 20 = 5.000$ ajustare negativă/an care se înscrie în decontul lunii mai 2020.

În anul 2021 nu se mai modifică suprafața închiriată în regim de scutire, iar societatea va efectua ajustare pentru suma de 50.000 lei/an, ajustare ce se va evidenția în decontul lunii decembrie 2021.

Atenție!

Orice modificare în plus sau în minus a suprafețelor închiriate va genera ajustări.

21.5. Casare mijloace fixe

Potrivit art. 305 alin. (4) lit. d) din Codul fiscal, ajustarea taxei deductibile se efectuează în situația în care bunul de capital își încetează existența, cu următoarele excepții:

1. bunul de capital a făcut obiectul unei livrări sau unei livrări către sine pentru care taxa este deductibilă;
2. bunul de capital este pierdut, distrus sau furat, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător. În cazul bunurilor furate, persoana impozabilă demonstrează furtul bunurilor pe baza actelor doveditoare emise de organele judiciare;
3. situațiile prevăzute la art. 270 alin. (8);
4. în cazul casării unui bun de capital;
5. în cazurile prevăzute la art. 287.

Important!

Ajustarea taxei deductibile în situația prevăzută la art. 305 alin. (4) lit. d) din Codul fiscal se realizează pentru toată taxa aferentă perioadei rămase din perioada de ajustare, incluzând anul în care apare evenimentul care

generează ajustarea, respectiv încetarea existenței bunului de capital. Ajustarea se evidențiază în decontul de TVA aferent perioadei fiscale în care apare evenimentul care generează ajustarea.

Conform pct. 79 alin. (17) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, casarea activelor corporale fixe care sunt bunuri de capital în conformitate cu prevederile art. 305 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal nu implică efectuarea de ajustări ale taxei deduse. Prin casare, în sensul TVA, se înțelege operația de scoatere din funcțiune a activului respectiv, urmată de dezmembrarea acestuia, indiferent dacă părțile componente rezultate sunt sau nu sunt valorificate.

Demolarea unor construcții achiziționate împreună cu suprafața de teren pe care au fost edificate nu determină obligația de ajustare a deducerii inițiale a taxei pe valoarea adăugată aferente achiziționării construcțiilor care au fost demolate, dacă persoana impozabilă face dovada intenției, confirmată cu elemente obiective, că suprafața de teren pe care erau edificate construcțiile continuă să fie utilizată în scopul operațiunilor sale taxabile, cum ar fi, de exemplu, edificarea altor construcții destinate unor operațiuni taxabile, astfel cum a fost pronunțată Hotărârea Curții Europene de Justiție în Cauza C-257/11 Gran Via Moinești.

Exemplu: Casare mijloace fixe

În patrimoniul societății există un mijloc fix, o macara, achiziționată din UE, amortizată integral.

În momentul achiziției avea deja o vechime considerabilă, iar în momentul actual nu mai poate fi utilizată.

Se dorește de către managementul firmei valorificarea acesteia printr-o unitate specializată (înregistrată în scopuri de TVA).

Stabilim dacă există implicații TVA în acest caz, precum și documentele ce trebuie întocmite.

Soluție:

Potrivit art. 305 alin. (4) lit. d) punctul 4 din Codul fiscal, ajustarea taxei deductibile se efectuează în situația în care bunul de capital își încetează existența, cu excepția cazului în care bunul de capital este casat.

Casarea activelor corporale fixe care sunt bunuri de capital în conformitate cu prevederile art. 305 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal nu implică efectuarea de ajustări ale taxei deduse. Prin casare, în sensul TVA, se înțelege operația de scoatere din funcțiune a activului respectiv, urmată de dezmembrarea acestuia, indiferent dacă părțile componente rezultate sunt sau nu sunt valorificate, conform punctului 79 alin. (17) din Norme.

În baza acestor prevederi, valoarea rămasă neamortizată este o cheltuială deductibilă și nu există obligația ajustării taxei deduse la achiziție.

În urma casării mijloacelor fixe, rezultă deșeuri.

Procesul-verbal de scoatere din funcțiune a mijloacelor fixe (Cod 14-2-3/aA) servește ca:

- document de constatare a îndeplinirii condițiilor necesare scoaterii din funcțiune a mijloacelor fixe, potrivit dispozițiilor legale;
- document de consemnare a scoaterii efective din funcțiune a mijloacelor fixe;
- document de predare la magazie a ansamblelor, subansamblelor, pieselor componente și materialelor rezultate din scoaterea efectivă din funcțiune a mijloacelor fixe.

Predarea deșeurilor către unitatea colectoare a deșeurilor se supune taxelor de mediu. Taxa de mediu se reține prin stopaj la sursă de către operatorii economici care desfășoară activități de colectare și/sau valorificare a deșeurilor, care au obligația să le vireze la Fondul pentru mediu.

Pe factura emisă pentru deșeuri, societatea nu va înscrie taxa colectată aferentă. Beneficiarii vor determina taxa aferentă, care se va evidenția în decontul de TVA, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă.

Vânzarea deșeurilor către unitatea colectoare/valorificatoare se realizează prin emiterea unei facturi fără TVA, deoarece pentru vânzarea deșeurilor se aplică taxare inversă, conform art. 331 din Codul fiscal, cu evidențierea distinctă în factură a cotei reprezentând fondul de mediu.

21.6. Trecerea de la plătitor la neplătitor de TVA

Potrivit art. 310 alin. (7) din Codul fiscal, persoana impozabilă care a solicitat scoaterea din evidență are obligația să depună ultimul decont de taxă prevăzut la art. 323 (formularul 300), indiferent de perioada fiscală aplicată conform art. 322, până la data de 25 a lunii următoare celei în care a fost comunicată decizia de anulare a înregistrării în scopuri de TVA. În ultimul decont de taxă depus, persoanele impozabile au obligația să evidențieze valoarea rezultată ca urmare a efectuării tuturor ajustărilor de taxă, conform prezentului titlu.

Conform pct. 83 alin. (7) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, persoana impozabilă care solicită scoaterea din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal în vederea aplicării regimului special de scutire are obligația să ajusteze taxa deductibilă aferentă:

- a) bunurilor aflate în stoc, serviciilor neutilizate și activelor corporale fixe în curs de execuție, constatate pe bază de inventariere, în momentul trecerii la regimul de scutire, în conformitate cu prevederile art. 270 alin. (4) lit. c) și art. 304 din Codul fiscal;
- b) bunurilor de capital pentru care perioada de ajustare a deducerii nu a expirat, aflate în proprietatea sa în momentul trecerii la regimul de scutire, în conformitate cu prevederile art. 305 din Codul fiscal;
- c) activelor corporale fixe care până la data de 31 decembrie 2015 nu erau considerate bunuri de capital, care au fost fabricate sau achizi-

ționate până la 1 ianuarie 2016 și care nu sunt complet amortizate la momentul trecerii la regimul de scutire, în conformitate cu prevederile art. 306 din Codul fiscal;

- d) achizițiilor de bunuri și servicii care urmează a fi obținute, respectiv pentru care exigibilitatea de taxă a intervenit, conform art. 282 alin. (2) lit. a) și b) din Codul fiscal, înainte de data anularii calității de persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal și al căror fapt generator de taxă, respectiv livrarea/prestarea, are loc după această dată.

Potrivit pct. 83 alin. (8) din Norme, valoarea rezultată ca urmare a efectuării ajustărilor de taxă conform pct. 83 alin. (7) se evidențiază în ultimul decont de taxă sau, după caz, în declarația prevăzută la art. 324 alin. (9) din Codul fiscal (Decontul special de taxă). În situația în care organele de inspecție fiscală constată că persoana impozabilă nu a evidențiat corect sau nu a efectuat ajustările de taxă prevăzute la alin. (7), acestea vor stabili valoarea corectă a ajustărilor de taxă și, după caz, vor solicita plata ori vor dispune restituirea taxei rezultate ca urmare a ajustării.

Prin urmare, la data trecerii de la plătitor de TVA la neplătitor de TVA, efectuați inventarierea stocurilor și determinați TVA dedusă la achiziția/producția acestora, adică suma TVA care trebuie ajustată.

1. Efectuați inventarul.
2. Determinați TVA din facturile de achiziție pentru bunurile din lista de inventariere.

- **Din punctul de vedere contabil, TVA ajustată devine taxă nerecuperabilă și se include în costul stocurilor:**

3xx	=	4426	
„Conturi de stocuri și producție în curs de execuție“		„TVA deductibilă“	

În ceea ce privește ajustarea TVA pentru mijloacele fixe, conform punctului 83 alin. (7) lit. b) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, persoana impozabilă care solicită scoaterea din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal în vederea aplicării regimului special de scutire are obligația să ajusteze taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital pentru care perioada de ajustare a deducerii nu a expirat, aflate în proprietatea sa în momentul trecerii la regimul de scutire, în conformitate cu prevederile art. 305 din Codul fiscal.

Potrivit art. 305 alin. (5) lit. a) din Codul fiscal, pentru cazurile prevăzute la art. 305 alin. (4) lit. a), în cazul trecerii persoanei impozabile de la regimul normal de taxare la regimul de scutire pentru întreprinderile mici prevăzut la art. 310, ... ajustarea deducerii se face o singură dată pentru întreaga perioadă de ajustare rămasă, incluzând anul în care apare modificarea destinației de utilizare.

Potrivit art. 305 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, perioada de ajustare începe de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile au fost achiziționate sau fabricate, pentru bunurile de capital altele decât imobilele.

Pentru bunurile de capital altele decât bunuri imobile, perioada de ajustare este de 5 ani.

Pentru a ajusta TVA aferentă mijloacelor fixe înregistrate în conturile 2131 și 2133 trebuie să stabiliți care este perioada de ajustare rămasă. Dacă, de exemplu, au rămas 2 ani din perioada de ajustare, veți ajusta 2/5 din TVA dedusă la achiziție. Dacă perioada de ajustare a expirat, nu mai aveți ajustări de efectuat.

O.U.G. nr. 78/2024, publicată în **M.Of. nr. 596 din 26 iunie 2024**, a **abrogat art. 305 alin. (9) din Codul fiscal**, care prevedea că ajustarea TVA la bunurile de capital nu se efectuează dacă suma rezultată în urma ajustării este mai mică de 1.000 de lei.

Astfel, începând cu **1 iulie 2024**, entitățile pot efectua ajustările de TVA, fie în favoarea lor, fie în favoarea statului, indiferent de suma rezultată în urma ajustării.

21.7. Trecerea de la neplătitor la plătitor de TVA

Înregistrarea unei societăți în scopuri de TVA reprezintă o operațiune des întâlnită în practică, fie că s-a depășit plafonul de TVA, fie că societatea optează în acest sens din motive comerciale.

Din momentul obținerii codului de TVA, o societate va colecta TVA pentru livrările de bunuri sau serviciile prestate. Dacă anterior înregistrării în scopuri de TVA s-au efectuat achiziții, TVA din facturile primite a fost inclusă în costul acestora, deoarece un neplătitor de TVA nu are drept de deducere.

Din momentul obținerii codului de TVA, societatea își câștigă și dreptul de deducere a TVA. Din acest motiv, normele legale în vigoare prevăd posibilitatea ajustării TVA în favoarea persoanei impozabile pentru bunurile aflate în stoc (stocuri și/sau mijloace fixe aflate în perioada de ajustare), bunuri și servicii care urmează a fi obținute.

Potrivit prevederilor Codului fiscal cu Normele metodologice de aplicare, persoanele impozabile care solicită înregistrarea în scopuri de taxă prin opțiune și persoanele impozabile care solicită înregistrarea în scopuri de taxă în cazul depășirii plafonului de scutire de 395.000 lei au dreptul la ajustarea taxei deductibile aferente:

- a) bunurilor aflate în stoc, serviciilor neutilizate și activelor corporale fixe în curs de execuție, constatate pe bază de inventariere, în momentul trecerii la regimul normal de taxare, în conformitate cu prevederile art. 304 din Codul fiscal;
- b) bunurilor de capital pentru care perioada de ajustare a deducerii nu a expirat, aflate în proprietatea sa în momentul trecerii la regimul

- normal de taxă, în conformitate cu prevederile art. 305 din Codul fiscal;
- c) activelor corporale fixe care până la data de 31 decembrie 2015 nu erau considerate bunuri de capital, care au fost fabricate sau achiziționate până la 1 ianuarie 2016 și care nu sunt complet amortizate la momentul trecerii la regimul normal de taxă, în conformitate cu prevederile art. 306 din Codul fiscal;
- d) achizițiilor de bunuri și servicii care urmează a fi obținute, respectiv pentru care exigibilitatea de taxă a intervenit conform art. 282 alin. (2) lit. a) și b) din Codul fiscal înainte de data trecerii la regimul normal de taxă și al căror fapt generator de taxă, respectiv livrarea/prestarea, are loc după această dată.

Pe bază de inventariere se stabilesc bunurile/serviciile pentru care este permisă ajustarea de TVA și TVA aferentă care inițial a fost inclusă în costul acestora.

Ajustările efectuate se înscriu în primul decont de TVA depus după înregistrarea în scopuri de taxă conform art. 316 din Codul fiscal a persoanei impozabile sau, după caz, într-un decont ulterior.

● **Din punct de vedere contabil, TVA ajustată devine taxă deductibilă:**

4426	=	3xx/2xx
„TVA deductibilă“		„Conturi de stocuri și producție în curs de execuție“/ „Conturi de imobilizări“

22. Operațiuni care nu intră în sfera TVA

Pentru ca o operațiune să intre în sfera TVA, aceasta trebuie să fie sau să poată fi asimilată unei operațiuni taxabile – respectiv o livrare de bun sau o prestare de serviciu.

Atenție!

A nu se confunda niciodată operațiunile care nu sunt în sfera de aplicare a taxei cu operațiunile scutite de TVA (de exemplu, exporturile de bunuri) sau cu operațiunile neimpozabile în România (de exemplu, serviciile cu locul prestării în altă țară).

22.1. Bunuri acordate în scopul promovării

Potrivit art. 270 alin. (8) lit. b) din Codul fiscal, nu constituie livrare de bunuri, în sensul art. 270 alin. (1) din Codul fiscal, acordarea în mod gratuit de bunuri în scop de reclamă sau în scopul stimulării vânzărilor sau, mai general, în scopuri legate de desfășurarea activității economice, în condițiile stabilite prin Normele metodologice.

În sensul art. 270 alin. (8) lit. b) din Codul fiscal, se cuprind în categoria bunurilor acordate în mod gratuit în scopul stimulării vânzărilor bunurile care sunt produse de persoana impozabilă în vederea vânzării sau sunt comercializate în mod obișnuit de către persoana impozabilă, acordate în mod gratuit clientului, numai în măsura în care sunt bunuri de același fel ca și cele care sunt, au fost ori vor fi livrate clientului.

Atunci când bunurile acordate gratuit în vederea stimulării vânzărilor nu sunt produse de persoana impozabilă și/sau nu sunt bunuri comercializate în mod obișnuit de persoana impozabilă și/sau nu sunt de același fel ca și cele care sunt ori au fost livrate clientului, acordarea gratuită a acestora nu se consideră livrare de bunuri dacă:

1. se poate face dovada obiectivă a faptului că acestea pot fi utilizate de către client în legătură cu bunurile/serviciile pe care le-a achiziționat de la respectiva persoană impozabilă; sau
2. bunurile/serviciile sunt furnizate către consumatorul final și valoarea bunurilor acordate gratuit este mai mică decât valoarea bunurilor/serviciilor furnizate acestuia.

Bunurile acordate în scop de reclamă cuprind, fără a se limita la acestea, bunurile oferite în mod gratuit în cadrul campaniilor promoționale, mostre acordate pentru încercarea produselor sau pentru demonstrații la punctele de vânzare.

Potrivit art. 297 alin. (7) lit. b) din Codul fiscal, **nu este deductibilă taxa datorată sau achitată pentru achizițiile de băuturi alcoolice** și produse din tutun, cu excepția cazurilor în care aceste bunuri sunt destinate revânzării sau pentru a fi utilizate pentru prestări de servicii sau pentru cazurile prevăzute la **art. 270 alin. (8) lit. b)** și art. 271 alin. (5) lit. b).

De reținut!

Litera b) din alin. (7), art. 297, Capitolul X, Titlul VII a fost modificată de pct. 162, art. I din Legea nr. 296 din 18 decembrie 2020, publicată în Monitorul Oficial nr. 1.269 din 21 decembrie 2020. Anterior intrării în vigoare a acestor modificări, TVA aferentă achizițiilor de băuturi alcoolice și produse din tutun era integral nedeductibilă în cazul acordării acestora în mod gratuit de bunuri în scop de reclamă sau în scopul stimulării vânzărilor.

Exemplu: Produse acordate gratuit în scopul stimulării vânzărilor

Societatea Bella Shop SRL, care comercializează produse cosmetice, lansează pe piață un nou produs de înfrumusețare, produsul X.

În vederea stimulării vânzării noului produs, s-a demarat o campanie publicitară prin care se anunță că în cazul achiziției unui produs X în luna

curentă, se va acorda gratuit clientului produsul Y (un produs comercializat în mod obișnuit de Bella Shop SRL, de valoare mai mică).

Stabilim care este tratamentul TVA aplicabil produselor oferite gratuit.

Soluție:

Conform pct. 7 alin. (10) lit. a) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, în sensul art. 270 alin. (8) lit. b) din Codul fiscal, se cuprind în categoria bunurilor acordate în mod gratuit în scopul stimulării vânzărilor bunurile care sunt comercializate în mod obișnuit de către persoana impozabila, acordate în mod gratuit clientului, numai în măsura în care sunt bunuri de același fel ca și cele care sunt, au fost ori vor fi livrate clientului.

În speța dată, bunurile acordate clientului sunt produse comercializate în mod obișnuit de Bella Shop SRL, deci acordarea acestora nu este considerată livrare de bunuri în înțelesul TVA și nu se datorează TVA pentru bunurile acordate gratuit, fiind îndeplinite condițiile prevăzute la pct. 7 alin. (10) din Norme.

Dacă operațiunea nu este considerată livrare de bun, nu se emite factura.

Scăderea din gestiune a materialelor consumate de client se efectuează în momentul acordării bunurilor, indiferent de calitatea clientului (persoană fizică sau persoană juridică), pe baza bonurilor de consum sau a avizelor de însoțire a mărfii.

- **Trecerea pe cheltuieli a bunurilor acordate gratuit în scopul stimulării vânzărilor:**

6232	=	3xx
„Cheltuieli de reclamă și publicitate“		„Conturi de stocuri“

22.2. Bunuri acordate în cadrul acțiunilor de protocol

Potrivit art. 270 alin. (8) lit. c) din Codul fiscal, nu constituie livrare de bunuri, în sensul art. 270 alin. (1) din Codul fiscal, acordarea de bunuri de mică valoare, în mod gratuit, în cadrul acțiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol/reprezentare, în condițiile stabilite prin normele metodologice.

În sensul art. 270 alin. (8) lit. c) din Codul fiscal, bunurile de mică valoare acordate gratuit în cadrul acțiunilor de protocol nu sunt considerate livrări de bunuri dacă valoarea fiecărui cadou oferit este mai mică sau egală cu plafonul de 100 lei, exclusiv TVA.

Cadoul cuprinde unul sau mai multe bunuri oferite gratuit. În situația în care persoana impozabilă a oferit și cadouri care depășesc individual plafonul de 100 lei, exclusiv TVA, însumează valoarea depășirilor de plafon aferente unei perioade fiscale, care constituie livrare de bunuri cu plată, și colectează taxa, dacă taxa aferentă bunurilor respective este deductibilă total sau parțial.

Se consideră că livrarea de bunuri are loc în ultima zi lucrătoare a perioadei fiscale în care au fost acordate bunurile gratuit și a fost depășit plafonul. Baza impozabilă, respectiv valoarea depășirilor de plafon, și taxa colectată aferentă se înscriu în autofactura prevăzută la art. 319 alin. (8) din Codul fiscal, care se include în decontul întocmit pentru perioada fiscală în care persoana impozabilă a acordat bunurile gratuit în cadrul acțiunilor de protocol și a depășit plafonul.

Exemplu: Depășire plafon protocol

Societatea Incar SRL, persoană impozabilă din punctul de vedere al TVA, având ca perioadă fiscală a TVA luna calendaristică, acordă în luna aprilie, în cadrul unei acțiuni de protocol, un parfum achiziționat cu 400 lei + TVA și o sticlă de vin achiziționat cu 100 lei + TVA.

Stabilim care este tratamentul TVA pentru bunurile acordate în cadrul acțiunii de protocol.

Soluție:

Conform pct 7 alin. (12) lit. a) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, în sensul art. 270 alin. (8) lit. c) din Codul fiscal, bunurile de mică valoare acordate gratuit în cadrul acțiunilor de protocol nu sunt considerate livrări de bunuri dacă valoarea fiecărui cadou oferit este mai mică sau egală cu plafonul de 100 lei, exclusiv TVA.

În speța dată, cadoul oferit cuprinde mai multe bunuri oferite gratuit, însă conține și băuturi alcoolice.

În situația dată, Incar SRL a oferit cadouri care depășesc individual plafonul de 100 lei, exclusiv TVA.

Prin urmare, însumează valoarea depășirilor de plafon aferente unei perioade fiscale, care constituie livrare de bunuri cu plată, și colectează taxa, deoarece taxa aferentă bunurilor respective este deductibilă total sau parțial.

Se consideră că livrarea de bunuri are loc în ultima zi lucrătoare a perioadei fiscale în care au fost acordate bunurile gratuit și a fost depășit plafonul.

Potrivit art. 318 alin. (8) din Codul fiscal, persoana înregistrată conform art. 316 trebuie să autofactureze, în termenul prevăzut la art. 319 alin. (16) din Codul fiscal (cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei), fiecare livrare de bunuri sau prestare de servicii către sine.

Baza impozabilă, respectiv valoarea depășirilor de plafon, și taxa colectată aferentă se înscriu în autofactura prevăzută la art. 319 alin. (8)

din Codul fiscal, care se include în decontul întocmit pentru luna aprilie, în care persoana impozabilă a acordat bunurile gratuit în cadrul acțiunilor de protocol și a depășit plafonul.

● **Monografie contabilă:**

%	=	401	605 lei
6231		„Furnizori“	400 lei
„Cheltuieli de protocol“			
6231			100 lei
„Cheltuieli de protocol“			
4426			105 lei
„TVA deductibilă“			

Potrivit art. 297 alin. (7) lit. b) din Codul fiscal, nu este deductibilă taxa datorată sau achitată pentru achizițiile de băuturi alcoolice și produse din tutun, cu excepția cazurilor în care aceste bunuri sunt destinate revânzării sau pentru a fi utilizate pentru prestări de servicii sau pentru cazurile prevăzute la art. 270 alin. (8) lit. b) și art. 271 alin. (5) lit. b).

● **Anulare TVA aferentă achiziției de alcool:**

6231	=	4426	21 lei
„Cheltuieli de protocol“		„TVA deductibilă“	

Potrivit prevederilor art. 25 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, în cadrul cheltuielilor de protocol se includ și cheltuielile înregistrate cu taxa pe valoarea adăugată colectată potrivit prevederilor titlului VII, pentru cadourile oferite de contribuabil, cu valoare mai mare de 100 lei.

Deplășire de plafon: 400 lei – 100 lei = 300 lei

TVA aferentă depășirii de plafon: 300 lei x 21% = 63 lei

- În baza autofacturii, se evidențiază în contabilitate TVA aferentă depășirii de plafon tot pe baza cheltuielilor de protocol:

6231	=	4426	57 lei
„Cheltuieli de protocol“		„TVA deductibilă“	

22.3. Servicii prestate în cadrul acțiunilor de sponsorizare, mecenat sau protocol

Conform art. 271 alin. (5) litera a) din Codul fiscal, nu constituie și nici nu este asimilată unei prestări de servicii efectuate cu plată utilizarea bunurilor care fac parte din activele folosite în cadrul activității economice a persoanei impozabile sau prestarea de servicii în mod gratuit, în cadrul acțiunilor de sponsorizare, mecenat sau protocol, în următoarele condiții:

- a) dacă acțiunile de protocol sunt realizate în scopuri legate de activitatea economică a persoanei impozabile, fără a fi limitate la o valoare anume;
- b) prestarea de servicii în mod gratuit în cadrul acțiunilor de sponsorizare sau mecenat – dacă valoarea totală în cursul unui an calendaristic se încadrează în limita a 3 la mie din cifra de afaceri constituită din operațiuni taxabile, scutite cu sau fără drept de deducere, precum și din operațiuni pentru care locul livrării/prestării este considerat a fi în străinătate potrivit prevederilor art. 275 și 278 din Codul fiscal.

Încadrarea în plafon se determină pe baza datelor raportate prin deconturile de taxă depuse pentru un an calendaristic. Nu se iau în calcul pentru încadrarea în aceste plafoane sponsorizările și acțiunile de mecenat, acordate în numerar, și nici bunurile pentru care taxa nu a fost dedusă.

Depășirea plafonului constituie livrare de bunuri cu plată, respectiv se colectează taxă.

Taxa colectată aferentă depășirii se include în decontul întocmit pentru ultima perioadă fiscală a anului respectiv.

Exemplu:

O persoană impozabilă prestează gratuit lucrările de instalații electrice la construcția unei biserici.

Pentru prestarea acestui serviciu, persoana impozabilă consumă materii prime, materiale, plătește muncitorii implicați și servicii ale unui specialist.

În luna decembrie a anului în care a oferit drept sponsorizare aceste servicii face următoarea analiză:

- cuantifică serviciul prestat la valoarea din devizul de lucrări;
- dacă valoarea rezultată este mai mică sau egală cu 3 la mie din cifra de afaceri a TVA (înscrisă în cele 12 sau 4 deconturi de TVA din an la coloana „baza“ de la rândul Total taxă dedusă), atunci serviciul acordat drept sponsorizare nu este o operațiune taxabilă și nu are nicio obligație de plată sau de raportare din punctul de vedere al taxei;
- dacă valoarea depășește 3 la mie din cifra de afaceri a TVA, pentru suma ce depășește acest prag se va colecta TVA (prin întocmirea unei autofacturi) care se va raporta în decontul aferent lunii decembrie/trimestrului IV la rândul 16 „Regularizări taxă colectată“:

635	=	4427
„Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate“		„TVA colectată“

Acordarea serviciului ca sponsorizare pentru valoarea ce depășește 3 la mie din cifra de afaceri pentru operațiuni taxabile este o operațiune taxabilă deoarece nu mai îndeplinește condițiile care îi permit să nu fie asimilată unei prestări de servicii.

22.4. Servicii prestate în mod gratuit în scop de reclamă

Conform art. 271 alin. (5) litera b) din Codul fiscal, nu constituie și nici nu este asimilată unei prestări de servicii efectuate cu plată prestarea de

servicii în mod gratuit în scop de reclamă sau în scopul stimulării vânzărilor sau, mai general, în scopuri legate de desfășurarea activității economice, în următoarele condiții:

- se cuprind în categoria serviciilor acordate în mod gratuit în scopul stimulării vânzărilor serviciile care sunt prestate de persoana impozabilă în vederea vânzării sau sunt comercializate în mod obișnuit de către persoana impozabilă, acordate în mod gratuit clientului, numai în măsura în care sunt servicii de același fel ca și cele care sunt, au fost ori vor fi livrate clientului. Atunci când serviciile prestate gratuit în vederea stimulării vânzărilor nu sunt prestate de persoana impozabilă și/sau nu sunt servicii comercializate în mod obișnuit de persoana impozabilă și/sau nu sunt de același fel ca și cele care sunt ori au fost livrate clientului, acordarea gratuită a acestora nu se consideră prestare de servicii dacă:
 1. se poate face dovada obiectivă a faptului că acestea pot fi utilizate de către client în legătură cu bunurile/serviciile pe care le-a achiziționat de la respectiva persoană impozabilă; sau
 2. bunurile/serviciile sunt furnizate către consumatorul final și valoarea bunurilor acordate gratuit este mai mică decât valoarea bunurilor/serviciilor furnizate acestuia;
- serviciile acordate în scop de reclamă cuprind, fără a se limita la acestea, servicii oferite în mod gratuit în cadrul campaniilor promoționale, mostre acordate pentru încercarea produselor sau pentru demonstrații la punctele de vânzare.

22.5. Servicii prestate în cadrul perioadei de garanție

Conform art. 271 alin. (5) litera c) din Codul fiscal, nu constituie și nici nu este asimilată unei prestări de servicii efectuate cu plată prestarea de servicii în mod gratuit în cadrul perioadei de garanție de către persoana care a efectuat inițial livrarea de bunuri sau prestarea de servicii.

23. Decontul precompletat. RO e-TVA

Decontul precompletat RO e-TVA conține date și informații privind operațiunile economice declarate de persoanele impozabile și transmise în sistemele informatice ale Ministerului Finanțelor și ANAF, respectiv:

- Sistemul național privind factura electronică RO e-Factura;
- Sistemul național RO e-Transport;
- Sistemul național RO e-Sigiliu;
- Sistemul informatic național RO e-SAF-T;
- Sistemul informatic național RO e-Case de marcat electronice;
- Sistemul informatic integrat vamal;
- Alte sisteme informatice proprii ale Ministerului Finanțelor.

Decontul precompletat RO e-TVA se transmite, pentru fiecare perioadă fiscală de raportare, persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA, prin mijloace electronice, până la data de 5 inclusiv a lunii următoare termenului legal de depunere a Decontului de TVA. Decontul precompletat **NU constituie titlu de creanță**.

Dacă sistemul informatic național RO e-TVA nu funcționează din motive tehnice, acest termen va fi prelungit cu durata de timp în care nu a funcționat. În acest sens, va fi afișat un anunț pe portalul ANAF în perioada în care Sistemul nu funcționează.

După primirea Decontului precompletat RO e-TVA, entitățile înregistrate în scopuri de TVA trebuie să verifice datele și informațiile precompletate, în concordanță cu operațiunile impozabile realizate și starea de fapt fiscală a fiecărei entități.

Dacă sunt identificate diferențe semnificative între valorile din Decontul precompletat RO e-TVA și valorile completate de entitate în Decontul de TVA 300, ANAF va notifica persoana impozabilă prin SPV.

Prin „diferențe semnificative“ se înțelege valorile care depășesc pragul de semnificație, ce îndeplinesc condițiile cumulative de:

- minimum 20% în cotă procentuală; și
- o valoare absolută de minimum 5.000 lei, rezultate din compararea valorilor înscrise în rândurile din Decontul de TVA depus de entitate cu cele corespunzătoare rândurilor din Decontul precompletat aferente coloanei „TVA“, și nu coloanei „Valoare“.

Dacă nu există obligația completării TVA în Decontul de TVA 300, verificările se realizează prin compararea sumelor înscrise în coloana „Valoare“. Aceste prevederi nu se aplică rândurilor de regularizări din Decontul de TVA.

După identificarea diferențelor semnificative, ANAF transmite prin SPV, până la data de 5 inclusiv a lunii următoare termenului de depunere a Decontului de TVA, o notificare de conformare, al cărei model și procedură de transmitere au fost aprobate prin OPANAF nr. 6.234/2024, publicat în M.Of. nr. 887 din 3 septembrie 2024. Notificarea de conformare RO e-TVA **nu constituie act administrativ fiscal**.

Chiar dacă sunt identificate diferențe sub pragul de semnificație, în baza unei analize de risc, ANAF poate decide să transmită această notificare.

Conform **O.U.G. nr. 138/2024**, începând cu operațiunile efectuate după **1 iulie 2025**, entitatea are obligația să transmită, prin SPV, rezultatul verificărilor realizate asupra diferențelor comunicate prin „Notificarea de conformare RO e-TVA“, ca răspuns la aceasta, în termen de 20 de zile de la data primirii notificării.

Neîndeplinirea acestei obligații reprezintă contravenție, dacă nu este săvârșită în astfel de condiții încât să constituie infracțiune, și se sancționează cu amendă:

- de la 5.000 lei la 10.000 lei, pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mari;
- de la 2.500 lei la 5.000 lei, pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii;
- de la 1.000 lei la 2.500 lei, pentru celelalte persoane juridice, precum și pentru persoanele fizice (PFA, ÎI, ÎF, profesii libere).

Acestei contravenții îi sunt aplicabile dispozițiile **O.G. nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor** și **Legii prevenirii nr. 270/2017**.

Noutate fiscală!

O.G. nr. 22/2025 suspendă, până la 31 decembrie 2025, obligația pe care entitățile o aveau de a comunica organului fiscal natura diferențelor constatate prin Notificările de conformare pe mecanismul Decontului precompletat RO-eTVA, reglementate prin O.U.G. nr. 70/2024.

ANAF analizează răspunsul entității la „Notificarea de conformare RO e-TVA” și dispune apoi măsurile legale, în funcție de caz.

Până la **1 iulie 2025**, „Notificarea de conformare RO e-TVA” nu se ia în considerare la stabilirea indicatorilor de risc fiscal. **Notificarea de conformare RO e-TVA** nu se aplică:

- în situația unor erori materiale;
- dacă nu există suficiente informații din bazele de date ale organului fiscal pentru anumite rânduri din Decontul precompletat sau aceste informații din bazele de date nu sunt corelate;
- alte situații prevăzute prin ordin al ministrului finanțelor.

Începând cu **1 iulie 2025**, nefurnizarea sau furnizarea parțială a informațiilor pentru clarificarea diferențelor între valorile din Decontul precom-