

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE



**Sesiune de informare publică a contribuabililor
pe tema aplicării sistemului TVA la încasare
organizată de**

**Ministerul Finanțelor Publice
și de direcțiile generale ale finanțelor publice
din ANAF**

noiembrie și în 4 decembrie 2012



Legislația aplicabilă începând cu 1 ianuarie 2013:

- **Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, astfel cum a fost modificată prin O.G. 15/2012**
- **H.G. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, modificată prin H.G. 1071/2012**
- **Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1519/2012 de aprobare a Ghidului pentru aplicarea sistemului TVA la încasare**

SISTEMUL TVA LA ÎNCASARE

Presupune exigibilitatea TVA la:

Momentul încasării
contravalorii livrărilor /
prestărilor efectuate DAR

NU mai târziu de

Cea de-a 90-a zi de la data
emiterii facturii / data limita
pentru emiterea facturii
(dacă factura nu s-a emis)

Se aplică OBLIGATORIU persoanelor impozabile:

Care au sediul activității
economice în România
și sunt înregistrate în scopuri
de TVA

care

1. Au realizat în anul
precedent o cifră de afaceri
< 2.250.000 lei
2. Se înregistrează în scopuri
de TVA

cu excepția

- ✓ Contribuabililor care au sediul
activității economice în afara
României care sunt înregistrați
în scopuri de TVA în România
prin reprezentant fiscal, direct
sau prin sedii fixe
(ex.sucursale)
- ✓ Contribuabililor care fac parte
dintr-un grup de TVA

Operațiuni supuse sistemului TVA la încasare:

Operațiuni supuse taxării în
România

cu excepția

- ✓ Operațiunilor neimpozabile
în România
- ✓ Operațiuni scutite de TVA
- ✓ Operațiuni supuse
regimurilor speciale
- ✓ Operațiuni supuse taxării-
inverse
- ✓ Operațiuni realizate către
un beneficiar afiliat
- ✓ Anumite operațiuni cu
numerar



Exemplu privind anumite excepții pentru plățile în numerar

- În cazul încasării în numerar a contravalorii facturii, 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 până în ziua emiterii facturii, inclusiv, de la beneficiari persoane juridice, persoane fizice înregistrate în scopuri de TVA, persoane fizice autorizate, liber profesioniști și asocieri fără personalitate juridică.
- Exemplu:
- Societatea A, care aplică sistemul TVA la încasare, livrează piese de schimb în valoare de 1000 lei către societatea B în data de 12 martie 2013. Factura în valoarea de 1000 lei plus 240 lei TVA, este emisă în data de 12 martie, dată până la care societatea A a încasat deja 500 lei în numerar de la societatea B.
- Pe factura emisă, societatea A va menționa separat valoarea care a fost încasată în numerar și a TVA aferentă, respectiv 403 lei plus 97 lei TVA pentru care se aplică regimul normal de exigibilitate, și separat diferența de 597 lei plus 143 lei TVA în dreptul căreia se înscrie mențiunea „TVA la încasare”.
- Dacă în data de 20 aprilie 2013 societatea B va face o altă plată 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 plăți intervine de asemenea în data de 20 aprilie 2013, respectiv B va deduce TVA în sumă de 58 lei în decontul lunii aprilie 2013.



SISTEMUL TVA LA ÎNCASARE

Dată aplicare:	1 ianuarie 2013	Prima zi a celei de-a doua perioade fiscale din anul 2013	scopuri de TVA
Persoana obligată să aplice sistemul:	<ul style="list-style-type: none"> ➤ înregistrată în scopuri de TVA înainte de 1 oct. 2012 ➤ cifra de afaceri obținută în perioada 1 octombrie 2011 – 30 septembrie 2012 < 2.250.000 lei 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ înregistrată în scopuri de TVA în perioada 1 octombrie - 31 decembrie 2012 ➤ cifra de afaceri obținută în perioada 1 octombrie 2012 – 31 decembrie 2012 < 2.250.000 lei 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ se înregistrează în scopuri de TVA în cursul anului începând cu 1 ianuarie 2013
Notificare intrare în sistem/din oficiu:	<ul style="list-style-type: none"> ➤ 25 octombrie 2012 (Formularul „097”) 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ 25 ianuarie 2013 (Formularul „097”) 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Fără notificare, înregistrare din oficiu de organul fiscal, la data înregistrării
Notificare ieșire din sistem:	<ul style="list-style-type: none"> ➤ până pe data de 25 a lunii următoare perioadei fiscale în care a fost depășit plafonul 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ până pe data de 25 a lunii următoare perioadei fiscale în care a fost depășit plafonul 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ până pe data de 25 a lunii următoare perioadei fiscale în care a fost depășit plafonul



Exemplu privind notificarea ieșirii /intrării din/în sistemul TVA la încasare

- O persoană impozabilă aplică sistemul TVA la încasare la 1 ianuarie 2013 și are perioada fiscală trimestrul, dar în trim II al anului 2013 depășește plafonul de 2.250.000 lei. În consecință are obligația să depună o notificare pentru ieșirea din sistem pe data de 25 iulie 2013, și nu va mai aplica sistemul TVA la încasare din prima zi a celei de-a doua perioade fiscale următoare celei în care a depășit plafonul, respectiv din data de 1 octombrie 2013.
- Dacă în anul 2014 această persoană impozabilă nu va depăși plafonul de 2.250.000 lei, din anul 2015 va intra din nou sub incidența prevederilor art. **134² alin. (3) lit.a** și va depune o notificare conform art 156³ alin.(11) pe data de 25 ianuarie 2015 în vederea intrării în sistemul TVA la încasare începând cu data de 1 aprilie 2015, dacă va avea perioada fiscală trimestrul, sau începând cu data de 1 februarie 2015, dacă va avea perioada fiscală luna.



Sistemul TVA la incasare – fluxuri la nivelul persoanei impozabile care aplica sistemul

ACHIZITII

Ce operatiuni ?

VANZARI

Deducere TVA **la plata** facturii pentru achizitii de bunuri si servicii taxabile de la orice persoana
Daca TVA nu se plateste in perioada fiscala in care a fost primita factura se inregistreaza in ct. 4428

Soc B

Colectare TVA la:

-incasare
-sau in a 90a zi de la data facturii / data operatiunii

-Cu exceptia operatiunilor prevazute la art 134² alin.(6) excluse de la aplicarea sistemului TVA la incasare

Deducere TVA conform regulilor generale:

- Achizitii supuse taxarii-inverse
- Achizitii intracomunitare de bunuri
- Importuri (pe baza DVI)



Sistemul TVA la incasare – fluxuri la nivelul persoanei impozabile care NU aplica sistemul

Achizitii

1. De la persoane care aplica sistemul TVA la incasare

Deducere TVA la plata

cu exceptia

Deducere TVA conform regulilor normale:

-pentru operatiunile prevazute la art 134² alin.(6) excluse de la aplicarea sistemului TVA la incasare

2. De la persoane din RO care NU aplica sistemul TVA la incasare

Deducere TVA conform regulilor generale art 145 alin.(1)

Soc. C

Vanzari

Colectare TVA conform regulilor generale pentru operatiuni taxabile

Catre orice persoana



Calculul cifrei de afaceri

- Pentru stabilirea cifrei de afaceri se are în vedere baza de impozitare de pe randurile din deconturile de taxa (inclusiv randurile de regularizari) corespunzatoare operatiunilor taxabile si scutite cu drept de deducere, si operatiunilor care au locul in strainatate in conformitate cu Codul fiscal.
- Pentru stabilirea plafonului de 2.250.000 lei se vor lua in considerare doar perioadele in care persoana impozabila este inregistrata in scopuri de TVA (în cazul persoanelor care se înregistrează după ce li s-a anulat codul de înregistrare în scopuri de TVA precum și în cazul micilor întreprinderi).



Stabilirea datei încasării, respectiv a datei exigibilității TVA la furnizorul care aplică sistemul TVA la încasare

- Prin încasare se înțelege orice modalitate prin care furnizorul/prestatorul obține contrapartida de la beneficiarul sau (inclusiv de la terți):
- În cazul încasărilor prin bancă de tipul transfer-credit, data încasării contravalorii totale/parțiale a livrării de bunuri/prestării de servicii de către persoana care aplică sistemul TVA la încasare, este data înscrisă în extrasul de cont, sau în alt document asimilat acestuia
- 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 sau în alt document asimilat acestuia.
- În cazul plății în natură, data încasării este data la care intervine faptul generator de taxă pentru livrarea/prestarea obținută drept contrapartidă pentru livrarea/prestarea efectuată
- Compensare:
 - *intre persoane juridice – data compensării realizate conform HG 685/1999 și a OUG 77/1999.*
 - *Intre persoane juridice și alte persoane – proces verbal de compensare*



Stabilirea datei încasării, respectiv a datei exigibilității TVA la furnizorul care aplică sistemul TVA la încasare

- **Completare conform Ghidului privind aplicarea sistemului TVA la încasare**
- În cazul compensării între persoane juridice se aplică prevederile H.G. nr. 685/1999, care stabilesc documentele și procedura de urmat astfel:
 - 1) pentru facturi cu sume restante mai vechi de 30 de zile și care au o valoare individuală mai mare de 10.000 lei, compensarea trebuie realizată pe baza ordinului de compensare emis de IMI (Institutul de Management și Informatică)
 - 2) pentru facturi cu sume mai noi de 30 de zile, cu o valoare individuală mai mică de 10.000 lei:
- i) în cazul în care persoanele juridice optează să intre în sistemul de compensare prevăzut de H.G. nr. 685/1999, compensarea se va realiza prin IMI, conform pct. 1,
- ii) în cazul în care persoanele juridice nu optează să intre în sistemul de compensare prevăzut de H.G. nr. 685/1999, compensarea se realizează pe baza documentelor prevăzute de H.G. nr. 685/1999.



Stabilirea datei încasării, respectiv a datei exigibilității TVA la furnizorul care aplică sistemul TVA la încasare

- Cesiunea de creante:
 - în situația în care furnizorul/prestatorul cesionează creantele - data încasării este data cesiunii creantelor, indiferent de pretul cesiunii.
 - în situația în care beneficiarul cesionează furnizorului/prestatorului orice creante (inclusiv cesiunea dreptului de rambursare a TVA) drept plată pentru achizițiile efectuate, data încasării este data cesiunii creantelor la nivelul creantei cesionate.



Exemplu de încasare prin cesiunea creanței de către furnizor

- Societatea A, având perioada fiscală luna calendaristică, care aplică sistemul TVA la încasare, a emis o factură pentru livrarea unui bun în sumă de 124.000 lei (inclusiv TVA) la data de 10 februarie 2013 către societatea B. TVA în sumă 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. Prețul 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 că aceasta este încasată și exigibilitatea TVA intervine la data de 15 martie 2013, societatea A având obligația să colecteze TVA în sumă 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 de încasare prin cesiunea creanței de către beneficiar

- Societatea B, care aplică sistemul TVA la încasare, a livrat la data de 11 februarie 2013 către societatea A bunuri (cărți 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 sumă de 100.000 lei. La data cesiunii, respectiv 10 mai 2013 se consideră că 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 rămasă în contul 4428 TVA neexigibilă va putea fi dedusă la momentul plății.
 - - societatea B va colecta TVA aferentă livrării corepunzător 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 zi conform art. 134² alin.(5) din Codul fiscal, dacă presupunem că A nu a mai făcut nicio plată până la data respectivă.



Stabilirea datei încasării, respectiv a datei exigibilității TVA la furnizorul care aplică sistemul TVA la încasare

- Încasare efectuată prin instrumente de plată: cec, cambie și bilet la ordin,
- data încasării , este:
- a) data înscrisă în extrasul de cont, dacă instrumentul de plată nu este girat, fiind încasat de plată, ci îl încasează/scontează;
- b) data girului, în situația în care furnizorul/prestatorul care aplică 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.



Cum se determina TVA exigibilă dacă există plăți parțiale ale facturii

- Pentru determinarea taxei aferente încasării contravalorii integrale sau parțiale a livrării de bunuri ori a prestării de servicii, care devine exigibilă potrivit noului sistem, fiecare încasare totală sau parțială se consideră că include și taxa aferentă, aplicându-se procedeul sutei marițe, respectiv $24 \times 100/124$, în cazul cotei standard, și $9 \times 100/109$ ori $5 \times 100/105$, în cazul cotelor reduse.
- **Exemplu: Compania A**, aplică sistemul TVA la încasare și emite o factură în valoare de 2000 lei + TVA 480 la data de 10 martie 2013
- În data de 20 aprilie 2013 încasează suma de 620 lei din total factură.
- Calculul TVA exigibilă aferentă încasării parțiale = $620 \text{ lei} \times 24/124 = 120 \text{ lei TVA exigibilă}$

pentru facturile totale emise înainte de intrarea in sistem

- Facturile emise pentru contravaloarea totala a livrării/prestării, indiferent dacă au fost sau nu încasate, pentru care faptul generator (livrarea/prestarea) intervine după intrarea în sistem - **se aplică regulile generale referitoare la exigibilitate**
- *Exemplu: Compania A aplică de la 1 ianuarie 2013 sistemul de TVA la încasare. În data de 12 decembrie 2012, emite o factură către compania B pentru contravaloarea totală a livrării unui bun în valoare de 5000 lei+1200 lei TVA.*
- *Livrarea bunului are loc în ianuarie 2013, iar factura este încasată în data de 22 februarie 2013.*
- *Compania A, deși aplică sistemul de TVA la încasare de la 1 ianuarie 2013, pentru factura respectivă aplică regimul normal de taxă, întrucât TVA a fost deja colectată în anul 2012.*



Reguli pentru facturile parțiale emise înainte de intrarea în sistem

- Facturile emise pentru contravaloarea parțială a livrării/prestării, înainte de intrarea în sistemul TVA la încasare, indiferent dacă au fost sau nu încasate, pentru care faptul generator (livrarea/prestarea) intervine după intrarea în sistem - **se aplică sistemul TVA la încasare numai pentru diferențele care vor fi facturate după data intrării în sistem**
- *Exemplu: Compania A aplică de la 1 ianuarie 2013 sistemul TVA la încasare. În data de 14 decembrie 2012, emite o factură către compania B, pentru contravaloarea parțială (30%) a unei livrări de bunuri, factura parțială fiind în valoare de 4000 lei + 960 lei TVA.*
- *Livrarea bunului are loc în data de 15 martie 2013, când se emite și factura de regularizare. Pentru diferența de 70%, respectiv 9.333 lei + 2240 lei TVA, pe factura de regularizare se menționează "TVA la încasare", iar în dreptul avansului regularizat de 4000 lei + 960 lei TVA nu se înscrie această mențiune, nefiind supus sistemului TVA la încasare.*
-



Reguli pentru facturile totale emise înainte de iesirea din sistem

- Facturile emise pentru contravaloarea totala a livrării/prestării, indiferent dacă au fost sau nu încasate, pentru care faptul generator (livrarea/prestarea) intervine după ieșirea din sistem – **se continua aplicarea sistemului TVA la încasare**
- *Exemplu: Compania A aplica de la 1 ianuarie 2013 sistemul de TVA la încasare și are perioada fiscală luna.*
- *La data de 10 mai 2013 depășește plafonul de 2.250.000 RON. La data de 15 iunie 2013 emite o factura înainte de livrarea bunurilor, în valoare de 6000 lei + 1440 lei TVA.*
- *Livrarea se efectuează în data de 12 august 2013.*
- *Societatea A va depune notificare pentru ieșirea din sistem până pe data de 25 iunie 2013.*
- *Pentru factura emisă în data de 15 iunie 2013 (6000 lei + 1440 lei TVA) se aplica în continuare sistemul de TVA la încasare.*
- *Factura se încasează în data de 26 august 2013, dată la care TVA devine exigibilă atât la furnizor cât și la beneficiar.*



Reguli pentru facturile parțiale emise înainte de iesirea din sistem

- Facturile emise pentru contravaloarea parțială a livrării/prestării, indiferent dacă au fost sau nu încasate, pentru care faptul generator (livrarea/prestarea) intervine după iesirea din sistem – **se continua aplicarea sistemului numai pentru contravaloarea parțială facturată înainte de iesirea din sistem.**
- *Exemplu: Compania A aplica de la 1 ianuarie 2013 sistemul de TVA la încasare, având perioada fiscală luna.*
- *Începând cu data de 1 august 2013 iese din sistem ca urmare a depășirii plafonului de 2.250.000 lei în cursul lunii iunie 2013.*
- *La data de 1 iulie 2013 emite o factura parțială înainte de livrarea bunurilor, în valoare de 1000 lei +240 TVA (20% din valoarea totală a livrării).*
- *Livrarea se efectuează în data de 12 august 2013, și se emite factura de regularizare. Pe factura de regularizare se va menționa în dreptul sumei de 1000 + 240 "TVA la încasare", iar în dreptul diferenței de 80% , respectiv 4000 lei +960 lei TVA nu se face această mențiune, aplicând regimul normal de exigibilitate.*



Reguli de atribuire a încasării/plății

- Pentru facturile parțiale emise înainte de intrarea în sistemul TVA la încasare, neîncasate integral înainte de intrarea în sistem, orice sumă încasată/plătită după intrarea furnizorului/prestatorului în sistemul de TVA la încasare se atribuie mai întâi părții din factura neîncasată/neplătită până la intrarea în sistem atât la furnizor cât și la beneficiar.
- *Exemplu: Compania A emite la data de 20 decembrie 2012 o factura parțială înainte de prestarea unui serviciu în valoare de 300 lei + 72 lei TVA. În anul 2012 nu s-a încasat contravaloarea acestei facturi.*
- *De la data de 1 ianuarie 2013, compania A aplică sistemul TVA la încasare.*
- *În data de 20 ianuarie 2013 emite factura de regularizare (finală) în valoare de 1000 lei + 240 lei TVA, dată la care înregistrează TVA neexigibilă de 168 lei corespunzătoare diferenței facturate în anul 2013 de 700 lei.*
- *Compania A încasează de la clientul său pe data de 15 februarie 2013 suma de 600 lei.*
- *Din suma încasată se atribuie 372 lei pentru partea facturată în luna decembrie 2012, iar diferența de 228 se atribuie părții facturate în luna ianuarie 2013.*
- *Din TVA neexigibilă de 168 lei s-a scăzut suma de 44 lei corespunzătoare părții din încasare atribuită părții facturate în ianuarie 2013.*



Reguli de atribuire a încasării pentru facturile ce conțin mai multe cote/regimuri de TVA

- Persoana impozabilă care încasează parțial o factură cuprinzând contravaloarea unor livrări de bunuri/prestări de servicii care conțin mai multe de cote de TVA și/sau mai multe regimuri de impozitare, are dreptul să aleagă bunurile/serviciile care consideră că au fost încasate parțial pentru a determina suma taxei încasate în funcție de cote, respectiv regimul aplicabil.



Ajustarea bazei impozabile în cazul reducerilor de preț, a anulării contractelor, altor evenimente_

- În situații precum reduceri de prețuri, 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



Ajustarea bazei impozabile în cazul reducerilor de preț, a anulării contractelor, altor evenimente_

- 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 sumă de 1.200 lei se înregistrează în creditul contului “4428 TVA neexigilă”.
- La data de 20 februarie 2013 încasează suma de 2000 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 preț beneficiarului B de 10% din contravaloarea bunurilor livrate.
- Societatea A emite o factură în care înscrie cu semnul minus baza de impozitare, respectiv $5000 \times 10 / 100 = 500$ lei și TVA aferentă, respectiv $1200 \times 10 / 100 = 120$ 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.



Ajustarea bazei impozabile în cazul reducerilor de preț, a anulării contractelor, altor evenimente_

- Continuare exemplu:
- Dacă presupunem că la data de 20 februarie 2013 societatea A ar fi încasat de la societatea B suma de 5000 lei TVA aferentă acestei încasări se determină astfel: $5000 \times 24 / 124 = 968$ 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 preț beneficiarului B de 25% din contravaloarea bunurilor livrate.
- Societatea A emite o factură în care înscrie cu semnul minus baza de impozitare, respectiv $5000 \times 25 / 100 = 1250$ lei și TVA aferentă, respectiv $1200 \times 25 / 100 = 300$ 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 concomitent va diminua taxa colectată cu suma de 68 lei. În această situație, societatea B va anula TVA neexigibilă de 232 lei și concomitent va diminua TVA dedusă cu suma de 68 lei.



Cursul de schimb utilizat în cazul operațiunilor supuse TVA la încasare

- În cazul operațiunilor supuse sistemului TVA la încasare cursul de schimb care se aplica este ultimul curs de schimb comunicat de BNR, Banca Centrală Europeană ori utilizat de banca prin care se efectuează decontările, valabil la data la care ar fi intervenit exigibilitatea taxei pentru operațiunea în cauză dacă nu ar fi fost supusă sistemului TVA la încasare.
- Exemplu: 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 , calculată astfel: $7.000 \text{ euro} \times 4,5 \text{ lei/euro} \times 24\% = 7.560 \text{ lei}$
- Exigibilitatea TVA aferentă livrării intervine la data încasării, respectiv 15 mai 2013, dată la care societatea A trebuie să colecteze TVA în sumă de 7.560 lei.



Aspecte privind dreptul de deducere a TVA aferentă achizițiilor efectuate în cadrul sistemului de TVA la încasare

- Dreptul de deducere a TVA intervine **la momentul achitării** către furnizor/prestator a taxei aferente achizițiilor efectuate DOAR pentru taxa deductibilă:
 - ✓ de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, indiferent dacă acestea realizează și operațiuni care nu se supun sistemului TVA la încasare
 - ✓ de persoanele impozabile care nu aplică sistemul TVA la încasare (inclusiv contribuabili care au sediul activității economice în afara României dar sunt înregistrați în scopuri de TVA în România) care efectuează achiziții de la persoane care aplică sistemul TVA la încasare
 - ✓ Important: Nu se amână dreptul de deducere pentru operațiunile care sunt excluse de la aplicarea sistemului TVA la încasare (ex. operațiuni supuse taxării inverse, operațiuni supuse regimurilor speciale, livrări/prestări către persoane afiliate)
- Contabilitatea operațiunilor supuse sistemului TVA la încasare se va ține prin intermediul contului 4428 “TVA neexigibilă” dacă taxa nu este achitată



Aspecte privind dreptul de deducere a TVA aferentă achizițiilor efectuate în cadrul sistemului de TVA la încasare

- Contribuabilii care aplică sistemul TVA la încasare , precum și contribuabilii care fac achiziții de la cei care aplică sistemul TVA la încasare, dacă nu au drept de deducere integral sau parțial a TVA, nu vor reflecta ca taxă neexigibilă taxa nedeductibilă aferentă achizițiilor, indiferent dacă taxa aferentă este sau nu achitată.



Determinarea TVA deductibilă în cazul plăților parțiale

- Pentru determinarea taxei deductibile aferente plății contravalorii integrale sau parțiale a livrării de bunuri sau a prestării de servicii se aplică procedeul de calcul prevăzut la art. 134² alin. (8) din Codul fiscal.
- Exemplu: Societatea A, care aplică sistemul TVA la încasare, având perioada fiscală luna calendaristică, emite o factură pentru o livrare de bunuri în valoare de 3000 lei plus TVA 720 lei în data de 14 mai 2013 către societatea B.
- Dacă taxa nu se achită în aceeași perioadă fiscală se înregistrează în contul 4428 “TVA neexigibilă”. În data de 5 iulie 2013, societatea B plătește parțial prin extras bancar suma de 1300 lei.
- Taxa deductibilă aferentă acestei plăți se calculează astfel: $1300 \times \frac{24}{124} = 252$ lei și se evidențiază în debitul contului 4426 „TVA deductibilă”, concomitent cu evidențierea în creditul contului 4428 “TVA neexigibilă”.



Determinarea datei plății în funcție de modalitatea de plată

- În cazul plăților efectuate prin instrumente de plată de tip transfer-debit, respectiv cec, cambie și bilet la ordin, data plății este:
 - data înscrisă în extrasul de cont sau alt document asimilat acestuia în situația în care cumpărătorul este emitentul instrumentului de plată;
 - data girului către furnizor/prestator, în situația în care cumpărătorul nu este emitentul instrumentului de plată, fiind obligatorie păstrarea unei copii a instrumentului de plată .
- În cazul plăților prin carduri de debit sau de credit , data plății este data înscrisă în extrasul de cont sau alt document asimilat acestuia.
- În cazul plăților prin bancă de tipul transfer-credit, data plății este data înscrisă în extrasul de cont sau alt document asimilat acestuia;
- În cazul cesiunii de creanțe – data plății este data cesiunii creanței de către beneficiar pentru plata achizițiilor sale.
- În cazul compensării data plății este data ordinului de compensare, sau a procesului verbal de compensare.
- În cazul plății în natură, data plății este data la care intervine faptul generator de taxă pentru livrarea/prestarea care reprezintă contrapartidă pentru achiziția de bunuri/servicii efectuată.



Justificarea deducerii TVA

- Justificarea deducerii TVA pentru :
 - achiziții efectuate de contribuabilii care aplică sistemul TVA la încasare,
 - achiziții efectuate de persoane care nu aplică sistemul TVA la încasare de la contribuabili care aplică sistemul TVA la încasare
 - **Cu factura și dovada plății TVA aferentă achiziției efectuate.**



Jurnalele pentru cumparari si vanzări

- Jurnalele pentru vânzări și cele pentru cumpărări ale persoanei care aplică TVA la încasare, precum și jurnalele pentru cumpărări ale persoanelor care fac achiziții de la persoane care aplică TVA la încasare, trebuie adaptate pentru a permite contribuabililor să urmărească în fiecare perioadă fiscală diferențele de taxă neexigibile, atât în ce privește taxa colectată cât și în ce privește taxa deductibilă.
- În acest sens prin normele metodologice au fost prevăzute informațiile minime necesare pentru aceste operațiuni.
- În anexă sunt prezentate modele ale acestor jurnale corespunzător informațiilor necesare evidențierii TVA neexigibile

Aspecte privind ajustarea TVA în cadrul sistemului de TVA la încasare

Natura operațiunii	Achiziții de servicii și bunuri, altele decât bunurile de capital (art. 148, Cod Fiscal)	Achiziții de bunuri de capital (art. 149, Cod Fiscal)
Ajustarea TVA:	<ul style="list-style-type: none">➤ Se efectuează la data la care intervine evenimentul care generează ajustarea (de exemplu, schimbarea destinației de utilizare a bunurilor / serviciilor achiziționate) pentru:<ul style="list-style-type: none">✓ taxa deductibilă = taxa efectiv plătită furnizorului;✓ taxa aferentă valorii neamortizate în limita sumei achitate (în cazul activelor corporale fixe)	<ul style="list-style-type: none">➤ Se efectuează la data la care intervine evenimentul care generează ajustarea (de exemplu, bunul de capital își încetează existența) pentru:➤ taxă efectiv dedusă aferentă sumei plătite către furnizor, corespunzătoare perioadei rămase din perioada de ajustare



Ajustarea TVA în funcție de sistemul TVA la încasare

- Exemplu pentru ajustarea TVA efectuată pentru alte bunuri decât cele de capital prevăzută la art 148 din Codul fiscal:
- Societatea A, care aplică sistemul TVA la încasare (sau a cumpărat bunuri de la o persoană care a aplicat TVA la încasare) a achiziționat în ianuarie 2013 un activ corporal fix amortizabil în valoare de 10.000 lei plus TVA 2.400 lei. La data achiziției societatea A plătește furnizorului suma de 6.200 lei, din care TVA 1.200 lei, care se deduce. Bunul este alocat unei activități cu drept de deducere integral.
- - În luna martie 2014, apare primul eveniment care generează ajustarea taxei, respectiv bunul este alocat unei activități fără drept de deducere a TVA. Societatea A trebuie să efectueze ajustarea taxei deduse astfel:
- - valoarea neamortizată a bunului este de 7.000 lei (reprezintă 70% din valoarea bunului)
- - TVA dedusă 1.200 lei
- - ajustarea calculată în funcție de valoarea rămasă neamortizată: $1.200 \times 70\% = 840$ lei, în favoarea statului
- - În luna iunie 2014 societatea A mai plătește furnizorului suma de 2583 lei, din care 500 lei reprezintă TVA. Taxa de dedus se determină proporțional cu valoarea rămasă neamortizată la momentul la care a intervenit evenimentul care a generat ajustare, astfel: $500 \times 70\% = 350$ lei- taxă care nu se deduce. Diferența de 150 lei (500-350) se deduce.



Ajustarea TVA în funcție de sistemul TVA la încasare

- Continuare
- - În luna septembrie 2014, apare al doilea eveniment care generează ajustarea taxei, respectiv bunul este alocat unei activități cu drept de deducere.
- - Valoarea rămasă neamortizată este de 6.000 lei (reprezentând 60% din valoarea bunului)
- - TVA achitată: 1.200 lei +500 lei=1.700 lei
- - ajustarea calculata în funcție de valoarea rămasă neamortizată:
 $1.700 \times 60\% = 1.020$ lei în favoarea persoanei impozabile
- - În luna decembrie 2014 societatea A plătește furnizorului suma de 3.617 lei, din care TVA reprezintă 700 lei. Taxa de dedus se determină în funcție de valoarea rămasă neamortizată la data fiecărui eveniment care generează ajustarea taxei, astfel: $700 \times 70\% - 700 \times 60\% = 490 - 420 = 70$ lei nu se deduc, iar diferența de 630 lei (700-70) se deduce.
- [...]



Ajustarea TVA în funcție de sistemul TVA la încasare

- **Exemplu pentru ajustarea TVA aferentă bunurilor de capital prevăzute la art 149 din Codul iscal**
- **O persoană impozabilă B cumpără un bun de capital (o clădire) de la persoana impozabilă A. Ambele persoane aplică sistemul TVA la încasare.**
- **Valoarea bunului de capital este de 100.000 lei și TVA aferentă este de 24.000 lei. Prin contractul dintre părți se stabilesc următoarele: bunul de capital va fi pus la dispoziția persoanei impozabile B la data de 20.07.2013 urmând ca plata să se facă în 4 tranșe egale de 25.000 lei + TVA aferentă care devin scadente la plată corespunzător, prima tranșă la data punerii bunului la dispoziția persoanei impozabile B (20.07.2013), a doua tranșă la 31.12.2013, a treia tranșă la 30.06.2014 și ultima tranșă la 31.12.2014. Plățile se efectuează cu respectarea prevederilor contractuale.**
- **Perioada de ajustare incepe de la 1 ianuarie a anului in care bunul de capital este pus la dispozitia persoanei impozabile B, respectiv 1 ianuarie 2013.**
- **În perioada 20.07.2013 - 31.07.2014 bunul de capital este utilizat în scopul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile B respectiv, operațiuni de închiriere în regim de taxare cu TVA prin opțiune conform art. 141 alin. (3) din Codul fiscal.**



Ajustarea TVA în funcție de sistemul TVA la încasare

- **Continuare**
- **Începând cu 1.08.2014 bunul de capital este alocat în integralitate pentru realizarea de operațiuni de închiriere în regim de scutire de TVA fără 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 aferentă achiziției bunului de capital: 24.000 lei.**
- **- TVA dedusă conform plăților efectuate până la data la care intervine evenimentul care generează ajustarea: 18.000 lei, corespunzător celor trei tranșe de plată efectuate.**
- **- Ajustarea taxei deduse la data evenimentul care generează ajustarea: $18.000 \times 19/20 = 17.100$ lei, în favoarea statului. Diferența de 900 de lei reprezintă taxa dedusă pentru anul 2013, în care bunul a fost utilizat pentru operațiuni taxabile.**



Ajustarea TVA în funcție de sistemul TVA la încasare

- Continuare
- **La 31.12.2014 se plătește și ultima tranșă, TVA aferentă fiind de 6.000 lei.**
- **Se determină la momentul efectuării plății cuantumul TVA deductibile în funcție 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 pot deduce, întrucât corespund celor 19 ani rămași din perioada de ajustare, iar bunul de capital este deja alocat operațiunilor scutite fără drept de deducere.**
- **Suma de 300 lei aferentă anului 2013 se va deduce în decontul lunii decembrie 2014 și se înscrie în decont la rândurile corespunzătoare de taxă dedusă.**
- **La data de 3.03.2016 bunul de capital începe să fie utilizat în integralitate pentru operațiuni taxabile.**
- **– TVA de ajustat: $24.000 \times 17/20 = 20.400 \text{ lei}$, în favoarea persoanei impozabile.**