

## REGIMUL DEDUCERILOR . OBLIGATIILE PLĂTITORILOR DE TVA

*Drd. Fit Tito - Universitatea "Valahia" Târgoviște, IOSUD - Contabilitate*

*Drd. Munteanu Dorin - Universitatea "Valahia" Târgoviște, IOSUD - Contabilitate*

*Rezumat:*

*In this article I am trying to present the framework in which the juridical persons are developing their economic activities and the legal settlements referring to the deductions possibilities. A great importance to this is given also to the obligations of the Added Value Tax.*

*Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă.*

*Pentru următoarele operațiuni dreptul de deducere ia naștere :*

- *La data plății efective sau, după caz, la data compensării cu taxa pe valoarea adăugată de rambursat din decontul lunii precedente, pentru bunurile din import care beneficiaza de suspendarea plății în vama;*
- *La data plății efective, sau după caz, la data compensării cu taxa pe valoarea adăugată de rambursat din decontul lunii precedente, pentru prestările de servicii;*
- *La data plății efective la bugetul de stat.*

*Persoanele înregistrate la plătitori de TVA au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor și serviciilor destinate realizării de:*

- *Operațiuni taxabile;*
- *Livrări de bunuri și/sau prestări de servicii scutite de taxă pe valoarea adăugată;*
- *Acțiuni de sponsorizare, publicitate, protocol, precum și pentru alte acțiuni prevăzute de lege, în limitele stabilite și conform destinației prevăzute de acestea;*
- *Operațiuni rezultând din activități economice efectuate în străinătate, care ar da dreptul de deducere dacă aceste acțiuni ar fi realizate în interiorul țării.*

*Nu poate fi dedusă taxa pe valoarea adăugată pentru:*

- *operațiuni care nu au legătură cu activitatea economică a persoanelor impozabile;*
- *bunuri/servicii achiziționate de furnizori/prestatori în contul clienților și care apoi se decontează acestora;*
- *băuturi alcoolice și produse din tutun destinate acțiunilor de protocol .*

*Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:*

- *pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată*
  - *pentru importuri de bunuri, cu declarația vamală de import sau un act constatator emis de autoritățile vamale; pentru importurile care mai beneficiază de amânarea plății taxei în vamă, se va prezenta și documentul care confirmă achitarea taxei pe valoarea adăugată.*
- Pentru exercitarea dreptului de deducere trebuie îndeplinite următoarele condiții:*
- *bunurile respective urmează a fi folosite pentru operațiuni cu drept de deducere;*

- persoana impozabilă trebuie să dețină o factură fiscală sau un alt document legal aprobat care justifică suma taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor achiziționate.

Dreptul de deducere se exercită lunar prin scăderea taxei pe valoarea adăugată deductibilă din suma reprezentând taxa pe valoarea facturată pentru bunurile livrate și/sau serviciile prestate, denumită taxă pe valoarea adăugată colectată.

Orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, care realizează sau urmează să realizeze atât operațiuni care dau drept de deducere, cât și operațiuni care nu dau drept de deducere, este denumită în continuare plătitor de taxă pe valoarea adăugată cu regim mixt.

Achizițiile de bunuri și servicii destinate exclusiv realizării de operațiuni care dau drept de deducere, inclusiv de investiții destinate realizării de astfel de operațiuni, se înscriu într-un jurnal pentru cumpărări, care se întocmește separat pentru aceste operațiuni, și taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora se deduce integral.

Achizițiile de bunuri și servicii destinate exclusiv realizării de operațiuni care nu dau drept de deducere, precum și de investiții care sunt destinate realizării de astfel de operațiuni se înscriu în jurnalul pentru cumpărări, care se întocmește separat pentru aceste operațiuni, iar taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora nu se deduce.

Pro-rata se determină ca raport între: veniturile obținute din operațiuni care dau drept de deducere, inclusiv subvențiile legate direct de prețul acestora, la numărător, iar la numitor veniturile de la numărător plus veniturile obținute din operațiuni care nu dau drept de deducere. În calculul pro-rata, la numitor se adaugă alocațiile, subvențiile sau alte sume primite de la bugetul de stat sau bugetele locale, în scopul finanțării de activități scutite fără drept de deducere sau care nu intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată. Se exclud din calculul pro-rata veniturile financiare, dacă acestea sunt accesorii activității principale. Nu se includ în calculul pro-rata serviciile efectuate de prestatori stabiliți în străinătate pentru care beneficiarii au obligația plății taxei pe valoarea adăugată. Pro-rata se determină anual, situație în care elementele prevăzute la numitor și numărător sunt cumulate pentru întregul an fiscal. Prin excepție, aceasta poate fi determinată lunar sau trimestrial, după caz, situație în care elementele prevăzute la numitor și numărător sunt cele efectiv realizate în cursul fiecărei luni, respectiv trimestru.

Perioada fiscală pentru taxa pe valoarea adăugată este luna calendaristică.

Pentru persoanele impozabile care nu au depășit în cursul anului precedent o cifră de afaceri din operațiuni taxabile și/sau scutite cu drept de deducere de 100.000 euro inclusiv, la cursul de schimb valutar din ultima zi lucrătoare a anului precedent, perioada fiscală este trimestrul calendaristic.

Taxa pe valoarea adăugată datorată bugetului general consolidat al statului se stabilește pe bază de deconturi ale plătitorilor de TVA da diferență între taxa colectată și taxa deductibilă stabilită conform Codului fiscal.

În cazul în care taxa deductibilă este mai mare decât taxa colectată rezultă taxa pe valoarea adăugată de rambursat, iar în cazul în care taxa colectată este mai mare decât taxa deductibilă rezultă taxa pe valoarea adăugată de plată.

Persoanele impozabile înregistrate ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată pot solicita rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată din perioada fiscală de raportare, prin bifarea casetei corespunzătoare din decontul de taxă pe valoarea adăugată din perioada fiscală de raportare, decontul fiind și cerere de rambursare, sau pot reporta soldul sumei negative în decontul perioadei fiscale următoare. Dacă o persoană impozabilă solicită rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată, aceasta nu se reportează în perioada fiscală următoare. Nu poate fi solicitată rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată din perioada fiscală de raportare, mai mic de 50 milioane lei inclusiv, aceasta fiind raportată obligatoriu în decontul perioadei fiscale următoare.

Rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată se efectuează de organele fiscale, în condițiile și potrivit procedurilor stabilite prin normele procedurale în vigoare.

Obligațiile plătitorilor de TVA :

- Orice persoană impozabilă trebuie să declare începerea, schimbarea și încetarea activității sale ca persoană impozabilă. Condițiile în care persoanele impozabile se înregistrează ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată sunt prevăzute de legislația privind înregistrarea fiscală a plătitorilor de impozite și taxe.
- Orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, care realizează exclusiv operațiuni care nu dau drept de deducere, trebuie să solicite scoaterea din evidență ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.
- Orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, trebuie să solicite scoaterea din evidență ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, în caz de încetare a activității, în termen de 15 zile de la data actului în care se consemnează situația respectivă.
- să țină evidența contabilă potrivit legii, astfel încât să poată determina baza de impozitare și taxa pe valoarea adăugată colectată pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii efectuate, precum și cea deductibilă aferentă achizițiilor;
- să asigure condițiile necesare pentru emiterea documentelor, prelucrarea informațiilor și conducerea evidențelor prevăzute de reglementările în domeniul taxei pe valoarea adăugată;
- să furnizeze organelor fiscale toate justificările necesare în vederea stabilirii operațiunilor realizate atât la sediul principal, cât și la subunități;
- să contabilizeze distinct veniturile și cheltuielile rezultate din operațiunile asocierilor în participațiune. Drepturile și obligațiile legale privind taxa pe valoarea adăugată revin asociatului care contabilizează veniturile și cheltuielile, potrivit contractului încheiat între părți. La sfârșitul perioadei de raportare, veniturile și cheltuielile, înregistrate pe naturi, se transmit pe bază de decont fiecărui asociat, în vederea înregistrării acestora în contabilitatea proprie. Sumele decontate între părți fără respectarea acestor prevederi se supun taxei pe valoarea adăugată, în cotele prevăzute de lege.
- să consemneze livrările de bunuri și/sau prestările de servicii în facturi fiscale sau alte documente legal aprobate iar acestea să fie completate corespunzător cu toate datele cerute de formular. Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată nu au obligația să emită factură fiscală pentru următoarele operațiuni, cu excepția cazurilor când beneficiarul solicită factură fiscală: transportul persoanelor cu taximetre, precum și transportul persoanelor pe baza biletelor de călătorie sau a abonamentelor, livrări de bunuri prin magazinele de comerț cu amănuntul și prestări de servicii către populație, consemnate în documente fără nominalizarea cumpărătorului, livrări de bunuri și prestări de servicii consemnate în documente specifice aprobate prin lege.
- Persoanele înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată trebuie să întocmească și să depună la organul fiscal competent, pentru fiecare perioadă fiscală, până la data de 25 a lunii următoare perioadei fiscale inclusiv, decontul de taxă pe valoarea adăugată, potrivit modelului stabilit de Ministerul Finanțelor Publice .
- Persoanele obligate la plata taxei trebuie să achite taxa pe valoarea adăugată datorată, stabilită prin decontul întocmit pentru fiecare perioadă fiscală sau prin decontul special, până la data la care au obligația depunerii acestora . Taxa pe valoarea adăugată pentru importuri de bunuri, cu excepția celor scutite de taxa pe valoarea adăugată, se plătește la organul vamal, în conformitate cu regulile în vigoare privind plata drepturilor de import.

Prin derogare nu se face plata efectivă la organele vamale de către persoanele înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată care au obținut certificate de exonerare pentru următoarele:

- a) importul de mașini industriale, utilaje tehnologice, instalații, echipamente, aparate de măsură și control, automatizări, destinate realizării de investiții, precum și importul

de mașini agricole și mijloace de transport destinate realizării de activități productive;

- b) importul de materii prime și materiale consumabile care nu se produc sau sunt deficitare în țară, stabilite prin norme, și sunt destinate utilizării în cadrul activității economice a persoanei care realizează importul.

Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, care efectuează importuri de natura celor prevăzute mai sus trebuie să solicite eliberarea unui certificat de exonerare de la plata în vamă a taxei pe valoarea adăugată, emis de către organele fiscale competente. Procedura de acordare a certificatelor de exonerare de la plata în vamă a taxei pe valoarea adăugată se stabilește prin norme.

Importatorii care au obținut certificatele de exonerare de la plata în vamă a taxei pe valoarea adăugată evidențiază taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor importate în decontul de taxă pe valoarea adăugată, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă.

#### BIBLIOGRAFIE :

1. Briciu Sorin și colectivul, *Controlul și expertiza- instrumente de apărare a patrimoniului și de respectare a legalității*, Editura Risporint, Cluj Napoca, 2005.
2. Popa Ștefan, Cucu Ioan, *Economia subterană și spălarea banilor*, Editura Expert, București, 2000.
3. Tulai Horea și colectiv, *Consumul și fiscalizarea lui*, Editura Risoprint, Cluj Napoca, 2002.
4. *Dicționar de economie*, Editura Științifică și Enciclopedică, București, 1989.
5. Legea 571/2003 privind Codul Fiscal al României, modificată, publicată în Monitorul Oficial nr. 112 din 6 februarie 2004.
6. Legea 494/2004 de aprobare a O.G.83/2004, publicată în Monitorul Oficial nr. 793 din 27 august 2004.
7. O.M.F.P. 1846 / 2003 pentru aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirilor de taxă pe valoarea adăugată pentru exporturi și alte operațiuni similare, pentru transportul internațional și pentru operațiunile legate de traficul internațional de bunuri, publicată în Monitorul Oficial nr. 10 din 8 ianuarie 2004.