

IMPLICAȚIILE ADERĂRII ROMÂNIEI LA UE PENTRU INSTITUȚIILE PUBLICE

La data de 1 ianuarie 2007 vor intra în vigoare prevederile art. I, cu excepția cazurilor când se specifică altfel, ale *Legii nr. 343/17.07.2006 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (M.O. nr. 662/01.08.2006)*¹, care vor aduce numeroase modificări în domeniul taxei pe valoarea adăugată. Instituțiile publice se vor confrunta cu probleme deosebite în ceea ce privește plata taxei pe valoarea adăugată pentru cumpărările de bunuri din alte state membre, precum și pentru unele servicii.

1) Referitor la serviciile de consultanță, juridice, de avocatură, furnizarea de programe software și alte servicii intangibile prevăzute la art. 133 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal, efectuate de prestatori din străinătate către instituțiile publice

Până la data aderării, pentru serviciile intangibile prevăzute la art. 133 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal², instituțiile publice, în calitate de beneficiar al serviciilor respective, trebuie să plătească taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor servicii. Plata taxei se realizează pe bază de decont special, dacă instituțiile nu sunt înregistrate ca plătitori de TVA, sau pe baza decontului normal de TVA, în cazul instituțiilor publice care sunt înregistrate ca plătitori de TVA.

Dacă serviciile sunt finanțate din fonduri nerambursabile, instituțiile publice beneficiază de scutire de taxă pe valoarea adăugată, conform art. 143 alin. (1) lit. l) din Codul fiscal, care se acordă direct conform prevederilor din O.M.F.P. nr. 1880/2005³.

După data aderării, instituțiile publice care contractează cu prestatori din statele membre servicii de natura celor prevăzute la art. 133 alin. (2) lit. g) din Codul fiscal, astfel cum a fost modificat prin Legea nr. 343/2006 (consultanță, avocatură, juridice ș.a.), și serviciile sunt utilizate în scopul activității desfășurate în calitate de autoritate publică, altele decât activitățile scutite de TVA conform art. 141 din Codul fiscal și activități taxabile, nu vor mai avea obligația să plătească TVA în România pe bază de decont special. În mod normal, aceste servicii vor fi facturate de către prestatorii din alte state membre cu cota de TVA din statul membru în care este stabilit prestatorul. Dacă prestatorul este stabilit în afara Uniunii Europene, se vor primi facturi fără TVA și nu va fi necesară plata TVA în România. Fac excepție serviciile de telecomunicații și cele furnizate pe cale electronică, pentru care prestatorii nestabiliți în UE se vor înregistra în România și vor factura cu TVA din România serviciile respective.

Prin urmare, după aderare instituțiile publice vor plăti TVA pentru serviciile intangibile prevăzute la art. 133 alin. (2) lit. g) din Codul fiscal, modificat prin Legea nr. 343/2006, numai dacă sunt utilizate pentru activitatea lor scutită conform art. 141 sau pentru activități taxabile. Plata se va face prin decont special de către cei care nu sunt înregistrați ca plătitori de TVA, sau pe baza decontului normal de TVA, pentru instituțiile publice înregistrate ca plătitori de TVA.

Nu se mai aplică scutirea de TVA pentru serviciile care sunt finanțate din fonduri nerambursabile.

2) Referitor la cumpărările de bunuri din alte țări

A) Bunurile cumpărate direct de instituțiile publice din state membre ale UE și care sunt transportate din alt stat membru al Uniunii Europene în România

- **Până la data aderării** aceste cumpărări constituie importuri pentru care se întocmește declarație vamală de import, iar taxa pe valoarea adăugată aferentă se plătește la organele vamale. În situația în care bunurile sunt finanțate din fonduri nerambursabile, aceste importuri sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată, potrivit art. 142 lit. i) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal – M.O. nr. 927/23.12.2003 (fără modificările din Legea nr. 343/2006).

- **După data aderării**, barierele vamale dintre România și statele membre UE se desființează și prin urmare instituțiile publice nu vor mai plăti TVA în vamă pentru cumpărările de bunuri din statele membre, *noțiunea de import de bunuri din statele membre ale Uniunii Europene va fi înlocuită cu noțiunea de achiziție intracomunitară.*

¹ Cu modificările și completările ulterioare: Rectificare/07.09.2006 privind Legea nr. 343/2006 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 (M.O. nr. 765/07.09.2006).

² Codul fiscal al României/22.12.2003 (M.O. nr. 927/23.12.2003)

³ Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1880/07.12.2005 pentru aprobarea Normelor privind aplicarea scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru livrările de bunuri și prestările de servicii finanțate din ajutoare sau din împrumuturi nerambursabile acordate de guverne străine, de organisme internaționale și de organizații nonprofit și de caritate din străinătate și din țară, inclusiv din donații ale persoanelor fizice, prevăzută la art. 143 alin. (1) lit. l) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (M.O. nr. 1144/19.12.2005).

Achizițiile intracomunitare de bunuri reprezintă cumpărări de bunuri din alte state membre care sunt transportate din alt stat membru în România. Indiferent dacă aceste achiziții intracomunitare sunt finanțate din fonduri nerambursabile acordate de guverne străine sau organisme internaționale, sau din alte fonduri, nu se va aplica scutire de taxă pe valoarea adăugată.

Din punct de vedere al plății TVA pentru achizițiile intracomunitare, instituțiile publice se pot afla în una din următoarele situații:

1) Instituțiile publice care sunt deja înregistrate ca plătitori de TVA își vor utiliza acest cod pentru achizițiile intracomunitare. Comunicarea codului de înregistrare în scopuri de TVA către furnizorii din statele membre conduce la scutirea de către aceștia a livrărilor către instituția publică. În România, instituțiile publice vor aplica taxare inversă pentru achizițiile intracomunitare și vor înscrie taxa pe valoarea adăugată în decontul de taxă din perioada fiscală în care a intervenit exigibilitatea taxei pentru operațiunea respectivă atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă. Deducerea, sau după caz deducerea parțială sau nededucerea taxei în acest caz se realizează conform art. 147 din Codul fiscal, potrivit destinației achiziției respective. Foarte important de reținut este faptul că achizițiile intracomunitare se înscriu în Declarația recapitulativă trimestrială, al cărei model este stabilit prin O.M.F.P. nr. 955/2006⁴.

2) În cazul instituțiilor publice care nu sunt înregistrate ca plătitori de TVA și care vor face achiziții intracomunitare după data aderării, se disting mai multe situații:

- Dacă valoarea unei achiziții intracomunitare care urmează a fi efectuată este mai mare de 10.000 EURO, instituția publică are obligatia să solicite înregistrarea în scopuri de taxă pe valoarea adăugată conform art. 153¹ din Codul fiscal, astfel cum a fost modificat prin Legea nr. 343/2006, înainte de efectuarea achiziției. În cazul în care nu se înregistrează nu va putea comunica un cod valabil de TVA și furnizorii din alte state membre care vor factura cu TVA din statul membru din care sunt furnizate bunurile respective, dar și în România instituția publică trebuie să plătească TVA pentru achiziția intracomunitară. În acest caz s-ar ajunge să se plătească de două ori TVA, atât TVA din România, cât și TVA facturat de furnizor. Menționăm că înregistrarea în scopuri de TVA a instituției publice preîntâmpină acest inconvenient, deoarece furnizorii din alte state membre vor scuti de taxă livrările de bunuri pentru care li s-a transmis un cod valabil de TVA din România.

- În situația în care achizițiile intracomunitare din alte state membre nu depășesc valoarea de 10.000 EURO/an, instituția publică nu ar avea obligația să se înregistreze în scopuri de TVA pentru achiziții intracomunitare, ci ar plăti TVA facturat de către furnizorul din alt stat membru.

- În a treia situație, dacă instituția publică face mai multe cumpărări de bunuri de valori mici, dar pe parcursul unui an fiscal depășește plafonul de 10.000 EURO, va trebui să solicite înregistrarea conform art. 153¹ din Codul fiscal, astfel cum a fost modificat prin Legea nr. 343/2006, înainte de efectuarea achiziției prin care se depășește acest plafon.

- Dacă instituția publică realizează achiziții intracomunitare de mijloace de transport noi, achiziții de bunuri a căror instalare este realizată de către furnizorul nestabilit în România, achiziții de gaz și energie electrică de la furnizori nestabiliți în România, va plăti taxa pe valoarea adăugată pe baza decontului special, chiar dacă nu este înregistrată în scopuri de TVA conform art. 153¹ din Codul fiscal. Aceste achiziții nu vor fi luate în calculul plafonului de 10.000 EURO/an.

- Instituțiile publice au posibilitatea înregistrării în scopuri de TVA prin opțiune conform art. 153¹ din lege pentru achizițiile intracomunitare efectuate, chiar dacă nu depășesc plafonul de 10.000 EURO/an.

După înregistrarea în scopuri de TVA în România pentru achiziții intracomunitare, conform art. 153¹ din Legea nr. 343/2006, la depășirea plafonului sau prin opțiune, instituțiile publice menționate la punctul 2, vor transmite codul de înregistrare în scopuri de TVA furnizorilor din alte state membre, care vor factura fără taxă pe valoarea adăugată, urmând ca instituțiile publice să îndeplinească următoarele obligații privind taxa pe valoarea adăugată pentru achizițiile intracomunitare efectuate:

- Depunerea decontului special de taxă, conform art. 156³ din Legea nr. 343/2006. Modelul și conținutul decontului special de taxă, precum și instrucțiunile de completare a acestuia vor fi aprobate prin ordin al ministrului finanțelor publice;

- Plata efectivă la bugetul statului, pe baza decontului special, a taxei aferente achizițiilor intracomunitare, până la data de 25 a lunii următoare;

- Depunerea declarației recapulative privind achizițiile intracomunitare, până la data de 25 a lunii următoare încheierii unui trimestru calendaristic;

⁴ Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 955/09.06.2006 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului "Declarație recapitulativă privind livrările/achizițiile intracomunitare de bunuri" (M.O. nr. 703/16.08.2006).

- declarațiile recapitulative se depun numai pentru perioadele în care ia naștere exigibilitatea taxei pentru astfel de operațiuni;
- modelul și conținutul declarației recapitulative, precum și instrucțiunile de completare a acesteia, sunt aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 955 din 9 iunie 2006.
- Depunerea declarației Intrastat, în anumite situații, al cărei model este stabilit de către Institutul Național de Statistică.

Aceleași obligații trebuie îndeplinite în cazul achiziției intracomunitare de mijloace de transport noi, chiar dacă instituția publică nu este înregistrată în scopuri de TVA conform art. 153¹ din Codul fiscal. De subliniat că, instituția publică, care realizează în cursul unui an fiscal numai achiziții intracomunitare de mijloace de transport noi și din achiziții intracomunitare de alte bunuri nu depășește plafonul de 10.000 EURO, nu este obligată să solicite înregistrarea conform art. 153¹ din Codul fiscal.

Este interzisă utilizarea codului de înregistrare în scopuri de TVA primit de instituțiile publice ca urmare a înregistrării conform art. 153¹ pentru achiziții intracomunitare, pentru operațiunile realizate de aceste instituții publice în interiorul țării. Aceasta este o înregistrare specială acordată numai pentru plata taxei pe valoarea adăugată pentru achiziții intracomunitare, care practic înlocuiește în relația cu statele membre plata TVA în vamă pentru importuri.

Instituțiile publice care sunt deja înregistrate conform art. 153 nu vor solicita înregistrarea conform art. 153¹.

B) Referitor la bunurile cumpărate de instituțiile publice din țări care nu aparțin Uniunii Europene

Și înainte și după aderare, cumpărarea de bunuri din țări terțe constituie import de bunuri pentru care se depune declarația vamală de import la organele vamale.

1. În cazul instituțiilor publice care sunt înregistrate ca plătitori de TVA înainte de data aderării sau care se vor înregistra pentru activități taxabile în scopuri de TVA conform art. 153, după data aderării, și care vor realiza importuri din țări terțe după data aderării, vor depune declarația vamală de import, dar, nu vor face plata efectivă în vamă a taxei pe valoarea adăugată, ci o vor înscrie în decontul de TVA ca taxă colectată și taxă deductibilă, asemănător procedurii pentru achiziții intracomunitare. Dacă importul este utilizat pentru operațiuni care nu dau drept de deducere, taxa se va plăti prin decontul de TVA, ca urmare a nededucerii taxei aferente importului.

2. În cazul instituțiilor publice care nu sunt înregistrate ca plătitori de TVA înainte de data aderării sau care se vor înregistra pentru achiziții intracomunitare conform art. 153¹, după data aderării, și care vor realiza importuri din țări terțe după data aderării, vor depune declarația vamală de import și vor face plata efectivă la organele vamale a taxei pe valoarea adăugată aferentă.

După data aderării, importurile de bunuri finanțate din fonduri nerambursabile nu mai sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată.