

PARTEA A II-A. EVIDENTE PRIVIND TAXEI PE VALOAREA ADĂUGATĂ ȘI CONTROLUL RESPECTĂRII OBLIGAȚIILOR ȘI PROCEDURILOR LEGALE

Introducere – Sfera de Aplicare

1. În mod normal, TVA se aplică tranzacțiilor comerciale și este datorată la bugetul de stat în cazul în care aceste tranzacții au loc sau sunt considerate a avea loc în România în conformitate cu Titlul VI din Codul Fiscal. Practic, în majoritatea cazurilor, persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în conformitate cu art. 153 din Codul Fiscal este cea persoana care colectează TVA de la clientul său, în contul organelor fiscale. Totuși, ar fi dificil ca persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA să plătească organelor fiscale TVA colectată de fiecare dată când are loc o tranzacție.

2. Potrivit principiilor sistemului de TVA, persoanei impozabile înregistrate în scopuri de TVA în conformitate cu art. 153 din Codul Fiscal i se permite exercitarea dreptului de deducere a TVA facturată de furnizori. Si în acest caz ar fi dificil – atât pentru persoana impozabilă cât și pentru organele fiscale - să efectueze rambursarea pentru fiecare tranzacție în parte.

3. Pentru a depăși dificultățile practice în ceea ce privește decontarea taxei colectate și a taxei deductibile, s-a implementat un sistem având la bază compensarea periodică între taxa colectată și taxa deductibilă. Prin acest sistem persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în conformitate cu art. 153 din Codul Fiscal (precum și alte categorii de persoane impozabile, într-o anumită măsură) are obligația să justifice operațiunile efectuate (factură; bon fiscal), de a ține evidențe corespunzătoare privind aceste operațiuni și de a efectua raportări periodice (decontul) organelor fiscale referitor la consecințele acestor tranzacții din perspectiva TVA. În afară de faptul că reprezintă o modalitate practică de organizare a transferului sumelor TVA colectate de persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA către organele fiscale, sistemul asigură informații ce permit organelor fiscale să controleze modalitatea în care persoanele impozabile (înregistrate) își respectă obligațiile ce le revin în cadrul sistemului TVA. Astfel, în decontul său periodic, persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în conformitate cu art. 153 din Codul Fiscal raportează taxa pe care o datorează organelor fiscale (sau a taxei pe care organele fiscale i-o datorează) conform propriei evaluări, motiv pentru care TVA este numită “taxă auto-evaluată” – sarcina esențială a organelor fiscale fiind aceea de a constata dacă evaluarea efectuată de persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în conformitate cu art. 153 din Codul Fiscal reflectă corect situația reală privitoare la obligațiile sale TVA sau la cererea sa de rambursare.

4. În această parte a Ghidului TVA, vom oferi mai întâi o expunere de motive pentru înregistrare și vom discuta procedurile de înregistrare în scopuri de TVA. În plus, vom analiza obligațiile persoanei impozabile (înregistrate) cu privire la livrările de bunuri și prestațiile de servicii impozabile (factura sau bonul fiscal, ținerea evidențelor), raportarea și plata sumelor colectate către organele fiscale (inscrierea TVA colectată și a TVA deductibile în decontul periodic, procedurile de plată și rambursare).

CAPITOLUL 1

OBLIGAȚIILE PERSOANELOR IMPOZABILE

Obligații impuse direct sau rezultate din Titlul VI din Codul Fiscal

5. Titlul VI din Codul Fiscal și prevederile Codului de Procedură Fiscală impun un număr de obligații persoanelor impozabile, ca și anumitor categorii de persoane neimpozabile. Aceste prevederi vor fi discutate în detaliu în Capitolele de mai jos. Se pot distinge patru categorii de obligații, după cum urmează:

a) Obligația singulară a unei persoane ce desfășoară o activitate economică în anumite condiții de a solicita înregistrarea la organele fiscale (art. 153 din Codul Fiscal). Aceasta nu reprezintă, evident, o obligație a persoanelor impozabile deja înregistrate. Legată de obligația înregistrării este și obligația persoanei impozabile înregistrate de a anunța orice modificare a obiectului de activitate (inclusiv încetarea activității) în termen de 15 zile de la apariția respectivei schimbări (art. 153 din Codul Fiscal).

b) Obligațiile legate direct de operațiunile impozabile, inclusiv obligația:

1. de a ține și de a păstra registrele și evidențele prevăzute în Codul Fiscal;
2. de a plăti TVA datorată organelor vamale pentru importul de bunuri;
3. să calculeze și să colecteze TVA pentru toate livrările de bunuri și prestările de servicii taxabile pe care le-a efectuat;
4. să emita factură către alta persoană impozabilă pentru fiecare livrare de bunuri și prestare de servicii.

c) Obligațiile periodice prevăzute numai pentru persoanele impozabile înregistrate în baza art. 153 din Codul Fiscal, inclusiv obligația:

1. să depună decont de TVA pentru fiecare perioadă fiscală;
2. să plătească TVA datorată organelor fiscale, conform decontului de TVA;
3. să depună trimestrial declarația recapitulativă pentru livrările intracomunitare scutite, achizițiile intracomunitare de bunuri.

d) Obligațiile periodice pentru persoanele impozabile neînregistrate în baza art. 153 din Codul Fiscal și pentru anumite persoane neimpozabile, inclusiv obligația:

1. Pentru persoana impozabilă și persoana juridică neimpozabilă înregistrată în baza art. 153¹ din Codul Fiscal: să depună un decont special pentru taxa datorată și de a plăti această taxă datorată pentru achizițiile intracomunitare pe care le-a efectuat (altele decât cele de mijloace de transport noi sau de bunuri accizabile) și pentru anumite servicii ce i-au fost asigurate de furnizori din străinătate pentru care are obligația plății TVA, cel târziu până la data de 25 a lunii următoare celei în care apare exigibilitatea taxei pentru respectivele achiziții intracomunitare sau servicii.

2. Pentru orice persoană impozabilă neînregistrată în baza art. 153 sau 153¹ din Codul Fiscal și pentru orice persoană juridică neimpozabilă: să depună un decont special pentru taxa datorată și de a plăti această taxă pentru achiziția intracomunitară de bunuri accizabile, cel târziu până la data de 25 a lunii următoare celei în care apare exigibilitatea taxei pentru achizițiile intracomunitare respective.

3. Pentru orice persoană impozabilă neînregistrată în baza art. 153 sau 153¹ din Codul Fiscal: sa depuna un decont special pentru taxa datorată și de a plăti taxa respectiva pentru operațiunile pentru care are obligația plății taxei în baza art. 150, alin. (1), lit. (b) din Codul Fiscal, cel târziu până la data de 25 a lunii următoare celei în care apare exigibilitatea taxei pentru aceste operațiuni.

4. Pentru orice persoană neînregistrată în baza art. 153 din Codul Fiscal: sa depuna un decont special pentru taxa datorată și de a plăti taxa respectiva pentru achiziția intracomunitară a unui mijloc de transport nou pe care a efectuat-o, cel târziu până la data de 25 a lunii următoare celei în care apare exigibilitatea taxei pentru această (eventuală) achiziție intracomunitară.

6. Titlul VI din Codul Fiscal impune obligații și persoanelor care nu desfășoară o activitate economică în România și persoanelor (impozabile) care nu sunt înregistrate în scopuri de TVA în baza art. 153 din Codul Fiscal. Aceste obligații sunt următoarele:

a) Importul de bunuri efectuat **de orice persoană** este, în principiu, supus TVA (vezi pct. 198 - 203 și 295);

b) **persoanele impozabile ce desfășoară exclusiv operațiuni scutite fără drept de deducere a TVA pentru achiziții¹ și persoanele juridice neimpozabile** sunt obligate la plata TVA pentru achizițiile intracomunitare de bunuri (vezi pct. 173 - 190) dacă aceste persoane au optat pentru plata TVA pentru toate achizițiile intracomunitare pe care le efectuează sau dacă achizițiile lor intracomunitare din timpul anului calendaristic precedent sau de la începutul anului calendaristic curent au depășit plafonul de scutire pentru achiziții intracomunitare de 10.000 Euro (vezi pct. 189 - 193). Dacă bunurile achiziționate sunt mijloace de transport noi sau supuse accizelor, plafonul de 10.000 Euro nu se aplică (vezi pct. 181 - 184). Imediat ce devin obligate la plata TVA pentru operațiunile menționate (pentru că au optat în acest sens sau fiindcă depășesc plafonul), persoanele respective trebuie să se înregistreze în baza art. 153¹ din Codul Fiscal (vezi pct. 187 și Partea a II-a), având și obligația de a ține evidențele complete și corecte ale operațiunilor respective;

c) **persoanele impozabile ce desfășoară exclusiv operațiuni scutite fără drept de deducere a TVA¹** au obligația plății TVA pentru anumite categorii de servicii ce le-au fost prestate de persoane impozabile nestabilite în România, trebuie să țină evidențele corespunzătoare ale acestor servicii (vezi pct. 259 - 269);

d) **orice persoană**, inclusiv orice persoană neimpozabilă, ce efectuează o achiziție intracomunitară a unui mijloc de transport nou trebuie să plătească TVA pentru achiziția respectivă (vezi pct. 57 și 180);

e) **orice persoană** care, pe o factură sau pe orice document ce servește ca factură indică o sumă ca fiind taxă pe valoarea adăugată are obligația plății acelei taxe (vezi pct. 486);

f) în cazul în care o întreprindere mică transferă bunurile ce participă la activitatea sa economică din România în alt Stat Membru, acest transfer este considerat o livrare de bunuri cu plată și ca atare o operațiune cuprinsă în sfera de aplicare a TVA, numită "livrare considerată intracomunitară" sau "transfer" (vezi pct. 697);

g) o întreprindere mică, în ciuda faptului că nu este înregistrată în baza art. 153 din Codul Fiscal, trebuie să emita factură atunci când efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii pentru o persoană impozabilă (cu excepția cazului în care bunurile

¹ Întreprinderile mici, agricultorii cu cotă fixă sau persoanele impozabile ce desfășoară numai operațiuni scutite de TVA fără drept de deducere în baza art. 141 din Codul Fiscal.

sau serviciile sunt scutite, fără drept de deducere în baza art. 141 din Codul Fiscal), având obligația să țină evidențe complete și corecte ale tuturor tranzacțiilor efectuate în desfășurarea sau pentru promovarea activității sale economice. Întreprinderea mică nu va înscrie TVA în factura, dar aceasta trebuie să includă mențiunea: “Persoană impozabilă supusă regimului special de scutire pentru micile întreprinderi” (vezi pct. 724).

Obligații decurgând din alte legi

7. (1) Majoritatea persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA sunt agenți economici/comercianți, toți fiind obligați la plata impozitului pe profit. De aceea, este evident că acestea au obligații impuse prin unul sau mai multe din celelalte Titluri din Codul Fiscal, de Codul de Procedură Fiscală și de legislația contabilă și comercială. Unele persoane impozabile sunt companiile definite în Legea privind societățile comerciale, trebuind din acest motiv să respecte obligațiile impuse de această lege.

(2) Organele fiscale nu au sarcina de a controla modul în care sunt respectate legislația contabilă, comercială, cea privind companiile sau orice alte legi; sarcina organelor fiscale se limitează la controlul modului în care se respectă Codul Fiscal și Codul de Procedură Fiscală (inclusiv normele metodologice, Ordine ale ministrului, Decizii ale ministrului, decizii ale Serviciului TVA și ale altor Servicii din Ministerul Finanțelor Publice etc.). Totuși, este util ca inspectorii fiscali să cunoască faptul că persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA au obligația să țină anumite evidențe, registre etc., indiferent de condițiile impuse de Titlul VI din Codul Fiscal ca atare.

OBLIGAȚIILE INSPECTORILOR FISCALI

8. (1) Sistemul TVA depinde în mare măsură de colaborarea comunității economice, deoarece a fost conceput în principal în jurul sistemului economic, și din acest motiv este necesar ca inspectorii (și superiorii acestora) să înțeleagă modul de funcționare a întreprinderilor, și ce constrângeri sunt inerente în funcționarea acestora.

(2) Când o întreprindere este înregistrată în scopuri de TVA, aceasta se confruntă pentru prima oară cu legislația ce reglementează acest aspect, Titlul VI din Codul Fiscal. Titlul VI din Codul Fiscal impune multe obligații persoanei impozabile înregistrate, dar prin înregistrare se și asigură anumite drepturi persoanei impozabile înregistrate, cel mai important din acestea fiind dreptul de a deduce taxa pentru achiziții. Multe companii nu sunt conștiente de valoarea acestei caracteristici a TVA, care constituie un drept inalienabil, nu o concesie, fiind adesea posibil să se obțină o mai bună respectare a obligațiilor când aceasta este explicată așa cum trebuie oamenilor de afaceri. Mai general, deoarece controlul poate adesea constitui singurul contact oficial al persoanei impozabile înregistrate cu organele fiscale, impresia disponibilității și a înțelegerii problemelor sale de către inspectorii fiscali poate influența atitudinea persoanei impozabile înregistrate față de responsabilitatea sa privind TVA (și celelalte taxe).

9. (1) În consecință, inspectorii aflați în control trebuie să știe cum să se comporte, cum să reacționeze în prezența persoanei impozabile sau a reprezentantului acesteia. Fiecare inspector trebuie să fie întotdeauna politicos, ferm dar corect, discret, să emită judecăți ferme, să fie decent, să respecte drepturile persoanei impozabile înregistrate și

să își cunoască responsabilitățile ce îi revin în calitate de reprezentant al Ministerului Finanțelor Publice și al Guvernului. Inspectorul trebuie să evite, în măsura posibilului, orice confruntare cu persoana impozabilă. De asemenea, în toate situațiile, atitudinea inspectorilor în cadrul unei vizite trebuie să fie neutră; inspectorul nu trebuie niciodată să presupună înainte de examinarea faptelor că persoana impozabilă înregistrată este angajată în fraude sau acte ilegale sau că este necinstită.

(2) Pe scurt, fiecare inspector fiscal are obligația:

- a) de a deține suficiente cunoștințe privind principiile teoretice, juridice și operaționale ale TVA, precum și asupra obligațiilor și formalitățile impuse și drepturilor acordate persoanelor impozabile (înregistrate) prin legile și normele corespunzătoare. Aceasta presupune ca fiecare Inspector să cunoască fiecare schimbare din legislație, reglementări și spețele în aspectele privitoare la TVA;
- b) de a trata persoanele impozabile (înregistrate) în spiritul echității, indiferent de mărimea sau importanța acestora, și de a se abține de la presupuneri premature privind fraudele sau actele ilegale;
- c) de a cunoaște de unde poate procura informațiile necesare pentru efectuarea unui control, ce reprezintă acele informații, cum trebuie pregătit un control, căror aspecte trebuie să li se acorde o atenție specială în timpul acestuia, cum trebuie să analizeze datele, informațiile, incidentele, percepțiile etc. produse înaintea, în timpul și după control, cum trebuie să întocmească raportul de inspectie fiscala etc;
- d) să respecte prevederile legii și alte instrucțiuni prin care se reglementează efectuarea controlului;
- e) să aibă o bună cunoaștere a practicilor comerciale. Inspectorul trebuie să recunoască și să înțeleagă documentele și registrele utilizate în mod curent de persoanele impozabile; inspectorul trebuie să înțeleagă în mod satisfăcător sistemele de ținere a evidențelor și cele contabile folosite curent, a practicilor comerciale comune la care recurg în mod curent persoanele impozabile în ceea ce privește reducerile comerciale și financiare, creditul fiscal, întârzierile de plată etc;
- f) de a se asigura că la orice întrebări tehnice ce îi sunt puse de persoanele impozabile se dă un răspuns complet, fie pe durata controlului, fie - dacă Inspectorul nu poate asigura un astfel de răspuns - prin telefon sau în scris, în cel mai scurt timp posibil;
- g) de a preda rapoartele sub forma cerută în urma fiecărui control ;
- h) de a ști să gestioneze și să organizeze controalele ce i-au fost repartizate, precum și timpul în care se află pe teren.

10. În plus, pentru toate activitățile de control fiscal este necesară capacitatea de a observa, înțelege și evalua faptele și evenimentele în mod inteligent, o minte vie și curioasă, precum și o judecată solidă. Pe durata controlului, funcționarii trebuie să evalueze credibilitatea evidențelor și a deconturilor de TVA în lumina activității pe care o desfășoară la sediul firmei respective. Ei trebuie să fie atenți la orice fapt ce prezintă neuniformități cu natura sau volumul activității desfășurate de companie, și trebuie să consemneze toate informațiile semnificative furnizate sau obținute în caietul propriu și apoi în raportul de inspectie fiscala.

CAPITOLUL 2

OBLIGAȚIA SINGULARA A ORICĂREI PERSOANE IMPOZABILE CE DESFĂȘOARĂ OPERAȚIUNI SUPUSE TVA în ROMÂNIA: ÎNREGISTRAREA IN SCOPURI DE TVA

Expunerea de motive și importanța înregistrării și radierii

11. TVA se datorează în principiu pentru majoritatea tranzacțiilor comerciale atunci când aceste tranzacții au loc în România. Bineînțeles, ar fi imposibil pentru orice organizație să colecteze această taxă direct în momentul și în locul fiecărei tranzacții, din cauza numărului mare de tranzacții taxabile ce au loc la un moment dat și din cauza mării varietăți de locuri geografice în care au loc tranzacțiile, fie și în interiorul unei singure țări sau în "jurisdicția" unei administrații financiare locale. De aceea, Codul Fiscal prevede că TVA trebuie să fie colectată de la clienți, în contul și subcontrolul organelor fiscale, de către persoana care desfășoară efectiv tranzacția, în momentul în care aceasta are loc sau într-o perioadă ulterioară. Pentru a putea controla colectarea de TVA de către persoana ce desfășoară tranzacțiile taxabile către clienți, organele fiscale trebuie să știe cine este persoana respectivă și unde poate fi găsită în vederea obținerii informațiilor și a efectuării controlului. Acesta este principalul motiv al obligației înregistrării, pe care Titlul VI din Codul Fiscal o impune celor mai multe persoane ce desfășoară activitățile economice definite în acest Cod, care sunt supuse TVA și nu sunt scutite fără drept de deducere.

12. (1) După ce o persoană s-a înregistrat la organele fiscale, această persoană este automat obligată să respecte toate obligațiile pe care Titlul VI din Codul Fiscal și prevederile Codului de Procedură Fiscală le impun persoanelor impozabile (vezi Capitolele 3, 4 și 5) dar automat beneficiază și de toate drepturile prevăzute direct sau indirect de aceste prevederi legale.

(2) De aceea, este esențial să se identifice cu claritate persoanele care, conform prevederilor legale respective, urmează să se înregistreze în scopuri de TVA, pentru a evita:

- a) ca sarcina obligațiilor aferente TVA să revină persoanelor fizice sau societăților care nu trebuie să fie înregistrate în scopuri de TVA conform legii și normelor de TVA, și
- b) ca persoanelor fizice sau societăților care nu trebuie să fie înregistrate în scopuri de TVA să li se permită să deducă și eventual să li se ramburseze TVA.

13.(1) Numai persoanele care conform Titlului VI din Codul Fiscal îndeplinesc criteriile de înregistrare ca persoane impozabile în scopuri de TVA trebuie să se înregistreze.

(2) Necesitatea înregistrării (și radierii) corecte și la timp în scopuri de TVA și a identificării exacte a persoanelor obligate să se înregistreze în scopuri de TVA este evidentă mai ales în contextul tranzacțiilor intracomunitare. Într-adevăr, codul TVA:

- a) este un instrument crucial pentru controlul tranzacțiilor intracomunitare prin "declarația recapitulativă" trimestrială (obligatorie) a livrărilor intracomunitare scutite de bunuri (ce vor fi depuse de toate persoanelor impozabile ce efectuează astfel de livrări – vezi pct. 135 din Partea a II-a) și Sistemul de Schimb de Informații TVA

(VIES) care permite un control încrucișat al achizițiilor intracomunitare în celălalt Stat Membru;

b) este un instrument ce poate fi folosit pentru a schimba locul unde o operațiune este considerată a avea loc, mai ales în cazul:

1. unei achiziții intracomunitare de bunuri (art. 132¹, alin. (2) din Codul Fiscal – vezi pct. 290 și 291 din Partea I);
2. unui transport intracomunitar de bunuri și al serviciilor accesorii transportului intracomunitar(art. 133, alin. (2), lit. c) și d) din Codul Fiscal – vezi pct. 252 - 257 din Partea I);
3. unui serviciu asigurat de un intermediar ce acționează în numele și în contul altor persoane în legătură cu un transport intracomunitar de bunuri sau cu un serviciu accesoriu acestui transport (art. 133, alin. (2), lit. e) și f) din Codul Fiscal – vezi pct. 258 - 262 din Partea I);
4. evaluărilor și lucrărilor efectuate asupra bunurilor corporale mobile (art. 133, alin. (2), lit. h) 2 din Codul Fiscal – vezi pct. 276 - 280 din Partea I);
5. serviciilor prestate de către un intermediar ce acționează în numele și în contul altor persoane, când aceste servicii fac parte din tranzacțiile de bază, altele decât cele menționate la art. 133 alin. (2) lit. e), lit. f) și lit. g) 14 din Codul Fiscal (art. 133, alin. (2) lit. i) din Codul Fiscal – vezi pct. 287 din Partea I).

(3) Pentru implementarea corectă și adecvată a TVA în cazurile de mai sus, este vital ca România (și fiecare din celelalte State Membre) să poată pune la dispoziție în permanență prin sistemul VIES o listă corectă, exactă și actualizată persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA în baza art. 153 și 153¹ din Codul Fiscal.

14. Pe de altă parte, mai ales în contextul tranzacțiilor intracomunitare, radierea este la fel de importantă. Din momentul în care o persoană impozabilă înregistrată nu mai efectuează operațiuni taxabile, aceasta nu mai trebuie considerată a avea obligația juridică de a respecta toate obligațiile pe care Titlul VI din Codul Fiscal le impune persoanelor impozabile înregistrate, nemaiavând dreptul la deducere (vezi, totuși, pct. 46 și 61 din Partea a II-a privind răspunderea în continuare în baza art. 154, alin. (2) din Codul Fiscal cu privire la acțiunile de dinaintea datei radierii).

15. De aceea, în conformitate cu art. 128, par (4) din Codul Fiscal, atunci când o persoană impozabilă își încetează activitățile economice, indiferent de motiv (pensionare, deces, lichidarea companiei), toate bunurile rămase pentru care taxa pentru achiziții a fost dedusă sunt considerate a fi livrate cu plată și în consecință, dacă aceste bunuri se află în România la data respectivă, acea livrare de bunuri va fi supusă TVA în România (vezi și pct. 92 din Partea I). Aceasta este o consecință logică a dreptului unei persoane impozabile de a deduce TVA pentru achiziții imediat ce aceasta devine exigibilă. Într-adevăr, efectul deducerii taxei pentru achiziții este aceea că la valoarea bunurilor deținute de o persoană impozabilă înregistrată nu se adaugă TVA.



16. (1) În plus, radierea efectuată la timp este importantă deoarece organele fiscale nu-și pot permite să urmărească persoanele care nu mai contribuie la sistem și deoarece nu este corect să impună în continuare obligații acestor persoane. În definitiv, scopul înregistrării este acela de a controla respectarea obligațiilor de

persoanele care au obligația legală de a colecta TVA în contul organelor fiscale; după ce o persoană nu mai are această obligație legală, controlul asupra acesteia trebuie să înceteze în cel mai scurt timp.

(2) În cele din urmă, dar nu în ultimul rând, în sensul importanței cruciale a menținerii permanente a unei liste corecte, exacte și actualizate a persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA în baza art. 153 și 153¹ din Codul Fiscal (vezi pct. 13 din Partea a II-a), radierea corectă și la timp este obligatorie.

17. (1) Art. 153, alin. (9) din Codul Fiscal stabilește altă obligație importantă, și anume ca orice persoana înregistrată conform acestui articol, în termen de 15 zile de la producerea oricărui din evenimentele de mai jos, va anunța în scris organele fiscale competente cu privire la:

- a) modificări ale informațiilor declarate în cererea de înregistrare conform acestui articol, sau furnizate prin altă metodă organului fiscal competent în legătură cu înregistrarea sa, sau care apar în certificatul de înregistrare;
- b) încetarea activității sale economice.

Unele aspecte mai generale ale înregistrării și radierii sunt discutate în pct. 70 -72 din Partea I.

Prevederile legii

18. Prevederile direct legate de înregistrare din Titlul VI din Codul Fiscal sunt cele din art. 153, care reglementează înregistrarea în scopuri de TVA a persoanelor impozabile "normale", art. 153¹, ce conține normele pentru înregistrarea anumitor persoane în scopul plății TVA pentru achizițiile intracomunitare pe care le efectuează și art. 154, ce conține prevederile generale referitoare la înregistrare. Aceste prevederi și normele metodologice aferente au următorul conținut:

Art. 153. Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

(1) Orice persoană impozabilă care este stabilită în România conform art. 125¹ alin. (2) lit. b) și care realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică care implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxă pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent după cum urmează:

a) înainte de realizarea unor astfel de operațiuni, în următoarele cazuri:

1. dacă declară că urmează să realizeze o cifră de afaceri care atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1) cu privire la regimul special de scutire pentru întreprinderile mici;
 2. dacă declară că urmează să realizeze o cifră de afaceri inferioară plafonului de scutire prevăzut la lit. a), dar optează pentru aplicarea regimului normal de taxă;
- b) dacă în cursul unui an calendaristic atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la lit. a) pct. 1, în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau depășit acest plafon;
- c) dacă cifra de afaceri realizată în cursul unui an calendaristic este inferioară plafonului de scutire prevăzut la lit. a), dar optează pentru aplicarea regimului normal de taxă.

(2) Prevederile alin. (1) se aplică și pentru persoana impozabilă:

- a) care efectuează operațiuni în afara României ce dau drept de deducere a taxei conform art. 145 alin. (2) lit. b);
- b) care efectuează operațiuni scutite de taxă și optează pentru taxarea acestora, conform art. 141 alin. (3).

(3) Prevederile alin. (1) nu se aplică unei persoane tratate ca persoană impozabilă numai în virtutea faptului că efectuează ocazional livrări intracomunitare de mijloace de transport noi.

(4) O persoana impozabila care nu este stabilita conform art. 125¹ alin. (2) lit. b) si nici inregistrata in scopuri de TVA in Romania, care are sau nu un sediu fix in Romania in sensul art. 125¹ alin. (2) lit. a) si obligata la plata taxei pentru o livrare de bunuri sau prestare de servicii conform art. 150 alin. (1) lit. a) va solicita inregistrarea in scopuri de TVA la organele fiscale competente, inainte de efectuarea respectivei livrari de bunuri sau prestari de servicii.

(5) O persoana impozabila nestabilita in Romania si neinregistrata in scopuri de TVA in Romania, care are sau nu un sediu fix in Romania, care intentioneaza sa efectueze o achizitie intracomunitara de bunuri sau un import de bunuri, pentru care este obligata la plata taxei conform art. 151 si art. 151¹, sau o livrare intracomunitara de bunuri scutita de taxa, va solicita inregistrarea in scopuri de TVA conform acestui articol inaintea efectuarii achizitiei intracomunitare, importului sau livrarii intracomunitare respective.

(6) Organele fiscale competente vor inregistra in scopuri de TVA conform acestui articol toate persoanele care, in conformitate cu prevederile acestui titlu, sunt obligate sa solicite inregistrarea conform alin. (1), (2), (4) sau (5).

(7) In cazul in care o persoana este obligata sa se inregistreze in conformitate cu prevederile alin. (1), (2), (4) sau (5) si nu solicita inregistrarea, organele fiscale competente vor inregistra persoana respectiva din oficiu.

(8) Organele fiscale competente pot oricand anula inregistrarea unei persoane in scopuri de TVA conform acestui articol daca, potrivit prevederilor acestui titlu, persoana nu ar fi fost obligata sa solicite inregistrarea sau nu avea dreptul sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA conform acestui articol.

(9) Orice persoana inregistrata conform acestui articol, in termen de 15 zile de la producerea oricarui din evenimentele de mai jos, va anunta in scris organele fiscale competente cu privire la:

- a) modificari ale informatiilor declarate in cererea de inregistrare conform acestui articol, sau furnizate prin alta metoda organului fiscal competent in legatura cu inregistrarea sa, sau care apar in certificatul de inregistrare;
- b) incetarea activitatii sale economice.

(10) Prin norme metodologice se vor determina conditiile de aplicare a prevederilor prezentului articol.

Norme metodologice

59. (1) In cazul in care o persoana este obligata sa solicite inregistrarea in conditiile art. 153, alin. (1) si (2) din Codul fiscal, inregistrarea respectivei persoane se va considera valabila incepand cu:

a) data comunicarii certificatului de inregistrare in cazurile prevazute la art. 153 alin.(1) lit.a) si lit. b) si, dupa caz, alin. (2), (4), (5), (6) sau (7) din Codul fiscal;

b) prima zi a lunii urmatoare celei in care persoana impozabila opteaza pentru aplicarea regimului normal de taxa in cazurile prevazute la art. 153 alin.(1) lit. a) pct. 1 si lit.c);

c) prima zi a lunii urmatoare celei in care persoana impozabila solicita inregistrarea in cazurile prevazute la art. 153 alin.(1) lit. b) si, dupa caz, la alin.(2).

(2) In aplicarea art. 153 alin. (1) din Codul fiscal, activitatea economica se considera ca fiind inceputa din momentul in care o persoana intentioneaza sa efectueze o astfel de activitate. Intentia persoanei trebuie apreciata in baza elementelor obiective ca de exemplu faptul ca aceasta incepe sa angajeze costuri si / sau sa faca investitii pregatitoare necesare pentru initierea unei activitati economice.

(3) In aplicarea art. 153 alin. (4) din Codul fiscal, persoana impozabila care are numai un sediu fix in Romania, se va inregistra in scopuri de TVA conform pct. 1 din norme.

(4) Persoana impozabila nestabilita in Romania se poate inregistra la autoritatea fiscala competenta

dupa cum urmeaza:

a) fie direct fie prin desemnarea unui reprezentant fiscal , daca persoana este stabilita in spatiul comunitar. In cazul inregistrarii directe, aceasta persoana va declara adresa din Romania la care pot fi examinate toate evidentele si documentele ce trebuie pastrate in conformitate cu prevederile acestui titlu de organele fiscale competente;

b) prin desemnarea unui reprezentant fiscal, daca persoana nu este stabilita in spatiul comunitar, chiar daca aceasta dispune de un sediu fix in Romania conform art. 125¹ alin. (2) lit. a).

(5) Toate sucursalele sau alte subunitati fara personalitate juridica ale unei persoane impozabile trebuie inregistrate sub un singur cod de inregistrare in scopuri de TVA. Persoana impozabila care are sediul activitatii in strainatate si este stabilita in Romania in scopuri de TVA prin sucursale sau alte subunitati fara personalitate juridica va desemna o sucursala sau o subunitate care sa depuna decontul de taxa si care va fi responsabila pentru toate obligatiile, conform acestui titlu, ale tuturor subunitatilor stabilite in Romania in scopuri de TVA..

(6) Orice persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA si care in urma inregistrarii respective desfasoara exclusiv operatiuni ce nu dau dreptul la deducere va solicita anulara inregistrarii in termen de 10 zile de la incheierea lunii in care se desfasoara exclusiv operatiuni fara drept de deducere.

(7) Anulara se va efectua in prima zi a lunii urmatoare celei in care persoana impozabila a solicitat anulara inregistrarii sau inregistrarea este anulata in conditiile art. 153 alin. (8) din Codul fiscal.

(8) Orice persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA si care isi inceteaza activitatea economica va solicita sa fie radiata in termen de 15 zile de la data documentelor ce evidentiaza acest lucru. Radierea va fi valabila din prima zi a lunii urmatoare celei in care s-a depus declaratia de incetare a activitatii.

Art. 153¹. Inregistrarea in scopuri de TVA a altor persoane care efectueaza achizitii intracomunitare

(1) O persoana impozabila care nu este inregistrata conform art. 153 sau o persoana juridica neimpozabila care intentioneaza sa efectueze o achizitie intra-comunitara in Romania, are obligatia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA conform acestui articol inaintea efectuarii achizitiei intracomunitare, in cazul in care valoarea achizitiei intra-comunitare respective depaseste plafonul pentru achizitii intracomunitare in anul calendaristic in care are loc achizitia intracomunitara.

(2) O persoana impozabila care nu este inregistrata, sau care nu este obligata sa se inregistreze conform art. 153, sau o persoana juridica neimpozabila poate solicita sa se inregistreze conform acestui articol in cazul in care realizeaza achizitii intra-comunitare conform art. 126 alin. (6).

(3) Organele fiscale competente vor inregistra in scopuri de TVA conform acestui articol orice persoana care, potrivit prevederilor acestui titlu, este obligata sa se inregistreze in conditiile alin. (1) si a solicitat inregistrarea.

(4) Daca o persoana este obligata sa se inregistreze in scopuri de TVA in conditiile alin. (1) si nu solicita inregistrarea, organele fiscale competente vor inregistra persoana respectiva din oficiu.

(5) O persoana inregistrata in scopuri de TVA conform alin. (1) poate solicita anulara inregistrarii sale oricand dupa expirarea anului calendaristic urmat de cel in care a fost inregistrata, daca valoarea achizitiilor sale intracomunitare nu a depasit plafonul de achizitii in anul in care face solicitarea sau in anul calendaristic anterior, si daca nu si-a exercitat optiunea conform alin. (7).

(6) O persoana inregistrata in scopuri de TVA conform alin. (2) al acestui articol poate solicita anulara inregistrarii oricand dupa expirarea a doi ani calendaristici ce urmeaza anului in care a optat pentru inregistrare, daca valoarea achizitiilor sale intracomunitare nu a depasit plafonul de achizitii in anul in care depune aceasta solicitare sau in anul calendaristic anterior, daca nu si-a exercitat optiunea conform alin. (7).

(7) Daca dupa expirarea anului calendaristic prevazut la alin. (5), sau a celor doi ani calendaristici

prevazuti la alin. (6), ce urmeaza celui in care s-a efectuat inregistrarea, persoana impozabila efectueaza o achizitie intracomunitara in baza codului de inregistrare in scopuri de TVA obtinut conform acestui articol, se considera ca persoana a optat conform art. 126 alin. (6), cu exceptia cazului in care a depasit plafonul de achizitii intracomunitare.

(8) Organele fiscale competente vor anula inregistrarea unei persoane conform acestui articol, daca:
a) persoana respectiva este inregistrata in scopuri de TVA conform art. 153; sau
b) persoana respectiva are dreptul la anularea inregistrarii in scopuri de TVA conform acestui articol si solicita anularea conform alin. (5) sau (6).

Norme metodologice

60. *In cazul in care o persoana este obligata sa solicite inregistrarea in conditiile art. 153¹ alin. (1) din Codul fiscal, inregistrarea respectivei persoane conform acestui articol va fi considerata valabila de la data solicitarii inregistrarii. Codul de inregistrare obtinut conform art. 153¹ este valabil numai pentru achizitiile intra-comunitare prevazute in acest articol. Persoanele inregistrate conform art. 153¹ nu pot comunica acest cod pentru livrarile de bunuri sau prestarile de servicii efectuate catre alte persoane, pentru care trebuie sa solicite inregistrarea in conformitate cu prevederile art. 153.*

61. *In cazul in care o persoana solicita inregistrarea in scopuri de TVA in conditiile art. 153¹ alin. (2) din Codul fiscal, inregistrarea respectivei persoane conform acestui articol va fi considerata valabila de la data solicitarii inregistrarii.*

62. *In cazul in care o persoana solicita anularea inregistrarii in conditiile art. 153¹ alin. (5) sau (6) din Codul fiscal, inregistrarea respectivei persoane se va considera anulata din prima zi a anului calendaristic in care se face cererea de anulare.*

Art. 154. Prevederi generale referitoare la inregistrare

(1) Codul de inregistrare in scopuri de TVA atribuit conform art. 153 sau 153¹ va avea prefixul "RO" conform ISO International Standard 3166 - alpha 2.

(2) Anularea inregistrarii in scopuri de TVA a unei persoane nu o va exonera pe respectiva persoana de nici o raspundere ce ii revine conform prezentului titlu pentru orice actiune anterioara datei anularii, si nici de obligatia unei noi cereri in oricare din situatiile in care persoana este obligata sa solicite inregistrarea in conditiile prezentului titlu.

(3) Un departament al unei institutii publice se poate inregistra pentru scopuri de TVA, in conditiile in care acest departament poate fi considerat ca o parte distincta din structura organizatorica a institutiei publice, prin care se realizeaza astfel de activitati.

(4) Prin norme metodologice se vor stabili cazurile in care persoanele nestabilite in Romania pot fi scutite de inregistrarea pentru scopuri de TVA, conform prevederilor acestui capitol.

(5) Persoanele inregistrate:

a) conform art. 153 vor comunica codul de inregistrare in scopuri de TVA tuturor furnizorilor / prestatorilor sau clientilor. Informarea este totusi optionala daca persoana beneficiaza de prestari de servicii conform art. 133 alin. (2) lit. c), d), e), f), h)2 sau i).

b) conform art. 153¹ vor comunica codul de inregistrare in scopuri de TVA furnizorului de fiecare data cand realizeza o achizitie de bunuri intracomunitara. Prin exceptie, comunicarea codului este optionala in cazul in care persoana respectiva beneficiaza de prestari de servicii conform art. 133 alin. (2), lit. c), d), e), f), h)2 sau i). Pentru orice alte operatiuni constand in livrari de bunuri si prestari de servicii se interzice comunicarea codului de inregistrare in scopuri de TVA obtinut in baza art. 153¹ furnizorilor / prestatorilor sau clientilor.

(6) Persoana impozabila nestabilita in Romania si care si-a desemnat un reprezentant fiscal va comunica numele, adresa si codul de inregistrare in scopuri TVA atribuit reprezentantului sau fiscal conform art. 153, tuturor clientilor sau furnizorilor sai, pentru operatiunile efectuate sau de care a beneficiat in Romania.

Norme metodologice

62. *In sensul art. 154, alin. (4), din Codul fiscal, persoana impozabila nestabilita in Romania poate fi scutita de obligatia inregistrarii in scopuri de TVA cand efectueaza in Romania una sau mai multe din*

operatiunile urmatoare pentru care este obligata la plata taxei:

a) servicii prestate ocazional, daca aceste operatiuni nu sunt precedate de achizitii intracomunitare de bunuri efectuate in Romania;

b) livrari ocazionale de bunuri in Romania, cu exceptia:

1. livrarilor intracomunitare de bunuri scutite conform art. 143 alin. (2) din Codul fiscal;

2. vanzarilor la distanta;

3. livrarilor de bunuri precedate de achizitii intracomunitare de bunuri in Romania;

c) livrari de bunuri scutite de taxa in conditiile art.143, alin. (1), lit. a) si b), din Codul fiscal;

d) livrari de bunuri scutite care sunt plasate intr-un regim vamal suspensiv;

e) livrari sau achizitii de bunuri scutite care sunt plasate intr-un regim de antrepozit de TVA si/sau care inca se afla in acest regim;

f) prestari de servicii scutite aferente bunurilor plasate in regim de antrepozitare TVA si/sau care inca se afla in acest regim.

(2) In sensul alin. (1) lit. a) si b), livrarile de bunuri si prestarile de servicii sunt considerate ocazionale daca sunt realizate o singura data in cursul unui an.

Înregistrarea ca persoană impozabilă “normală” în baza art. 153 din Codul Fiscal

Conditii

19. (1) Criteriile de stabilire a situației în care persoanele fizice și companiile îndeplinesc criteriile de înregistrare ca persoană impozabilă “normală” în baza art. 153 din Codul Fiscal sunt prezentate în Titlul VI din Codul Fiscal și mai exact în art. 127, ce definește persoana impozabilă înregistrată în scopurile TVA și în art. 153, care stabilește condițiile pentru înregistrare.

(2) Pe baza acestor prevederi, orice persoană trebuie să depună o cerere de înregistrare în scopurile TVA la organele fiscale competente. Organele fiscale competente vor înregistra o persoană fără cerere în cazul în care sunt îndeplinite simultan următoarele condiții:

a) este o persoană impozabilă în sensul art. 127 din Codul Fiscal,

b) desfășoară sau intenționează să desfășoare operațiuni taxabile și/sau operațiuni scutite de taxă cu drept de deducere,

c) realizează sau preconizează să realizeze o cifră de afaceri anuală care atinge sau depășește plafonul de scutiri menționat în art. 152 din Codul Fiscal ce stabilește regimul special pentru întreprinderile mici sau, dacă cifra sa de afaceri anuală nu atinge sau depășește respectivul plafon de scutiri, persoana optează oricum pentru înregistrare,

d) nu desfășoară exclusiv operațiuni ce sunt scutite fără drept de deducere în virtutea art. 141 alin. (1) și (2) din Codul Fiscal.

20. În plus, o persoană impozabilă este obligată și să se înregistreze în baza art. 153 din Codul Fiscal sau, dacă nu procedează astfel, va fi înregistrată de organele fiscale competente în conformitate cu art. 153 alin. (7) din Codul Fiscal, dacă acea persoană:

a) nu desfășoară decât operațiuni în afara României ce dau naștere dreptului de deducere a taxei în baza art. 145 alin. (2) lit. b) din Codul Fiscal;

b) nu desfășoară decât operațiuni scutite de taxă și optează pentru taxarea acestora conform art.141 alin. (3) din Codul Fiscal;

c) nu este stabilită și înregistrată în scopurile TVA în România dar devine obligată la plata taxei în România conform art. 150 alin. (1) lit. (a) din Codul Fiscal;

d) nu este stabilită în România dar intenționează să efectueze o achiziție intracomunitară sau un import de bunuri în România pentru care este obligată la plata taxei în baza art. 151 sau 151¹ din Codul Fiscal, sau o livrare intracomunitară de bunuri scutită.

21. Pe de altă parte, o persoană considerată persoană impozabilă numai în virtutea faptului că efectuează, la un moment dat, o livrare intracomunitară a unui mijloc de transport nou nu are obligația să se înregistreze în scopurile TVA în România.

22. (1) Solicitantul înregistrării poate fi înregistrat numai dacă se stabilește că sunt îndeplinite criteriile de mai sus și clarificate mai jos.

(2) Pe de altă parte, în baza art. 153 alin. (7) din Codul Fiscal, în cazul în care o persoană este obligată să se înregistreze în conformitate cu prevederile alin. (1), (2), (4) sau (5) și nu solicită înregistrarea, organele fiscale competente vor înregistra persoana respectivă din oficiu.

(3) În acest sens se au în vedere următoarele:

a) O persoană, care nu este persoană impozabilă și importă bunurile din străinătate nu întrunește criteriile ca atare, numai pe baza respectivului import, de înregistrare în scopurile TVA. Faptul că se datorează TVA pentru importul bunurilor nu este în sine suficient să facă dintr-un importator o persoană impozabilă sau obligată să se înregistreze în scopurile de TVA. Desigur, dacă importatorul îndeplinește condițiile de înregistrare pe baza criteriilor menționate mai sus, acesta va fi obligat să facă cerere de înregistrare;

b) Faptul că o persoană produce bunurile nu face, ca atare, persoana respectivă eligibilă sau obligată să se înregistreze în scopurile TVA. Producția nu este, ca atare, o activitate taxabilă, ci numai livrarea ulterioară a bunurilor produse;

c) Nu este necesar ca o persoană să fie stabilită în România pentru a îndeplini criteriile de înregistrare; o persoană stabilită în străinătate care îndeplinește criteriile trebuie să fie înregistrată în România. În acest caz, se poate aplica art. 150 alin. (2) din Codul Fiscal (vezi pct. 482 - 485 din Partea I). Aceste prevederi stipulează că:

1. atunci când persoana obligată la plata taxei conform alin. (1) este o persoană impozabilă stabilită în Comunitate dar nu în România, respectiv persoana poate, în condițiile stabilite prin norme metodologice, să desemneze un reprezentant fiscal ca persoană obligată la plata taxei.

2. atunci când persoana obligată la plata taxei conform alin. (1) este o persoană impozabilă care nu este stabilită în Comunitate, respectiv persoana este obligată, în condițiile stabilite prin norme metodologice, să desemneze un reprezentant fiscal ca persoană obligată la plata taxei.

Clarificarea condițiilor

Persoană impozabilă

23. (1) În primul rând, pentru a îndeplini criteriile de înregistrare, solicitantul trebuie să fie o persoană impozabilă definită în art. 127 din Codul Fiscal. Prevederile acestui Articol sunt discutate pe larg în Capitolul 1 din Partea I.

(2) Exemple:

a) o persoană sau o companie legată de altă persoană sau companie în același mod în care un angajat este legat de angajatorul său, sau un angajat ce acționează ca atare, nu îndeplinește criteriile de înregistrare ca persoană impozabilă independentă;

b) cu toate acestea, un angajat poate fi înregistrat în scopurile TVA. Scopul excluderii din art. 127 alin. (3) din Codul Fiscal este numai acela de a exclude toți angajații individuali ai unei companii sau ai unei întreprinderi care ar putea fi implicați fizic în livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate de compania pentru care lucrează. Astfel, dacă un angajat definit în acest articol ("o persoană legată de un angajator printr-un contract de muncă individual sau de orice alte instrumente juridice ce dau naștere unei relații angajator/angajat în ceea ce privește condițiile de muncă, remunerația sau alte obligații ale angajatorului, ce nu acționează în mod independent") desfășoară (după program sau în alt moment) altă activitate, profesie etc. ce îndeplinește criteriile de activitate economică în sensul art. 127 din Codul Fiscal și dacă procedează astfel în mod independent și în celelalte condiții menționate în acel articol, atunci respectivul angajat trebuie să fie înregistrat (vezi pct. 48 și 49 în Partea I);

c) un șofer angajat, în mod regulat și independent, care efectuează lucrări de reparații auto la sfârșit de săptămână și seara; un student care (în mod regulat și independent) face traduceri pentru diverși clienți; o bancă ce închiriază cutii de valori sunt considerate ca îndeplinind criteriile pentru înregistrare;

d) orice persoană ce solicită înregistrarea și care livrează sau prestează exclusiv bunurile sau serviciile "scutite cu drept de deducere" definite în art. 126 alin. (9) lit. b) din Codul Fiscal (vezi Capitolul 4 din Partea I) trebuie să fie înregistrată, cu condiția să îndeplinească și celelalte criterii;

e) orice persoană ce livrează sau prestează atât bunurile și serviciile taxabile, cât și bunurile sau serviciile "scutite fără drept de deducere" definite în art. 126 alin. (9) lit. (c) din Codul Fiscal trebuie să fie înregistrată, cu condiția să îndeplinească toate celelalte criterii;

f) o întreprindere mică ce aplică regimul special de scutire stabilit de art. 152 din Codul Fiscal nu poate să se înregistreze în baza art. 153 din Codul Fiscal (dar este posibil ca această întreprindere să fie obligată să se înregistreze în baza art. 153¹ din Codul Fiscal – vezi pct. 49 - 53);

g) numai instituțiile publice ce îndeplinesc criteriile de persoane impozabile în virtutea art. 127 alin. (4) - (7) din Codul Fiscal (vezi pct. 53 - 58 în Partea I) pot și trebuie să fie înregistrate în scopuri de TVA dar atunci numai pentru activitățile ce le dau dreptul la aceasta;

h) un departament al unei instituții publice va fi înregistrat ca atare dacă, în funcție de tipul activității desfășurate, acest departament poate fi considerat ca parte separată a structurii organizatorice a instituției publice, prin care se desfășoară această activitate (vezi art. 154 alin. (3) din Codul Fiscal);

i) o persoană ce nu desfășoară o activitate economică definită la art. 127 alin. (2) din Codul Fiscal nu poate fi înregistrată. De exemplu, o persoană fizică ce își vinde mașina uzată sau mobilă uzată prietenului sau vecinului său nu desfășoară o activitate economică și de aceea nu poate să se înregistreze în scopurile TVA. Un elev ce spală câteva mașini pentru un proiect școlar caritabil se poate înregistra deoarece nu

desfășoară o activitate economică. O mamă ce duce câțiva prieteni ai fiicei sale la școală împreună cu fiica sa nu desfășoară o activitate economică și nu se poate înregistra;

j) activitățile companiilor-mamă dar altfel independente nu au nici o importanță cu privire la înregistrare, chiar dacă aceleași persoane dețin companiile; companiile independente trebuie să se înregistreze separat;

k) pe de altă parte, sucursalele unei companii nu se vor înregistra ca persoane impozabile separate, cu excepția cazului în care o astfel de sucursală are personalitate juridică proprie, urmând din acest motiv a fi considerată companie separată (vezi pct. 59 din normele metodologice, alin. (4));

l) un grup de companii strâns legate sau de oameni de afaceri dorește să se înregistreze ca persoana impozabilă unică și să dispună derularea activității prin diverși membri, considerându-se că aceasta a fost desfășurată de unul din ei. Acest regim este avantajos în scopuri de TVA deoarece în acest caz facturile se întocmesc numai pentru operațiunile de vânzări efectuate în afara grupului, iar obligația taxei apare numai pentru aceste tranzacții. Totuși, acest aranjament se supune anumitor criterii și condiții, ca și aprobării explicite a Ministerului Finanțelor Publice, fiind necesar ca membrii să își angajeze răspunderea individuală și în solidar pentru a respecta toate prevederile legale privind TVA;

m) o persoană sau o companie ce organizează un eveniment important o dată pe an, în timpul căruia sunt livrate bunurile și/sau prestate serviciile supuse TVA (exemplu: un mare festival internațional de muzică) trebuie să se înregistreze;

n) o companie sau un consorțiu stabilite numai și în mod explicit pentru o singură activitate, ce implică acțiuni repetate întinse pe o perioadă de timp (de exemplu, construirea unui drum, construirea unei clădiri de birouri etc.) trebuie să se înregistreze;

o) o persoană ce își oferă bunurile sau serviciile gratuit nu trebuie să se înregistreze, cu condiția să poată dovedi că acesta este cu adevărat cazul (de exemplu, o organizație de caritate nu trebuie să se înregistreze).

Desfășurarea de operațiuni taxabile și/sau operațiuni scutite cu drept de deducere

24. (1) Pentru a îndeplini criteriile de înregistrare, solicitantul trebuie să fie o persoană impozabilă ce desfășoară operațiuni taxabile și/sau operațiuni scutite cu drept de deducere. Operațiunile taxabile sunt operațiuni cuprinse în sfera de aplicare a taxei în conformitate cu art. 128 și/sau art. 129 din Codul Fiscal și care sunt supuse taxei în virtutea art. 126 din Codul Fiscal (vezi Capitolele 2 și 3 din Partea I).

(2) Operațiunile scutite cu drept de deducere sunt livrările de bunuri și prestările de servicii prevăzute la art. 126 alin. (9) lit. b) din Codul Fiscal (vezi Capitolul 4 din Partea I).

Cifra de afaceri anuală ce atinge sau depășește plafonul de scutire

25. Numai persoanele impozabile ce desfășoară în România operațiuni aflate în sfera de aplicare a TVA și care realizează sau preconizează să realizeze o cifră de afaceri anuală ce atinge sau depășește plafonul de scutire a echivalentului în RON a 35.000 Euro prevăzut de art. 152 din Codul Fiscal (vezi Capitolul 10 din Partea I) trebuie să se înregistreze în baza art. 153 din Codul Fiscal. Totuși, persoanele impozabile a căror cifră de afaceri anuală nu atinge sau nu depășește acel plafon de scutire pot

opta pentru înregistrarea în baza art. 153 din Codul Fiscal (și în acest caz își vor taxa operațiunile), având posibilitatea să se înregistreze în baza art. 153¹ din Codul Fiscal (vezi pct. 49 - 52 din această Parte a Ghidului).

Efectuarea de operațiuni scutite fara drept de deducere

26. O persoană impozabilă ce livrează sau prestează exclusiv bunurile sau serviciile “scutite fără drept de deducere” definite în art. 126 alin. (9) lit. (c) din Codul Fiscal (vezi Capitolul 4 din Partea I) nu se poate înregistra în baza art. 153 din Codul Fiscal, indiferent de cifra de afaceri. Totuși, orice persoană impozabilă ce livrează sau prestează atât bunuri și servicii taxabile cât și bunuri sau servicii “scutite fără drept de deducere” trebuie să se înregistreze, cu condiția îndeplinirii tuturor celorlalte criterii. În plus, în baza art. 153 alin. (2) lit. (b) din Codul Fiscal, o persoană impozabilă care efectuează operațiuni scutite de taxa și optează pentru taxarea acestora, conform art. 141 alin. (3) din Codul Fiscal trebuie să se înregistreze. E posibil să fie nevoie ca o persoană impozabilă ce livrează sau prestează exclusiv bunuri sau servicii “scutite fără drept de deducere” să se înregistreze în baza art. 153¹ din Codul Fiscal (vezi pct. 49 - 53 din această Parte).

Persoana impozabilă ce desfășoară numai operațiuni în afara României ce dau naștere dreptului de deducere a taxei în baza art. 145, alin. (2), lit. (b), din Codul Fiscal

27. (1) Potrivit art. 153 alin. (2) lit. (a) din Codul Fiscal o persoană impozabilă ce efectuează operațiuni în afara României ce dau drept de deducere a taxei conform art. 145 alin. (2) lit. b) din Codul Fiscal trebuie să se înregistreze în România.

(2) Art. 145 alin. (2) lit. (b) din Codul Fiscal prevede că, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă bunurile și / sau serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul unor operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării / prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi fost deductibilă în cazul efectuării acestor operațiuni în România (vezi pct. 614 în Partea I).

(3) Potrivit acestui articol înregistrarea în România devine obligatorie pentru persoanele impozabile care sunt stabilite în România dar care operează numai în străinătate și nu desfășoară operațiuni taxabile în România.

Persoana impozabilă nestabilă în România dar obligată la plata TVA în baza art. 150 alin. (1) lit. a) din Codul Fiscal

28. (1) Art. 153 alin. (4) din Codul Fiscal prevede că o persoană impozabilă care nu este stabilită conform art. 125¹ alin. (2) lit. b) și nici înregistrată în scopuri de TVA în România, care are sau nu un sediu fix în România în sensul art. 125¹ alin. (2) lit. a) și obligată la plata taxei pentru o livrare de bunuri sau prestare de servicii conform art. 150 alin. (1) lit. a) va solicita înregistrarea în scopuri de TVA la organele fiscale competente, înainte de efectuarea respectivei livrări de bunuri sau prestări de servicii.

(2) Prevederile art. 150 alin. (1) lit. a) din Codul Fiscal sunt discutate la pct. 454 - 456 din Partea I. Condiția pentru persoanele impozabile nestabilite de a se înregistra în

România în acest caz este logică în lumina expunerii de motive pentru înregistrare, din pct. 11 . Într-adevăr, în cazul în care o tranzacție impozabilă are loc în România, organele fiscale trebuie să știe cine este persoana care desfășoară acea tranzacție și unde poate fi găsită aceasta pentru informații și pentru efectuarea controalelor.

Persoana impozabilă nestabilă în România dar care intenționează să efectueze o achiziție intracomunitară sau un import de bunuri în România pentru care este obligată la plata taxei, sau o livrare intracomunitară de bunuri scutită

29. (1) În baza art. 153 alin. (5) din Codul Fiscal, o persoană impozabilă nestabilă în România și neînregistrată în scopuri de TVA în România, care are sau nu un sediu fix în România, care intenționează să efectueze o achiziție intracomunitară de bunuri sau un import de bunuri, pentru care este obligată la plata taxei conform art. 151 și art. 151¹, sau o livrare intracomunitară de bunuri scutită de taxă, va solicita înregistrarea în scopuri de TVA conform acestui articol înainte de efectuarea achiziției intracomunitare, importului sau livrării intracomunitare respective.

(2) Prevederile art. 151 sau 151¹ din Codul Fiscal sunt discutate în pct. 487 - 492 din Partea I . Livrarea intracomunitară de bunuri scutită este discutată în pct. 355 - 358 din Partea I. Condiția pentru persoana impozabilă nestabilă de a se înregistra în România în aceste cazuri este logică în lumina expunerii de motive pentru înregistrare, din pct. 11 . Într-adevăr, când o tranzacție taxabilă are loc în România, Organele fiscale trebuie să știe care este persoana care desfășoară acea tranzacție și unde poate fi aceasta găsită pentru informații și controale. În plus, în cazul livrării intracomunitare de bunuri, scutită, este important în vederea efectuării controalelor ca această livrare să fie cuprinsă în declarația recapitulativă a tuturor livrărilor sale intracomunitare către un anume Stat Membru pe care furnizorul trebuie să o predea în Statul Membru în care au loc aceste livrări (vezi pct. 135).

30. (1) O persoană impozabilă care nu este stabilă în România dar care este obligată să se înregistreze în conformitate cu art. 153 din Codul Fiscal, potrivit pct. 59 alin. (3) din normele metodologice, se poate înregistra la organele fiscale competente după cum urmează:

a) fie direct fie prin desemnarea unui reprezentant fiscal , dacă persoana este stabilită în spațiul comunitar. În cazul înregistrării directe, aceasta persoană va declara adresa din România la care pot fi examinate toate evidențele și documentele ce trebuie păstrate în conformitate cu prevederile acestui titlu de organele fiscale competente;

b) prin desemnarea unui reprezentant fiscal, dacă persoana nu este stabilită în spațiul comunitar, chiar dacă aceasta dispune de un sediu fix în România conform art. 120 alin. (2) lit. a).

(2) Desemnarea unui reprezentant fiscal este reglementată de art. 150 alin. (2) din Codul Fiscal (vezi pct. 482 - 485 în Partea I). Potrivit acestui articol:

a) atunci când persoana obligată la plata taxei conform alin. (1) este o persoană impozabilă stabilită în Comunitate dar nu în România, respectivă persoană poate, în condițiile stabilite prin norme metodologice, să desemneze un reprezentant fiscal ca persoană obligată la plata taxei;

b) atunci cand persoana obligata la plata taxei conform alin. (1) este o persoana impozabila care nu este stabilita in Comunitate, respectiva persoana este obligata, in conditiile stabilite prin norme metodologice, sa desemneze un reprezentant fiscal ca persoana obligata la plata taxei.

(3) Totuși, în conformitate cu pct. 48 alin. (6) din normele metodologice, orice persoana stabilita in scopuri de TVA in Romania conform prevederilor art. 120 alin. (2) lit. b) nu mai poate să își desemneze un reprezentant fiscal în România. Aceasta persoana se înregistrează conform art. 153 in scopuri de TVA la organele fiscale competente.

31. (1) In conformitate cu art. 154, alin. (6) din Codul Fiscal, persoana impozabila nestabilita in Romania si care si-a desemnat un reprezentant fiscal va comunica numele, adresa si codul de inregistrare in scopuri TVA atribuit reprezentantului sau fiscal conform art. 153, tuturor clientilor sau furnizorilor sai, pentru operatiunile efectuate sau de care a beneficiat in Romania.

(2) Pe de altă parte, potrivit art. 154 alin. (4) din Codul Fiscal prin norme metodologice se vor stabili cazurile in care persoanele nestabilite in Romania pot fi scutite de inregistrarea pentru scopuri de TVA, conform prevederilor acestui capitol. În cazul în care această scutire de la înregistrare se aplică unei persoane impozabile nestabilite în România ce efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii ocazionale potrivit definitie din normele metodologice, persoană impozabilă respectiva va solicita o emiterea unei decizii speciale de organele fiscale competente înainte de a începe să efectueze operațiuni în România. Organele fiscale competente vor preciza în decizia specială urmatoarele: cum trebuie declarata operațiunea, modul în care trebuie dedusă taxa pentru achiziții, modul în care trebuie să fie plătită taxa la Bugetul de Stat și ce documente trebuie prezentate de persoana impozabilă în acest sens.

32. (1) Referitor la prevederile de mai sus, pct. 63 din normele metodologice, alin. (1) prevede că in sensul art. 154, alin. (4), din Codul fiscal, persoana impozabila nestabilita sau care nu are un sediu fix in Romania poate fi scutita de obligatia inregistrarii in scopuri de TVA cand efectueaza in Romania una sau mai multe din operatiunile urmatoare pentru care este obligata la plata taxei:

a) servicii prestate ocazional, daca aceste operatiuni nu sunt precedate de achizitii intracomunitare de bunuri efectuate in Romania;

b) livrari ocazionale de bunuri in Romania, cu exceptia:

1. livrarilor intracomunitare de bunuri scutite conform art. 143 alin. (2) din Codul fiscal;
2. vanzarilor la distanta;
3. livrarilor de bunuri precedate de achizitii intracomunitare de bunuri in Romania;

c) livrari de bunuri scutite de taxa in conditiile art.143, alin. (1), lit. a) si b), din Codul fiscal;

d) livrari de bunuri scutite care sunt plasate intr-un regim vamal suspensiv;

e) livrari sau achizitii de bunuri scutite care sunt plasate intr-un regim de antrepozit de TVA si/sau care inca se afla in acest regim;

f) prestari de servicii scutite aferente bunurilor plasate in regim de antrepozitare TVA si/sau care inca se afla in acest regim.

(2) Pct. 63 din normele metodologice, alin. (2) precizează că in sensul alin. (1) lit. a) si b), livrarile de bunuri si prestarile de servicii sunt considerate ocazionale daca sunt realizate o singura data in cursul unui an.

(6) În esență, acest articol permite organelor fiscale să scutească anumite persoane impozabile de la înregistrarea în România dacă aceasta scutire nu va conduce la pierderea TVA si daca nu perturbă sistemul de raportare a tranzacțiilor intracomunitare prin declarații recapitulative trimestriale obligatorii (vezi pct. 135). Evident, hotărârea autorității competente de a scuti o anumită persoană impozabilă străină de la înregistrare trebuie luată întotdeauna după o examinare atentă a faptelor în cazul respectiv.

Înregistrarea în grup

33. Art. 154, alin. (7) din Codul Fiscal permite unui număr de persoane să se înregistreze ca o singură persoană, în condițiile, pentru operațiunile și conform condițiilor menționate în normele metodologice.

Norma Metodologică nr. 64

34. Se așteapta decizia cu privire la grupurile de TVA.

35.



Codul de înregistrare

36. (1) Conform art. 154, alin. (1) din Codul Fiscal, codul de inregistrare in scopuri de TVA atribuit conform art. 153 sau 153¹ va avea prefixul "RO" conform ISO International Standard 3166 - alpha 2.

(2) Această prevedere trebuie privită în contextul rolului pe care codul TVA îl are în controlul implementării TVA cu privire la tranzacțiile intracomunitare și, în anumite cazuri, în stabilirea locului în care o tranzacție este considerată a avea loc (vezi Capitolul 3 din Partea I). În acest context, într-adevăr, este evident important ca un cod TVA să poată fi recunoscut imediat ca fiind numărul alocat de un anume Stat Membru.

37. În plus, art. 154 alin. (5) lit. a) din Codul Fiscal prevede că persoanele inregistrate conform art. 153 vor comunica codul de inregistrare in scopuri de TVA tuturor furnizorilor / prestatorilor sau clientilor. Informarea este totusi optionala daca persoana beneficiaza de prestari de servicii conform art. 133 alin. (2) lit. c), d), e), f) sau i) din Codul Fiscal (vezi pct. 252 - 262 și 287 din Partea I)

38. În continuare prezentăm o listă în care se indică structura și formatul codurilor TVA alocate de Statele Membre.

Stat Membru	Structură	Format (fără prefix)
Austria	ATU99999999 ¹	1 bloc de 9 caractere

Stat Membru	Structură	Format (fără prefix)
Belgia	BE 999.999.999	3 blocuri de 3 cifre
Cipru	CY 99999999L	1 bloc de 9 caractere
Republica Cehă	CZ 999-99999999 or CZ 999-999999999 or CZ 999-9999999999	1 bloc de 3 cifre, urmat de 8, 9 sau 10 cifre
Danemarca	DK 99 99 99 99	4 blocuri de 2 cifre
Estonia	EE 999999999	1 bloc de 9 cifre
Finlanda	FI 99999999	1 bloc de 8 cifre
Franța	FRXX 999999999	1 bloc de 2 caractere, 1 bloc de 9 cifre
Germania	DE 999999999	1 bloc de 9 cifre
Grecia	EL 999999999	1 bloc de 9 cifre
Ungaria	HU 99999999	1 bloc de 8 cifre
Irlanda	IE S99999L	1 bloc de 8 caractere
Italia	IT 99999999999	1 bloc de 11 cifre
Letonia	LV 99999999999	1 bloc de 11 cifre
Lituania	LT 999999999 or LT 999999999999	1 bloc de 9 cifre, sau 1 bloc de 12 cifre
Luxemburg	LU 99999999	1 bloc de 8 cifre
Malta	MT 99999999	1 bloc de 8 cifre
Olanda	NL 9999999999B99 ²	1 bloc de 12 caractere
Polonia	PL 999-99-99-999 or PL 999-999-99-99 or PL 9999999999	1 bloc de 3 cifre urmat de 2 blocuri de 2 cifre urmate de 1 bloc de 3 cifre, sau 1 bloc de 3 cifre urmat de 1 bloc de 3 cifre urmat de 2 blocuri de 2 cifre, sau 1 bloc de 10 cifre
Portugalia	PT 999999999	1 bloc de 9 cifre
Republica Slovacă	SK 999999999 or SK 9999999999	1 bloc de 9 cifre sau 1 bloc de 10 cifre
Slovenia	SI 99999999	1 bloc de 8 cifre
Spania	ESX 99999999X ³	1 bloc de 9 caractere
Suedia	SE 999999999999	1 bloc de 12 cifre
Regatul Unit	GB 999 9999 99 or GB 999 9999 99 999 ⁴ or GBGD 999 ⁵ or GBHA 999 ⁶	1 bloc de 3 cifre, 1 bloc de 4 cifre și 1 bloc de 2 cifre; sau the mai sus followed de a bloc de 3 cifre; sau 1 bloc de 5 caractere

¹ Prima poziție de după prefix este întotdeauna "U".

² Cea de-a zecea poziție de după prefix este întotdeauna "B".

³ Primele și ultimele caractere pot fi **litere sau cifre**; dar nu pot fi ambele cifre.

⁴ Pentru comerțanții sucursale.

Începutul calității de persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA – Momentul înregistrării

39. (1) Potrivit art. 153 alin. (1) lit. a) din Codul Fiscal orice persoana impozabilă care este stabilită în România conform art. 125¹ alin. (2) lit. b) și care realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică care implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxă pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent cel mai târziu înainte de executarea acestor operațiuni. Pct. 59 din normele metodologice, alin. (2) precizează că în aplicarea art. 153 alin. (1) din Codul fiscal, activitatea economică se consideră ca fiind începută din momentul în care o persoană intenționează să efectueze o astfel de activitate. Intenția persoanei trebuie apreciată în baza elementelor obiective ca de exemplu faptul că aceasta începe să angajeze costuri și / sau să facă investiții pregătitoare necesare pentru inițierea unei activități economice.

(2) Conform acestor prevederi, o persoană îndeplinește criteriile de înregistrare și de aceea trebuie să se înregistreze ca atare din momentul în care indică clar prin acțiunile sale că, regulat, va livra bunurile și/sau presta serviciile taxabile în baza Titlului VI din Codul Fiscal. Aceasta poate implica înființarea unei organizații, crearea unei companii sau cumpărarea unei companii deja existente. De aceea, persoana care procedează astfel poate depune o cerere de înregistrare imediat ce face demersuri pentru înființarea organizației, imediat ce compania este creată sau este semnat contractul de cumpărare a companiei, dar în oricare din cazuri trebuie să facă o cerere de înregistrare cel târziu înainte de a întreprinde operațiuni taxabile și/sau operațiuni scutite cu drept de deducere. În acest context, nu trebuie uitat nici faptul că, potrivit art. 145 alin. (4) din Codul Fiscal, în condițiile stabilite prin norme metodologice, se acordă dreptul de deducere a taxei pentru achizițiile efectuate de o persoană impozabilă înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA, cu excepția cazului în care persoana respectivă aplică regimul special de scutire pentru întreprinderile mici prevăzut la art. 152 (vezi pct. 635 din Partea I). Pct. 37 din normele metodologice numărul 37 precizează că în aplicarea art. 145 alin. (4) din Codul fiscal, și fără a depăși perioada prevăzută la art. 145² alin. (2), sau perioada de ajustare a deducerii pentru bunurile de capital prevăzute la art. 149 alin. (2) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă are dreptul să își deducă taxa din momentul în care aceasta persoana intenționează să desfășoare o activitate economică. Intenția persoanei trebuie evaluată în baza elementelor obiective cum ar fi faptul că aceasta începe să angajeze costuri și / sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii acestei activități economice.

(3) Decizia de înregistrare conform art. 153 din Codul Fiscal a unei persoane ce intenționează să desfășoare o activitate economică va trebui luată după examinarea atentă a tuturor elementelor prezentate de persoana respectivă în susținerea autenticității intenției sale.

⁵ Pentru departamentele Guvernamentale.

⁶ Pentru Autoritățile din domeniul Sănătății.

40. Dacă o persoană impozabilă nestabilă în România este obligată să se înregistreze în baza art. 153 din Codul Fiscal, în virtutea alin. (4) și (5) din acest articol, cererea de înregistrare trebuie depusă înainte de efectuarea livrării, prestării, achiziției intracomunitare de bunuri, importului de bunuri sau livrării de bunuri intracomunitare scutite, ce îi aduc obligația de a se înregistra.

Data efectivă a înregistrării

41. (1) Pct. 59 din normele metodologice, alin. (1) prevede că, în cazul în care o persoană este obligată să solicite înregistrarea în condițiile art. 153, alin. (1) și (2) din Codul fiscal, înregistrarea respectivei persoane se va considera valabilă începând cu:

- a) data comunicării certificatului de înregistrare în cazurile prevăzute la art. 153 alin. (1) lit. a) și lit. b) și, după caz, alin. (2), (4), (5), (6) sau (7) din Codul fiscal;
- b) prima zi a lunii următoare celei în care persoana impozabilă optează pentru aplicarea regimului normal de taxare în cazurile prevăzute la art. 153 alin. (1) lit. a) pct. 1 și lit. c);
- c) prima zi a lunii următoare celei în care persoana impozabilă solicită înregistrarea în cazurile prevăzute la art. 153 alin. (1) lit. b) și, după caz, la alin.(2).

(2) “Înregistrarea devine efectivă” înseamnă că persoana impozabilă poate începe să facă uz de codul TVA ce i-a fost alocat pentru toate activitățile pe care le va desfășura în calitate de persoană impozabilă.

Sfârșitul calității de persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA – Momentul radierii

42. (1) O persoană impozabilă încetează să mai fie persoană impozabilă din momentul în care încetează pentru totdeauna să desfășoare o activitate ce presupune livrarea de bunuri și/sau prestarea de servicii supuse TVA conform prevederilor Codului Fiscal.

(2) În acest sens, pct. 59 alin. (5) din normele metodologice prevede că orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA și care în urma înregistrării respective desfășoară exclusiv operațiuni ce nu dau dreptul la deducere va solicita anularea înregistrării în termen de 10 zile de la încheierea lunii în care se desfășoară exclusiv operațiuni fără drept de deducere.

43. În plus, în conformitate cu pct. 59 alin. (7) din normele metodologice, orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA și care își încetează activitatea economică va solicita să fie radiată în termen de 15 zile de la data documentelor ce evaluează acest lucru. Radierea va fi valabilă din prima zi a lunii următoare celei în care s-a depus declarația de încetare a activității.

44. Pct. 59 alin. (6) din normele metodologice prevede că radierea se va efectua în prima zi a lunii următoare celei în care persoana impozabilă:

- a) a solicitat anularea înregistrării; sau
- b) înregistrarea este anulată în condițiile art. 153 alin. (8) din Codul fiscal.

45. Art. 153 alin. (8) din Codul Fiscal prevede că organele fiscale competente pot oricând anula înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA conform acestui articol dacă, potrivit prevederilor acestui titlu, persoana nu ar fi fost obligată să solicite înregistrarea sau nu avea dreptul să solicite înregistrarea în scopuri de TVA conform acestui articol.

Consecințele anulării înregistrării în baza art. 153 din Codul Fiscal

46. Art. 154 alin. (2) din Codul Fiscal prevede că anularea înregistrării în scopuri de TVA a unei persoane nu o va exonera pe respectiva persoană de nici o răspundere ce îi revine conform prezentului titlu pentru orice acțiune anterioară datei anularii, și nici de obligația unei noi cereri în oricare din situațiile în care persoana este obligată să solicite înregistrarea în condițiile Titlului VI din Codul Fiscal.

47. În acest context, potrivit art. 128, alin. (4) din Codul Fiscal, când o persoană impozabilă își încetează activitățile economice indiferent de motiv (pensionare, deces, lichidarea companiei), toate bunurile rămase pentru care s-a dedus taxa pentru achiziții sunt considerate a fi livrate cu plată și în consecință, dacă aceste bunuri se află în România la acea dată, acea livrare de bunuri se va supune TVA în România (vezi și pct. 94 din Partea I).

Modificări ale datelor de înregistrare – se solicită notificarea

48. (1) Potrivit art. 153 alin. (9) orice persoană înregistrată conform acestui articol, în termen de 15 zile de la producerea oricărui din evenimentele de mai jos, va anunța în scris organele fiscale competente cu privire la:

- a) modificări ale informațiilor declarate în cererea de înregistrare conform acestui articol, sau furnizate prin alta metodă organului fiscal competent în legătură cu înregistrarea sa, sau care apar în certificatul de înregistrare;
- b) încetarea activității sale economice.

(2) Aceste obligații sunt foarte importante în contextul necesității de a menține corectă, exactă și actualizată lista persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA (vezi pct. 13).

Înregistrarea în baza art. 153¹ din Codul Fiscal

Persoanele obligate să se înregistreze în baza art. 153¹ din Codul Fiscal

49. (1) Art. 153¹ din Codul Fiscal stipulează regulile de înregistrare a anumitor persoane în scopul plății TVA pentru achizițiile intracomunitare pe care le-au efectuat.

(2) Persoanele care trebuie să se înregistreze în baza art. 153¹ din Codul Fiscal sunt membrii "Grupului celor Patru", care nu sunt încă înregistrați în baza art. 153 din Codul Fiscal (vezi și pct. 21 și 189 - 193 din Partea I), și anume:

- a) o întreprindere mică ce aplică regimul special de scutire stabilit de art. 152 din Codul Fiscal;

- b) o persoană impozabilă care desfășoară numai operațiuni scutite fără drept de deducere;
- c) o "persoana juridică neimpozabilă";
- d) un agricultor cu cotă forfetară ce aplică regimul special de scutire stabilit prin art. 152⁵ din Codul Fiscal.

(3) Potrivit art. 153¹, alin. (1) și (2) din Codul Fiscal, înregistrarea devine obligatorie pentru aceste persoane atunci când acestea intenționează să efectueze o achiziție intracomunitară în România pentru care devin obligate la plata TVA în baza art. 151 din Codul Fiscal. Potrivit art. 124, alin. (3), lit. (a), alin. (4) și alin. (6) din Codul Fiscal (vezi textul din pct. 20 din Partea I), această obligație se va produce:

- a) fie pentru ca persoanele respective au optat pentru plata TVA în România pentru toate achizițiile intracomunitare pe care le-au efectuat (art. 124, alin. (6) din Codul Fiscal);
- b) fie în legătură cu o anumită achiziție intracomunitară, valoarea totală cumulată a achizițiilor lor intracomunitare din România din anul calendaristic în care efectuează achiziția respectivă atinge sau depășește plafonul de achiziții stabilit potrivit art. 124, alin. (4), lit. (b) din Codul Fiscal (echivalentul în RON al sumei de 10.000 Euro).

50. (1) Pct. 3 alin. (8) din normele metodologice, confirmă în mod explicit ca în sensul art. 124 alin. (7) din Codul fiscal, în cazul în care plafonul de achiziții intracomunitare este depășit persoana prevăzută la art. 124 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal va solicita înregistrarea în scopuri de TVA conform art. 153¹ alin. (1), din Codul fiscal. Înregistrarea va rămâne valabilă pe perioada până la sfârșitul anului calendaristic în care a fost depășit plafonul de achiziții și cel puțin pentru anul calendaristic următor.

(2) Pct. 3 alin. (9) și (10) din normele metodologice prevede că un membru al Grupului celor Patru:

- a) solicita radierea înregistrării oricând după încheierea anului calendaristic următor celui în care s-a înregistrat, conform art. 153¹, alin. (5), din Codul fiscal;
- b) prin excepție, persoana respectivă rămâne înregistrată în scopuri de TVA pentru toate achizițiile intracomunitare efectuate cel puțin pentru anul calendaristic următor celui care a urmat înregistrării, dacă plafonul de achiziții intracomunitare este depășit în anul calendaristic care a urmat celui în care persoana a fost înregistrată;
- c) în cazul în care după încheierea anului calendaristic următor celui în care s-a înregistrat, persoana prevăzută la alin. (8) efectuează o achiziție intracomunitară conform art. 153¹ din Codul fiscal, se va considera ca aceasta persoană și-a exercitat opțiunea în condițiile art. 124 alin. (6) și art. 153¹ alin. (6) din Codul fiscal, cu excepția cazului în care aceasta persoană este obligată să rămână înregistrată în urma depășirii plafonului de achiziții în anul calendaristic anterior.

51. În mod similar, în termenii pct. 3 din normele metodologice, alin. (11) și (12), membrul Grupului celor Patru optează pentru taxarea tuturor achizițiilor sale intracomunitare solicitând un cod de înregistrare în baza art. 153¹, alin. (2), din Codul Fiscal și:

- a) este obligat la plata TVA în România pentru toate achizițiile sale intracomunitare din momentul în care exercită opțiunea;
- b) poate solicita radierea înregistrării după expirarea a doi ani calendaristici următori anului în care a fost înregistrat, conform art. 153¹, alin. (6), din Codul Fiscal;

c) se va considera că a reoptat, în baza art. 124, alin. (6), din Codul Fiscal și conform art. 153¹, alin. (7), din Codul Fiscal, dacă după expirarea a doi ani calendaristici următorii celui în care a fost înregistrat, acest membru efectuează o achiziție intracomunitară în baza art. 153¹ din Codul Fiscal, cu excepția cazului în care este obligat să rămână astfel înregistrat deoarece a depășit plafonul de achiziții intracomunitare din anul calendaristic precedent.

52. (1) De asemenea potrivit art. 153¹, alin. (3) din Codul Fiscal organele fiscale competente vor înregistra în scopuri de TVA conform acestui articol orice persoana care, potrivit prevederilor acestui titlu, este obligată să se înregistreze în condițiile alin. (1) și a solicitat înregistrarea. Cu alte cuvinte, dacă o persoană care trebuie să se înregistreze deoarece achizițiile sale intracomunitare au atins sau depășit plafonul de achiziții nu se conformează în acest sens, Organele fiscale competente poate înregistra respectiva persoană fără ca aceasta să depună cererea de rigoare.

(2) Pentru detalii referitoare la membrii "Grupului celor Patru", plafonul de achiziții, opțiunea ce poate fi exprimată de membrii Grupului respectiv și situațiile în care acești membri devin obligați la plata TVA pentru achizițiile intracomunitare pe care le-au efectuat în România vezi pct. 21 și 189 - 193 din Partea I .

Cererea de înregistrare și data efectivă a înregistrării

53. (1) Art. 153¹ alin. (1) din Codul Fiscal prevede că o persoană impozabilă care nu este înregistrată conform art. 153 sau o persoană juridică neimpozabilă care intenționează să efectueze o achiziție intra-comunitară în România, are obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA conform acestui articol înaintea efectuării achiziției intracomunitare, în cazul în care valoarea achiziției intra-comunitare respective depășește plafonul pentru achiziții intracomunitare în anul calendaristic în care are loc achiziția intracomunitară.

(2) În conformitate cu pct. 60 din normele metodologice, în cazul în care o persoană este obligată să solicite înregistrarea în condițiile art. 153¹ alin. (1) din Codul fiscal, înregistrarea respectivei persoane conform acestui articol va fi considerată valabilă de la data solicitării înregistrării. Codul de înregistrare obținut conform art. 153¹ este valabil numai pentru achizițiile intra-comunitare prevăzute în acest articol. Persoanele înregistrate conform art. 153¹ nu pot comunica acest cod pentru livrările de bunuri sau presterile de servicii efectuate către alte persoane, pentru care trebuie să solicite înregistrarea în conformitate cu prevederile art. 153.

(3) În conformitate cu pct. 61 din normele metodologice, în cazul în care o persoană solicită înregistrarea în scopuri de TVA în condițiile art. 153¹ alin. (2) din Codul fiscal, înregistrarea persoanei respective conform acestui articol va fi considerată valabilă de la data solicitării înregistrării.

(4) Aceste prevederi sunt de o mare importanță. Într-adevăr, după cum am explicat în pct. 21 și 199 din Partea I , potrivit art. 124, alin. (3), lit. (a) din Codul Fiscal, este supusă TVA achiziția intracomunitară de bunuri, altele decât mijloace de transport noi sau produse accizabile, efectuată de o persoană impozabilă ce acționează ca atare sau de o persoană juridică neimpozabilă, care nu beneficiază de derogarea prevăzută la alin. (4), care urmează unei livrări intracomunitare efectuate în afara României de către o persoană

impozabila ce actioneaza ca atare si care nu este considerata întreprindere mica in Statul sau Membru si careia nu i se aplica regimurile prevazute la art. 132 alin. (1) lit. b) cu privire la livrarile de bunuri ce fac obiectul unei instalari sau montaj sau art. 132 alin. (2) cu privire la vanzarile la distanta. În acest sens, trebuie apreciat că această livrare intracomunitară de bunuri în celălalt Stat Membru va fi scutită de TVA numai dacă bunurile sunt transportate din respectivul Stat Membru constituind, în același timp, o livrare către o persoană ce se identifică pe factura aferentă printr-un cod valabil de înregistrare in scopuri de TVA. Cu alte cuvinte, dacă membrul Grupului celor Patru care depășește plafonul de achiziții nu este încă înregistrat în baza art. 153¹ din Codul Fiscal la data la care efectuează achiziția intracomunitară care îl determină să depășească acel plafon, membrul respectiv nu poate să prezinte un cod valabil de TVA furnizorului său, precedentă livrare intracomunitară a acestuia din urmă fiind taxată. Cu toate acestea, achiziția intracomunitară efectuată de membrul Grupului celor Patru va fi de asemenea supusa TVA in romania. În consecință, întârzierea înregistrării atrage riscul pentru membrul Grupului celor Patru de a fi nevoit să plătească TVA de două ori pentru aceeași achiziție.

Codul de TVA alocat

54. Conform art. 154, alin. (1) din Codul Fiscal, codul de inregistrare in scopuri de TVA atribuit conform art. 153 sau 153¹ va avea prefixul "RO" conform ISO International Standard 3166 - alpha 2(vezi și pct. 36 - 38).

Comunicarea codului de înregistrare TVA

55. În conformitate cu art. 154, alin. (5), lit. (b) din Codul Fiscal, persoanele înregistrate în baza art. 153¹ din Codul Fiscal vor comunica codul de inregistrare in scopuri de TVA furnizorului de fiecare data cand realizeza o achizitie de bunuri intracomunitara. Prin exceptie, comunicarea codului este optionala in cazul in care persoana respectiva beneficiaza de prestari de servicii conform art. 133 alin. (2), lit. c), d), e), f) sau i). (vezi pct. mai jos și pct. 466 - 471 din Partea I). Pentru orice alte operatiuni constand in livrari de bunuri si prestari de servicii se interzice comunicarea codului de inregistrare in scopuri de TVA obtinut in baza art. 153¹ furnizorilor/prestatorilor sau clientilor.

Anularea înregistrării în cazul unei persoane care s-a înregistrat deoarece depășește plafonul de achiziții

56. (1) Art. 153¹, alin. (5) din Codul Fiscal prevede că o persoana inregistrata in scopuri de TVA conform alin. (1) poate solicita anularea inregistrarii sale oricand dupa expirarea anului calendaristic urmator celui in care a fost inregistrata, daca valoarea achizitiilor sale intracomunitare nu a depasit plafonul de achizitii in anul in care face solicitarea sau in anul calendaristic anterior, si daca nu si-a exercitat optiunea conform alin. (7).

(2) Această prevedere confirmă prevederile pct. 3 alin. (8) din normele metodologice, referitoare la art. 124, alin. (7) din Codul Fiscal (vezi pct. 50).

(3) Pe de altă parte, art. 153¹, alin. (7) din Codul Fiscal prevede că, daca dupa expirarea anului calendaristic ce urmeaza celui in care s-a efectuat inregistrarea, persoana

impozabila efectueaza o achizitie intracomunitara in baza codului de inregistrare in scopuri de TVA, se considera ca persoana a optat conform art. 124 alin. (6), cu exceptia cazului in care a depasit plafonul de achizitii intracomunitare. (vezi pct. 50).

Anularea înregistrării în cazul unei persoane care s-a înregistrat deoarece a optat pentru taxarea achizițiilor sale intracomunitare

57. (1) Art. 153¹, alin. (6) din Codul Fiscal prevede că o persoana inregistrata in scopuri de TVA conform alin. (2) al acestui articol poate solicita anularea inregistrarii oricand dupa expirarea a doi ani calendaristici ce urmeaza anului in care a optat pentru inregistrare, daca valoarea achizițiilor sale intracomunitare nu a depasit plafonul de achizitii in anul in care depune aceasta solicitare sau in anul calendaristic anterior, daca nu si-a exercitat optiunea conform alin. (7).

(2) Această prevedere confirmă prevederile pct. 3 din normele metodologice, alin. (11) referitoare la art. 124, alin. (7) din Codul Fiscal (vezi pct. 51).

(3) Pe de altă parte, art. 153¹, alin. (7) din Codul Fiscal prevede că, daca dupa expirarea celor doi ani calendaristici prevazuti la alin. (6), ce urmeaza celui in care s-a efectuat inregistrarea, persoana impozabila efectueaza o achizitie intracomunitara in baza codului de inregistrare in scopuri de TVA obtinut conform acestui articol, se considera ca persoana a optat conform art. 130 alin. (6), cu exceptia cazului in care a depasit plafonul de achizitii intracomunitare.

Exemplu

58. (1) Următorul exemplu poate clarifica prevederile discutate la punctele precedentele:

(2) O întreprindere mică depășește plafonul de achiziții în aprilie 2007 și se înregistrează în baza art. 153¹ din Codul Fiscal. În 2008 și 2009 întreprinderea nu depășește plafonul de achiziții, dar în decembrie 2009 efectuează o achiziție intracomunitară folosind codul TVA.

(3) Această întreprindere mică ar fi putut solicita anularea înregistrării sale la un moment dat în 2009 (art. 153¹, alin. (4) din Codul Fiscal). Totuși, deoarece nu a solicitat anularea, ci a efectuat o achiziție intracomunitară și a furnizat codul de TVA, se va considera că în decembrie 2009 a optat pentru plata TVA pentru toate achizițiile sale intracomunitare (art. 153¹, alin. (6) din Codul Fiscal), trebuind astfel să rămână înregistrată în anii 2010 și 2011 (art. 122, alin. (6) din Codul Fiscal). Întreprinderea mică poate să solicite anularea înregistrării sale in 2012 (art. 153¹, alin. (5) din Codul Fiscal), cu condiția ca valoarea achizițiilor sale intracomunitare din 2011 și 2012 să nu fi depășit plafonul de achiziții și cu condiția să nu fi efectuat, în 2011 sau 2012, o achiziție intracomunitară folosindu-se de codul său TVA.

Anularea înregistrării de către Autoritatea Fiscală

59. (1) Art. 153¹, alin. (8) din Codul Fiscal prevede că organele fiscale competente vor anula inregistrarea unei persoane conform acestui articol, daca:

a) persoana respectiva este inregistrata in scopuri de TVA conform art. 153; sau

b) persoana respectiva are dreptul la anulara inregistrarii in scopuri de TVA conform acestui articol si solicita anulara conform alin. (5) sau (6).

(2) Această prevedere obligă formal organele fiscale să anuleze înregistrarea unei persoane care solicită această anulare invocând art. 153¹, alin. (5) sau (6) din Codul Fiscal, cu condiția, desigur, ca persoana să aibă efectiv dreptul la anulara înregistrării sale (cu alte cuvinte, trebuie respectate condițiile de anulare). De asemenea, dacă o persoană înregistrată în baza art. 153¹ din Codul Fiscal devine înregistrată în baza art. 153 din Codul Fiscal (de exemplu, atunci când o întreprindere mică depășește plafonul de înregistrare sau optează pentru regimul normal de TVA), Organele fiscale trebuie să anuleze automat înregistrarea acelei persoane în baza art. 153¹ din Codul Fiscal.

Data efectivă a anulării înregistrării

60. Pct. 62 din normele metodologice prevede că în cazul în care o persoană solicită anulara înregistrării în condițiile art. 153¹ alin. (5) sau (6) din Codul fiscal, înregistrarea respectivei persoane se va considera anulată din prima zi a anului calendaristic în care se face cererea de anulare.

Consecințele anulării înregistrării în baza art. 153¹ din Codul Fiscal

61. Art. 154, alin. (2) din Codul Fiscal stabilește că anulara înregistrării în scopuri de TVA a unei persoane nu o va exonera pe persoana respectivă de nici o răspundere ce îi revine conform Titlului VI din Codul Fiscal pentru orice acțiune anterioară datei anulării, și nici de obligația unei noi cereri în oricare din situațiile în care persoana este obligată să solicite înregistrarea în condițiile Titlului VI din Codul Fiscal.

Procedurile de înregistrare

62. “Manualul pentru Înregistrarea și Radierea plătitorilor de TVA” prezintă în detaliu procedurile implementate de organele fiscale pentru înregistrarea și radierea persoanelor impozabile în conformitate cu prevederile Titlului VI din Codul Fiscal și cu prevederile relevante ale Codului de Procedură Fiscală. Este suficient să consultăm acest Manual și să reiterăm că pentru o funcționare normală a sistemului TVA, este de maximă importanță să se respecte cu strictețe procedurile prezentate în Manual.

CAPITOLUL 3

OBLIGAȚII DIRECT LEGATE DE OPERAȚIUNI TAXABILE

Introducere

63. Operațiuni au loc ori de câte ori bunurile își schimbă proprietarii, iar serviciile sunt prestate în multe locuri din România în același timp. Evident, oragnele fiscale nu pot fi prezente peste tot și de fiecare dată când are loc o tranzacție taxabilă, dar după consumarea faptului controlul operațiunilor nu este posibil fără un indiciu palpabil că a avut loc o tranzacție. Atunci cum se poate stabili, post factum, dacă a avut loc sau nu o operațiune supusă TVA? Pentru a face posibil acest lucru, Codul fiscal solicita ca fiecare operațiune care este supusă TVA să fie justificată și înregistrată de persoana ce desfășoară acea tranzacție.

64. Documentarea tranzacției se face prin emiterea unei facturi. Înregistrarea operațiunii se face în mod normal prin înregistrarea acesteia în sistemul contabil ținut de agentul economic în acest scop sau cel puțin prin intermediul unei înregistrări operate într-un Jurnal, un registru de casa sau un registru similar. Trebuie apreciat în acest sens că obligația documentării și înregistrării operațiunilor comerciale nu este ceva străin comerțului. Dintotdeauna comercianții și-au documentat și înregistrat măcar cele mai importante tranzacții pentru evidența proprie. După cum am arătat mai sus (vezi pct. 7), legislația independentă de Codul Fiscal și Codul de Procedură Fiscală, cum ar fi Codul Comercial și Legea privind societățile comerciale, conțin prevederi care solicita agenților economici să documenteze sau să înregistreze operațiunile pe care le efectuează. Alte legi impun înregistrarea sau documentarea unor operațiuni specifice.

Documentarea operațiunilor taxabile: condițiile privind facturarea și tinerea registrelor și a evidențelor contabile

I. Facturarea

Prevederile din Codul Fiscal privitoare la facturare

65. Următoarele prevederi din Codul Fiscal și normele metodologice sunt relevante cu privire la obligația de documentare a tranzacțiilor cu o factură sau cu alt document specific.

Art. 155. Facturarea

(1) Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decât o livrare/prestare fără drept de deducere a taxei conform art. 141 alin. (1) și (2), trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar cel târziu până în cea de-a 10-a zi lucrătoare a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă. De asemenea, persoana impozabilă trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar pentru suma avansurilor încasate în legătură cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel târziu până în cea de-a 10-a zi lucrătoare a lunii în care a încasat avansurile, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.

(2) Orice persoană înregistrată conform art. 153 va trebui să auto-factureze, în termenul prevăzut la alin. (1), fiecare livrare de bunuri sau prestare de servicii către sine.

(3) Orice persoană impozabilă va emite o factură în termenul stabilit la alin. (1) pentru fiecare vânzare la distanță pe care a efectuat-o în condițiile art. 132, alin. (2).

(4) Orice persoană impozabilă va auto-factura în termenul stabilit la alin. (1), pentru fiecare transfer pe care l-a efectuat în alt Stat Membru în condițiile art. 128 alin. (10).

(5) O factură va cuprinde obligatoriu următoarele informații:

- a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;
 - b) data emiterii facturii;
 - c) numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura;
 - d) numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153 ale reprezentatului fiscal, în cazul în care furnizorul / prestatorul nu este stabilit în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal, în cazul în care acesta din urmă este persoana obligată la plata taxei;
 - e) numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153 ale cumparatorului de bunuri sau servicii, dacă e cazul;
 - f) numele și adresa cumparatorului, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA în cazul în care cumparatorul este înregistrat conform art. 153, precum și adresa exactă a locului în care au fost transferate bunurile, în cazul livrarilor intra-comunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. d);
 - g) numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153 ale reprezentantului fiscal, în cazul în care partea co-contractantă nu este stabilită în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal în România, în cazul în care reprezentantul fiscal este persoana obligată la plata taxei;
 - h) codul de înregistrare în scopuri de TVA furnizat de client prestatorului pentru serviciile prevăzute la art. 133 alin. (2) lit. c), d), e), f), h)2 și i);
 - i) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care se identifică cumparatorul în celălalt Stat Membru în cazul operațiunii prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a);
 - j) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care furnizorul s-a identificat în alt Stat Membru și sub care a efectuat achiziția intracomunitară în România, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, prevăzut la art. 153, al cumparatorului, în cazul aplicării art. 126 alin. (4) lit. b);
 - k) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute în definiția bunurilor în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;
 - l) data la care au fost livrate bunurile / prestate serviciile, sau data încasării unui avans, cu excepția cazului în care factura a fost emisă înainte de data livrării/prestării sau încasării avansului;
 - m) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor, pentru fiecare cota, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar exclusiv taxă precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;
 - n) indicarea, în funcție de cotele taxei, a taxei colectate și a sumei totale a taxei colectate exprimată în lei, sau a următoarelor mențiuni:
 1. în cazul în care nu se datorează taxă, o mențiune referitoare la prevederile aplicabile din acest titlu sau din Directiva a 6-a sau mențiunile "scutit cu drept de deducere", "scutit fără drept de deducere", "neimpozabilă în România", sau după caz "neinclus în baza de de impozitare";
 2. în cazul în care taxă se datorează de beneficiar în condițiile art. 150 alin. (1) lit. b), c), d) și h) sau art. 160, o mențiune la prevederile acestui titlu sau a Directivei a 6-a sau mențiunea „taxare inversă”;
 - o) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi sau documente pentru aceleași operațiuni;
 - p) orice altă mențiune cerută de acest titlu.
- (6) Prin derogare de la alin. (1) și fără să contravină prevederilor alin. (3), persoana impozabilă este scutită de obligația emiterii facturii pentru operațiunile următoare, cu excepția cazurilor în care beneficiarul solicită factura:
- a) transportul persoanelor cu taximetre, precum și transportul persoanelor pe baza biletelor de călătorie sau a abonamentelor;
 - b) livrări de bunuri prin magazinele de comerț cu amănuntul și prestări de servicii către populație, consemnate în documente fără nominalizarea cumparatorului;
 - c) livrări de bunuri și prestări de servicii consemnate în documente specifice care conțin cel puțin informațiile prevăzute la alin. (5).
- (7) Prin norme metodologice se stabilesc condițiile în care:
- a) se poate întocmi o factură centralizatoare pentru mai multe livrări separate de bunuri sau prestări de servicii;
 - b) se pot emite facturi de către cumparator sau client în numele și în contul furnizorului / prestatorului;
 - c) se pot transmite facturi prin mijloace electronice;
 - d) se pot emite facturi de către un tert în numele și în contul furnizorului / prestatorului;
 - e) se pot păstra facturile într-un anumit loc.

Norme metodologice

63. (1) În cazul unei livrări de bunuri imobile, orice facturare anterioară finalizării formalităților legale privind transferul dreptului de proprietate de la vânzător la cumparator va fi considerată ca facturare în avans, ce va fi ajustată prin stornarea facturii de avans la data la care se emite factura pentru întreaga valoare a bunurilor imobile livrate.

(2) Regularizarea facturilor emise pentru plăți în avans se realizează prin stornarea facturii de avans la data emiterii facturii pentru contravaloarea integrală a livrării de bunuri și/sau prestării de servicii. Stornarea se poate face separat sau pe aceeași factură pe care se evidenciază contravaloarea integrală a livrării de bunuri și/sau prestării de servicii.

(3) În cazul reducerilor de pret acordate de producătorii/distribuitorii de bunuri potrivit prevederilor pct. 15 alin. (2), pe baza de cupoane valorice, facturile de reducere se întocmesc direct pe numele comercianților care au acceptat cupoanele valorice de la consumatorii finali, chiar dacă inițial facturile de livrare a bunurilor pentru care se acordă aceste reduceri de pret au fost emise de producători/distribuitori către diversi intermediari cumpărători-revânzători. La rubrica "Cumparator" se înscriu datele de identificare ale cumparatorului care a acceptat cupoanele valorice de la consumatorii finali. În plus în factura fiscală de reducere de pret se va mentiona "reducere de pret acordată în baza cupoanelor valorice".

64. (1) Numai persoanele înregistrate sau care ar fi fost obligate să se înregistreze în scopuri de TVA conform art. 153 sunt obligate să emită facturi prin autofacturare, potrivit prevederilor art. 155 alin. (2) din Codul fiscal. Factura se emite numai dacă operațiunile în cauză sunt taxabile și numai în scopul taxei, fiind obligatorie menționarea următoarelor informații:

- a) numărul facturii va fi un număr secvențial acordat în baza unei sau mai multor serii, care identifică în mod unic o factură;
- b) data emiterii;
- c) numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA al persoanei impozabile, la rubrica furnizor;
- d) pentru situațiile prevăzute la 124 alin. (4) lit. a), lit. c) și lit. d) din Codul fiscal, și la art. 125 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal, la rubrica cumparator se înscriu informațiile menționate la lit. c);
- e) numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA ale beneficiarului la rubrica cumparator, pentru situațiile prevăzute la art. 124 alin. (4) lit. b) și art. 125 alin. (4) lit. b) din Codul fiscal;
- f) denumirea și descrierea bunurilor livrate sau serviciilor prestate;
- g) valoarea bunurilor sau serviciilor, exclusiv taxă,;
- h) cota de taxă aplicabilă;
- i) valoarea taxei colectate.

(2) Informațiile din factura emisă prin autofacturare se înscriu în jurnalele pentru vânzări și sunt preluate corespunzător în decontul de taxă prevăzut la art. 156² din Codul fiscal ca taxă colectată.

65. (1) Persoanele înregistrate sau care ar fi fost obligate să se înregistreze în scopuri de TVA conform art. 153 sunt obligate să emită facturi prin autofacturare, potrivit prevederilor art. 155 alin. (4) din Codul fiscal. Factura se emite numai dacă operațiunile în cauză sunt taxabile și numai în scopul taxei, fiind obligatorie menționarea următoarelor informații:

- a) numărul facturii va fi un număr secvențial acordat în baza unei sau mai multor serii, care identifică în mod unic o factură
- b) data emiterii;
- c) numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA al persoanei impozabile, la rubrica furnizor;
- d) numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA din Statul Membru în care se transferă bunurile;
- e) denumirea și descrierea bunurilor transferate;
- f) valoarea bunurilor exclusiv taxă.

(2) Informațiile din factura emisă prin autofacturare se înscriu în jurnalele pentru vânzări și sunt preluate corespunzător în decontul de taxă prevăzut la art. 156² din Codul fiscal.

66. În sensul art. 155, alin. (7), lit. a), din Codul fiscal, factura centralizatoare se poate întocmi dacă se îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

- a) să se refere la livrări de bunuri și/sau prestări de servicii către același client, pentru care faptul generator al taxei ia naștere într-o perioadă ce nu depășește o lună calendaristică;
- b) toate documentele emise la data livrării de bunuri sau prestării de servicii să fie obligatoriu anexate la factura centralizatoare.

67. *In sensul art. 155 alin. (7) lit. b) din Codul fiscal, factura se poate întocmi de către cumpărătorul unui bun sau serviciu în următoarele condiții:*

- a) părțile să încheie un acord prin care să se prevadă această procedură de facturare;*
- b) să existe o procedură scrisă de acceptare a facturii;*
- c) cumpărătorul să fie stabilit în Comunitate și înregistrat în România conform art. 153 din Codul fiscal;*
- d) atât furnizorul / prestatorul, în cazul în care este înregistrat în România conform art. 153 din Codul fiscal, cât și cumpărătorul să notifice prin scrisoare recomandată organul fiscal competent aplicarea acestei proceduri de facturare, cu cel puțin o lună calendaristică înainte de a o iniția, și să anexeze la notificare acordul și procedură de acceptare prevăzute la lit. a) și respectiv b);*
- e) factura să fie emisă în numele și în contul furnizorului / prestatorului de către cumpărător, și trimisă furnizorului / prestatorului;*
- f) factura să cuprindă toate elementele prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția numărului de ordine ce se va înscrie pe factura de către furnizor / prestator sau de cumpărător în numele acestuia;*
- g) factura să fie înregistrată într-un jurnal special de vânzări de către furnizor / prestator, dacă este înregistrat în România conform art. 153 din Codul fiscal.*

68. (1) *In sensul art. 155 alin. (7) lit. c) din Codul fiscal, se pot transmite facturi prin mijloace electronice în următoarele condiții:*

a) pentru operațiuni efectuate în România:

- 1. părțile să încheie un acord prin care să se prevadă această procedură de facturare;*
- 2. furnizorul / prestatorul și/sau cumpărătorul, dacă sunt înregistrați conform art. 153 din Codul fiscal, să notifice, prin scrisoare recomandată, organul fiscal competent ca vor aplica o astfel de procedură de facturare, cu cel puțin o lună calendaristică înainte de a o iniția, și să anexeze la notificare acordul prevăzut la lit. a);*
- 3. să se garanteze autenticitatea sursei și integritatea conținutului facturii prin semnătură electronică, conform prevederilor Legii nr. 455/2001 privind semnătură electronică, sau prin schimbul electronic de date (EDI);*
- 4. să existe un document centralizator pe suport de hârtie, cu evidența tuturor facturilor transmise prin EDI într-o lună calendaristică de o persoană impozabilă înregistrată conform art. 153 din Codul fiscal, sau a tuturor facturilor astfel primite într-o lună calendaristică de orice persoană obligată la plata taxei, în cazul în care furnizorul / prestatorul nu este înregistrat conform art. 153 din Codul Fiscal;*

(b) pentru achizițiile intracomunitare efectuate în România:

- 1. părțile să încheie un acord prin care să se prevadă această procedură de facturare;*
- 2. cumpărătorul, în cazul în care este persoană impozabilă sau persoană juridică neimpozabilă în scopuri de TVA conform art. 153¹, să notifice, prin scrisoare recomandată, organul fiscal competent ca va aplica o astfel de procedură de facturare, cu cel puțin o lună calendaristică înainte de a o iniția, și să anexeze la scrisoare acordul prevăzut la lit. a);*
- 3. să existe un document pe suport de hârtie, cu evidența tuturor facturilor primite prin mijloace electronice într-o lună calendaristică de orice persoană impozabilă sau persoană juridică neimpozabilă înregistrată conform art. 153¹;*

(2) In sensul alin. (1), lit. b), condițiile pentru facturarea prin mijloace electronice sunt stabilite de țară în care au loc livrările intracomunitare.

69. (1) *In sensul art. 155 alin. (7) lit. d) din Codul fiscal, factura se poate întocmi de un tert în următoarele condiții:*

- a) furnizorul / prestatorul să notifice prin scrisoare recomandată organul fiscal competent ca emiterea de facturi va fi realizată de un tert, cu cel puțin o lună calendaristică înainte de a iniția aceasta*

procedura, și să anexeze la scrisoare numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA al tertului;

b) factura să fie emisă de către tert în numele și în contul furnizorului / prestatorului;

c) factura să cuprindă toate elementele prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal;

d) facturile să fie puse la dispoziția organelor fiscale competente fără nici o întârziere, ori de câte ori se solicită acest lucru;

e) facturile să fie înregistrate de către furnizor / prestator într-un jurnal de vânzări special.

(2) În cazul în care producătorii/distribuitorii de bunuri încheie contracte cu societăți specializate în administrarea cupoanelor valorice, facturile de reduceri de pret se întocmesc astfel:

a) producătorii/distribuitorii emit o singură factură cu semnul minus pentru valoarea reducerilor de pret acordate în cursul unei luni și a taxei pe valoarea adăugată aferente, care trebuie să cuprindă mențiunea "reduceri de pret acordate în baza cupoanelor valorice conform anexei". Anexa trebuie să conțină informații din care să rezulte valoarea reducerilor de pret acordate de un producător/distribuitor pentru fiecare comerciant în parte pe categorii de bunuri. La rubrica "Cumpărător" se vor înscrie datele de identificare ale societății specializate în administrarea cupoanelor valorice.

b) societățile specializate în administrarea cupoanelor valorice vor emite către fiecare comerciant în parte o singură factură cu semnul minus pentru toate bunurile în cauză în care vor înscrie valoarea reducerilor de pret acordate de producători/distribuitori în cursul unei luni și a taxei aferente. Aceste facturi trebuie să conțină mențiunea "reduceri de pret acordate în baza cupoanelor valorice conform anexei". Anexa trebuie să conțină informații din care să rezulte valoarea reducerilor de pret acordate de un producător/distribuitor pentru fiecare comerciant în parte pe categorii de bunuri. La rubrica "Furnizor" se vor înscrie datele de identificare ale societății specializate în administrarea cupoanelor valorice.

70. (1) Transferul proprietății bunurilor în executarea creanțelor, în situația în care bunurile au fost predate pe bază de înțelegere între debitor și creditor, se consemnează în facturi de către debitor, dacă operațiunea constituie livrare de bunuri.

(2) În cazul bunurilor supuse executării silită, care sunt livrate prin organele de executare silită, dacă operațiunea constituie livrare de bunuri, organelor de executare silită le revine obligația întocmirii facturii de executare silită în numele și în contul debitorului executat silit. Originalul facturii de executare silită se transmite cumpărătorului, respectiv adjudecatarului, iar exemplarul al doilea se transmite debitorului executat silit. Prin organe de executare silită se înțelege persoanele abilitate prin lege să efectueze procedura de executare silită.

(3) Dacă organul de executare silită încasează contravaloarea bunurilor inclusiv taxa de la cumpărător sau de la adjudecatar, are obligația să vireze taxa încasată la bugetul de stat în termen de 5 zile lucrătoare de la data la care adjudecarea a devenit executorie. Dacă, potrivit legii, cumpărătorul sau adjudecatarul are obligația să plătească la unitățile Trezoreriei Statului taxa aferentă bunurilor cumpărate, organului de executare silită nu-i mai revin obligații referitoare la plata taxei. Organul de executare silită sau, după caz, cumpărătorul/adjudecatarul transmite o copie de pe documentul prin care s-a efectuat plata taxei debitorului executat silit.

(4) Organele de executare silită înregistrează taxa din facturile emise în alte conturi contabile decât cele specifice taxei pe valoarea adăugată. Dacă organul de executare silită este persoană înregistrată în scopuri de TVA, nu va evidenția în decontul de taxă operațiunile respective.

(5) În situația în care valorificarea bunurilor supuse executării silită a fost realizată prin organele de executare silită, debitorul executat silit trebuie să înregistreze în evidența proprie operațiunea de livrare de bunuri pe baza facturii transmise de organele de executare silită, inclusiv taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă. Pe baza documentului de plată a taxei pe valoarea adăugată transmis de organele de executare silită, debitorul executat silit evidențiază suma achitată, cu semnul minus, în decontul de taxă la rândul de regularizări din rubrica <<Taxa colectată>> a decontului.

(6) Cumpărătorii/adjudecatarii justifică dreptul de deducere a taxei pe baza facturilor de executare silită emise de organele de executare silită.

71. *In sensul art. 155 alin. (7) lit. e) din Codul fiscal, facturile emise se pot stoca prin orice metode, iar facturile emise si primite se pot stoca in orice loc in urmatoarele conditii:*

a) locul de stocare sa se afle pe teritoriul Romaniei, cu exceptia stocarii facturilor emise care se pot pastra prin mijloace electronice in orice loc daca, pe perioada stocarii:

1. se garanteaza accesul on-line la datele respective;

2. se garanteaza autenticitatea sursei si integritatea continutului facturilor, precum si faptul ca acestea sunt lizibile;

3. datele care garanteaza autenticitatea sursei si integritatea continutului facturilor sunt de asemenea stocate;

b) facturile sau continutul facturilor emise, in cazul stocarii prin mijloace electronice, sa fie puse la dispozitia organelor fiscale competente fara nici o intarziere, ori de cate ori se solicita acest lucru.

72. *In sensul pct. 64 si 67 de mai sus, transmiterea si stocarea prin mijloace electronice a facturilor reprezinta transmiterea sau punerea la dispozitia beneficiarului, precum si stocarea, prin echipamente electronice de procesare si stocarea de date, inclusiv compresia digitala, pe baza de cabluri telegrafice, transmisie radio, tehnologiilor optice sau de alte mijloace electromagnetice.*

Art. 155¹. Alte documente

(1) Persoana impozabila sau persoana juridica neimpozabila, obligata la plata taxei in conditiile art. 150 alin. (1) lit. b), c), d), e) si h) si art. 151 trebuie sa auto-factureze pana cel mai tarziu in a 10-a zi lucratoare a lunii urmatoare celei in care ia nastere faptul generator al taxei, in cazul in care persoana respectiva nu se afla inca in posesia facturii emisa de furnizor / prestator.

(2) Documentul de auto-facturare prevazut la alin. (1) trebuie sa cuprinda urmatoarele informatii:

a) un numar de ordine secvential si data emiterii facturii;

b) numele si adresa partilor implicate in operatiune;

c) codul de inregistrare in scopuri de TVA prevazut la art. 153 sau, dupa caz, la art. 153¹, al persoanei care emite auto-factura;

d) data faptului generator, in cazul unei achizitii intracomunitare;

e) elementele prevazute la art. 155 alin. (5) lit. j);

f) indicarea, pe cote, a bazei de impozitare si suma taxei datorata;

g) numarul sub care este inscris documentul in jurnalul de cumparari, in registrul pentru non-transferuri, sau in registrul bunurilor mobile corporale transportate dintr-un alt Stat Membru, pe care persoana impozabila trebuie sa le completeze conform art. 156 alin. (4).

(3) La primirea facturii privind operatiunile prevazute la alin. (1), persoana impozabila sau persoana juridica neimpozabila va inscrie pe factura o referire la auto-facturare, si pe documentul de auto-facturare o referire la factura.

(4) In cazul livrarilor in vederea testarii sau pentru verificarea conformitatii, a stocurilor in regim de consignatie sau a stocurile puse la dispozitia clientului, la data punerii la dispozitie sau a expedierii bunurilor persoana impozabila va emite catre destinatarul bunurilor un document care cuprinde urmatoarele informatii:

a) un numar de ordine secvential si data emiterii facturii

b) numele si adresa partilor;

c) data punerii la dispozitie sau a expedierii bunurilor;

d) denumirea si cantitatea bunurilor.

(5) In cazurile prevazute la alin. (4), persoana impozabila trebuie sa emita un document catre destinatarul bunurilor in momentul returnarii partiale sau integrale a bunurilor. Acest document trebuie sa cuprinda aceleasi informatii, cu exceptia datei punerii la dispozitie sau a expedierii bunurilor, care este inlocuita de data primirii bunurilor.

(6) Pentru operatiunile mentionate la alin. (4), factura se va emite in momentul in care destinatarul devine proprietarul bunurilor si va cuprinde o referire la documentele emise conform alin. (4) si (5).

(7) Documentele prevazute la alin. (4) si (5) nu trebuiesc emise in situatia in care persoana impozabila are urmatoarele obligatii:

a) sa completeze registrul de non-transferuri sau registrul bunurilor mobile corporale transportate din alt Stat Membru, prevazute la art. 156 alin. (4) in cazul livrarilor in vederea testarii sau pentru verificarea conformitatii, a stocurilor in regim de consignatie sau a stocurilor puse la dispozitia clientului;

b) trebuie sa auto-factureze transferul de bunuri catre alt Stat Membru, in cazul livrarilor de bunuri in regim de consignatie.

(8) În cazul în care persoana impozabilă care pune la dispoziție bunurile sau le expediază destinatarului nu este stabilită în România și nu are obligația, conform alin. (7), să emită documentele prevăzute la alin. (4) și (5), persoana impozabilă care este destinatarul bunurilor în România va emite un document care cuprinde aceleași informații, cu excepția datei punerii la dispoziție sau expedierii, care este înlocuită de data primirii bunurilor.

(9) Persoana impozabilă ce primește bunurile în România, în cazurile prevăzute la alin. (8), va emite un document în momentul returnării parțiale sau integrale a bunurilor. Acest document cuprinde aceleași informații, cu excepția datei punerii la dispoziție sau expedierii, care este înlocuită de data la care bunurile sunt returnate. În plus, se va face o referință la acest document în factura primită, la momentul la care persoana impozabilă devine proprietara bunurilor sau la momentul la care se consideră că bunurile i-au fost livrate.

(10) Transferul parțial sau integral de active prevăzut la art. 128, alin. (7) și art. 125 alin. (7) se va evidenția într-un document, întocmit de părțile implicate în operațiune, fiecare parte primind o copie a acestuia. Acest document trebuie să conțină următoarele informații:

- a) un număr de ordine secvențial și data emiterii documentului;
- b) data transferului;
- c) numele, adresa și codul de înregistrare TVA prevăzut la art. 153, după caz;
- d) o descriere exactă a operațiunii;
- e) valoarea transferului.

Definiția și importanța facturii

Definiția

66. Codul Fiscal definește “factura” numai la art. 155, dar acest articol descrie detaliat care trebuie să fie conținutul unei facturii. De aceea, pe baza prevederilor mai sus menționate, din perspectiva TVA, o factură trebuie să fie înțeleasă ca document în orice formă sau format ce are întreg conținutul prevăzut de art. 155.

Importanța facturii în general

67. (1) Factura este probabil cel mai important document în schimbul comercial. Factura este întocmită conform practicilor comerciale și anumitor condiții impuse de autoritățile fiscale și altor legi. Factura îndeplinește multe funcții (cum ar fi confirmarea unui acord verbal încheiat anterior, confirmarea unei datorii, o invitație la satisfacerea unei plăți, evidențe între agenții comerciali, protecția consumatorului și, în particular pentru TVA, documentul necesar pentru exercitarea deducerii).

(2) Facturile se supun normelor contabile, fiscale, comerciale și chiar lingvistice. Totuși, practic singurul loc în care poate fi găsită o obligație efectivă de a emite o factură și amănunte referitoare la conținutul cerut al unei facturii este Titlul VI din Codul Fiscal.

Importanța facturii pentru sistemul TVA

68. Factura este documentul cheie în sistemul TVA și are următoarele funcții:

- a) documentează operațiunea impozabilă⁷;
- b) conține informații referitoare la regimul TVA aplicabil: trebuie să asigure faptul că persoana impozabilă obligată la plata TVA dătorate facturează, raportează sau, după caz, plătește către Stat, suma corespunzătoare a TVA;

⁷ O factură ca atare va documenta întotdeauna o anumită operațiune, fiind de aceea importantă pentru organele fiscale, chiar dacă nu poate fi considerată factură valabilă în sensul art. 155 din Codul Fiscal.

c) permite organelor fiscale să execute controale pentru constatarea respectării obligațiilor; și

d) permite clienților persoane impozabile înregistrate în scopuri TVA să demonstreze sa-si exrcite dreptul de deducere: TVA poate în principiu fi dedusă numai dacă cumpartaorul persoana impozabilă (cumpărătorul) deține o factură valabilă, conform art. 155 din Codul Fiscal.

Pentru ce tranzacții și de către cine trebuie emisă factura?

69. (1) Potrivit art. 155, alin. (1) din Codul Fiscal persoana impozabila care efectueaza o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decat o livrare/prestare fara drept de deducere a taxei conform art. 141 alin. (1) si (2), trebuie sa emita o factura catre fiecare beneficiar cel tarziu pana in cea de-a 10-a zi lucratoare a lunii urmatoare celei in care ia nastere faptul generator al taxei, cu exceptia cazului in care factura a fost deja emisa. De asemenea, persoana impozabila trebuie sa emita o factura catre fiecare beneficiar pentru suma avansurilor incasate in legatura cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel tarziu pana in cea de-a 10-a zi lucratoare a lunii in care a incasat avansurile, cu exceptia cazului in care factura a fost deja emisa.

(2) "Fiecare persoană impozabilă" înseamnă fiecare persoană care este o persoană impozabilă în sensul art. 127 din Codul Fiscal. Noțiunea cuprinde întreprinderile mici care nu sunt înregistrate în scopuri de TVA. Cu toate acestea, articolul exclude explicit o livrare sau o prestare scutită fără drept de deducere a taxei în baza art. 141, alin. (1) și (2) din Codul Fiscal. Aceasta înseamnă că o persoană impozabilă care livrează exclusiv sau parțial bunuri și/sau prestează servicii care sunt scutite fără drept de deducere, în baza art. 141, alin. (1) și (2) din Codul Fiscal, nu este obligată să elibereze facturi pentru aceste livrări și prestări.

(3) Pentru implementarea art. 155, alin. (1) din Codul Fiscal o livrare de bunuri include orice livrare sau livrare asimilata prevazuta la art. 128 din Codul fiscal (cum ar fi livrări interne, livrări intracomunitare și livrările "export" de bunuri). În mod similar, o prestare de servicii se referă la orice prestare sau prestare de servicii asimilata prevazuta la art. 129 din Codul Fiscal. Totuși, art. 155 alin. (2) - (4) din Codul Fiscal stabilește reguli speciale pentru auto-livrările de bunuri și auto-prestările de servicii, vânzările la distanță și transferurile de bunuri (vezi mai jos, pct.. 71 - 74).

(4) Mai multe informații referitoare la persoanele impozabile pot fi găsite în Capitolul 1 din Partea I .

70. În plus, art. 155 alin. (6) din Codul Fiscal prevede că prin derogare de la alin. (1) si fara sa contravina prevederilor alin. (3), persoana impozabila este scutita de obligatia emiterii facturii pentru operatiunile urmatoare, cu exceptia cazurilor in care beneficiarul solicita factura:

a) transportul persoanelor cu taximetre, precum si transportul persoanelor pe baza biletelor de calatorie sau a abonamentelor;

b) livrari de bunuri prin magazinele de comert cu amanuntul si prestari de servicii catre populatie, consemnate in documente fara nominalizarea cumparatorului;

c) livrari de bunuri si prestari de servicii consemnate in documente specifice care contin cel putin informatiile prevazute la alin. (5).

71. (1) Pe de altă parte, art. 155, alin. (3) din Codul Fiscal prevede că orice persoana impozabila va emite o factura in termenul stabilit la alin. (1) pentru fiecare vanzare la distanta pe care a efectuat-o in conditiile art. 132 alin. (2) din Codul Fiscal.

(2) O vânzare la distanță efectuată conform art. 132, alin. (2), din Codul Fiscal este o vânzare la distanță efectuată pentru un membru al "Grupului celor Patru", neînregistrat (sau care nu este obligat să se înregistreze) în baza art. 153¹ din Codul Fiscal sau pentru orice altă persoană neimpozabilă (vezi pct. 143 - 145 și 221 - 223 din Partea I și Capitolul 2 din această Parte). Astfel, potrivit prevederilor art. 155, alin. (3) din Codul Fiscal furnizorul trebuie întotdeauna să elibereze factură în cazul vânzărilor la distanță către clienți din România pentru care se datorează TVA în România, chiar dacă acești clienți nu sunt persoane impozabile.

72. În cele din urmă, art. 155, alin. (2) și (4) din Codul Fiscal prevede că:

- a) orice persoana inregistrata conform art. 153 va trebui sa auto-factureze, in temenul prevazut la alin. (1), fiecare livrare de bunuri sau prestare de servicii catre sine ;
- b) orice persoana impozabila va auto-factura in termenul stabilit la alin. (1), pentru fiecare transfer pe care l-a efectuat in alt Stat Membru in conditiile art. 128 alin. (10) din Codul Fiscal.

73. (1) Livrările de bunuri și prestările de servicii catre sine sunt următoarele livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în baza art. 128, alin. (4), sau a art. 129, alin. (4), din Codul Fiscal (vezi pct. 91 - 93, 100, 110, 111 și 158 - 162 din Partea I):

- a) preluarea de catre o persoana impozabila a bunurilor mobile achizitionate sau produse de catre aceasta pentru a fi utilizate in scopuri care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata, daca taxa aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial;
- b) preluarea de catre o persoana impozabila a bunurilor mobile achizitionate sau produse de catre aceasta pentru a fi puse la dispozitie altor persoane in mod gratuit, daca taxa aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial;
- c) preluarea de catre o persoana impozabila de bunuri mobile corporale achizitionate sau produse de catre aceasta, altele decat bunurile de capital prevazute la art. 149 alin. (1) lit. a), pentru a fi utilizate in scopul unor operatiuni ce nu dau drept integral de deducere, daca taxa aferenta bunurilor respective a fost dedusa total sau partial la data achizitiei;
- d) bunurile constatate lipsa din gestiune, cu exceptia celor la care se face referire la alin. (8), lit. a),b) si c).
- e) serviciile care fac parte din activitatea economica a persoanei impozabile, prestate in mod gratuit pentru uzul personal al angajatilor sai sau al altor persoane.

(2) Pct. 66 normele metodologice, alin. (1) precizează că numai persoanele înregistrate sau care ar fi fost obligate sa se inregistreze in scopuri de TVA conform art. 153 sunt obligate să emită facturi prin autofacturare, potrivit prevederilor art. 155 alin. (2) din Codul fiscal. Factura se emite numai dacă operatiunile în cauză sunt taxabile si numai în scopul taxei.

74. (1) Un transfer efectuat de o persoană impozabilă către alt Stat Membru în baza art. 128, alin. (10) din Codul Fiscal este transferul de bunuri apartinand activitatii sale

economice din Romania intr-un alt Stat Membru, cu exceptia non-transferurilor prevazute la alin. (12), transfer considerat livrare de bunuri cu plată și de aceea o operațiune cuprinsa în sfera de aplicare a TVA (vezi pct. 132 - 135 din Partea I).

(2) Pct. 67 din normele metodologice, alin. (1) precizează că persoanele înregistrate sau care ar fi fost obligate sa se inregistreze in scopuri de TVA conform art. 153 sunt obligate să emită facturi prin autofacturare, potrivit prevederilor art. 155 alin. (4) din Codul fiscal. Factura se emite numai dacă operațiunile în cauză sunt taxabile si numai în scopul taxei.

75. (1) Având în vedere aceste prevederi ale art. 155, alin. (1) – (4) și (6) din Codul Fiscal, situația poate fi rezumată după cum urmează:

a) O persoană care nu este persoană impozabilă înregistrată in scopurile TVA în baza art. 153 din Codul Fiscal nu este obligată să elibereze factură nici unei persoane.

b) Nici o persoană nu este obligată să elibereze factură cu privire la o livrare de bunuri sau o prestare de servicii care este scutită fără drept de deducere în baza art. 141, alin. (1) și (2) din Codul Fiscal.

c) O întreprindere mică trebuie să elibereze factură, mai puțin pentru bunurile sau serviciile vândute, în calitate de comerciant en-detail, populației (cu excepția cazului în care clientul² solicită explicit o factură).

d) O persoană impozabilă a cărei activitate economică constă în transportul de persoane cu taxiul sau în transportul de persoane pe bază de bilete sau abonament de călătorie (cum ar fi liniile aeriene, societățile de căi ferate și de tramvai și companiile ce au curse regulate de autobuz sau de transport naval de pasageri), trebuie să elibereze o factură numai dacă clientul solicită explicit o factură.

e) Orice persoană impozabilă înregistrată în baza art. 153 din Codul Fiscal trebuie să emita întotdeauna o "auto-faktură" când efectuează o livrare sau prestare catre sine în sensul art. 128, alin. (4), sau respectiv al art. 129, alin. (4) din Codul Fiscal.

f) Orice persoană impozabilă, indiferent dacă este înregistrată în baza art. 153 din Codul Fiscal sau nu, trebuie să emita întotdeauna o "auto-faktură" atunci când efectuează un transfer în sensul art. 128, alin. (10), din Codul Fiscal.

g) Toate celelalte persoane impozabile înregistrate în baza art. 153 din Codul Fiscal ce efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii (care nu este scutită fără drept de deducere în baza art. 141, alin. (1) și (2) din Codul Fiscal) unei alte persoane impozabile înregistrate sau unei persoane juridice neimpozabile, trebuie să emita factură, indiferent dacă clientul o solicită sau nu.

Când trebuie emisa factura?

76. (1) Potrivit art. 155, alin. (1) din Codul Fiscal:

a) persoana impozabila care efectueaza o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decat o livrare/prestare fara drept de deducere a taxei conform art. 141 alin. (1) si (2), trebuie sa emita o factura catre fiecare beneficiar cel tarziu pana in cea de-a 10-a zi lucratoare a lunii urmatoare celei in care ia nastere faptul generator al taxei, cu exceptia cazului in care factura a fost deja emisa;

b) persoana impozabila trebuie sa emita o factura catre fiecare beneficiar pentru suma avansurilor incasate in legatura cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel tarziu pana in cea de-a 10-a zi lucratoare a lunii in care a incasat avansurile, cu exceptia cazului in care factura a fost deja emisa..

(2) Pentru livrările de bunuri și prestările de servicii către sine pentru care există obligația emiterii facturii, se produce faptul generator al taxei, conform art. 134 și 134¹ din Codul Fiscal. În baza art. 134¹ din Codul Fiscal, faptul generator ia naștere la data la care bunurile sunt livrate sau serviciile sunt prestate (vezi pct. 504 și 506 din Partea I).

(3) Totuși, conform prevederilor aceluiași articol și ale pct. 12 și 13 din normele metodologice, faptul generator ia naștere:

a) pentru livrările de bunuri în baza unui contract de consignatie sau în cazul operațiunilor similare, cum ar fi stocurile la dispoziția clientului, livrările de bunuri în vederea testării sau a verificării conformității, așa cum sunt definite prin norme metodologice, se considera că bunurile sunt livrate la data la care consignatarul sau, după caz, beneficiarul, devine proprietar al bunurilor (vezi pct. 505 din Partea I);

b) pentru livrările de bunuri imobile faptul generator intervine la data la care sunt îndeplinite formalitățile legale pentru transferul titlului de proprietate de la vânzător la cumpărător;

c) pentru presterile de servicii decontate pe baza de situații de lucrări cum ar fi servicii de construcții- montaj, consultanță, cercetare, expertiză și alte servicii similare, faptul generator ia naștere la data emiterii situațiilor de lucrări sau, după caz, la data la care aceste situații sunt acceptate de beneficiar (pct. 514 din Partea I);

d) în cazul livrărilor de bunuri și/sau prestațiilor de servicii, altele decât operațiunile de închiriere sau leasing, care se efectuează continuu, dând loc la decontări sau plăți succesive, cum sunt livrările de gaze naturale, de apă, serviciile telefonice, livrările de energie electrică și altele asemenea, în ultima zi a perioadei specificate în contract pentru plata bunurilor livrate sau a serviciilor prestate, dar perioada nu poate depăși un an (vezi pct. 508 și 509 din Partea I);

e) în cazul operațiunilor de închiriere, leasing, concesiune și arendă de bunuri, la data specificată în contract pentru efectuarea plății (vezi pct. 510 din Partea I);

77. (1) În plus, tot în baza art. 134¹ și 134² din Codul Fiscal, cu excepția cazului în care s-a emis deja o factură, factura trebuie să fie eliberată cel târziu în cea de-a zecea zi lucrătoare a lunii următoare celei în care o persoană impozabilă primește avansul pentru o livrare sau o prestare. Această factură trebuie să acopere suma avansului primit de persoana impozabilă.

(2) De la prevederile alin. (1) se exclud avansurile încasate pentru plata importurilor și taxelor vamale, prevăzute de lege, precum și toate avansurile încasate pentru operațiunile scutite de taxă sau care nu se înscriu în sfera de aplicare a taxei. Avansurile sunt plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor sau serviciilor, înainte de livrarea, respectiv prestarea, acestora (vezi pct. 511 din Partea I);

(3) Pentru livrările intracomunitare de bunuri scutite factura trebuie să fie întotdeauna emisă cel târziu în cea de-a zecea zi lucrătoare a lunii următoare celei în care se ia naștere faptul generator. În acest caz, faptul generator ia naștere la data livrării sau, în cazul unui avans, la data încasării avansului. În acest sens, în baza art. 134³ din Codul Fiscal, în cazul unei livrări intra-comunitare de bunuri scutită de taxă conform art. 143 alin. (2), exigibilitatea taxei intervine la data la care este emisă factura, pentru întreaga contravaloare a livrării în cauză, dar nu mai târziu de a cincisprezecea zi a lunii următoare celei în care a luat naștere faptul generator. Rezultă că exigibilitatea taxei

pentru o livrare de bunuri intracomunitară scutită nu ia naștere în cazul în care factura emisă nu acoperă întreaga sumă a livrării respective. Pe de altă parte, prevederea implică și faptul că exigibilitatea taxei pentru o livrare de bunuri intracomunitară scutită se produce în orice caz în cea de-a cincisprezecea zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator, chiar dacă până în acea zi nu s-a emis nici o factură.

Care trebuie să fie formatul și conținutul unei facturi?

78. Titlul VI privind TVA din Codul Fiscal nu impune nici o formă sau format anume pentru o factura. Astfel, din perspectiva TVA, o factură poate fi întocmită pe orice fel de hârtie albă sau colorată, de orice dimensiune și cu caractere de orice dimensiuni sau culori; factura poate fi scrisă de mână, la mașină sau tipărită (după redactarea pe computer) sau, în anumite condiții, poate fi întocmită și transmisă exclusiv în format digital prin mijloace electronice. Pe de altă parte, este de la sine înțeles că factura trebuie să fie lizibilă.

79. (1) Totuși, potrivit art. 155, alin. (5) din Codul Fiscal, o factură trebuie să conțină în cel puțin următoarele informații:

- a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;
- b) data emiterii facturii;
- c) numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura;
- d) numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153 ale reprezentatului fiscal, în cazul în care furnizorul / prestatorul nu este stabilit în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal, în cazul în care acesta din urmă este persoana obligată la plata taxei;
- e) numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153 ale cumparatorului de bunuri sau servicii, dacă e cazul;
- f) numele și adresa cumparatorului, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA în cazul în care cumparatorul este înregistrat conform art. 153, precum și adresa exactă a locului în care au fost transferate bunurile, în cazul livrărilor intra-comunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. d);
- g) numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153 ale reprezentantului fiscal, în cazul în care partea co-contractantă nu este stabilită în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal în România, în cazul în care reprezentantul fiscal este persoana obligată la plata taxei;
- h) codul de înregistrare în scopuri de TVA furnizat de client prestatorului pentru serviciile prevăzute la art. 133 alin. (2) lit. c), d), e), f) și i);
- i) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care se identifică cumparatorul în celălalt Stat Membru în cazul operațiunii prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a);
- j) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care furnizorul s-a identificat în alt Stat Membru și sub care a efectuat achiziția intracomunitară în România, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, prevăzut la art. 153, al cumparatorului, în cazul aplicării art. 124 alin. (4) lit. b);
- k) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute în definiția bunurilor în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

l) data la care au fost livrate bunurile / prestate serviciile, sau data incasarii unui avans, cu exceptia cazului in care factura a fost emisa inainte de data livrarii/prestarii sau incasarii avansului;

m) baza de impozitare a bunurilor si serviciilor, pentru fiecare cota, scutire sau operatiune netaxabila, pretul unitar exclusiv taxa precum si rabaturile, remizele, risturnele si alte reduceri de pret;

n) indicarea, in functie de cotele taxei, a taxei colectate si a sumei totale a taxei colectate exprimata in lei, sau a urmatoarelor mentiuni:

1. in cazul in care nu se datoreaza taxa, o mentiune referitoare la prevederile aplicabile din acest titlu sau din Directiva a 6-a sau mentiunile "scutit cu drept de deducere", "scutit fara drept de deducere", "neimpozabila in Romania", sau dupa caz "neinclus in baza de de impozitare";

2. in cazul in care taxa se datoreaza de beneficiar in conditiile art. 150 alin. (1) lit. b), c), d) si h) sau art. 157⁴, o mentiune la prevederile acestui titlu sau a Directivei a 6-a sau mentiunea „taxare inversa”;

o) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci cand se emit mai multe facturi sau documente pentru aceeasi operatiune;

p) orice alta mentiune ceruta de acest titlu.

(2) In conformitate cu pct. 66 din normele metodologice, alin. (1), prin derogare de la conditiile de mai sus, facturile emise prin auto-facturare, conform prevederilor art. 155 alin. (2) din Codul Fiscal (vezi pct. 73 din această Parte) trebuie să conțină următoarele informații:

a) numărul facturii va fi un numar secvential acordat in baza uneia sau mai multor serii, care identifica in mod unic o factura;

b) data emiterii;

c) numele, adresa si codul de inregistrare in scopuri de TVA al persoanei impozabile, la rubrica furnizor;

d) pentru situatiile prevazute la 128 alin. (4) lit. a), lit. c) si lit. d) din Codul fiscal, si la art. 129 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal, la rubrica cumparator se inscriu informatiile mentionate la lit. c);

e) numele, adresa si codul de inregistrare in scopuri de TVA ale beneficiarului la rubrica cumparator, pentru situatiile prevazute la art. 128 alin. (4) lit. b) si art. 129 alin. (4) lit. b) din Codul fiscal;

f) denumirea si descrierea bunurilor livrate sau serviciilor prestate;

g) valoarea bunurilor sau serviciilor, exclusiv taxa,;

h) cota de taxă aplicabila;

i) valoarea taxei colectate.

(3) În mod similar, în conformitate cu pct. 67 din norma metodologice, alin. (1), facturile emise prin auto-facturare, conform prevederilor art. 155 alin. (4) din Codul Fiscal (vezi pct. 74 și 75 din această Parte) trebuie să conțină următoarele informații:

a) numărul facturii va fi un numar secvential acordat in baza uneia sau mai multor serii, care identifica in mod unic o factura

b) data emiterii;

c) numele, adresa si codul de inregistrare in scopuri de TVA al persoanei impozabile, la rubrica furnizor;

- d) numele, adresa si codul de inregistrare in scopuri de TVA din Statul Membru in care se transfera bunurile;
- e) denumirea si descrierea bunurilor transferate;
- f) valoarea bunurilor exclusiv taxa.

80. În principiu, toate datele de mai sus care sunt relevante pentru o anumită livrare sau prestare trebuie să se regăsească pe o factură; altfel, aceasta nu poate fi considerată factură valabilă, mai ales pentru exercitarea dreptului de deducere. Totuși, este de la sine înțeles că o factură nu trebuie respinsă definitiv și nici deducerea refuzată automat numai fiindcă una sau mai multe din datele de mai sus lipsesc sau sunt incorecte. Într-adevăr, când este clar că datele nu au fost omise deliberat ci din greșeală, sau că inexactitatea datelor se datorează unei erori involuntare sau unei neînțelegeri, persoanei impozabile care a emis factura trebuie să i se ceară să completeze și/sau să corecteze datele de pe factură, factura completată sau corectată urmând a fi considerată factură valabilă pentru deducere. În plus, o factură ca atare va documenta întotdeauna o anumită tranzacție, de aceea este importantă pentru organele fiscale, chiar dacă nu poate fi considerată factură valabilă în sensul art. 155 din Codul Fiscal.

81. Pe de altă parte, subliniem faptul ca art. 151² din Codul Fiscal prevede că beneficiarul este ținut raspunzator individual si in solidar pentru plata taxei (vezi pct. 493 și 494 din Partea I), in situatia in care persoana obligata la plata taxei este furnizorul sau prestatorul conform art. 150 alin. (1) lit. a), daca factura prevazuta la art. 155 alin. (5):

1. nu este emisa in termenul prevazut de lege;
2. cuprinde date incorecte in ceea ce priveste numele, adresa sau codul de inregistrare TVA al partilor contractante, natura sau cantitatea bunurilor livrate sau serviciilor prestate sau elementele necesare calcularii bazei impozabile;
3. nu mentioneaza valoarea taxei sau o mentioneaza incorect.

Aspecte speciale

Livrarea de bunuri imobile

82. Pct. 65 alin. (1) din normele metodologice prevede că, in cazul unei livrari de bunuri imobile, orice factuare anterioara finalizarii formalitatilor legale privind transferul dreptului de proprietate de la vanzator la cumparator va fi considerata ca facturare in avans, ce va fi ajustata prin stornarea facturii de avans la data la care se emite factura pentru intreaga valoare a bunurilor imobile livrate.

Regularizarea facturilor eliberate pentru avansuri

83. Pct. 65 alin. (2) din normele metodologice, precizează că regularizarea facturilor emise pentru plăți în avans se realizează prin stornarea facturii de avans la data emiterii facturii pentru contravaloarea integrală a livrării de bunuri si/sau prestării de servicii. Stornarea se poate face separat sau pe aceeasi factură pe care se evidentiază contravaloarea integrală a livrării de bunuri si/sau prestării de servicii.

Facturile pentru reducerile de preț

84. Pct. 65 alin. (3) din normele metodologice prevede că în cazul reducerilor de pret acordate de producătorii/distribuitorii de bunuri potrivit prevederilor pct. 15 alin. (2), pe baza de cupoane valorice, facturile de reducere se întocmesc direct pe numele comercianților care au acceptat cupoanele valorice de la consumatorii finali, chiar dacă inițial facturile de livrare a bunurilor pentru care se acordă aceste reduceri de pret au fost emise de producători/distribuitori către diverși intermediari cumpărători-revânzători. La rubrica "Cumparator" se înscriu datele de identificare ale cumparatorului care a acceptat cupoanele valorice de la consumatorii finali. În plus în factura fiscală de reducere de pret se va menționa "reducere de pret acordată în baza cupoanelor valorice".

Auto-facturarea atunci când o factură nu este primită la timp de la un furnizor stabilit în afara României

85. (1) Art. 155¹, alin. (1) din Codul Fiscal prevede că persoana impozabilă sau persoana juridică neimpozabilă, obligată la plata taxei în condițiile art. 150 alin. (1) lit. b), c), d), e) și h) și art. 151 trebuie să auto-factureze până cel mai târziu în a 10-a zi lucrătoare a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, în cazul în care persoana respectivă nu se află încă în posesia facturii emisa de furnizor / prestator.

(2) Potrivit art. 155¹, alin. (2) din Codul Fiscal, documentul de auto-facturare prevăzut la alin. (1) trebuie să cuprindă următoarele informații:

- a) un număr de ordine secvențial și data emiterii facturii;
- b) numele și adresa partilor implicate în operațiune;
- c) codul de înregistrare în scopuri de TVA prevăzut la art. 153 sau, după caz, la art. 153¹, al persoanei care emite auto-factura;
- d) data faptului generator, în cazul unei achiziții intracomunitare;
- e) elementele prevăzute la art. 155 alin. (5) lit. j) din Codul Fiscal (vezi pct. 79);
- f) indicarea, pe cote, a bazei de impozitare și suma taxei datorată;
- g) numărul sub care este înscris documentul în jurnalul de cumpărări, în registrul pentru non-transferuri, sau în registrul bunurilor mobile corporale transportate dintr-un alt Stat Membru, pe care persoana impozabilă trebuie să le completeze conform art. 156 alin. (4) din Codul Fiscal.

(3) Când factura efectivă aferentă operațiunii menționate în art. 155¹, alin. (1) din Codul Fiscal este primită de la furnizor, persoana impozabilă sau persoana juridică neimpozabilă va include în factură o referire la auto-factură, iar în auto-factură o referire la factură.

86. (1) O persoană impozabilă sau persoană juridică neimpozabilă este obligată la plata taxei în baza art. 150, alin. (1), lit. (b), (c), (d), (e) și (h), și a art. 151 din Codul Fiscal în următoarele cazuri:

- a) dacă serviciile ce fac obiectul art. 133, alin. (2), lit. (g), din Codul Fiscal îi sunt prestate de o persoană impozabilă nestabilă în România (chiar dacă această persoană este înregistrată în România potrivit art. 153 din Codul Fiscal) - (vezi pct. 463 din Partea I);

b) dacă serviciile ce fac obiectul art. 133 alin. (2) lit. c), d), e), f), h) 2. și i), din Codul Fiscal îi sunt prestate de o persoană impozabilă nestabilă în România (vezi pct. 466 - 471 din Partea I);

c) dacă gazul sau energia electrică îi sunt livrate în condițiile stabilite în art. 132 alin. (1) lit. e) sau f) din Codul Fiscal, dacă aceste livrări sunt efectuate de o persoană impozabilă nestabilă în România (vezi pct. 472 și 473 din Partea I);

d) dacă o livrare de bunuri îi este efectuată în următoarele condiții în cadrul unei operațiuni tripartite (vezi pct. 474 - 476 din Partea I):

1. persoana care livrează bunurile este înregistrată în scopurile TVA în alt Stat Membru și a efectuat o achiziție intracomunitară a acelor bunuri în România în scopul acelei livrări ce nu se înscrie în sfera de aplicare a TVA în virtutea art.124 alin. (8) lit.

b) din Codul Fiscal; și

2. bunurile achiziționate în baza acestei achiziții intracomunitare au fost transportate dintr-un Stat Membru, altul decât Statul în care persoana impozabilă care efectuează livrarea este înregistrată în scopurile TVA, către persoana pentru care se face livrarea; și

3. furnizorul desemnează persoana pentru care se face livrarea ca fiind persoana obligată la plata taxei pentru acea livrare;

e) dacă bunurile îi sunt livrate sau serviciile îi sunt prestate (altele decât cele ce fac obiectul sub-punctelor anterioare), dacă aceste livrări sau prestări sunt efectuate de o persoană impozabilă nestabilă în România și neînregistrată în România potrivit art. 153 din Codul Fiscal dar au loc în România în conformitate cu prevederile art. 132 sau 133 din Codul Fiscal (vezi pct. 480 și 481 din Partea I);

f) dacă efectuează o achiziție intracomunitară de bunuri ce este supusă TVA în România (vezi pct. 487 din Partea I).

(2) În toate cazurile de mai sus, dacă până în cea de-a zecea zi lucrătoare a lunii următoare celei în care se produce faptul generator al taxei, persoana impozabilă nu a primit de la furnizor factura aferentă livrării sau prestării, această persoană trebuie să întocmească o auto-faktură care să menționeze datele indicate mai sus.

Factura centralizatoare

87. (1) Potrivit art. 155, alin. (7) lit. (a) din Codul Fiscal, se poate întocmi o factura centralizatoare pentru mai multe livrări separate de bunuri sau prestări de servicii.

(2) Pct. 68 din normele metodologice prevede că în sensul art. 155 alin. (7) lit. a), din Codul fiscal, factura centralizatoare se poate întocmi dacă se îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) să se refere la livrări de bunuri și/sau prestări de servicii către același client, pentru care faptul generator al taxei ia naștere într-o perioadă ce nu depășește o lună calendaristică;

b) toate documentele emise la data livrării de bunuri sau prestării de servicii să fie obligatoriu anexate la factura centralizatoare.

Facturile întocmite de client

88. (1) Potrivit art. 155, alin. (7), lit. (b) din Codul Fiscal, se pot emite facturi de catre cumparator sau client in numele si in contul furnizorului / prestatorului.

(2) Pct. 69 din normele metodologice prevede că in sensul art. 155 alin. (7) lit. b) din Codul fiscal, factura se poate intocmi de catre cumparatorul unui bun sau serviciu in urmatoarele conditii:

- a) partile sa incheie un acord prin care sa se prevada aceasta procedura de facturare;
- b) sa existe o procedura scrisa de acceptare a facturii;
- c) cumparatorul sa fie stabilit in Comunitate si inregistrat in Romania conform art. 153 din Codul fiscal;
- d) atat furnizorul / prestatorul, in cazul in care este inregistrat in Romania conform art. 153 din Codul fiscal, cat si cumparatorul sa notifice prin scrisoare recomandata organul fiscal competent aplicarea acestei proceduri de facturare, cu cel putin o luna calendaristica inainte de a o initia, si sa anexeze la notificare acordul si procedura de acceptare prevazute la lit. a) si respectiv b);
- e) factura sa fie emisa in numele si in contul furnizorului / prestatorului de catre cumparator, si trimisa furnizorului / prestatorului;
- f) factura sa cuprinda toate elementele prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu exceptia numarului de ordine ce se va inscrie pe factura de catre furnizor / prestator sau de cumparator in numele acestuia;
- g) factura sa fie inregistrata intr-un jurnal special de vanzari de catre furnizor / prestator, daca este inregistrat in Romania conform art. 153 din Codul fiscal.

Facturile transmise prin mijloace electronice

89. (1) Potrivit art. 155, alin. (7), lit. (c) din Codul Fiscal, se pot transmite facturi prin mijloace electronice.

(2) Pct. 70 din normele metodologice prevede că in sensul art. 155 alin. (7) lit. c) din Codul fiscal, se pot transmite facturi prin mijloace electronice in urmatoarele conditii:

- a) pentru operatiuni efectuate in Romania:
 - 1. partile sa incheie un acord prin care sa se prevada aceasta procedura de facturare;
 - 2. furnizorul / prestatorul si/sau cumparatorul, daca sunt inregistrati conform art. 153 din Codul fiscal, sa notifice, prin scrisoare recomandata, organul fiscal competent ca vor aplica o astfel de procedura de facturare, cu cel putin o luna calendaristica inainte de a o initia, si sa anexeze la notificare acordul prevazut la lit. a);
 - 3. sa se garanteze autenticitatea sursei si integritatea continutului facturii prin semnatura electronica, conform prevederilor Legii nr. 455/2001 privind semnatura electronica, sau prin schimbul electronic de date (EDI);
 - 4. sa existe un document centralizator pe suport de hartie, cu evidenta tuturor facturilor transmise prin EDI intr-o luna calendaristica de o persoana impozabila inregistrata conform art. 153 din Codul fiscal, sau a tuturor facturilor astfel primite intr-o luna calendaristica de orice persoana obligata la plata taxei, in cazul in care furnizorul / prestatorul nu este inregistrat conform art. 153 din Codul Fiscal;

(b) pentru achizițiile intracomunitare efectuate în România:

1. partile să încheie un acord prin care să se prevadă această procedură de facturare;
2. cumpărătorul, în cazul în care este persoană impozabilă sau persoană juridică neimpozabilă înregistrată în scopuri de TVA conform art. 153¹, să notifice, prin scrisoare recomandată, organul fiscal competent că va aplica o astfel de procedură de facturare, cu cel puțin o lună calendaristică înainte de a o iniția, și să anexeze la scrisoare acordul prevăzut la lit. a);
3. să existe un document pe suport de hârtie, cu evidența tuturor facturilor primite prin mijloace electronice într-o lună calendaristică de orice persoană impozabilă sau persoană juridică neimpozabilă înregistrată conform art. 153¹;

(3) Condițiile pentru facturarea prin mijloace electronice sunt stabilite de țara în care au loc livrările intracomunitare.

Facturile întocmite de un tert

90. (1) Potrivit art. 155 alin. (7) lit. d) din Codul Fiscal, se pot emite facturi de către un tert în numele și în contul furnizorului / prestatorului.

(2) Pct. 71 din normele metodologice, alin. (1) prevede că în sensul art. 155 alin. (7) lit. d) din Codul fiscal, factura se poate întocmi de un tert în următoarele condiții:

- a) furnizorul / prestatorul să notifice prin scrisoare recomandată organul fiscal competent că emiterea de facturi va fi realizată de un tert, cu cel puțin o lună calendaristică înainte de a iniția această procedură, și să anexeze la scrisoare numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA al tertului;
- b) factura să fie emisă de către tert în numele și în contul furnizorului / prestatorului;
- c) factura să cuprindă toate elementele prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal;
- d) facturile să fie puse la dispoziția organelor fiscale competente fără nici o întârziere, ori de câte ori se solicită acest lucru;
- e) facturile să fie înregistrate de către furnizor / prestator într-un jurnal de vânzări special.

Păstrarea facturilor

91. (1) Art. 155 alin. (7) lit. (e) din Codul Fiscal prevede că se pot păstra facturile într-un anumit loc.

(2) Pct. 73 din normele metodologice prevede că în sensul art. 155 alin. (7) lit. e) din Codul fiscal, facturile emise se pot stoca prin orice metode, iar facturile emise și primite se pot stoca în orice loc în următoarele condiții:

- a) locul de stocare să se afle pe teritoriul României, cu excepția stocării facturilor emise care se pot păstra prin mijloace electronice în orice loc dacă, pe perioada stocării:
 1. se garantează accesul on-line la datele respective;
 2. se garantează autenticitatea sursei și integritatea conținutului facturilor, precum și faptul că acestea sunt lizibile;

3. datele care garanteaza autenticitatea sursei si integritatea continutului facturilor sunt de asemenea stocate;

b) facturile sau continutul facturilor emise, in cazul stocarii prin mijloace electronice, sa fie puse la dispozitia organelor fiscale competente fara nici o intarziere, ori de cate ori se solicita acest lucru.

(3) Pct. 74 din normele metodologice vine cu clarificarea că, in sensul pct. 86 si 88 de mai sus, transmiterea si stocarea prin mijloace electronice a facturilor reprezinta transmiterea sau punerea la dispozitia beneficiarului, precum si stocarea, prin echipamente electronice de procesare si stocarea de date, inclusiv compresia digitala, pe baza de cabluri telegrafice, transmisie radio, tehnologiilor optice sau de alte mijloace electromagnetice.

Facturile emise de o întreprindere mică

92. O persoană impozabilă care aplică regimul special de scutire pentru întreprinderile mici trebuie să emita facturi pentru toate livrările de bunuri și/sau prestările de servicii pe care le efectuează, cu exceptia comerciantilor en-detail ce livrează bunuri sau prestează servicii către populație (vezi pct. 88 din Partea a II-a). Totuși, potrivit art. 152, alin. (8) din Codul Fiscal (vezi pct. 723 din Partea I), persoana impozabila care aplica regimul special de scutire:

a) nu are dreptul la deducerea taxei aferenta achizitiilor, in conditiile art. 145, art. 145¹;

b) nu are voie sa mentioneze taxa pe factura sau orice alt document;

c) este obligata sa mentioneze pe orice factura o referire la art. 152, in baza caruia se aplica scutirea.

Facturile emise de o agenție de turism care aplică regimul special al marjei profitului

93. Potrivit art. 152¹, alin. (9) din Codul Fiscal, agentiile de turism (vezi pct. 761 din Partea I) nu au dreptul sa inscrie taxa in mod distinct in facturi sau in alte documente legale ce se vor transmite calatorului, pentru serviciile unice carora li se aplica regimul special, in acest caz inscriindu-se distinct in documente mentiunea <<TVA inclusa>> .

Facturile și documentele similare eliberate de un dealer de bunuri second-hand

94. (1) Un dealer - persoană impozabilă de bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție sau antichități care aplică regimul special al marjei profitului stabilit de art. 152² din Codul Fiscal (vezi Capitolul 10 din Partea I) este persoană impozabilă și este obligat, potrivit art. 155, alin. (1) din Codul Fiscal, să emita o factură fiecărui cumpărător cel târziu în cea de-a zecea zi lucrătoare a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator, cu excepția cazului în care livrează bunurile către populație printr-un magazin de desfacere en-detail (caz în care trebuie de asemenea să emita un document, dar care nu conține numele cumpărătorului).

(2) Factura (sau alt document) ce va fi emisa de dealerul - persoană impozabilă trebuie să conțină datele enumerate în art. 155, alin. (5) din Codul Fiscal (vezi pct. 79), cu excepția următoarelor:

- a) potrivit art. 152², alin. (12) din Codul Fiscal, persoana impozabila revanzatoare nu are dreptul sa inscrie taxa aferenta livrarilor de bunuri supuse regimului special, in mod distinct, in facturile emise clientilor;
- b) conform aceleiași prevederi, Mentiunea <<TVA inclusa si nedeductibila>> va inlocui suma taxei datorate, pe facturi si alte documente emise cumparatorului.

95. Pe de altă parte, potrivit art. 152² alin. (13) și (14) din Codul Fiscal și pct. 55 din normele metodologice, alin. (7), lit. (e), un dealer - persoană impozabilă va emite o factura prin autofacturare catre fiecare furnizor de la care achizitioneaza bunuri supuse regimului special si care nu este obligat sa emita o factura sau orice alt document ce serveste drept factura (vezi pct 802 si 803 din Partea I). La factura se anexeaza declaratia furnizorului care confirma ca acesta nu a beneficiat de nici o scutire sau rambursare a taxei pentru cumpararea, importul sau achizitia intracomunitara de bunuri livrate de persoana impozabila revanzatoare. Factura emisa prin autofacturare trebuie sa mentioneze urmatoarele informatii:

- a) nr. de ordine si data emiterii facturii;
- b) data achizitiei si numarul cu care a fost inregistrata in jurnalul special de cumparari prevazut la lit. a) sau data primirii bunurilor;
- c) numele si adresa partilor;
- d) codul de inregistrare in scopuri de TVA al persoanei impozabile revanzatoare;
- e) descrierea si cantitatea de bunuri cumparate sau primite;
- f) pretul de cumparare, care se inscrie in factura la momentul cumpararii pentru bunurile in regim de consignatie.

Factura emisa de o întreprindere mică unui dealer de bunuri second-hand

96. Potrivit art. 152², alin. (14) din Codul Fiscal și pct. 55 normele metodologice, alin. (8) , o intreprindere mica ce livreaza bunuri unei persoane impozabile revanzatoare, conform art. 152² alin. (2) lit. c) din Codul fiscal, va mentiona in factura emisa ca livrarea in cauza se refera la bunurile prevazute la art. 152² alin. (1) lit. a) – d) din Codul fiscal si ca aceste bunuri au fost utilizate de intreprinderea mica ca active corporale fixe, asa cum sunt acestea definite la art. 125¹ alin. (1) lit. c) din Codul fiscal.

Facturile aferente vânzărilor prin licitație publică

97. Potrivit art. 152², alin. (15) din Codul Fiscal și pct. 55 din normele metodologice, alin. (9) - (14), când regimul special al marjei profitului este aplicat în cazul vânzărilor prin licitație publică (vezi pct. 782 din Partea I):

- a) Organizatorul vânzării prin licitație publică trebuie să elibereze cumpărătorului o factură sau un document ce servește ca factură, neindicând TVA separat, dar menționând:
 - 1. prețul de licitație al bunurilor;
 - 2. impozitele, taxele si alte sume de plata;

3. cheltuielile auxiliare, cum ar fi cele cu comisioanele, ambalarea, transportul și costurile de asigurare percepute de organizator cumpărătorului bunurilor.

b) Organizatorul vânzării prin licitație publică trebuie să îi emită o situație mandantului său, menționând suma tranzacției (prețul de licitație al bunurilor minus suma comisionului obținut sau ce urmează a fi obținut și minus TVA datorată pentru acel comision). Această situație servește ca factură pe care mandantul (dacă este sau ar fi o persoană impozabilă) ar trebui să i-o emită organizatorului.

Livrarile in vederea testarii sau pentru verificarea conformitatii sau a stocurilor in regim de consignatie

98. (1) Potrivit art. 155¹, alin. (4) - (9) din Codul Fiscal, în cazul livrarilor in vederea testarii sau pentru verificarea conformitatii, a stocurilor in regim de consignatie sau a stocurile puse la dispozitia clientului, persoana impozabilă trebuie să emită destinatarului bunurilor:

a) la data punerii la dispozitie sau a expedierii bunurilor persoana impozabila va emite catre destinatarul bunurilor un document care cuprinde urmatoarele informatii:

1. un numar de ordine secvential si data emiterii facturii
2. numele si adresa partilor;
3. data punerii la dispozitie sau a expedierii bunurilor;
4. denumirea si cantitatea bunurilor.

b) un document catre destinatarul bunurilor in momentul returnarii partiale sau integrale a bunurilor, care sa contina:

1. numele și adresa părților;
2. un număr de ordine;
3. denumirea și cantitatea bunurilor;
4. data recepției bunurilor.

(2) Totuși, documentele de mai sus nu trebuie să fie eliberat dacă persoana impozabilă trebuie:

a) sa completeze registrul de non-transferuri sau registrul bunurilor mobile corporale transportate din alt Stat Membru, prevazute la art. 156 alin. (4) in cazul livrarilor in vederea testarii sau pentru verificarea conformitatii, a stocurilor in regim de consignatie sau a stocurilor puse la dispozitia clientului;

b) trebuie sa auto-factureze transferul de bunuri catre alt Stat Membru, in cazul livrarilor de bunuri in regim de consignatie (vezi pct. 74).

99. În plus, dacă persoana impozabilă care pune bunurile la dispoziția sau le expediază destinatarului nu este stabilită în România și nu este obligată să emită documentele menționate mai sus, persoana impozabilă care primește bunurile în România va emite:

a) în momentul în care primește bunurile, un document ce conține:

1. numele și adresa părților;
2. un număr de ordine;
3. denumirea și cantitatea bunurilor;
4. data recepției bunurilor.

b) în momentul în care bunurile sunt parțial sau total returnate persoanei impozabile în afara României, un document ce conține:

1. numele și adresa părților;
2. un număr de ordine;
3. denumirea și cantitatea bunurilor;
4. data la care bunurile au fost returnate.

(2) Persoana impozabilă care primește bunurile în România trebuie de asemenea să includă o referire la aceste documente în factura primită în momentul în care devine proprietarul bunurilor sau a momentului în care se consideră că acestea îi sunt livrate.

100. În sfârșit, o persoană impozabilă care a efectuat livrări în vederea testării sau pentru verificarea conformității, de stocuri în regim de consignatie sau stocuri la dispoziția clientului trebuie să emita o factură destinatarului bunurilor în momentul în care acesta devine proprietarul bunurilor. Această factură trebuie să se refere la documentele emise în momentul punerii la dispoziție sau expedierii și, după caz, în momentul în care o parte din bunuri a fost returnată.

Transferul total sau parțial de active prevazut de art. 128 alin. (7) și art. 129 alin. (7) din Codul fiscal

101. Art. 155¹, alin. (10) din Codul Fiscal prevede ca transferul parțial sau integral de active prevazut la art. 128, alin. (7) și art. 129 alin. (7) se va evidenția într-un document, întocmit de părțile implicate în operațiune, fiecare parte primind o copie a acestuia. Acest document trebuie să conțină următoarele informații:

- a) un număr de ordine secvențial și data emiterii documentului;
- b) data transferului;
- c) numele, adresa și codul de înregistrare TVA prevazut la art. 153, după caz;
- d) o descriere exactă a operațiunii;
- e) valoarea transferului.

Transferul titlului de proprietate pentru executarea silită, când operațiunea respectiva reprezintă o livrare de bunuri

102. Pct. 72 din normele metodologice prevede următoarele:

(1) Transferul proprietății bunurilor în executarea creanțelor, în situația în care bunurile au fost predate pe bază de înțelegere între debitor și creditor, se consemnează în facturi de către debitor, dacă operațiunea constituie livrare de bunuri.

(2) În cazul bunurilor supuse executării silite, care sunt livrate prin organele de executare silită, dacă operațiunea constituie livrare de bunuri, organelor de executare silită le revine obligația întocmirii facturii de executare silită în numele și în contul debitorului executat silit. Originalul facturii de executare silită se transmite cumpărătorului, respectiv adjudecatorului, iar exemplarul al doilea se transmite debitorului executat silit. Prin organe de executare silită se înțelege persoanele abilitate prin lege să efectueze procedura de executare silită.

(3) Dacă organul de executare silită încasează contravaloarea bunurilor inclusiv taxa de la cumpărător sau de la adjudecator, are obligația să vireze taxa încasată la

bugetul de stat în termen de 5 zile lucrătoare de la data la care adjudecarea a devenit executorie. Dacă, potrivit legii, cumpărătorul sau adjudecatarul are obligația să plătească la unitățile Trezoreriei Statului taxa aferentă bunurilor cumpărate, organului de executare silită nu-i mai revin obligații referitoare la plata taxei. Organul de executare silită sau, după caz, cumpărătorul/adjudecatarul transmite o copie de pe documentul prin care s-a efectuat plata taxei debitorului executat silit.

(4) Organele de executare silită înregistrează taxa din facturile emise în alte conturi contabile decât cele specifice taxei pe valoarea adăugată. Dacă organul de executare silită este persoană înregistrată în scopuri de TVA, nu va evidenția în decontul de taxă operațiunile respective.

(5) În situația în care valorificarea bunurilor supuse executării silite a fost realizată prin organele de executare silită, debitorul executat silit trebuie să înregistreze în evidența proprie operațiunea de livrare de bunuri pe baza facturii transmise de organele de executare silită, inclusiv taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă. Pe baza documentului de plată a taxei pe valoarea adăugată transmis de organele de executare silită, debitorul executat silit evidențiază suma achitată, cu semnul minus, în decontul de taxă la rândul de regularizări din rubrica <<Taxa colectată>> a decontului.

(6) Cumpărătorii/adjudecarii justifică dreptul de deducere a taxei pe baza facturilor de executare silită emise de organele de executare silită.

II. Ținerea evidențelor

Prevederi din Codul fiscal privind ținerea evidențelor

103. Următoarele prevederi din Codul Fiscal sunt relevante cu privire la obligațiile din domeniul ținerii evidențelor.

Art. 156. Evidența operațiunilor

(1) Toate persoanele impozabile stabilite în România trebuie să țină evidente corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice.

(2) Toate persoanele obligate la plata taxei pentru orice operațiune sau care se identifică ca persoane înregistrate în scopuri de TVA conform prezentului titlu, în scopul desfășurării oricărei operațiuni, trebuie să țină evidente pentru orice operațiune reglementată de prezentul titlu.

(3) Toate persoanele impozabile și persoanele juridice neimpozabile trebuie să țină evidente corecte și complete ale tuturor achizițiilor intracomunitare.

(4) Evidențele prevăzute la alin. (1), (2) și (3) trebuie întocmite și păstrate astfel încât să cuprindă informațiile, documentele și conturile în conformitate cu prevederile normelor metodologice, inclusiv registrul non-transferurilor și registrul bunurilor primite din alt Stat Membru.

(5) În cazul asociațiilor în participatiune care nu constituie o persoană impozabilă în conformitate cu prevederile art. 127 alin. (11) și alin. (12) lit. b), drepturile și obligațiile legale privind taxa revin asociatului care contabilizează veniturile și cheltuielile, potrivit contractului încheiat între părți.

Norme metodologice

75. (1) În sensul art. 156 alin. (4) din Codul fiscal, fiecare persoană impozabilă va ține următoarele evidente și documente:

a) evidente contabile ale activității sale economice;

b) al doilea exemplar al facturilor sau altor documente emise de aceasta și legate de activitatea sa economică;

c) facturile sau alte documente primite și legate de activitatea sa economică;

d) documentele vamale si dupa caz cele privind accizele legate de importul, exportul, livrarea intracomunitara scutita si achizita intracomunitara de bunuri realizata de respectiva persoana;

e) facturile si alte documente emise sau primite de respectiva persoana pentru majorarea sau reducerea contravalorii livrarilor de bunuri, prestarilor de servicii, achizitiilor intracomunitare sau imporurilor;

f) un registru al non-transferurilor de bunuri transportate de persoana impozabila, sau de alta persoana in contul acesteia, in afara Romania dar in interiorul Comunitatii pentru operatiunile prevazute la art. 124 alin. (12) lit. f)-h) din Codul fiscal, cu exceptiile prevazute prin Ordin al Ministrului Finantelor Publice. Acest registru va cuprinde :

1. descrierea bunurilor;
2. cantitatea bunurilor;
3. valoarea bunurilor;
4. circulatia bunurilor;
5. descrierea bunurilor, care nu sunt returnate, precum si cantitatea acestora;
6. o mentiune referitoare la documentele emise in legatura cu aceste operatiuni, dupa caz, precum si data emiterii acestor documente.

g) un registru pentru bunurile mobile corporale transportate din alt Stat Membru de catre o persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA in acel alt Stat sau de alta persoana in numele acesteia, in scopul expertizarii sau pentru lucrari efectuate asupra acestor bunuri, cu exceptiile prevazute prin Ordin al Ministrului Finantelor Publice. Acest registru va cuprinde:

1. un numar de ordine;
2. data primirii bunurilor;
3. numele si adresa clientului;
4. codul de inregistrare in scopuri de TVA al clientului;
5. cantitatea bunurilor primite;
6. descrierea bunurilor primite;
7. data transportului bunurilor supuse expertizarii sau prelucrate transmise clientului;
8. cantitatea si descrierea bunurilor care nu sunt returnate clientului;
9. cantitatea si descrierea bunurilor care sunt returnate clientului dupa prelucrare;
10. o mentiune referitoare la documentele emise in legatura cu serviciile prestate, precum si data emiterii acestor documente.

(2) Jurnalele, registrele, evidentele si alte documente similare ale activitatii economice a fiecarei persoane impozabile se vor intocmi astfel incat sa permita stabilirea cu usurinta a urmatoarelor elemente:

a) valoarea totala, fara taxa, a tuturor livrarilor de bunuri si/sau prestarilor de servicii efectuate de aceasta persoana in fiecare perioada fiscala, evidentiata distinct pentru:

1. livrarile intracomunitare de bunuri scutite;
2. exporturile de bunuri si alte operatiuni scutite de taxa;
3. operatiunile care nu au loc in Romania;
4. livrarile de bunuri si/sau prestarile de servicii taxabile si carora li se aplica cote diferite de taxa;

b) valoarea totala, fara taxa, a tuturor achizitiilor pentru fiecare perioada fiscala, evidentiata distinct pentru:

1. marfuri, materii prime si materiale auxiliare;
2. servicii si alte bunuri decat cele prevazute la pct.1;
3. bunuri de capital;
4. achizitii intracomunitare de bunuri;
5. importuri pentru care persoana impozabila foloseste derogarea prevazuta la art. 157 alin. (4) din Codul fiscal;
6. celelalte operatiuni pentru care persoana impozabila este obligata la plata taxei in conditiile art. 150 alin. (1) lit. b) - h);

c) taxa colectata de respectiva persoana pentru fiecare perioada fiscala;

d) taxa totala deductibila si taxa dedusa pentru fiecare perioada fiscala;

e) calculul taxei dedusa provizoriu pentru fiecare perioada fiscala, a taxei dedusa efectiv pentru fiecare an calendaristic si al ajustarilor efectuate, atunci cand dreptul de deducere se exercita pe baza de pro rata, evidentiind distinct:

1. taxa dedusa conform art. 147 alin. (3) din Codul fiscal;
2. taxa nededusa conform art. 147 alin. (4) din Codul fiscal;
3. taxa dedusa pe baza de pro-rata conform art. 147 alin. (5) din Codul fiscal.

Importanța condițiilor de ținere a evidențelor și a contabilității

104. Condițiile de ținere a evidențelor și contabilității fac parte din sistemul de procedurile și formularelor obligatorii referitoare la TVA. Într-adevăr, din moment ce nu este posibil ca organele fiscale să fie prezente peste tot și de fiecare dată când are loc o operațiune taxabilă, obligația persoanei impozabile de a ține evidența tuturor operațiunilor pe care le efectuează ajută organele fiscale să controleze modul în care acea persoană își respectă obligațiile ce-i revin în sistemul TVA și să verifice dacă auto-evaluarea făcută de persoana impozabilă înregistrată în scopurile TVA potrivit art. 153 din Codul Fiscal reflectă corect situația reală privitoare la obligațiile sale privind TVA sau la cererile sale de rambursare.

Ținerea unor evidențe complete și corecte – condiții pentru toate persoanele impozabile

105. (1) Potrivit art. 156, alin. (1) din Codul Fiscal toate persoanele impozabile stabilite în România trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice.

(2) Art. 156, alin. (4) din Codul Fiscal adaugă că evidențele prevăzute la alin. (1), (2) și (3) trebuie întocmite și păstrate astfel încât să cuprindă informațiile, documentele și conturile în conformitate cu prevederile normelor metodologice, inclusiv registrul non-transferurilor și registrul bunurilor primite din alt Stat Membru.

(3) Pct. 75 din normele metodologice, alin. (1) precizează că în sensul art. 156 alin. (4) din Codul fiscal, fiecare persoană impozabilă va ține următoarele evidențe și documente:

- a) evidențe contabile ale activității sale economice;
- b) al doilea exemplar al facturilor sau altor documente emise de aceasta și legate de activitatea sa economică;
- c) facturile sau alte documente primite și legate de activitatea sa economică;
- d) documentele vamale și după caz cele privind accizele legate de importul, exportul, livrarea intracomunitară scutită și achiziția intracomunitară de bunuri realizată de respectiva persoană;
- e) facturile și alte documente emise sau primite de respectiva persoană pentru majorarea sau reducerea contravalorii livrarilor de bunuri, prestarilor de servicii, achizițiilor intracomunitare sau imporurilor;

(f) un registru al non-transferurilor de bunuri transportate de persoana impozabila, sau de alta persoana in contul acesteia, in afara Romania dar in interiorul Comunitatii pentru operatiunile prevazute la art. 128 alin. (12) lit. f)-h) din Codul fiscal, cu exceptiile prevazute prin Ordin al Ministrului Finantelor Publice. Acest registru va cuprinde :

1. descrierea bunurilor;
2. cantitatea bunurilor;
3. valoarea bunurilor;
4. circulatia bunurilor;
5. descrierea bunurilor, care nu sunt returnate, precum si cantitatea acestora;
6. o mentiune referitoare la documentele emise in legatura cu aceste operatiuni, dupa caz, precum si data emiterii acestor documente.

g) un registru pentru bunurile mobile corporale transportate din alt Stat Membru de catre o persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA in acel alt Stat sau de alta persoana in numele acesteia, in scopul expertizarii sau pentru lucrari efectuate asupra acestor bunuri, cu exceptiile prevazute prin Ordin al Ministrului Finantelor Publice. Acest registru va cuprinde:

1. un numar de ordine;
2. data primirii bunurilor;
3. numele si adresa clientului;
4. codul de inregistrare in scopuri de TVA al clientului;
5. cantitatea bunurilor primite;
6. descrierea bunurilor primite;
7. data transportului bunurilor supuse expertizarii sau prelucrate transmise clientului;
8. cantitatea si descrierea bunurilor care nu sunt returnate clientului;
9. cantitatea si descrierea bunurilor care sunt returnate clientului dupa prelucrare;
10. o mentiune referitoare la documentele emise in legatura cu serviciile prestate, precum si data emiterii acestor documente.

106. (1) Dacă celelalte prevederi sunt clare și nu necesită alte comentarii, nici Codul Fiscal și nici normele metodologice nu precizează în mod direct ce trebuie să se înțeleagă prin "conturi și evidențe corecte ale activității sale economice".

(2) Evident, numărul și modurile de evidențe și documentele pregătite și ținute de persoanele impozabile (înregistrate) va varia în funcție de tipul și frecvența operatiunilor pe care le desfășoară, de satisfacerea propriilor nevoi de informare, de propria organizare, de instrumentele folosite (computerizate sau nu), de persoanele însărcinate cu ținerea contabilității etc.

107. În orice caz, evidențele și documentele pe care persoana impozabilă le ține trebuie să ofere organelor fiscale posibilitatea de a constata rapid situația, privitor la aspectele menționate în pct. 75 alin. (2) din normele metodologice. Într-adevăr, această normă prevede că jurnalele, registrele, evidentele și alte documente similare ale activității economice a fiecărei persoane impozabile se vor întocmi astfel încât să permită stabilirea cu ușurință a următoarelor elemente:

a) valoarea totală, fără taxă, a tuturor livrarilor de bunuri și/sau prestarilor de servicii efectuate de această persoană în fiecare perioadă fiscală, evidențiată distinct pentru:

1. livrarile intracomunitare de bunuri scutite;
2. exporturile de bunuri si alte operatiuni scutite de taxa;
3. operatiunile care nu au loc in Romania;
4. livrarile de bunuri si/sau prestarile de servicii taxabile si carora li se aplica cote diferite de taxa;

b) valoarea totala, fara taxa, a tuturor achizitiilor pentru fiecare perioada fiscala, evidentiata distinct pentru:

1. marfuri, materii prime si materiale auxiliare;
2. servicii si alte bunuri decat cele prevazute la pct.1;
3. bunuri de capital;
4. achizitii intracomunitare de bunuri;
5. importuri pentru care persoana impozabila foloseste derogarea prevazuta la art. 157 alin. (4) din Codul fiscal;
6. celelalte operatiuni pentru care persoana impozabila este obligata la plata taxei in conditiile art. 150 alin. (1) lit. b) - h);

c) taxa colectata de respectiva persoana pentru fiecare perioada fiscala;

d) taxa totala deductibila si taxa dedusa pentru fiecare perioada fiscala;

e) calculul taxei dedusa provizoriu pentru fiecare perioada fiscala, a taxei dedusa efectiv pentru fiecare an calendaristic si al ajustarilor efectuate, atunci cand dreptul de deducere se exercita pe baza de pro rata, evidentiind distinct:

1. taxa dedusa conform art. 147 alin. (3) din Codul fiscal;
2. taxa nededusa conform art. 147 alin. (4) din Codul fiscal;
3. taxa dedusa pe baza de pro-rata conform art. 147 alin. (5) din Codul fiscal.

108. Codul Fiscal nu impune ca evidentele și documentele contabile să fie ținute într-un anume fel sau prin anumite mijloace (ci numai obligația de a ține separat anumite date). În consecință, o persoană impozabilă este liberă să își țină registrele contabile și jurnalele pe hârtie și să introducă datele de mână sau să își computerizeze integral sistemul de ținere a tuturor evidențelor, registrelor, actelor contabile și documentelor (facturile și celelalte documente), introducând toate datele automat prin intermediul tastaturii sau al altor mijloace. În orice caz, indiferent dacă datele sunt introduse în registre contabile, jurnale, evidențe și pe documente de mână sau indiferent dacă aceste data sunt introduse, colectate, ținute și stocate în orice tip de format digital în sau pe orice fel de dispozitiv, indiferent dacă în cadrul unui software sau program informatic specializat sau nu se aplică aceleași reguli. Aceasta înseamnă că orice evidențe, documente digitale sau digitalizate⁸, etc. legate de operatiuni ce fac parte din activitatea economică a persoanei impozabile pot fi considerate și evidențe integrale și corecte cât timp aceste conturi și evidențe permit persoanei (înregistrate) precum și organelor fiscale să constate rapid situația în condițiile impuse prin pct. 75 din normele metodologice (vezi mai sus pct. 107).

⁸ Evidențele “digitale” sunt date ce există / sunt înregistrate numai în format digital (deși ar putea fi, desigur, tipărite pe hârtie). Evidențele “digitalizate” sunt versiuni digitale ale documentelor sau evidențelor care au existat anterior pe hârtie, cum ar fi o copie scanată a unui contract, a unei facturi etc.

109. Toate condițiile stabilite de art. 156, alin. (1) din Codul Fiscal se aplică pentru "**toate persoanele impozabile stabilite în România**", aceasta însemnând că oricărei persoane impozabile în sensul art. 127 din Codul Fiscal (vezi Capitolul 1 din Partea I). În consecință, această condiție se aplică tuturor persoanelor impozabile stabilite și înregistrate în scopuri de TVA în baza art. 153 și 153¹ din Codul Fiscal, dar și tuturor persoanelor impozabile care sunt stabilite și neînregistrate, cum ar fi întreprinderile mici și persoanele impozabile ce desfășoară numai livrări de bunuri și/sau prestări de servicii ce sunt scutite fără drept de deducere.

110. (1) Art. 156 alin. (2) din Codul Fiscal prevede că toate persoanele obligate la plata taxei pentru orice operațiune sau care se identifica ca persoane înregistrate în scopuri de TVA conform Titlului VI din Codul Fiscal, în scopul desfasurarii oricărei operațiuni, trebuie să țină evidente pentru orice operațiune reglementată de Titlul VI din Codul Fiscal.

(2) Această prevedere introduce o condiție pentru persoanele neimpozabile și de asemenea pentru fiecare persoană impozabilă nestabilă în România dar care este obligată să se înregistreze în scopurile de TVA în România. Iată câteva exemple tipice de persoane care trebuie să țină evidența tuturor tranzacțiilor conform regimului TVA care le obligă la plata taxei:

a) persoană neimpozabilă (inclusiv persoană fizică) care efectuează o achiziție intracomunitară sau o livrare intracomunitară a unui mijloc de transport nou definit în art. 120 din Codul Fiscal;

b) persoana impozabilă nestabilă dar înregistrată în scopurile de TVA în România, sau, după caz, reprezentantul său fiscal.

111. Art. 156 alin. (3) din Codul Fiscal prevede că toate persoanele impozabile și persoanele juridice neimpozabile trebuie să țină evidente corecte și complete ale tuturor achizițiilor intracomunitare. Această prevedere confirmă prevederile art. 156, alin. (1) și (2) din Codul Fiscal și introduce obligația oricărei persoane impozabile (chiar și neînregistrate în scopurile de TVA în baza art. 153 din Codul Fiscal) și a oricărei persoane juridice neimpozabile de a ține evidențe pentru toate achizițiile intracomunitare pe care le efectuează pentru a calcula plafonul de achiziții și a facilita controlul unei posibile depășiri a acestui plafon.

112. Potrivit art. 156, alin. (4) din Codul Fiscal, evidentele prevăzute la alin. (1), (2) și (3) trebuie întocmite și păstrate astfel încât să cuprindă informațiile, documentele și conturile în conformitate cu prevederile normelor metodologice, inclusiv registrul non-transferurilor și registrul bunurilor primite din alt Stat Membru. Această prevedere este deja discutată în pct. 105 - 107 cu privire la art. 156 alin. (1), drept pentru care aceste puncte se aplică similar în cazul art. 156 alin. (2) și (3) din Codul Fiscal.

113. În sfârșit, art. 156, alin. (5) din Codul Fiscal precizează că în cazul asociațiilor în participative care nu constituie o persoană impozabilă în conformitate cu prevederile art. 127 alin. (11) și alin. (12) lit. b), drepturile și obligațiile legale privind taxa revin asociatului care contabilizează veniturile și cheltuielile, potrivit contractului încheiat între parti.

Cazuri speciale

114. Titlul VI din Codul Fiscal conține prevederi ce impun ca anumite documente să fie ținute, păstrate sau produse de anumite categorii de persoane impozabile înregistrate în situațiile la care se referă aceste prevederi. Aceste cazuri speciale sunt discutate mai jos.

Agentele de turism

115. (1) Art. 152¹, alin. (8) din Codul Fiscal prevede că agentia de turism trebuie să tina, in plus fata de evidentele ce trebuie pastrate in conditiile celorlalte prevederi ale prezentului titlu, orice alte evidente necesare pentru stabilirea sumei taxei datorate conform prezentului articol.

(2) Art. 152¹, alin. (10) din Codul Fiscal adaugă că, atunci cand agentia de turism efectueaza atat operatiuni supuse regimului normal de taxare cat si operatiuni supuse regimului special, aceasta trebuie sa pastreze evidente contabile separate pentru fiecare tip de operatiuni in parte.

(3) În plus, pct. 54 din normele metodologice, alin. (6) prevede că, pentru a stabili valoarea taxei colectate pentru serviciile unice efectuate intr-o perioada fiscala, agentile de turism vor tine jurnale de vanzari sau, dupa caz, borderouri de incasari, in care se inregistreaza numai totalul de pe documentul de vanzare, inclusiv taxa. Aceste jurnale, respectiv borderouri, se vor tine separat de operatiunile pentru care se aplica regimul normal de taxare. De asemenea, agentile de turism vor tine jurnale de cumparari separate in care se vor evidentia achizitiile de bunuri si/sau servicii cuprinse in costurile serviciului unic. Baza de impozitare si valoarea taxei colectata pentru serviciile unice prestate intr-o perioada fiscala vor fi stabilite in baza calculelor efectuate pentru toate operatiunile supuse regimului special de taxare in perioada fiscala respectiva si evidentiata corespunzator in decontul de taxa.

Prevederile de mai sus prevederi sunt discutate și în pct. 761 din Partea I .

Persoanele impozabile revanzatoare de bunuri second-hand și casele de licitație

116. (1) Art. 152², alin. (14) din Codul Fiscal prevede că in conditiile stabilite prin norme metodologice, persoana impozabila revanzatoare care efectueaza atat operatiuni supuse regimului normal de taxa cat si regimului special, trebuie sa indeplineasca urmatoarele obligatii:

a) să tina evidente separate pentru operatiunile supuse fiecarui regim;
b) să stabileasca taxa colectata in cadrul regimului special pentru fiecare perioada fiscala in care trebuie sa depuna decontul de taxa conform art. 156¹ coroborat cu art.156².

(2) În acest sens, pct. 55 din normele metodologice, alin. (7) lit. a) - d) impune persoanei impozabilă să țină:

a) un jurnal special de cumparari in care se inscriu toate bunurile supuse regimului special;
b) un jurnal special de vanzari in care se inscriu toate bunurile livrate in regim special;
c) un registru comparativ care permite sa se stabileasca, la finele fiecărei perioade fiscale, alta decat ultima perioada fiscala a anului calendaristic, totalul bazei de

impozitare pentru livrarile efectuate in respectiva perioada fiscala, si, dupa caz, taxa colectata;

d) evidenta separata pentru stocurile de bunuri supuse regimului special;

117. (1) Art. 152², alin. (13) din Codul Fiscal prevede că, in conditiile stabilite prin norme metodologice, persoana impozabila revanzatoare ce aplica regimul special trebuie sa indeplineasca urmatoarele obligatii:


a) sa stabileasca taxa colectata in cadrul regimului special pentru fiecare perioada fiscala in care trebuie sa depuna decontul de taxa conform art.156¹ si 156²;

b) sa tina evidenta operatiunilor pentru care se aplica regimul special.

(2) Conform prevederilor pct. 55 din normele metodologice, alin. (9) si alin. (13), organizatorului de vânzări prin licitație publică care, acționând în nume propriu dar pe seama unei persoane menționate în art.152², alin. (2), lit. (a) – (d) din Codul Fiscal, livrează bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție sau antichități în baza unui contract conform căruia se plătește comision pentru vânzarea acelor bunuri prin licitație publică, trebuie să indice în conturile sale, în conturi de terti:

a) sumele obținute sau care urmează a fi obținute de la cumpărătorul bunurilor;

b) suma plătită sau care urmează a fi plătită vânzătorului bunurilor.

(3)  ste sume trebuie să fie fundamentate corespunzător.

(4) Prevederile de mai sus sunt discutate și la pct. 782, 802 și 803 din Partea I .

CAPITOLUL 4: OBLIGAȚIILE PERIODICE

Introducere

118. (1) În plus față de obligația singulară a oricărei persoane ce desfășoară o activitate economică de a se înregistra în scopurile TVA (vezi Capitolul 2 de mai sus) și de obligațiile legate direct de operațiunile taxabile discutate în Capitolul 3, persoanele impozabile au și obligația de a declara periodic (sau în anumite situații), organelor fiscale, obligațiile lor referitoare la TVA. În unele cazuri, chiar și persoanele neimpozabile trebuie să justifice taxa datorată printr-o declarație specială. În continuare vom prezenta aceste obligații.

a) Pentru persoana impozabilă înregistrată în baza art. 153 din Codul Fiscal:

1. depunerea unui decont TVA pentru fiecare perioadă fiscală, cel târziu până la data de 25 a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă;
2. plata TVA datorată, conform decontului TVA, către organele fiscale cel târziu până la data de 25 a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă;
3. depunerea, cel târziu până la data de 25 a lunii consecutive fiecărui trimestru calendaristic, a unei declarații recapitulative care să conțină (eventualele) livrări intracomunitare și/sau achiziții scutite efectuate în respectivul trimestru calendaristic.

b) Pentru persoana impozabilă și persoana juridică neimpozabilă înregistrate în baza art. 153¹ din Codul Fiscal:

Depunerea unui decont special și plata taxei datorate pentru achizițiile intracomunitare pe care le-a efectuat (altele decât cele de mijloace de transport noi sau de bunuri accizabile) și pentru serviciile de care a beneficiat de la prestatori din străinătate pentru care este obligată la plata taxei, cel târziu până la data de 25 a lunii următoare celei în care ia naștere exigibilitatea taxei pentru achizițiile intracomunitare sau serviciile respective.

c) Pentru orice persoană impozabilă neînregistrată în baza art. 153 sau 153¹ din Codul Fiscal și pentru orice persoana juridică neimpozabilă:

Depunerea unei decont special și plata taxei datorate pentru achizițiile intracomunitare de bunuri accizabile, cel târziu până la data de 25 a lunii următoare celei în care ia naștere exigibilitatea taxei pentru achiziția intracomunitară.

d) Pentru orice persoană impozabilă neînregistrată în baza art. 153 sau 153¹ din Codul Fiscal:

Depunerea unui decont special și plata taxei datorate pentru operațiunile pentru care este obligată la plata taxei conform prevederilor art. 150 alin. (1) lit. b) din Codul Fiscal cel târziu până la data de 25 a lunii următoare celei în care se produce exigibilitatea taxei pentru aceste (eventuale) operațiuni.

e) Pentru orice persoană neînregistrată în baza art. 153 din Codul Fiscal:

Depunerea unei declarații și plata taxei datorate pentru achiziția intracomunitară a unui mijloc de transport nou efectuată, cel târziu până la data de 25 a lunii următoare celei în care se produce exigibilitatea taxei pentru această (eventuală) achiziție intracomunitară.

Prevederile legii

119. Pentru obligațiile periodice din cadrul sistemului TVA sunt relevante următoarele prevederi ale Titlului VI din Codul Fiscal.

Art. 156¹. Perioada fiscala

(1) Perioada fiscala este luna calendaristica.

(2) Prin derogare de la alin. (1), persoana impozabila care in cursul anului calendaristic precedent a realizat o cifra de afaceri din operatiuni taxabile si/sau scutite cu drept de deducere ce nu a depasit plafonul de 100.000 de euro, al carui echivalent in lei se calculeaza conform normelor metodologice, poate opta pentru utilizarea trimestrului calendaristic ca perioada fiscala.

(3) Persoana impozabila care se inregistreaza in cursul anului trebuie sa declare, cu ocazia inregistrarii conform art. 153, cifra de afaceri pe care preconizeaza sa o realizeze in perioada ramasa pana la sfarsitul anului calendaristic. Daca aceasta estimare a cifrei de afaceri nu depaseste plafonul prevazut la alin. (2), persoana impozabila poate opta sa depuna deconturi trimestriale in anul inregistrarii. Daca cifra de afaceri efectiv obtinuta in anul inregistrarii si recalculata in baza activitatii desfasurate corespunzatoare unui intreg an calendaristic depaseste plafonul prevazut la alin. (2), in anul urmator perioada fiscala va fi luna calendaristica, conform alin. (1). Daca aceasta cifra de afaceri efectiva nu depaseste plafonul prevazut la alin. (2), persoana impozabila poate opta pentru utilizarea trimestrului calendaristic ca perioada fiscala. Optiunea trebuie notificata organelor fiscale competente pana la data de 25 februarie a fiecarui an in care optiunea este exercitata.

(4) Prin normele metodologice se vor stabili situatiile si conditiile in care se poate folosi o alta perioada fiscala decat luna sau trimestrul calendaristic, cu conditia ca aceasta perioada sa nu depaseasca un an calendaristic.

Norme metodologice

76. (1) *In sensul art. 156¹ alin. (1) din Codul fiscal echivalentul in lei a plafonului de 100.000 de euro se determina pe baza cursului de schimb comunicat de Banca Nationala valabil pentru 31 decembrie al anului precedent sau cursul de schimb comunicat de Banca Nationala a Romaniei, valabil pentru data solicitarii inregistrarii prin optiune.*

(2) *In sensul art. 156¹ alin. (4) din Codul fiscal, organele fiscale competente pot aproba, la solicitarea justificata a persoanei impozabile, o alta perioada fiscala, respectiv:*

a) semestrul calendaristic, daca persoana impozabila efectueaza operatiuni impozabile numai pe maximum trei luni calendaristice dintr-un semestru;

b) anul calendaristic, daca persoana impozabila efectueaza operatiuni impozabile numai pe maximum sase luni calendaristice dintr-o perioada de un an calendaristic.

(3) *Solicitarea prevazuta la alin. (2) se va transmite autoritatilor fiscale competente pana la data de 25 februarie a anului in care se exercita optiunea si va fi valabila pe durata pastrarii conditiilor prevazute la alin. (2).*

Art. 156². Decontul de taxa

(1) Toate persoanele înregistrate conform art. 153 trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.

(2) Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform art. 153 va cuprinde suma taxei colectată a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare, precum și suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în aceeași perioadă fiscală. Decontul trebuie să cuprindă și alte informații prevăzute în modelul stabilit de Ministerul Finanțelor.

(3) Datele înscrise incorect într-un decont de taxă se pot regulariza printr-un decont ulterior. Regularizarea se va considera ca fiind corectă și nu va duce la aplicarea de amenzi dacă:

- a) se efectuează înaintea oricărei intervenții din partea organelor fiscale competente; și după caz
- b) cuprinde accesoriile calculate până la data depunerii decontului sau până la data plății, dacă aceasta e anticipată depunerii decontului.

(4) Regularizarea prevăzută la alin. (3) nu va determina diminuarea obligațiilor de plată a taxei sau taxa de rambursat pentru perioada fiscală respectivă, dacă se efectuează după expirarea a cinci ani de la sfârșitul anului în care se încheie perioada fiscală respectivă.

Art. 156³. Alte declarații

(1) Persoanele înregistrate conform art. 153¹ trebuie să depună la organele fiscale competente un decont special de taxă pentru achiziții intracomunitare, altele decât achiziții intracomunitare de mijloace de transport noi sau de bunuri accizabile. Decontul special trebuie întocmit potrivit modelului stabilit de Ministerul Finanțelor și se depune până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care ia naștere exigibilitatea taxei pentru achiziții intracomunitare.

(2) Persoanele impozabile neînregistrate conform art. 153 trebuie să depună la organele fiscale competente un decont special de taxă pentru operațiunile pentru care sunt obligate la plată taxei conform art. 150 alin. (1) lit. b). Decontul special trebuie întocmit potrivit modelului stabilit de Ministerul Finanțelor Publice și se depune până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care ia naștere exigibilitatea taxei pentru aceste operațiuni.

(3) Persoanele care nu sunt înregistrate conform art. 153 trebuie să depună la organele fiscale competente un decont special de taxă privind achizițiile intracomunitare de mijloace noi de transport. Decontul special trebuie întocmit potrivit modelului stabilit de Ministerul Finanțelor și se depune până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care ia naștere exigibilitatea taxei pentru achizițiile intracomunitare respective.

(4) Persoanele impozabile care nu sunt înregistrate conform art. 153 sau persoanele juridice neimpozabile trebuie să întocmească și să depună la organele fiscale competente un decont special de taxă privind achizițiile intracomunitare de bunuri accizabile. Decontul special trebuie întocmit potrivit modelului stabilit de Ministerul Finanțelor Publice și se depune până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care ia naștere exigibilitatea taxei pentru achizițiile intracomunitare respective.

(5) Deconturile prevăzute la alin. (1) - (4) trebuie depuse numai pentru perioadele în care ia naștere exigibilitatea taxei.

Art. 156⁴. Declarația recapitulativă

(1) Persoanele impozabile înregistrate conform art. 153 trebuie să întocmească și să depună la organele fiscale competente, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare unui trimestru calendaristic, o declarație recapitulativă, conform modelului stabilit de Ministerul Finanțelor Publice, care va cuprinde următoarele informații:

a) suma totala a livrarilor intracomunitare de bunuri scutite de la plata taxei in conditiile art. 143 alin. (2) lit. a) si d) pe fiecare cumparator, pentru care exigibilitatea taxei ia nastere in trimestrul calendaristic respectiv;

b) suma totala a livrarilor ulterioare de bunuri prevazute la art. 132¹ alin. (5) lit. b), efectuate in Statul Membru de sosire al bunurilor expediate sau transportate, pe fiecare beneficiar al livrarii ulterioare ce are desemnat un cod T, si pentru care exigibilitatea taxei ia nastere in trimestru calendaristic respectiv;

c) suma totala a achizitiilor intracomunitare de bunuri, pe fiecare furnizor, pentru care:

1. aceasta persoana impozabila este obligata la plata taxei conform art. 151;

2. exigibilitatea taxei intervine in acelasi trimestru calendaristic.

d) suma totala a livrarilor de bunuri pentru care persoana impozabila este obligata la plata taxei in conformitate cu prevederile art. 150 alin. (1), lit. e).

(2) Declaratia recapitulativa se va depune numai pentru perioadele in care ia nastere exigibilitatea taxei.

Art. 157. Plata taxei la buget

(1) Orice persoana trebuie sa achite taxa de plata organelor fiscale, pana la data la care are obligatia depunerii unuia din deconturile sau declaratiile prevazute la art. 156² sau 156³.

(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), persoana impozabila inregistrata conform art. 153 va evidenta in decontul prevazut la art. 156² atat ca taxa colectata cat si ca taxa deductibila, in limitele si in conditiile stabilite la art. 145, 145¹, 145² si 147, taxa aferenta achizitiilor intracomunitare, bunurilor sau serviciilor achizitionate in beneficiul sau si pentru care respectiva persoana este obligata la plata taxei in conditiile art. 150 alin. (1) lit. b) - h).

(3) Taxa pentru importuri de bunuri, cu exceptia importurilor scutite de taxa se plateste la organul vamal, in conformitate cu regulile in vigoare privind plata drepturilor de import.

(4) Prin derogare de la prevederile alin. (3), nu se face plata efectiva la organele vamale de catre persoanele inregistrate in scopuri de TVA, conform art. 153 si care au obtinut certificatele de exonerare prevazute la alin. (5), pentru urmatoarele:

a) importul de masini industriale, utilaje tehnologice, instalatii, echipamente, aparate de masura si control, automatizari, destinate realizarii de investitii, precum si importul de masini agricole si mijloace de transport destinate realizarii de activitati productive;

b) importul de materii prime si materiale consumabile care nu se produc sau sunt deficitare in tara, stabilite prin normele metodologice, si sunt destinate utilizarii in cadrul activitatii economice a persoanei care realizeaza importul.

(5) Persoanele impozabile inregistrate conform art. 153, care efectueaza importuri de natura celor prevazute la alin. (4) trebuie sa solicite organului fiscal competent eliberarea unui certificat de exonerare de la plata taxei in vama. Pe baza certificatelor prezentate de importatori, organele vamale au obligatia sa acorde liberul de vama pentru bunurile importate. Procedura de acordare a certificatelor de exonerare de la plata in vama a taxei se stabileste prin normele metodologice.

(6) Importatorii care au obtinut certificatele de exonerare de la plata taxei in vama vor evidenta taxa aferenta bunurilor importate in decontul prevazut la art. 156² atat ca taxa colectata cat si ca taxa deductibila in limitele si conditiile stabilite la art. 145, 145¹, 145² si 147.

(7) In cazul in care, o persoana impozabila care nu este stabilita in Romania si care este scutita, in conditiile art. 154 alin. (4) de la inregistrare conform art. 153, organele fiscale competente trebuie sa emita o decizie in care sa precizeze modalitatea de plata a taxei pentru livrarile de bunuri si/sau prestarile de servicii realizate ocazional, pentru care persoana impozabila este obligata la plata taxei.

Art. 157¹. Rambursarile catre persoanele impozabile inregistrate conform art. 153

(1) In situatia in care taxa aferenta achizitiilor efectuate de o persoana impozabila inregistrata conform art. 153, care este deductibila intr-o perioada fiscala, este mai mare decat taxa colectata pentru operatiuni taxabile, rezulta un excedent in perioada de raportare, denumit in continuare suma negativa a taxei pe valoarea adaugata.

(2) Dupa determinarea taxei de plata sau a sumei negative a taxei pe valoarea adaugata pentru operatiunile din perioada fiscala de raportare, persoanele impozabile trebuie sa efectueze regularizarile prevazute de prezentul articol prin decontul de taxa prevazut la art. 156².

(3) Se determina suma negativa a taxei cumulata, prin adaugarea la suma negativa a taxei, rezultata in perioada fiscala de raportare, a soldului sumei negative a taxei reportat din decontul perioadei fiscale precedente, daca nu a fost solicitat a fi rambursat.

(4) Se determina taxa de plata cumulata, in perioada fiscala de raportare, prin adaugarea la taxa de plata din perioada fiscala de raportare a sumelor neachitate la bugetul de stat pâna la data depunerii decontului de taxa prevazut la art. 156² din soldul taxei de plata al perioadei fiscale anterioare.

(5) Prin decontul de taxa prevazut la art. 156², persoanele impozabile trebuie sa determine diferentele dintre sumele prevazute la alin. (2) si (3), care reprezinta regularizarile de taxa si stabilirea soldului taxei de plata sau a soldului sumei negative a taxei. Daca taxa de plata cumulata este mai mare decât suma negativa a taxei cumulata, rezulta un sold de taxa de plata in perioada fiscala de raportare. Daca suma negativa a taxei cumulata este mai mare decât taxa de plata cumulata, rezulta un sold al sumei negative a taxei, in perioada fiscala de raportare.

(6) Persoanele impozabile inregistrate conform art. 153 pot solicita rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscala de raportare, prin bifarea casetei corespunzatoare din decontul de taxa din perioada fiscala de raportare, decontul fiind si cerere de rambursare, sau pot reporta soldul sumei negative in decontul perioadei fiscale urmatoare. Daca o persoana impozabila solicita rambursarea soldului sumei negative, aceasta nu se reporteaza in perioada fiscala urmatoare. Nu poate fi solicitata rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscala de raportare, mai mic de 500 lei inclusiv, aceasta fiind reportata obligatoriu in decontul perioadei fiscale urmatoare.

(7) In cazul persoanelor juridice care se divizeaza sau sunt absorbite de alta persoana impozabila, soldul sumei negative a taxei pe valoarea adaugata pentru care nu s-a solicitat rambursarea este preluat in decontul de taxa al persoanei care a preluat activitatea.

(8) In situatia in care doua sau mai multe persoane juridice impozabile fuzioneaza, persoana impozabila care preia activitatea va prelua si soldul taxei de plata catre bugetul de stat, cât si soldul sumei negative a taxei, pentru care nu s-a solicitat rambursarea din deconturile persoanelor care s-au lichidat cu ocazia fuziunii.

(9) Rambursarea soldului sumei negative a taxei se efectueaza de organele fiscale, in conditiile si potrivit procedurilor stabilite prin normele metodologice in vigoare.

(10) Pentru operatiuni scutite de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere, prevazute la art. 143 alin. (1) lit. b), e) si lit. i) - m), persoanele care nu sunt inregistrate in scopuri de TVA conform art. 153 pot beneficia de rambursarea taxei, potrivit procedurii prevazute prin ordin al ministrului finantelor publice.

Art. 157². Responsabilitatea platitorilor si a organelor fiscale

(1) Orice persoana obligata la plata taxei poarta raspunderea pentru calcularea corecta si plata la termenul legal a acestei taxei catre bugetul de stat si pentru depunerea la termenul legal a decontului sau declaratiilor prevazute la art. 156² si 156³, la organul fiscal competent, conform prezentului titlu si legislatiei vamaie in vigoare.

(2) Taxa se administrează de către organele fiscale și de autoritățile vamale, pe baza competențelor lor, așa cum sunt precizate în prezentul titlu, în normele metodologice în vigoare și în legislația vamală în vigoare.

Importanța obligațiilor periodice ale persoanelor impozabile înregistrate în baza art. 153 din Codul Fiscal

120. (1) Obligațiile periodice constau în raportarea (decontul de TVA) efectuată de persoanele impozabile cu privire la modul în care își respectă sarcinile de colectori de taxă, prevăzând de asemenea procedura de remitere a taxei colectate sau datorate de persoanele impozabile către Bugetul de stat. Astfel, aceste obligații asigură organelor fiscale informațiile necesare privind modul în care persoanele impozabile se achită de sarcinile ce le revin în calitate de colectori ai taxei, permițând, astfel, organelor fiscale să ia măsuri corective când există indicii că obligațiile respective nu sunt respectate în mod corespunzător. Aceste măsuri corective diferă în funcție de situație, putând consta în informații suplimentare furnizate persoanei impozabile, precum și în sancțiuni.

(2) În plus, în conformitate cu art. 156² și 157¹ din Codul Fiscal, decontul periodic este de fapt singura cale prin care o persoană impozabilă înregistrată în baza art. 153 din Codul Fiscal poate solicita deducerea și, în anumite condiții, rambursarea taxei pentru achiziții.

Raportarea periodică și plata taxei către organele fiscale de o persoană impozabilă înregistrată în baza art. 153 din Codul Fiscal

Perioada fiscală

121. (1) Potrivit art. 156¹, alin. (1) din Codul Fiscal, perioada fiscală este luna calendaristică.

(2) Totuși, art. 156¹ alin. (2) din Codul Fiscal prevede că prin derogare de la alin. (1), persoana impozabilă care în cursul anului calendaristic precedent a realizat o cifră de afaceri din operațiuni taxabile și/sau scutite cu drept de deducere ce nu a depășit plafonul de 100.000 de euro, al cărui echivalent în lei se calculează conform normelor metodologice, poate opta pentru utilizarea trimestrului calendaristic ca perioadă fiscală. Aceste prevederi înseamnă că o persoană impozabilă care este înregistrată în baza art. 153 din Codul Fiscal și a cărei cifră de afaceri din operațiuni taxabile și scutite cu drept de deducere din precedentul an calendaristic nu a depășit echivalentul sumei de 100.000 Euro, poate alege trimestrul calendaristic ca perioadă sa fiscală. În consecință, o astfel de persoană taxabilă poate să-și prezinte deconturile de TVA trimestrial și nu lunar. Potrivit art. 153 alin. (9) din Codul Fiscal (vezi pct. 48), persoana impozabilă aflată în această situație trebuie să-și exercite opțiunea prin notificarea organelor fiscale.

122. (1) Pct. 76 din normele metodologice, alin. (2) prevede că, în sensul art. 156¹ alin. (4) din Codul fiscal, organele fiscale competente pot aproba, la solicitarea justificată a persoanei impozabile, o altă perioadă fiscală, respectiv:

a) semestrul calendaristic, dacă persoana impozabilă efectuează operațiuni impozabile numai pe maximum trei luni calendaristice dintr-un semestru;

b) anul calendaristic, dacă persoana impozabilă efectuează operațiuni impozabile numai pe maximum șase luni calendaristice dintr-o perioadă de un an calendaristic.

(2) Persoanele impozabile ce doresc să aplice o perioadă fiscală de 6 luni sau un an trebuie să solicite aprobarea organelor fiscale competente cel târziu până la data de 25 februarie a anului pentru care se solicită o perioadă fiscală diferită. Dacă se aprobă o perioadă fiscală specială, aceasta va rămâne valabilă cât timp sunt îndeplinite condițiile menționate în pct. 76 alin. (2) din normele metodologice.

123. (1) Potrivit art. 156¹, alin. (3) din Codul fiscal, persoana impozabilă care se înregistrează în cursul anului trebuie să declare, cu ocazia înregistrării conform art. 153, cifra de afaceri pe care preconizează să o realizeze în perioada rămasă până la sfârșitul anului calendaristic. Dacă această estimare a cifrei de afaceri nu depășește plafonul prevăzut la art. 156¹ alin. (2), persoana impozabilă poate opta să depună deconturi trimestriale în anul înregistrării.

(2) Totuși, dacă cifra de afaceri obținută în anul înregistrării și recalculată în baza activității desfășurate corespunzătoare unui întreg an calendaristic depășește plafonul prevăzut la art. 156¹ alin. (2), în anul următor perioada fiscală va fi luna calendaristică, conform alin. (1). Dacă cifra de afaceri nu depășește plafonul prevăzut la art. 156¹ alin. (2), persoana impozabilă poate opta pentru utilizarea trimestrului calendaristic ca perioadă fiscală.

(3) Opțiunea trebuie notificată organelor fiscale competente până la data de 25 februarie a fiecărui an în care opțiunea este exercitată.

Decontul ce trebuie depus de o persoană impozabilă înregistrată în baza art. 153 din Codul Fiscal

Scopul decontului

124. (1) Decontul este un raport prin care persoana impozabilă înregistrată justifică taxa pe care a colectat-o în contul organelor fiscale și taxa pentru achiziții pe care a dedus-o într-o perioadă dată ("perioada fiscală").

(2) Scopul și funcția de bază ale decontului sunt acelea de a asigura persoanei impozabile înregistrate o metodă standard de a-și stabili obligațiile TVA⁹ pentru o anumită perioadă fiscală și de a raporta aceste obligații organelor fiscale. Persoana impozabilă înregistrată trebuie să colecteze TVA de la clienți în contul organelor fiscale, în conformitate cu normele prevăzute de Titlul VI din Codul Fiscal și să transmită taxa colectată organelor fiscale. Decontul TVA trebuie de aceea să fie considerat o evidență și o confirmare scrisă și semnată a obligațiilor referitoare la TVA – o recunoaștere a datoriei către organele fiscale- de către persoana impozabilă înregistrată care depune decontul.

⁹ Obligațiile privind TVA ale unei persoane impozabile înregistrate pentru o perioadă fiscală constau în suma taxei pe care acea persoană trebuie să o plătească organelor fiscale, care este egală cu suma taxei pe care a colectat-o de la clienții săi în acea perioadă minus taxa pentru achiziții deductibilă în mod corespunzător.

125. Plata taxei datorate (stabilite în decont) este o problemă distinctă față de declararea obligațiilor. Astfel, dacă art. 156² din Codul Fiscal stabilește obligația de a depune un decont TVA ce conține taxa colectată pentru livrări/prestări taxa deductibilă pentru perioada fiscală la care se referă, plata taxei ce rezultă din acest decont este reglementată de art. 157 din Codul Fiscal, care precizează că orice persoană este obligată să plătească taxa datorată la Bugetul de Stat până la data la care această persoană trebuie să depună unul din deconturile sau una din declarațiile menționate în art. 156² sau 156³ din Codul Fiscal.

Conținutul decontului TVA, termenul de depunere și răspunderea persoanei impozabile

126. (1) Potrivit art. 156², alin. (1) din Codul Fiscal toate persoanele înregistrate conform art. 153 trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.

(2) Potrivit pct. 71 din normele metodologice, dacă o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în baza art. 153 are o structură ce cuprinde subunități cum ar fi sedii secundare, sucursale, agenții, reprezentanțe sau alte astfel de unități fără personalitate juridică ce nu sunt înregistrate ca plătitori de TVA este obligată să întocmească un singur decont TVA pentru activitatea pe care o desfășoară.

127. (1) Art. 156², alin. (2) din Codul Fiscal prevede că decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform art. 153 va cuprinde:

- a) suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare; și
- b) suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în aceeași perioadă fiscală; și
- c) alte informații prevăzute în modelul stabilit de Ministerul Finanțelor.

128. Art. 157² alin. (1) din Codul Fiscal prevede că orice persoană obligată la plata taxei poartă răspunderea pentru:

- a) calcularea corectă și plata la termenul legal a acestei taxe către bugetul de stat; și
- b) pentru depunerea la termenul legal a decontului sau declarațiilor prevăzute la art. 156² și 156³, la organul fiscal competent, conform prezentului titlu și legislației vamale în vigoare.

Ajustările efectuate în decont

129. (1) Art. 156² alin. (3) din Codul Fiscal prevede că datele înscrise încorect într-un decont de taxă se pot regulariza printr-un decont ulterior. Regularizarea se va considera ca fiind corectă și nu va duce la aplicarea de amenzi dacă:

- a) se efectuează înaintea oricărei intervenții din partea organelor fiscale competente; și după caz
- b) cuprinde accesoriile calculate până la data depunerii decontului sau până la data plății, dacă aceasta este anticipată depunerii decontului.

(2) Potrivit art. 156², alin. (4) din Codul Fiscal, regularizarea prevazuta la alin. (3) nu va determina diminuarea obligatiilor de plata a taxei sau taxa de rambursat pentru perioada fiscala respectiva, daca se efectueaza dupa expirarea a cinci ani de la sfarsitul anului in care se incheie perioada fiscala respectiva.

130. Aceste prevederi trebuie utilizate de exemplu pentru corectarea cazurilor în care, din greșeală, o persoană impozabilă înregistrată a aplicat TVA acolo unde aceasta nu a fost datorată în mod legal, sau a facturat TVA în plus sau în minus față de cât se datora în mod legal unei persoane care nu este persoană impozabilă înregistrată.

Exemple:

a) În decontul pentru perioada fiscala ianuarie – martie 2008, persoana impozabilă înregistrată a declarat suma de 4.570 RON ca taxă colectata. În luna august 2008, persoana descoperă că s-a făcut o greșeală la completarea decontului: evidențele sale indică suma de 4.750 lei ca taxă colectata, dar cele două cifre din mijloc au fost inversate la inscrierea în decont. În august, persoana impozabila poate adăuga diferența de 180 lei (plus dobânzi) la totalul taxei colectate pentru perioada iulie – septembrie /2008

b) În decontul pentru perioada fiscala ianuarie – martie 2008, persoana impozabilă înregistrată a declarat suma de 3.750 lei ca taxă deductibila. În august 2008, persoana descoperă că s-a făcut o greșeală la completarea decontului: evidențele sale indică suma de 3.570 lei ca taxă deductibila, dar cele două cifre din mijloc au fost inversate la inscrierea în decont. În august, persoana poate acum scădea diferența de 180 lei (plus dobânzi) din totalul taxei pentru achiziții pentru perioada iulie – septembrie 2008. Într-adevăr, în decontul inițial, a dedus prea mult, de aceea trebuie să compenseze deducând mai puțin în cel de-al doilea decont.

c) Într-un supermarket, la trei luni după ce a cumpărat bunurile, un client reclamă faptul că pentru unele bunuri s-a perceput TVA la cota de 19 %, când de fapt aceste bunuri erau cărți, pentru care se percepe o taxă la cota de 9 %. Dacă clientul poate dovedi, prin intermediul bonului fiscal că pentru bunurile respective s-a colectat TVA la cota de 19 % și că a plătit această taxă la supermarket, este clar că s-a plătit o suma de TVA mai mare decât prevede legea. Rambursarea diferenței este posibilă in baza pt. 49 din normele metodologice, clientul putând să se adreseze si direct organelor fiscale pentru a obține rambursarea. Totuși, dat fiind faptul că supermarket-ul este persoana obligată la plata TVA către bugetul de stat, este normal supermarket-ul să ramburseze diferența clientului și să efectueze ajustarea în următorul său decont în baza art. 156², alin. (3) din Codul Fiscal.

d) Procedura de ajustare din art. 156², alin. (3) din Codul fiscal poate fi utilizată și in cazul in care suma unei livrări sau prestări efectuate de sau către o persoană impozabilă înregistrată este majorată sau micșorată sau când această livrare/prestare este anulata intr-o perioadă fiscală urmatoare. Și în acest caz persoana impozabilă înregistrată poate opera o ajustare în decontul său pentru perioada fiscală în care se operează majorarea sau micșorarea sumei livrării sau în care livrarea a fost anulată, cu condiția ca ajustarea să fie efectuată înainte de orice intervenție a organelor fiscale competente, și într-un decont depus înainte de expirarea unui interval de cinci ani de la sfârșitul anului în care de încheie perioada fiscală în care livrarea sau prestarea a

fost justificată inițial. Persoana impozabilă înregistrată ce operează ajustarea trebuie să poată demonstra că modificarea sumei sau anularea livrării s-au produs efectiv și au fost justificate din motive comerciale de bună credință. Această dovadă poate consta în documente, cum ar fi facturile sau facturile de stornare, scrisori adresate sau primite de la furnizori sau clienți în care se menționează motivele modificărilor sau anulării și documentele de plată în care figurează rambursarea efectivă sau plățile suplimentare efectuate pentru livrările sau prestațiile respective. În plus, și în acest caz, ajustarea operată în evidențele persoanei impozabile trebuie să facă referire specifică la decontul în care a fost declarată și la toate documentele legate de sumele declarate în plus sau în minus.

e) Ajustarea nu schimbă în nici un fel normele de stabilire a bazei de impozitare pentru o livrare de bunuri sau prestare de servicii stabilite la art. 137 și 138 din Codul Fiscal (vezi Partea I, Capitolul 7). De exemplu, dacă în baza unui contract în derulare, clientului urmează să i se acorde o reducere de preț după data livrării pentru ca depășește un anumit volum de vânzări, atunci, dacă reducerea este acordată efectiv, furnizorul trebuie să ramburseze suma reducerii și să emită o factură de storno pentru suma reducerii. Pe factura de storno se reduce de asemenea TVA aferentă reducerii de preț acordate. Furnizorul poate să-și reducă TVA colectată inițial, iar cumpărătorul căruia i se acordă reducerea trebuie să-și reducă TVA deductibilă (vezi și pct. 537 din Partea I).

Plata taxei la buget de o persoană impozabilă înregistrată în baza art. 153 din Codul Fiscal

131. (1) Potrivit art. 157 alin. (1) din Codul Fiscal orice persoană trebuie să achite taxa de plată organelor fiscale, până la data la care are obligația depunerii unuia din deconturile sau declarațiile prevăzute la art. 156² sau 156³.

(2) Pe de altă parte, art. 157 alin. (2) din Codul Fiscal prevede că, prin derogare de la prevederile alin. (1), persoana impozabilă înregistrată conform art. 153 va evidenția în decontul prevăzut la art. 156² atât ca taxa colectată cât și ca taxa deductibilă, în limitele și în condițiile stabilite la art. 145, 145¹, 145² și 147, taxa aferentă achizițiilor intracomunitare, bunurilor sau serviciilor achiziționate în beneficiul sau și pentru care respectiva persoană este obligată la plata taxei în condițiile art. 150 alin. (1) lit. b) - h);

Rambursările către o persoană impozabilă înregistrată în baza art. 153 din Codul Fiscal

132.(1) Art. 157¹, alin. (1) din Codul Fiscal prevede că în situația în care taxa aferentă achizițiilor efectuate de o persoană impozabilă înregistrată conform art. 153, care este deductibilă într-o perioadă fiscală, este mai mare decât taxa colectată pentru operațiuni taxabile, rezultă un excedent în perioada de raportare, denumit în continuare suma negativă a taxei pe valoarea adăugată.

(2) Art. 157¹ alin. (2) din Codul fiscal prevede că după determinarea taxei de plată sau a sumei negative a taxei pe valoarea adăugată pentru operațiunile din perioada fiscală de raportare, persoanele impozabile trebuie să efectueze regularizările prevăzute de prezentul articol prin decontul de taxă prevăzut la art. 156².

133. (1) Totusi, Art. 157¹ alin. (3) din Codul fiscal prevede ca se determina suma negativa a taxei cumulata, prin adaugarea la suma negativa a taxei, rezultata în perioada fiscala de raportare, a soldului sumei negative a taxei reportat din decontul perioadei fiscale precedente, daca nu a fost solicitat a fi rambursat.

(2) Conform art. 157¹ alin. (5) din Codul fiscal prevede ca se determina taxa de plata cumulata, în perioada fiscala de raportare, prin adaugarea la taxa de plata din perioada fiscala de raportare a sumelor neachitate la bugetul de stat pâna la data depunerii decontului de taxa prevazut la art. 156² din soldul taxei de plata al perioadei fiscale anterioare.

134. (1) Art. 157¹ alin. (5) din Codul fiscal stipuleaza ca prin decontul de taxa prevazut la art. 156², persoanele impozabile trebuie sa determine diferentele dintre sumele prevazute la alin. (2) si (3), care reprezinta regularizarile de taxa si stabilirea soldului taxei de plata sau a soldului sumei negative a taxei. Daca taxa de plata cumulata este mai mare decât suma negativa a taxei cumulata, rezulta un sold de taxa de plata în perioada fiscala de raportare. Daca suma negativa a taxei cumulata este mai mare decât taxa de plata cumulata, rezulta un sold al sumei negative a taxei, în perioada fiscala de raportare.

(2) Conform art.157¹ alin. (6) din Codul fiscal, persoanele impozabile înregistrate conform art. 153 pot solicita rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscala de raportare, prin bifarea casetei corespunzatoare din decontul de taxa din perioada fiscala de raportare, decontul fiind si cerere de rambursare, sau pot reporta soldul sumei negative în decontul perioadei fiscale urmatoare. Daca o persoana impozabila solicita rambursarea soldului sumei negative, aceasta nu se reporteaza în perioada fiscala urmatoare. Nu poate fi solicitata rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscala de raportare, mai mic de 500 lei inclusiv, aceasta fiind reportata obligatoriu în decontul perioadei fiscale urmatoare.

(3) In cele din urma, art. 157¹ alin. (9) prevede ca rambursarea soldului sumei negative a taxei se efectueaza de organele fiscale, în conditiile si potrivit procedurilor stabilite prin normele metodologice în vigoare.

Cazuri speciale

135. Art. 157¹ alin. (7) din Codul fiscal prevede ca, in cazul persoanelor impozabile care sunt absorbite de alta persoana impozabila, soldul sumei negative a taxei pe valoarea adaugata pentru care nu s-a solicitat rambursarea este preluat în decontul de taxa al persoanei care a preluat activitatea.

136. Art. 157¹ alin. (8) don Codul fiscal prevede ca in situatia în care doua sau mai multe persoane impozabile fuzioneaza, persoana impozabila care preia activitatea va prelua si soldul taxei de plata catre bugetul de stat, cât si soldul sumei negative a taxei, pentru care nu s-a solicitat rambursarea din deconturile persoanelor care s-au lichidat cu ocazia fuziunii.

137. Pentru operatiuni scutite de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere, prevazute la art. 143 alin. (1) lit. b), e) si lit. i) - m), persoanele care nu sunt

inregistrate in scopuri de TVA conform art. 153 pot beneficia de rambursarea taxei, potrivit procedurii prevazute prin ordin al ministrului finantelor publice.

Declarația recapitulativă

138. Art. 156⁴, alin. (1) din Codul Fiscal prevede că persoanele impozabile inregistrate conform art. 153 trebuie sa intocmeasca si sa depuna la organele fiscale competente, pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare unui trimestru calendaristic, o declaratie recapitulativa, conform modelului stabilit de Ministerul Finantelor Publice, care va cuprinde urmatoarele informatii:

a) suma totala a livrarilor intracomunitare de bunuri scutite de la plata taxei in conditiile art. 143 alin. (2) lit. a) si d) pe fiecare cumparator, pentru care exigibilitatea taxei ia nastere in trimestrul calendaristic respectiv;

b) suma totala a livrarilor ulterioare de bunuri prevazute la art. 132¹ alin. (5) lit. b), efectuate in Statul Membru de sosire al bunurilor expediate sau transportate, pe fiecare beneficiar al livrării ulterioare ce are desemnat un cod T, si pentru care exigibilitatea taxei ia nastere in trimestru calendaristic respectiv;

c) suma totala a achizițiilor intracomunitare de bunuri, pe fiecare furnizor, pentru care:
1. aceasta persoana impozabila este obligate la plata taxei conform art. 151;
2. exigibilitatea taxei intervine in acelasi trimestru calendaristic.

d) suma totala a livrarilor de bunuri pentru care persoana impozabila este obligata la plata taxei in conformitate cu prevederile art. 150 alin. (1), lit. e).

(2) Potrivit art. 156⁴ alin. (2) din Codul Fiscal, declaratia recapitulativa se va depune numai pentru perioadele in care ia nastere exigibilitatea taxei.

Declararea și plata de către persoanele neînregistrate în baza art. 153 din Codul fiscal

Declararea și plata de către persoanele înregistrate în baza art. 153¹ din Codul fiscal

139. (1) Art. 156³, alin. (1) din Codul fiscal prevede că persoanele inregistrate conform art. 153¹ trebuie sa depuna la organele fiscale competente un decont special de taxa pentru achizitii intracomunitare, altele decat achizitii intracomunitare de mijloace de transport noi sau de bunuri accizabile. Decontul special trebuie intocmit potrivit modelului stabilit de Ministerul Finantelor si se depune pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care ia nastere exigibilitatea taxei pentru achizitii intracomunitare.

(2) O persoană înregistrată în baza art. 153¹ din Codul Fiscal este:

a) o întreprindere mică ce aplică regimul special de scutire stabilit de art. 152 din Codul Fiscal;

b) altă persoană impozabilă care desfășoară numai operațiuni scutite fără drept de deducere;

c) o “persoana juridică neimpozabilă”;

d) un agricultor cu cotă forfetară ce aplică regimul special stabilit de art. 152⁵ din Codul Fiscal, care a optat pentru plata TVA în România pentru toate achizițiile sale intracomunitare (art. 124, alin. (6) din Codul Fiscal), sau care a efectuat achiziții intracomunitare în România a căror valoare totală cumulată a atins sau depășit în cursul unui an calendaristic plafonul de achiziții stabilit potrivit art. 124, alin. (4), lit. (b) din Codul Fiscal (echivalentul în RON al sumei de 10.000 Euro).


140. (1) Decontul special depus de persoana impozabilă înregistrată în baza art. 153¹ din Codul Fiscal trebuie să acopere atât achizițiile sale intracomunitare cât și prestările de servicii de care beneficiază din partea prestatorilor stabiliți în străinătate pentru care este obligată la plata taxei potrivit art. 150, alin. (1), lit. (b) - (e) din Codul Fiscal. Aceste din urmă operațiuni sunt discutate în pct. 457 - 476 din Partea I .

(2) Pentru detalii referitoare la persoana înregistrată în baza art. 153¹ din Codul Fiscal vezi pct. 49 - 61 din această Parte.

141. Potrivit art. 156³ alin. (5) din Codul Fiscal, deconturile prevăzute la art. 156³ alin. (1) - (4) trebuie depuse numai pentru perioadele în care ia naștere exigibilitatea taxei.

142. Art. 157, alin. (4) din Codul fiscal impune ca taxa datorată și declarată în declarația de mai sus trebuie plătită la Bugetul de stat până la data la care acea declarație trebuie depusă Autorității fiscale.

Declararea și plata de către persoanele impozabile obligate la plata taxei potrivit art. 150, alin. (1), lit. (b) din Codul Fiscal

143. (1) Potrivit art. 156³, alin. (2) din Codul Fiscal, persoanele impozabile neînregistrate conform art. 153 trebuie să depună la organele fiscale competente un  pont special de taxa pentru operațiunile pentru care sunt obligate la plata taxei conform art. 150 alin. (1) lit. b). Decontul special trebuie întocmit potrivit modelului stabilit de Ministerul Finanțelor Publice și se depune până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care ia naștere exigibilitatea taxei pentru aceste operațiuni.

(2) Această prevedere se aplică în cazul tuturor persoanelor impozabile stabilite în România dar neînregistrate în baza art. 153 sau 153¹ din Codul Fiscal. Aceste persoane trebuie să declare și să plătească taxa pentru operațiunile pentru care sunt obligate la plata taxei în baza art. 150, alin. (1), lit. (b) din Codul Fiscal, dar sunt obligate la aceasta în baza art. 156³, alin. (1) din Codul Fiscal (vezi pct. 139).

(3) Persoane impozabile neînregistrate în baza art. 153 sau 153¹ din Codul Fiscal cuprind:

a) persoanele impozabile ce desfășoară numai operațiuni scutite fără drept de deducere și care nu sunt obligate să se înregistreze în baza art. 153¹ din Codul Fiscal deoarece nu efectuează achiziții intracomunitare sau deoarece suma totală a achizițiilor lor intracomunitare din anul calendaristic curent sau precedent nu a atins sau depășit plafonul de achiziții;

b) întreprinderile mici care nu sunt obligate să se înregistreze în baza art. 153¹ din Codul Fiscal deoarece nu efectuează achiziții intracomunitare sau deoarece suma totală a achizițiilor lor intracomunitare din anul calendaristic curent sau precedent nu a


atins sau depășit plafonul de achiziții și care nu au optat pentru înregistrare în baza art. 153 sau 153¹ din Codul Fiscal;

c) agricultorii cu cotă forfetară ce aplică regimul special stabilit în art. 152⁵ din Codul Fiscal, care nu au optat pentru înregistrare în baza art. 153 sau 153¹ din Codul Fiscal

144. Potrivit art. 156³, alin. (5) din Codul Fiscal, deconturile prevăzute la art. 156³ alin. (1) - (4) trebuie depuse numai pentru perioadele în care ia naștere exigibilitatea taxei.

145. În sfârșit, art. 157, alin. (4) din Codul Fiscal impune ca taxa datorată și declarată în declarația de mai sus să fie plătită la Bugetul de stat până la data la care declarația trebuie depusă către organele fiscale.

Declararea și plata de o persoană impozabilă și o persoană juridică neimpozabilă a taxei datorate pentru achiziția intracomunitară de bunuri accizabile

146. (1) Art. 124, alin. (3), lit. (c) din Codul Fiscal desemnează ca operațiune supusă TVA o achiziție intracomunitară de bunuri accizabile, efectuată cu plata în România de  persoană impozabilă ce acționează ca atare sau de o persoană juridică neimpozabilă.

(2) Art. 125¹, alin. (1), lit. (t) din Codul Fiscal definește o persoană juridică neimpozabilă ca fiind “persoana, altă decât o persoană fizică, care nu este o persoană impozabilă în sensul art. 127 alin. (1)”.

(3) În sensul acestui regim, bunurile accizabile sunt definite în directiva 92/12/CEE, precum și în art. 125¹, alin. (1), lit. (g) din Codul fiscal ca fiind bunurile descrise mai jos care sunt supuse la plata accizelor conform legislației în vigoare privind accizele:

- a) uleiurile minerale;
- b) alcool și băuturi alcoolice;
- c) tutun prelucrat.

(4) În consecință, achiziția intracomunitară de bunuri accizabile efectuată de o persoană impozabilă ce acționează ca atare (inclusiv membri ai “Grupului celor Patru” – vezi pct. 189 din Partea I) sau de o persoană juridică neimpozabilă reprezintă o operațiune supusă TVA, indiferent care este baza de impozitare a bunurilor accizabile achiziționate (vezi și pct. 185 din Partea I) sau de cine este efectuat transportul bunurilor (comparați cu achizițiile intracomunitare efectuate de persoanele fizice particulare sau vânzările la distanță efectuate către acestea).

147. Art. 156³, alin. (4) din Codul fiscal stabilește procedura pentru declararea taxei datorate în acest caz. Persoanele impozabile care nu sunt înregistrate conform art. 153 sau persoanele juridice neimpozabile trebuie să întocmească și să depună la organele fiscale competente un decont special de taxă privind achizițiile intracomunitare de bunuri accizabile. Decontul special trebuie întocmit potrivit modelului stabilit de Ministerul Finanțelor Publice și se depune până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care ia naștere exigibilitatea taxei pentru achizițiile intracomunitare respective.

148. Potrivit art. 156³, alin. (5) din Codul fiscal, deconturile prevăzute la art. 156³ alin. (1) - (4) trebuie depuse numai pentru perioadele în care ia naștere exigibilitatea taxei.

149. Art. 157, alin. (4) din Codul Fiscal impune ca taxa datorată și declarată în declarația de mai sus să fie plătită către Bugetul de stat până la data la care respectiva declarație trebuie depusă către organele fiscale.

Declararea și plata de către orice persoană a taxei datorate pentru achiziția intracomunitară a unui mijloc de transport nou

150. Art. 156³, alin. (3) din Codul fiscal stabilește procedura pentru declararea taxei datorate în cazul în care o persoană, inclusiv o persoană neimpozabilă dar nu și persoanele înregistrate în baza art. 153 din Codul fiscal, efectuează o achiziție intracomunitară a unui mijloc de transport nou. Astfel, acest articol prevede că persoanele care nu sunt înregistrate conform art. 153 trebuie să depună la organele fiscale competente un decont special de taxa privind achizițiile intracomunitare de mijloace noi de transport. Decontul special trebuie întocmit potrivit modelului stabilit de Ministerul Finanțelor și se depune până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care ia naștere exigibilitatea taxei pentru achizițiile intracomunitare respective.

151. Potrivit art. 156³, alin. (5) din Codul fiscal, deconturile prevăzute la art. 156³ alin. (1) - (4) trebuie depuse numai pentru perioadele în care ia naștere exigibilitatea taxei.

152. Potrivit art. 157, alin. (4) din Codul fiscal taxa datorată și declarată în declarația de mai sus să fie plătită la Bugetul de stat până la data la care declarația trebuie depusă către organele fiscale.

Plata taxei la import

153. Art. 157, alin. (3) din Codul fiscal prevede că taxa pentru importuri de bunuri, cu excepția importurilor scutite de taxa se plătește la organul vamal, în conformitate cu regulile în vigoare privind plata drepturilor de import.

154. (1) Totuși, art. 157, alin. (4), (5) și (6) din Codul fiscal oferă posibilitatea unei persoane impozabile înregistrate în baza art. 153 din Codul fiscal de a plăti, pentru anumite importuri și în anumite condiții, taxa datorată la import prin raportarea taxei aferente bunurilor importate în decontul menționat în art. 156² din Codul fiscal atât ca taxă colectată cât și ca taxă deductibilă (aceasta din urmă, desigur, în limitele și în condițiile fixate în art. 145, 145¹, 145² și 147 din Codul fiscal).

(2) Această modalitate de plată pentru TVA datorată pentru importuri este posibilă numai dacă persoana impozabilă obține de la organele fiscale un certificat de exonerare. Certificatul poate fi obținut numai pentru:

- a) importul de mașini industriale, utilaje tehnologice, instalații, echipamente, aparate de măsură și control, automatizări, destinate realizării de investiții ;
- b) importul de mașini agricole și mijloace de transport destinate realizării de activități productive;

c) importul de materii prime si materiale consumabile care nu se produc sau sunt deficitare in tara, stabilite prin normele metodologice, si sunt destinate utilizarii in cadrul activitatii economice a persoanei care realizeaza importul.

155. (1) Persoana impozabilă înregistrată în baza art. 153 care efectuează importuri de bunurile prevazute la pct. 154 poate solicita organelor fiscale competente să elibereze un certificat de exonerare de la plata taxei către organele vamale. Solicitarea eliberării acestui certificat se poate face numai de o persoană care nu are obligații restante la buget, inclusiv impozite, taxe, contribuții, inclusiv contribuții individuale ale angajaților și orice alte venituri la buget, cu excepția celor eşalonate și/sau plătibile în rate.

(2) Pe baza certificatului prezentat de importator, organele vamale vor acorda liber de vama fara sa solicite plata TVA la import. Procedura de acordare a certificatului de exonerare de la plata la vamă a taxei este stabilită prin normele metodologice.