

2. Întocmirea facturii

2.1. Facturi fiscale

Factura este documentul justificativ care stă la baza înregistrării în contabilitate a operațiunilor economice și este reglementată la art. 319 din Codul fiscal.

Sunt considerate facturi documentele sau mesajele pe suport hârtie ori în format electronic, dacă acestea îndeplinesc condițiile stabilite la art. 319 din Codul fiscal.

Atenție!

Începând cu data de 01.07.2024, pentru operațiunile realizate între persoane impozabile stabilite în România conform art. 266 alin. (2), sunt considerate facturi numai facturile care îndeplinesc condițiile prevăzute de Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 120/2021 privind administrarea, funcționarea și implementarea sistemului național privind factura electronică RO e-Factura și factura electronică în România, precum și pentru completarea Ordonanței Guvernului nr. 78/2000 privind omologarea, eliberarea cărții de identitate a vehiculului și certificarea autenticității vehiculelor rutiere în vederea introducerii pe piață, punerii la dispoziție pe piață, înmatriculării sau înregistrării în România, precum și supravegherea pieței pentru acestea, cu modificările și completările ulterioare.

Începând cu data de 01.01.2025, obligația de transmitere a facturilor în SPV se extinde și în cazul tranzacțiilor B2C (business to customer – facturi emise către persoane fizice).

Persoana impozabilă trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, în următoarele situații:

- a) pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate;
- b) pentru fiecare vânzare la distanță pe care a efectuat-o, impozabilă în România în condițiile prevăzute la art. 275 alin. (2) din Codul fiscal, cu excepția cazului în care persoana impozabilă utilizează regimul special prevăzut la art. 315 din Codul fiscal;
- c) pentru livrările intracomunitare de bunuri efectuate în condițiile prevăzute la art. 294 alin. (2) lit. a)-c) din Codul fiscal;
- d) pentru orice avans încasat în legătură cu una dintre operațiunile menționate la lit. a) și b).

Prin excepție, persoana impozabilă nu are obligația emiterii de facturi pentru operațiunile scutite fără drept de deducere a taxei conform art. 292 alin. (1) și (2).

De asemenea, persoana impozabilă este scutită de obligația emiterii facturii pentru următoarele operațiuni, cu excepția cazului în care beneficiarul solicită factură:

- a) livrările de bunuri prin magazinele de comerț cu amănuntul și prestările de servicii către populație, pentru care este obligatorie emiterea de bonuri fiscale, conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicate, cu modificările și completările ulterioare;
- b) livrările de bunuri și prestările de servicii, altele decât cele menționate la lit. a), furnizate către beneficiari persoane neimpozabile, altele decât persoanele juridice neimpozabile, pentru care este obligatorie emiterea de documente legal aprobate, fără nominalizarea cumpărătorului, cum ar fi: transportul persoanelor pe baza biletelor de călătorie sau abonamentelor, accesul pe bază de bilet la: spectacole, muzee, cinematografe, evenimente sportive, târguri, expoziții;
- c) livrările de bunuri și prestările de servicii, altele decât cele menționate la lit. a) și b), furnizate către beneficiari, persoane neimpozabile, altele decât persoanele juridice neimpozabile, care prin natura lor nu permit

furnizorului/prestatorului identificarea beneficiarului, cum sunt: livrările de bunuri efectuate prin automatele comerciale, serviciile de parcuri auto a căror contravaloare se încasează prin automate, servicii de reîncărcare electronică a cartelelor telefonice preplătite. Prin normele metodologice se vor stabili documentele pe care furnizorii/prestatorii trebuie să le întocmească în vederea determinării corecte a bazei de impozitare și a taxei colectate pentru astfel de operațiuni.

Pentru livrările intracomunitare de bunuri efectuate în condițiile prevăzute la art. 294 alin. (2), persoana impozabilă are obligația de a emite o factură cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei.

Pentru alte operațiuni decât livrările intracomunitare de bunuri, persoana impozabilă are obligația de a emite o factură cel târziu până în cea de-a 15-a zi 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 pentru suma avansurilor încasate în legătură cu o livrare de bunuri/prestare de servicii cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care a încasat avansurile, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.

Pentru operațiunile economice pentru care, conform prevederilor Codului fiscal, nu există obligația întocmirii facturii, înregistrarea în contabilitate a acestora se efectuează pe baza contractelor încheiate între părți și a documentelor financiar-contabile sau bancare care să ateste acele operațiuni, cum sunt: aviz de însoțire a mărfii, chitanță, dispoziție de plată/încasare, extras de cont bancar, notă de contabilitate etc., după caz.

Toate operațiunile privind factura (întocmire, utilizare, arhivare, corectare, reconstituire) se efectuează conform prevederilor Codului fiscal și ale Normelor metodologice de aplicare a acestuia.

Atenție!

Începând cu data de 01.07.2024, utilizarea facturii electronice face obiectul acceptării de către destinatar, cu excepția facturilor care îndeplinesc condițiile prevăzute de Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 120/2021, cu modificările și completările ulterioare.

În cazul facturilor emise prin mijloace electronice de furnizori/prestatori care sunt stabiliți în țări cu care nu există niciun instrument juridic privind asistența reciprocă, având o sferă de aplicare similară celei prevăzute de Directiva 2010/24/UE a Consiliului Uniunii Europene din 16 martie 2010 privind asistența reciprocă în materie de recuperare a creanțelor legate de impozite, taxe și alte măsuri și de Regulamentul (UE) nr. 904/2010 al Consiliului din 7 octombrie 2010 privind cooperarea administrativă și combaterea fraudei în domeniul taxei pe valoarea adăugată, pentru livrări de bunuri sau prestări de servicii care au locul în România, asigurarea autenticității originii și integrității conținutului facturii trebuie realizată exclusiv prin una din tehnologiile de la lit. a) și b) de mai sus.

Elementele obligatorii ale facturilor sunt prevăzute la art. 319 alin. (20) din Codul fiscal.

Elementele obligatorii ale facturilor emise în sistem simplificat în condițiile prevăzute la art. 319 alin. (12) și (13) sunt prevăzute la art. 319 alin. (21) din Codul fiscal.

Prin excepție, persoana impozabilă nu are obligația emiterii de facturi pentru operațiunile scutite fără drept de deducere a taxei conform art. 292 alin. (1) și (2) din Codul fiscal.

Facturi centralizatoare

Persoana impozabilă poate întocmi o factură centralizatoare pentru mai multe livrări separate de bunuri, prestări separate de servicii, către același client, în următoarele condiții:

- să se refere la operațiuni pentru care a luat naștere faptul generator de taxă sau pentru care au fost încasate avansuri într-o perioadă ce nu depășește o lună calendaristică;
- toate documentele emise la data livrării de bunuri, prestării de servicii sau încasării de avansuri să fie obligatoriu anexate la factura centralizatoare.

Corectarea facturilor

Corectarea informațiilor înscrise în facturi sau în alte documente care țin loc de factură se efectuează astfel:

- a) în cazul în care factura nu a fost transmisă către beneficiar, aceasta se anulează și se emite o nouă factură;
- b) în cazul în care factura a fost transmisă beneficiarului, fie se emite o nouă factură care trebuie să cuprindă, pe de o parte, informațiile din factura inițială, numărul și data facturii corectate, valorile cu semnul minus sau, după caz, o mențiune din care să rezulte că valorile respective sunt negative, iar pe de altă parte, informațiile și valorile corecte, fie se emite o nouă factură conținând informațiile și valorile corecte și concomitent se emite o factură cu valorile cu semnul minus sau, după caz, cu o mențiune din care să rezulte că valorile respective sunt negative, în care se înscriu numărul și data facturii corectate.

2.2. Facturi simplificate

Facturile emise în sistem simplificat trebuie să conțină cel puțin următoarele informații:

- a) data emiterii;
- b) identificarea persoanei impozabile care a livrat bunurile sau a prestat serviciile;
- c) identificarea tipului de bunuri sau servicii furnizate;
- d) suma taxei colectate sau informațiile necesare pentru calcularea acesteia;
- e) în cazul documentelor sau mesajelor tratate drept factură în conformitate cu prevederile alin. (2), o referire specifică și clară la factura inițială și la detaliile specifice care se modifică.

Bonurile fiscale care îndeplinesc condițiile de facturi simplificate sunt acele bonuri pe care le emit persoanele impozabile care au obligația de a emite facturi conform codului fiscal, precum și bonurile emise de persoanele impozabile care optează pentru emiterea facturii în următoarele situații:

- atunci când valoarea facturilor, inclusiv TVA, nu este mai mare de 100 euro;
- în cazul documentelor sau mesajelor tratate drept factură: orice document sau mesaj care modifică și care se referă în mod specific și fără ambiguități la factura inițială are același regim juridic ca o factură.

Cursul de schimb utilizat pentru determinarea în euro a valorii facturii este ultimul curs de schimb comunicat de Banca Națională a României sau ultimul curs de schimb publicat de Banca Centrală Europeană ori cursul de schimb utilizat de banca prin care se efectuează decontările, valabil la data la care intervine exigibilitatea taxei pentru operațiunea în cauză.

Codul de înregistrare în scopuri de TVA al beneficiarului este condiție de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

Valoarea facturii simplificate, inclusiv TVA, poate fi mai mare de 100 euro, dar mai mică de 400 euro. Cursul de schimb utilizat pentru determinarea în euro a valorii facturii este ultimul curs de schimb comunicat de Banca Națională a României sau ultimul curs de schimb publicat de Banca Centrală Europeană ori cursul de schimb utilizat de banca prin care se efectuează decontările, valabil la data la care intervine exigibilitatea taxei pentru operațiunea în cauză.

Codul de înregistrare în scopuri de TVA al beneficiarului este condiție de exercitare a dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată.

Facturile simplificate emise în condițiile prevăzute la art. 319 alin. (12), (13) și (21) din Codul fiscal constituie documente justificative în vederea deducerii taxei numai în situația în care au înscris și codul de înregistrare în scopuri de TVA al beneficiarului.

2.3. Facturi emise de beneficiar în contul furnizorului

Pot fi emise facturi de către beneficiar în numele și în contul furnizorului/prestatorului în condițiile stabilite prin Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Potrivit prevederilor art. 319 alin. (18) din Codul fiscal, factura se poate întocmi de către cumpărătorul unui bun sau serviciu în următoarele condiții:

- a) părțile să încheie un acord prealabil prin care să se prevadă această procedură de facturare. Acord prealabil înseamnă un acord încheiat înainte de începerea emiterii de facturi de către client în numele și în contul furnizorului/prestatorului;
- b) să existe o procedură de acceptare a fiecărei facturi. Procedura de acceptare poate fi explicită sau implicită și poate fi convenită și descrisă prin acordul prealabil ori poate fi reprezentată de primirea și prelucrarea facturii;
- c) factura să fie emisă în numele și în contul furnizorului/prestatorului de către cumpărător și trimisă furnizorului/prestatorului;
- d) factura să cuprindă elementele prevăzute la art. 319 alin. (20) sau (21) din Codul fiscal;
- e) factura să fie înregistrată în jurnalul de vânzări de către furnizor/prestator, dacă este înregistrat în România conform art. 316 din Codul fiscal.

Aplicarea acestor prevederi de către cumpărătorul unui bun sau unui serviciu nu restricționează dreptul furnizorului de a emite alte facturi către respectivul cumpărător în perioada acoperită de acord.

2.4. Facturi emise de către un terț în numele și în contul furnizorului/prestatorului

Pot fi emise facturi de către un terț în numele și în contul furnizorului/prestatorului în condițiile stabilite prin normele metodologice, cu excepția situației în care partea terță este stabilită într-o țară cu care nu există niciun instrument juridic referitor la asistența reciprocă.

Se vor avea în vedere aceleași prevederi detaliate la subcapitolul 2.3 Facturi emise de beneficiar în contul furnizorului.

În cazul bunurilor supuse executării silită

În sensul art. 319 alin. (19) din Codul fiscal, în cazul bunurilor supuse executării silită care sunt livrate prin organele de executare silită, factura se întocmește de către organele de executare silită pe numele și în contul debitorului executat silit. În factură se face o mențiune cu privire la faptul că facturarea este realizată de organul de executare silită. Originalul facturii 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.

Organele de executare silită emit facturi cu TVA numai în cazul operațiilor taxabile și numai dacă debitorul este înregistrat în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal sau a fost înregistrat în scopuri de TVA și i s-a anulat înregistrarea conform art. 316 alin. (11) lit. a)-e) și h) din Codul fiscal. Nu se menționează TVA pe factură în cazul operațiilor pentru care se aplică taxare inversă conform prevederilor art. 331 din Codul fiscal.

În situația în care debitorul executat silit aplică sistemul TVA la încasare prevăzut la art. 282 alin. (3)-(8) din Codul fiscal, organul de executare silită înscrie pe factură mențiunea prevăzută la art. 319 alin. (20) lit. p) din Codul fiscal pentru livrările de bunuri care sunt supuse sistemului TVA la încasare. În cazul în care la data livrării debitorul executat silit nu este înregistrat în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal ca urmare a anulării codului său de înregistrare în scopuri de TVA în condițiile prevăzute la art. 316 alin. (11) lit. a)-e) și h) din Codul fiscal, organul de executare silită are obligația să emită factura cu TVA dacă livrarea bunurilor ar fi fost taxabilă în situația în care respectivul debitor executat silit ar fi fost înregistrat în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal.

În cazul operațiunilor scutite conform art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, debitorul executat silit poate să opteze pentru taxare conform art. 292 alin. (3) din Codul fiscal, prin depunerea notificării prevăzute la pct. 58.

Dacă organul de executare silită încasează contravaloarea bunurilor, inclusiv taxa de la cumpărător sau de la adjudecatar, are obligația să vireze la bugetul de stat taxa încasată de la cumpărător ori adjudecatar în termen de 5 zile lucrătoare de la data adjudecării. 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, la rândul de regularizări taxă colectată din decontul de taxă prevăzut la art. 323 din Codul fiscal.

Prin excepție, în cazul în care debitorul executat silit nu este înregistrat la data livrării în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal ca urmare a anulării codului său de înregistrare în scopuri de TVA, în condițiile prevăzute la art. 316 alin. (11) lit. a)-e) și h) din Codul fiscal, acesta înregistrează documentul de plată în primul decont depus în calitate de persoană înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal.

În situația în care cumpărătorul sau adjudecatarul are obligația să plătească la unitățile Trezoreriei Statului taxa aferentă bunurilor cumpărate, organului de executare silită nu îi 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.

Aceste prevederi nu se aplică pentru situațiile prevăzute la art. 331 din Codul fiscal, fiind aplicabile regulile specifice referitoare la taxarea inversă.

Organele de executare silită înregistrează taxa din facturile pentru operațiuni de executare silită emise în alte conturi contabile decât cele specifice taxei pe valoarea adăugată. Dacă organul de executare silită este persoană înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, nu evidențiază în decontul propriu de taxă operațiunile respective.

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 colectată aferentă, dacă este cazul.

Debitorul executat silit care aplică sistemul TVA la încasare aplică în mod corespunzător prevederile art. 282 alin. (3)-(8) din Codul fiscal. Pentru situațiile prevăzute la art. 331 din Codul fiscal se aplică regulile specifice referitoare la taxarea inversă. În cazul în care debitorul executat silit nu este înregistrat la data livrării în scopuri de TVA, conform art. 316 din Codul fiscal, ca urmare a anulării codului său de înregistrare în scopuri de TVA, în condițiile prevăzute la art. 316 alin. (11) lit. a)-e) și h) din Codul fiscal, acesta înregistrează în evidența proprie factura și, după caz, taxa colectată aferentă, în primul decont depus în calitate de persoană înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal.

Important!

Factura de executare silită emisă de organul de executare silită conține, pe lângă informațiile prevăzute la art. 319 alin. (20) din Codul fiscal, numele și datele de identificare ale organului de executare silită prin care se realizează livrarea bunurilor.

2.5. Facturi în valută

Sumele indicate pe factură se pot exprima în orice monedă cu condiția ca valoarea TVA colectată sau de regularizat să fie exprimată în lei. În situația în care valoarea taxei colectate este exprimată într-o altă monedă, aceasta va fi convertită în lei utilizând cursul de schimb prevăzut la art. 290 „Cursul de schimb valutar“.

3. Autofactura

3.1. Autofactura întocmită pentru fiecare livrare de bunuri sau prestare de servicii către sine

Potrivit art. 319 alin. (8) din Codul fiscal, persoana înregistrată conform art. 316 trebuie să autofactureze, în termenul prevăzut la alin. (16), fiecare livrare de bunuri sau prestare de servicii către sine.

Conform pct. 92 alin. (5) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, în cazul depășirii plafoanelor stabilite pentru cheltuielile efectuate în cadrul acțiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol/reprezentare persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal au obligația să întocmească autofactura numai în scopuri de TVA.

Autofactura va cuprinde la rubrica Cumpărător numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA ale persoanei impozabile, iar în cazul bunurilor acordate gratuit în cadrul acțiunilor de protocol, sponsorizare, mecenat, în loc de denumirea și descrierea bunurilor livrate se poate menționa, după caz: depășire plafon protocol, sponsorizare sau mecenat.

Informațiile din factura emisă prin autofacturare se înscriu în jurnalele pentru vânzări și sunt preluate corespunzător în decontul de taxă prevăzut la art. 323 din Codul fiscal, ca taxă colectată.

● TVA colectată în baza autofacturii:

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

Corectarea autofacturii

Potrivit art. 330 alin. (4) din Codul fiscal, în cazul autofacturilor emise conform art. 319 alin. (3), (8) și (9) și art. 320 alin. (1)-(3), dacă persoana impozabilă emitentă constată că a înscris informații în mod eronat în respectivele autofacturi, fie va emite o nouă autofaktură care trebuie să cuprindă, pe de o parte, informațiile din autofactura inițială, numărul și data autofacturii corectate, valorile cu semnul minus sau, după caz, cu o mențiune din care să rezulte că valorile respective sunt negative, iar pe de altă parte, informațiile și valorile corecte, fie va emite o nouă autofaktură conținând informațiile și valorile corecte și concomitent va emite o autofaktură cu valorile cu semnul minus sau, după caz, cu o mențiune din care să rezulte că valorile respective sunt negative, în care se înscriu numărul și data autofacturii corectate.

În situația în care autofactura a fost emisă în mod eronat sau prin norme metodologice se prevede că în anumite situații se poate anula livrarea/prestarea către sine, persoana impozabilă emite o autofaktură cu valorile cu semnul minus sau, după caz, cu o mențiune din care să rezulte că valorile respective sunt negative, în care se înscriu numărul și data autofacturii anulate.

Exemplul 1: Servicii restaurant încadrate la protocol

Administratorul societății A, microîntreprindere înregistrată în scopuri de TVA, servește masa la un restaurant cu partenerii de afaceri, iar factura în valoare de 400 lei inclusiv TVA 9% se emite pe firmă.

Cheltuiala de protocol constând în masa la restaurant cu partenerii de afaceri poate fi considerată cheltuială în scopul desfășurării activității economice dacă s-a întocmit un referat de necesitate, ori au fost solicitate confirmări de prezență, oferte sau orice alte documente care ar putea justifica acea întâlnire de afaceri.

Din punctul de vedere al TVA, nu constituie prestare de servicii efectuată cu plată prestarea de servicii în mod gratuit în cadrul acțiunilor de protocol în

măsura în care acțiunile de protocol sunt realizate în scopuri legate de activitatea economică a persoanei impozabile, nefiind aplicabil plafonul de 100 lei prevăzut la pct. 7 alin. (12) lit. a) din Normele metodologice ale Codului fiscal.

Înregistrarea în contabilitate a facturii reprezentând masa la restaurant cu partenerii de afaceri se efectuează:

%	=	401	400 lei
6231		„Furnizori”	366,97 lei
„Cheltuieli de protocol”			
4426			33,03 lei
„TVA deductibilă”			

Exemplul 2: Cadouri oferite în cadrul acțiunilor de protocol

Societatea A a achiziționat un produs în valoare de 6.300 lei inclusiv TVA ce va fi acordat unui partener de afaceri în cadrul unei acțiuni de protocol.

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

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

Baza impozabilă, respectiv valoarea depășirilor de plafon și taxa colectată aferentă, se înscriu în autofactura prevăzută la art. 319 alin. (8) din Codul fiscal, care se include în decontul întocmit pentru perioada fiscală în care persoana impozabilă a acordat bunurile gratuit în cadrul acțiunilor de protocol și a depășit plafonul.

Potrivit punctului 92 alin. (5) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, în cazul depășirii plafoanelor stabilite la pct. 7 alin. (12) pentru

operațiunile prevăzute la art. 270 alin. (8) lit. c) din Codul fiscal, persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal au obligația să întocmească autofactura numai în scopuri de TVA.

În cazul bunurilor acordate gratuit în cadrul acțiunilor de protocol, în loc de denumirea și descrierea bunurilor livrate se poate menționa, după caz: depășire plafon protocol.

● **Înregistrarea facturii de achiziție:**

%	=	401	<u>6.300,00 lei</u>
3028		„Furnizori“	5.294,12 lei
„Alte materiale consumabile“			
4426			1.005,88 lei
„TVA deductibilă“			

● **Acordarea bunului în cadrul acțiunilor de protocol se înregistrează:**

6231	=	3028	5.294,12 lei
„Cheltuieli de protocol“		„Alte materiale consumabile“	

● **Înregistrare în valoarea bunului a TVA nedeductibile pentru depășirea plafonului de 100 lei, în baza autofacturii:**

6231	=	4427	416,88 lei
„Cheltuieli de protocol“		„TVA colectată“	

Autofactura se raportează prin decontul de TVA, formularul 300, la rândul 9 și prin declarația informativă, formularul 394.