

1. De ce e important sa fii pregatit in cazul unui posibil control pe TVA solicitat la rambursare si nu numai...

Contribuabilii inregistrati in scopuri de TVA in Romania care desfasoara activitati economice ce dau drept de deducere, pot solicita rambursarea soldului sumei negative a TVA.

Totusi, din cauza resurselor umane si materiale limitate ale ANAF termenele de rambursare sunt incalcate si genereaza dificultati financiare contribuabililor care trebuie sa isi regandeasca cash-flow-ul. Contribuabilii au dreptul de a solicita dobanzi de intarziere, insa, si acest proces este anevoios si de durata.

Legislatia prevede unele situatii in care rambursarea TVA se poate face mai rapid, sub rezerva unui **control ulterior**, dintre care amintim:

- cand soldul sumei negative este mai mic de 45.000 lei, dar mai mare de 5.000 lei;
- cand persoana impozabila beneficiaza de regimul exportatorilor;
- cand contribuabilul este incadrat la risc fiscal mic.

Pentru toate aceste cazuri, contribuabililor li se aproba intreaga suma solicitata la rambursare, dar vor fi subiectul unei **inspectii fiscale ulterioare** care va analiza deconturile perioadelor pentru care s-a acordat deja rambursarea.

Este evident avantajul de cash-flow pentru contribuabili, acestia nemaitrebuind sa astepte finalizarea inspectiei fiscale pentru a beneficia de suma de rambursat.

Totusi, odata cu avantajul oferit de aceasta facilitate, pot aparea si dezavantaje pentru contribuabili. Astfel, contribuabilii multumiti de faptul ca primesc suma de rambursat, trec pe plan secund pregatirea documentelor pe care ar trebui sa le puna la dispozitia organelor de control (amanand obtinerea de documente pana in momentul in care inspectia va incepe).

Cele mai des intalnite situatii sunt cele in care organele de control constata faptul ca persoana impozabila **nu detine suficiente documente care sa justifice fie dreptul de deducere a TVA**, fie aplicarea **scutirilor cu drept de deducere** (ex: exporturi, livrari intracomunitare de bunuri). In astfel de cazuri, inspectorii emit decizii de impunere prin care stabilesc sume suplimentare de plata de TVA, precum si dobanzi/penalitati de intarziere (incepand cu anul 2016 penalitate de nedeclarare) si incep procedurile de colectare a acestor sume (daca executarea nu este suspendata). Astfel, desi initial rambursarea s-a dovedit a fi avantajoasa, exista cazuri in care acest mecanism de rambursare a avut un efect de boomerang pentru contribuabili.

Pentru a minimiza acest riscuri, pe langa **colectarea pro-activa de documente justificative** la momentul desfasurarii tranzactiilor (time-sheeturi, rapoarte de lucru, documente de transport) si **arhivarea lor corespunzatoare**, recomandam reconfirmarea tratamentului TVA aplicabil operatiunilor pe care le desfasurati.

Concluzionand, aceasta modalitate de rambursare reprezinta un avantaj de cash-flow **atat timp cat documentatia care sa sustina cererea de rambursare este pregatita de contribuabil in mod proactiv**. Altfel, **rambursarea cu control ulterior** se poate transforma intr-un dezavantaj avand in vedere materialitatea potentialelor dobanzi si penalitati datorate in cazul in care sunt identificate erori pe durata inspectiei fiscale.

2. Ce aspecte pot fi evidentiata in urma verificarii, ca urmare a unei inspectii fiscale in domeniul TVA?

Lista nu este limitativa, iar aspectele controlate pot fi extinse si in alte zone in cazul controlului pe TVA:

- **aplicarea eronata a regimului deducerilor** (deducerea taxei pe valoarea adaugata pe baza unor documente care nu au inscrisa taxa sau chiar deduceri fara documente sau cu documente nelegale, deduceri duble, ca urmare a inscrierii repetate a unor facturi in jurnalele de cumparari, deduceri pe baza unor documente apartinand altor societati comerciale, deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta operatiunilor scutite fara drept de deducere etc.);
- **necuprinderea unor operatiuni** care intra in sfera taxei pe valoarea adaugata in baza de calcul a taxei sau necuprinderea in baza de calcul a taxei a tuturor facturilor;
- **neevidentierea si nevirarea taxei** pe valoarea adaugata aferenta avansurilor de la clienti;
- neinregistrarea ca platitor la depasirea **plafonului minim**;
- sustragerea de la plata taxei pe valoarea adaugata aferenta **importurilor de bunuri**, prin prezentarea in vama a unor acte fictive de donatie, de la parteneri externi, in loc de acte de cumparare, precum si neincluderea in deconturi a taxei pe valoarea adaugata de plata in vama;
- emiterea de facturi cu taxa pe valoarea adaugata **fara ca agentul economic sa fie platitor** si fara sa inregistreze si sa vireze taxa pe valoarea adaugata;
- neutilizarea sau **utilizarea defectuoasa a formularisticii tipizate**, cu inregistrari incomplete in jurnale sau inregistrari repetate in jurnalele de cumparare, facturi „pierdute”, amanarea intocmirii facturilor fiscale in scopul amanarii platii taxei pe valoarea adaugata, recuprinderea in baza de calcul a tuturor elementelor din factura (ambalaje, cheltuieli de transport etc.);

- sustragerea de la plata taxei pe valoarea adaugata prin declararea unor importuri ca fiind temporare;
- cereri de rambursare **nejustificate**;
- „erori de calcul” etc.

3. Ce prevederi legale sunt in prezent in Codul Fiscal si Codul de procedura fiscala din zona controlului privind TVA solicitat la rambursare?

Conform art. 303 alin. (7) din Codul fiscal: *”Persoanele impozabile, inregistrate conform art. 316, **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 persoana impozabila solicita rambursarea soldului sumei negative, acesta 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 5.000 lei inclusiv, acesta fiind reportat obligatoriu in decontul perioadei fiscale urmatoare. Prin exceptie, soldul sumei negative de taxa pe valoarea adaugata in scris in decontul de taxa pe valoarea adaugata aferent perioadei fiscale anterioare datei deschiderii procedurii insolventei prevazute de legislatia in domeniu nu se preia in decontul de taxa aferent perioadei fiscale in care s-a deschis procedura, caz in care debitorul este obligat sa solicite rambursarea taxei prin corectarea decontului perioadei fiscale anterioare.”***

Conform prevederilor de la art. 169 din **Codul de procedura fiscala**:

” (1) Taxa pe valoarea adaugata solicitata la rambursare prin deconturile cu suma negativa de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare, depuse in cadrul termenului legal de depunere, se ramburseaza de organul fiscal central, potrivit procedurii si conditiilor aprobate prin ordin al presedintelui A.N.A.F.

(2) in cazul deconturilor cu suma negativa de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare, depuse dupa termenul legal de depunere, suma negativa din acestea se preia in decontul perioadei urmatoare.

*(3) Organul fiscal central decide in conditiile prevazute in ordinul mentionat la alin. (1) **daca efectueaza inspectia fiscala anterior sau ulterior aprobarii rambursarii, in baza unei analize de risc.***

*(4) Prin exceptie de la prevederile alin. (3), in cazul decontului cu suma negativa de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare pentru care suma solicitata la rambursare **este de***

pana la 45.000 lei, precum si in cazul decontului cu suma negativa de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare depus de contribuabilul care beneficiaza de o esalonare la plata potrivit cap. IV, organul fiscal central ramburseaza taxa **cu efectuarea, ulterior, a inspectiei fiscale.**

(5) Dispozitiile alin. (4) **nu se aplica:**

a) in cazul in care contribuabilul/platitorul **are inscise in cazierul fiscal fapte care sunt sanctionate ca infractiuni;**

b) in cazul in care organul fiscal central, pe baza informatiilor detinute, constata ca **exista riscul unei rambursari necuvenite.**

(6) in cazul decontului cu suma negativa de taxa pe valoarea adaugata depus in numele unui grup fiscal constituit potrivit Codului fiscal, dispozitiile alin. (5) sunt aplicabile atat pentru reprezentantul grupului fiscal, cat si pentru membrii acestuia.

(7) Ori de cate ori, in conditiile prezentului articol, rambursarea se aproba cu inspectie fiscala ulterioara, inspectia fiscala se decide in baza unei analize de risc.

(8) Deconturile cu suma negativa de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare pentru care suma solicitata la rambursare este de pana la 45.000 lei, depuse de persoane impozabile aflate in una dintre situatiile prevazute la alin. (5), se solutioneaza dupa efectuarea inspectiei fiscale anticipate.

(9) **in cazul inspectiei fiscale anticipate, efectuate pentru solutionarea deconturilor cu suma negativa de TVA, prin exceptie de la prevederile art. 117, perioada supusa inspectiei fiscale va cuprinde exclusiv perioadele fiscale in care s-au derulat operatiunile care au generat soldul sumei negative a taxei.** Dispozitiile art. 94 alin. (3) raman aplicabile.

(10) in situatia in care se constata indicii privind nerespectarea legislatiei fiscale ori stabilirea incorecta a obligatiilor fiscale, prin operatiuni care s-au desfasurat in afara perioadei prevazute la alin. (9), **inspectia fiscala se extinde corespunzator, cu respectarea prevederilor art. 117.**"

Procedura de solutionare a deconturilor cu sume negative de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare, aprobata prin OANAF 3699/2015 prevede:

"18. Deconturile cu sume negative de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare se solutioneaza in functie de gradul de risc fiscal pe care acestea il prezinta, astfel:

a) in cazul deconturilor de TVA cu **risc fiscal mic** - prin emiterea **Deciziei de rambursare a TVA;**