

Această lucrare poate fi vizualizată și online

RENTROP & STRATON **PRO**

www.rspro.ro



Informația legislativă din acest Consilier este certificată de către specialiștii Regiei Autonome a Monitorului Oficial

Actualizare nr. 9 • septembrie 2017

Consilierul Verde al CONTABILULUI

TVA „split“ sau plata defalcată a TVA

- ✗ Determinarea sumei TVA de plată
- ✗ Studiu de caz. Aplicarea opțională a mecanismului de la 1 octombrie 2017
- ✗ Exemplu. Aplicarea obligatorie a mecanismului de la 1 ianuarie 2018

Vouchere de inovare (tichete de inovare)

- ✗ Monografie contabilă standard cu circuitul voucherelor de inovare

Aplicarea cotei reduse de TVA de 5% pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

- ✗ Exemple practice:
 - editură vinde prin magazinul său online cărți tipărite trimise prin curier
 - magazin de instrumente muzicale: achiziție intracomunitară de partituri muzicale
 - vânzare bilete de cinema de către o societate înregistrată în scopuri de TVA
 - dezvoltator imobiliar a facturat în 2016 un avans de 50% pentru un imobil ce urma a fi livrat în 2017



Livrarea intracomunitară de bunuri în cadrul unui contract de consignație

- ✗ Ce se întâmplă dacă nu se aplică măsurile de simplificare în cadrul unui contract de consignație în care consignantul (furnizorul) este din România, iar consignatarul se află în alt stat UE?
- ✗ Ce se întâmplă dacă se aplică măsurile de simplificare?



RENTROP & STRATON
Consilier

www.rs.ro
e-mail: conta@rs.ro

Amenda: penalitate de 0,06% pe zi din suma debitată eronat, începând cu ziua debitării eronate până la data corectării prin reîntregirea sumei debitate eronat, dar nu mai mult de 30 de zile de la data debitării eronate.

k) debitarea contului de TVA de către titular, în perioada 1 octombrie-31 decembrie 2017, dacă nu se reîntregește suma debitată eronat în termen de maximum 30 de zile de la data debitării eronate.

Amenda: 50% din suma reprezentând TVA debitată eronat.

Constatarea contravențiilor și aplicarea sancțiunilor se face de către organul fiscal competent al persoanei impozabile obligată să respecte mecanismul TVA defalcată.

I. Aplicarea opțională a mecanismului de la 1 octombrie 2017

De reținut este faptul că aplicarea opțională a acestui mecanism prin completarea și depunerea la organul fiscal competent a formularului cod 086 „Notificare privind opțiunea de aplicare a mecanismului de plată defalcată a TVA” este dificilă, în condițiile în care doar o parte din persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA în România vor opta pentru aplicarea acestui mecanism de la data de 1 octombrie 2017.

Astfel, o persoană impozabilă care optează pentru aplicarea acestui sistem va avea posibilitatea doar să încaseze în contul său special de TVA suma TVA colectată prin facturile emise, fără a avea posibilitatea să plătească și suma TVA deductibilă înscrisă în facturile primite de la diverși furnizori, dacă aceștia nu au optat pentru aplicarea mecanismului de „plată defalcată a TVA”.

Studiu de caz:

În calitate de persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în regim normal, având drept perioadă fiscală de raportare luna calendaristică, societatea Naturplafar depune la organul fiscal competent, în data de 28 septembrie 2017, formularul cod 086 „Notificare privind opțiunea de aplicare a mecanismului de plată defalcată a TVA”. În acest caz, după confirmarea înscrierii în „Registrul persoanelor care aplică plata defalcată a TVA”, deschide un cont special de TVA pentru aplicarea mecanismului de plată defalcată a TVA.



Astfel, începând cu data de 1 octombrie 2017, creează în evidența contabilă un nou cont analitic pentru disponibilitățile bănești aferente operațiunilor din sfera de aplicare a TVA, respectiv contul **5121.TS** „Conturi la trezorerie în lei – TVA”, pentru încasări și plăți aferente sumei TVA înscrise atât în facturile primite de la diverși furnizori (TVA deductibilă), cât și în facturile emise către diverși clienți (TVA colectată).

Societatea Naturplant urmează să utilizeze același cont simbolizat **TS** și pentru depunerea sumei TVA colectate cu ocazia efectuării vânzărilor a căror valoare se încasează în numerar, la magazinul propriu.

Pentru alte operațiuni care nu se supun mecanismului „plata defalcată a TVA”, societatea utilizează **5121.01** „Conturi la bănci în lei – B.I.”.

Obiectul de activitate al societății este vânzarea de produse naturiste obținute din producția proprie, fie către diverși distribuitori, fie prin magazinul propriu, realizând operațiuni taxabile pentru care colectează TVA prin aplicarea cotei reduse de 9%, conform prevederilor art. 291 alin. (2) lit. e) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

În cursul lunii octombrie 2017 efectuează achiziții de bunuri în valoare totală de 4.000 lei, din care:

- bază de impozitare TVA: 3.361 lei;
- TVA deductibilă: 639 lei (19%).

Valoarea facturilor primite se evidențiază în jurnalul pentru cumpărări.

Suma de 100 lei reprezentând valoarea facturii primite pentru achiziția de formulare tipizare, inclusiv TVA, se plătește de către vânzător, în numerar, în data de 10 octombrie 2017 din încasările efectuate în numerar, prin magazin, de la diverse persoane fizice. În data de 10 octombrie 2017 se efectuează încasări în numerar în sumă de 300 lei, inclusiv TVA.

Astfel, în data de 11 octombrie 2017, casierul depune în numerar, în contul special de TVA, suma de 16 lei reprezentând diferența dintre:

- suma TVA colectată de 25 lei, aferentă încasării în numerar de 300 lei ($300 \text{ lei} \times 9 / 109 = 25 \text{ lei}$);
- suma TVA deductibilă de 9 lei ($100 \text{ lei} \times 19 / 119 = 16 \text{ lei}$), aferentă plății în numerar a facturii de 100 lei.

La momentul plății sumei TVA deductibile aferente achizițiilor prin contul său bancar special deschis pentru TVA, reprezentantul firmei constată că a optat pentru aplicarea noului mecanism de plată și a deschis un cont special de TVA doar furnizorului său principal de la care a efectuat, în luna octombrie 2017, achiziții în valoare de **3.200 lei**, din care:

- bază de impozitare TVA: 2.689 lei;
- TVA aferentă bazei de impozitare: 511 lei (19%).

Astfel, din contul său special de TVA, plătește furnizorilor doar suma de **511 lei** reprezentând TVA deductibilă aferentă facturilor primite de la furnizorul său principal. Valoarea celorlalte facturi de achiziție este plătită, global, din contul curent 5121.01 „Conturi la bănci în lei – B.I.”.

De asemenea, în cursul aceleiași luni calendaristice, societatea realizează vânzări în valoare totală de 8.993 lei, din care:

- bază de impozitare TVA: 8.250 lei;
- TVA aferentă bazei de impozitare: 743 lei.

Vânzările efectuate către diverși distribuitori persoane impozabile înregistrate în scopuri de TVA sunt în valoare totală de **7.000 lei**, din care:

- bază de impozitare TVA: 6.422 lei;
- TVA aferentă bazei de impozitare: 578 lei.

Pentru aceste vânzări, vânzătorul emite facturi pe care le evidențiază în jurnalul pentru vânzări.

Prin magazinul propriu, realizează vânzări în valoare de **1.993 lei**, din care:

- bază de impozitare TVA: 1.828 lei;
- TVA aferentă bazei de impozitare: 165 lei.

Suma TVA colectată aferentă vânzărilor în numerar, respectiv 165 lei, diminuată cu suma de 16 lei reprezentând TVA deductibilă aferentă facturii de achiziție tipizate, achitată în numerar din încasări, se depune în contul special de TVA, prin respectarea termenului de cel mult 7 zile de la data încasării (165 lei - 16 lei = 149 lei).

După închiderea conturilor de TVA pentru luna octombrie 2017, societatea Naturplafar constată că, pentru luna octombrie 2017, înregistrează TVA de plată în sumă de 104 lei (743 lei - 639 lei = 104 lei), ca diferență între:

- suma TVA colectată 743 lei, înregistrată în creditul contului 4427 „TVA colectată” și
- suma TVA deductibilă 639 lei, înregistrată în debitul contului 4426 „TVA deductibilă”.

Înregistrările contabile care se efectuează sunt următoarele:



✍ luna octombrie 2017:

- achiziții materiale auxiliare de producție în valoare totală de 4.000 lei, inclusiv TVA, din care:

● bază de impozitare TVA:

3021	=	401.01	3.361 lei
„Materiale auxiliare”		„Furnizori diverși - B.I.”	

● TVA deductibilă:

4426	=	401.02	639 lei
„TVA deductibilă”		„Furnizori diverși - TVA”	

- plata în numerar a sumei de 100 lei:

%	=	5311	100 lei
401.01		„Casa în lei	84 lei
„Furnizori diverși - B.I.”			
401.02			16 lei
„Furnizori diverși - TVA”			

- încasări în numerar prin vânzarea produselor în magazinul propriu:

5311	=	%	1.993 lei
„Casa în lei”		707	1.828 lei
		„Venituri din vânzarea mărfurilor”	

4427	165 lei
„TVA colectată”	

– depunerea în contul deschis la trezoria statului a sumei de 149 lei reprezentând diferența între suma TVA colectată de 165 lei și suma TVA deductibilă de 16 lei aferentă plății în numerar a facturii furnizorului de 100 lei (165 lei – 16 lei = 149 lei):

581	=	5311	149 lei
„Viramente interne”		„Casa în lei”	

– facturi emise pentru vânzări în valoare totală de 7.000 lei, efectuate către diverși distribuitori:

● baza de impozitare TVA:

411.01	=	701	6.422 lei
„Clienți diverși – B.I.”		„Venituri din vânzarea produselor finite”	

● TVA colectată:

411.02	=	4427	578 lei
„Clienți diverși – TVA”		„TVA colectată”	

– încasarea defalcată a sumei de 7.000 lei (6.422 lei B.I. + 578 lei TVA = 7.000 lei) reprezentând contravaloarea facturilor emise către clienți diverși cărora le-a comunicat, în timp util, contul său special de TVA:

● baza de impozitare a TVA:

5121.01	=	411.01	6.422 lei
„Conturi la bănci în lei – B.I.”		„Clienți diverși – B.I.”	

● TVA aferentă bazei de impozitare a TVA:

5121.TS	=	411.02	578 lei
„Conturi la trezorerie în lei – TVA”		„Clienți diverși TVA”	

– plata globală a sumei de 700 lei (588 lei B.I. + 112 lei TVA = 700 lei), din contul curent, pentru plata valorii facturilor primite de la furnizori diverși care nu s-au înregistrat, opțional, pentru aplicarea mecanismului „plata TVA defalcată” de la data de 1 octombrie 2017:

401.01	=	5121.01	700 lei
„Furnizori diverși – BI”		„Conturi la bănci în lei – B.I.”	

– plata defalcată a sumei de 3.200 lei (2.689 lei + 511 lei = 3.200 lei) reprezentând valoarea facturilor de achiziție primite de la furnizorul principal care a optat de la



1 octombrie 2017 pentru aplicarea mecanismului „plata TVA defalcată” și a deschis un cont special de TVA pe care l-a comunicat clientului Naturplafar:

● baza de impozitare a TVA:

401.01	=	5121.01	2.689 lei
„Furnizori diverși – B.I.”		„Conturi la bănci în lei – B.I.”	

● TVA aferentă bazei de impozitare a TVA:

401.02	=	5121 TS	511 lei
„Furnizori diverși – TVA”		„Conturi la trezorerie în lei – TVA”	

– închiderea conturilor de TVA pentru luna octombrie 2017 din care rezultă o datorie la bugetul de stat, cu termen de plată cel mai târziu în data de 27 noiembrie 2017 (25 și 26 noiembrie 2017, zile nelucrătoare):

4427	=	%	743 lei
„TVA colectată”		4426	639 lei
		„TVA deductibilă”	
		4423	104 lei
		„TVA de plată”	

☞ luna noiembrie 2017:

● plata sumei TVA datorate bugetului de stat pentru luna octombrie 2017, conform decontului de TVA cod 300:

4423	=	5121 TS	104 lei
„TVA de plată”		„Conturi la trezorerie în lei – TVA”	

II. Aplicarea obligatorie a mecanismului de la 1 ianuarie 2018

Mecanismul „plata defalcată a TVA” aplicabil obligatoriu de la data de 1 ianuarie 2017 de către toate persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA în România se referă doar la plata TVA deductibilă înscrisă în facturile primite și la încasarea TVA colectată din facturile emise într-un cont special de TVA format din codul de țară RO și extensia „TVA”.

Deci, prin aplicarea acestui mecanism, nu se modifică:

- ☞ termenul de emisie a unei facturi pentru operațiuni taxabile, dar nici modul de întocmire a acesteia, prin inserarea tuturor informațiilor și mențiunilor necesare identificării tranzacției;
- ☞ cerințele și condițiile privind exercitarea dreptului de deducere a sumei TVA deductibile înscrise în facturile primite;
- ☞ regulile privind colectarea TVA pentru operațiuni taxabile în România;
- ☞ modul de organizare a evidenței fiscale prin întocmirea jurnalului pentru cumpărări





- și a jurnalului pentru vânzări;
- ☞ modul de completare și transmitere a decontului de TVA cod 300 și a declarației informative cod 394;
- ☞ sistemul TVA la încasare;
- ☞ scadența plăților sau a încasărilor stabilite de furnizori și clienți prin contractele încheiate;

Prin mecanismul „plata defalcată a TVA” se modifică doar modul de plată a sumei TVA din facturile primite și a sumei TVA din facturile emise, în sensul că valoarea acestora nu se plătește din contul curent al persoanei impozabile, ci doar în/din contul special de TVA al furnizorului/cumpărătorului.

Acesta este motivul pentru care fiecare persoană impozabilă trebuie să își dezvolte evidența contabilă privind TVA colectată și deductibilă pentru a asigura concordanța dintre sumele aferente achizițiilor și sumele facturate, cu rulajul:

- ✓ contului curent din care achită baza de impozitare a TVA în cazul facturilor primite și baza de impozitare a TVA în cazul facturilor emise;
- ✓ contului special de TVA:

⇒ în care **încasează** doar suma TVA colectată, înregistrată în creditul contului 4427 „TVA colectată”. Suma TVA se încasează:

– fie prin tranfer bancar efectuat de:

- clienți, conform facturilor primite;
- persoana impozabilă obligată să respecte termenul de cel mult 7 zile de la data încasării contravalorii livrărilor de bunuri/prestărilor de servicii taxabile pentru:
 - a) TVA aferentă încasărilor prin utilizarea cardurilor de credit/debit sau a substitutelor de numerar;
 - b) TVA care a fost plătită de diverși beneficiari în alte conturi decât contul distinct de TVA;
 - c) TVA aferentă instrumentelor de plată emise anterior datei de 1 ianuarie 2018 și încasate după această dată;
- membrii grupului fiscal unic pentru decontarea în cadrul grupului;
- dobânda aferentă contului de TVA, acordată de instituția de credit;

– fie în numerar, în termen de cel mult 7 zile lucrătoare de la data încasării sumei reprezentând diferența dintre suma TVA colectată încasată și suma TVA deductibilă achitată;

Important!

În situația în care o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA efectuează în special operațiuni scutite cu drept de deducere (livrări intracomunitare de bunuri, exporturi), nu dispune de suficient numerar în contul special de TVA în lipsa încasărilor de TVA colectată, este obligată ca, pentru plata sumei TVA rezultate din decontul de TVA cod 300, să efectueze un transfer bancar din contul curent în contul special de TVA. O situație similară se regăsește și în cazul persoanei impozabile care efectuează livrări de bunuri și servicii pentru care aplică cota redusă de TVA 5% sau 9%, dar efectuează plăți către furnizori care emit facturi cu cota standard TVA 19%.

