

## V 10. DREPTURILE PLĂTITORILOR DE TVA

### 10.2 RESTITUIREA TVA

#### 1. RESTITUIREA TVA ÎN BENEFICIUL PERSOANEI IMPOZABILE STABILITE ÎN ROMÂNIA

Rambursarea sumei TVA achitate de către o persoană impozabilă stabilită în România pentru importurile și achizițiile de bunuri și servicii efectuate pe teritoriul unui stat membru este reglementată în mod expres prin art. 147<sup>2</sup> alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și punctul 49<sup>1</sup> din Normele de aplicare a acestui articol.

Reglementările din Codul fiscal sunt armonizate cu prevederile cuprinse în următoarele două directive CEE:

- ✓ Directiva nr. 9 din 12 februarie 2008 de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoarea adăugată, prevăzută în Directiva 2006/112/CE, către persoane impozabile stabilite în alt stat membru decât statul membru de rambursare,
- ✓ Directiva CEE nr. 66 din 14 octombrie 2010 de modificare a Directivei 2008/9/CE de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoarea adăugată, prevăzută în Directiva 2006/112/CE, către persoane impozabile stabilite în alt stat membru decât statul membru de rambursare.

reglementare  
europeană

În baza definiției preluate din Directiva CEE nr. 9/2008, „**stat membru de rambursare**” este statul membru în care a fost încasată TVA de la persoana impozabilă nestabilă în statul membru de rambursare, pentru bunurile sau serviciile care i-au fost furnizate de alte persoane impozabile din statul membru respectiv sau pentru importul de bunuri în statul membru respectiv.

stat membru  
de rambursare

Noțiunea de „**solicitant**” este preluată din aceeași directivă, solicitantul fiind definit drept persoana impozabilă nestabilă în statul membru de rambursare care depune cererea de rambursare.

#### Condiții de rambursare

Pentru a beneficia de dreptul de rambursare a TVA din statul membru de rambursare, o persoană impozabilă stabilită în România trebuie să fie înregistrată în scopuri de TVA și să efectueze operațiuni care dau dreptul de deducere în România.

Dacă o persoană impozabilă efectuează în România atât operațiuni care dau drept de deducere, cât și operațiuni care nu dau drept de deducere, statul membru de rambursare poate să ramburseze numai suma TVA aferentă operațiunilor cu drept de deducere.

condiții  
rambursare

**Procedura de solicitare a rambursării**

Pentru a beneficia de rambursare, persoana impozabilă stabilită în România trebuie să completeze, pe cale electronică, o cerere de rambursare adresată statului membru pe teritoriul căruia a efectuat achiziția sau importul.

Procedura de completare, transmitere și primire a cererilor de rambursare a TVA este reglementată prin O.M.F.P. nr. 3 din 4 ianuarie 2010, cu ultima modificare efectuată prin O.M.F.P. nr. 59, din 20 ianuarie 2014, privind modificarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3/2010 pentru aprobarea Procedurii de primire a cererilor de rambursare a TVA achitate de către persoanele impozabile stabilite în România pentru importuri și achiziții de bunuri/servicii efectuate în alt stat membru al Uniunii Europene.

Cererea de rambursare se depune de către persoanele impozabile stabilite în România, pentru rambursarea taxei pe valoarea adăugată aferente importurilor și achizițiilor de bunuri/servicii efectuate în alt stat membru al Uniunii Europene..

Solicitantul completează și transmite cererea sa către organul fiscal competent din România, prin intermediul unui portal electronic.

Cererea de rambursare se depune până la data de 30 septembrie a anului calendaristic care urmează perioadei de rambursare.

**Cererea de rambursare** trebuie să cuprindă, obligatoriu, următoarele elemente:

- ✓ numele și adresa completă ale solicitantului;
- ✓ o adresă de contact pe cale electronică;
- ✓ descrierea activității economice a solicitantului pentru care sunt achiziționate bunurile și serviciile;
- ✓ perioada de rambursare la care se referă;
- ✓ o declarație din partea solicitantului din care să rezulte că nu a livrat bunuri și nu a prestat servicii considerate ca fiind livrate sau prestate pe teritoriul statului membru de rambursare pe parcursul perioadei de rambursare. În această categorie nu se încadrează:
  - serviciile de transport și serviciilor auxiliare transportului, scutite de TVA a căror valoare este inclusă în baza de impozitare a TVA în vamă;
  - livrările de bunuri și prestările de servicii pentru care obligația de plată revine cumpărătorului sau beneficiarului stabilit pe teritoriul statului respectiv;
- ✓ codul de înregistrare în scopuri de TVA al solicitantului;
- ✓ contul bancar, inclusiv codurile IBAN și BIC;
- ✓ pentru fiecare factură sau document de import, următoarele informații:
  - numele și adresa completă ale furnizorului sau prestatorului;
  - cu excepția importurilor, codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de înregistrare fiscală al furnizorului sau prestatorului, atribuit de statul membru de rambursare;
  - cu excepția importurilor, prefixul statului membru de rambursare în conformitate cu codul ISO 3166 – alfa 2, cu excepția Greciei care utilizează prefixul „EL”;
  - data și numărul facturii sau documentului de import;
  - baza impozabilă și cuantumul TVA exprimate în moneda statului membru de rambursare;
  - cuantumul TVA deductibile, exprimat în moneda statului membru de rambursare;

baza  
legală  
rambursare

elemente  
obligatorii  
ale cererii  
de rambursare

- dacă este cazul, pro rata de deducere, exprimată în procente. Dacă ulterior depunerii cererii de rambursare, pro rata de deducere se modifică, solicitantul are obligația să rectifice suma solicitată la rambursare. Rectificarea se efectuează pe bază de cerere transmisă prin aceeași metodă aplicată inițial;
- natura bunurilor și a serviciilor achiziționate în baza următoarelor coduri:
  1. combustibil;
  2. închiriere de mijloace de transport;
  3. alte cheltuieli legate de mijloace de transport;
  4. taxe rutiere de acces și taxa de utilizare a drumurilor;
  5. cheltuieli de deplasare (taxi, mijloacele de transport public);
  6. cazare;
  7. servicii de catering și restaurant;
  8. acces la târguri și expoziții;
  9. cheltuieli pentru produse de lux, activități de divertisment și spectacole;
  10. altele. Dacă bunurile și serviciile nu se încadrează de la 1 la 9, fiind încadrate la codul 10, este obligatorie specificarea naturii bunurilor și a serviciilor achiziționate.

cererea de  
rambursare

Cererea de rambursare cuprinde următoarele operațiuni:

- achiziții de bunuri și servicii efectuate pe parcursul perioadei de rambursare;
- importul de bunuri efectuate pe parcursul perioadei de rambursare;
- facturi sau documente de import care nu au fost acoperite de cererile de rambursare precedente și care privesc operațiuni finalizate pe parcursul anului calendaristic în cauză.

Cererea de rambursare se completează pe formularul tipizat **cod 318** denumit „Cerere de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile stabilite în România, depusă potrivit art. 147<sup>2</sup> alin. (2) din Codul fiscal”, cod MFP 14.13.03.02/18.

Formatul electronic al cererii se obține prin folosirea programului de asistență elaborat de A.N.A.F. care poate fi descărcat prin accesarea adresei [www.anaf.ro](http://www.anaf.ro) – „Declarații electronice”.

Cererea depusă inițial poate fi rectificată prin depunerea unei noi cereri, pe același format, prin bifarea casetei „rectificative” și înscrierea numărului de referință al cererii inițiale. Prin cererea rectificativă se corectează doar informațiile transmise eronat inițial, fără a fi inserate facturi și documente de import noi.

În situația în care se modifică pro rata de deducere față de cererea inițială, solicitantul este obligat să completeze și să transmită cererea transmisă inițial. Cererea de rectificare se completează pe formularul tipizat **cod 319** denumit „Declarație de ajustare a pro-ratei, potrivit dispozițiilor art. 147<sup>2</sup> alin. (2) din Codul fiscal și ale pct. 49<sup>1</sup> alin. (8) din Normele metodologice”, cod MFP 14.13.03.02/19 postat pe site [www.anaf.ro](http://www.anaf.ro).

pro-rata de  
deducere

Informațiile din cererea de rambursare și eventualele informații suplimentare trebuie furnizate de solicitant în limba stabilită de statul membru de rambursare.

Atât formularul cod 318 cât și formularul cod 319 trebuie semnate prin utilizarea certificatului digital calificat emis de un furnizor de servicii de certificare, acreditat în condițiile Legii nr. 455/2001 privind semnătura electronică.

### Perioada de rambursare

perioada de rambursare

Perioada de rambursare este de cel mult un an calendaristic și de cel puțin 3 luni calendaristice. Totuși, o cerere de rambursare poate cuprinde și o perioadă mai mică de 3 luni, în situația în care perioada respectivă este perioada rămasă până la sfârșitul anului calendaristic pentru care se solicită rambursarea.

### Limita minimă a sumei solicitate

limită sumă rambursare

Dacă cererea de rambursare se referă la o perioadă de rambursare mai mică de un an calendaristic, dar mai mare de 3 luni, cuantumul sumei TVA pentru care se poate solicita rambursarea nu poate fi mai mic de **400 euro** sau echivalentul acestei sume în moneda națională a statului de rambursare.

Dacă cererea de rambursare se referă la o perioadă de rambursare de un an calendaristic sau la perioada rămasă dintr-un an calendaristic, cuantumul sumei TVA pentru care se poate solicita rambursarea nu poate fi mai mic de **50 euro** sau echivalentul acestei sume în moneda națională a statului de rambursare.

### Perioada de depunere a cererii

Cererea de rambursare se transmite cel mai târziu până la data de 30 septembrie a anului calendaristic care urmează perioadei de rambursare.

La primirea cererii, organul fiscal competent din România transmite solicitantului, electronic, o confirmare de primire a cererii.

### Transmiterea cererii

stat membru de rambursare

La rândul său, organul fiscal competent din România transmite, electronic, cererea de rambursare primită către autoritatea competentă din statul membru de rambursare completată. Organul fiscal competent din România nu transmite cererea statului membru de rambursare în situația în care, pe parcursul perioadei de rambursare, solicitantul se încadrează în oricare dintre următoarele trei situații:

- nu este persoană impozabilă din punctul de vedere al TVA;
- efectuează doar livrări de bunuri sau prestări de servicii scutite de TVA fără drept de deducere, încadrate la art. 141 din Codul fiscal;
- beneficiază de regimul special de scutire pentru întreprinderi mici (nu a realizat o cifră de afaceri egală sau mai mare de 35.000 euro).

### Contestarea deciziei

Contestația împotriva unei decizii de respingere a cererii de rambursare poate fi depusă de către solicitant în baza prevederilor legislației aplicabile în statul membru de rambursare.

### Tratamentul fiscal și contabil al achizițiilor efectuate pe teritoriul comunitar

operațiune neimpozabilă în România

Achizițiile de bunuri și servicii efectuate pe teritoriul comunitar de către o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în România nu reprezintă operațiuni impozabile în România, fiind impozabile pe teritoriul statului membru în care au avut loc. Din acest motiv, valoarea acestora se raportează prin decontul de TVA cod 300 la rândul 26 denumit „Achiziții de bunuri și servicii scutite de taxă sau neimpozabile”.

Deci, pentru astfel de achiziții, o persoană impozabilă stabilită în România, înregistrată în scopuri de TVA în România nu trebuie să aplice regimul de taxare inversă prin formula contabilă 4426 „TVA deductibilă” = 4427 „TVA colectată” deoarece operațiunea este impozabilă pe teritoriul statului membru unde este stabilit furnizorul sau prestatorul.

**Astfel de operațiuni nu se încadrează în categoria achizițiilor intracomunitare de bunuri sau în categoria achizițiilor intracomunitare de servicii, motiv pentru care valoarea acestora nu se raportează prin declarația recapitulativă cod 390 VIES.**

Practic, astfel de achiziții pot fi efectuate de către salariații, directorii sau administratorii unei persoane impozabile, înregistrate în scopuri de TVA în România care se deplasează în interes de serviciu sau în interes de afaceri pe teritoriul comunitar.

### Restituirea sumei TVA achitate

Pentru a beneficia de restituirea sumei aferente achizițiilor efectuate pe teritoriul unui stat membru, este suficient ca valoarea achiziției să fie destinată realizării de operațiuni din sfera de aplicare a TVA.

Recuperarea sumei TVA aferente achiziției de bunuri și servicii pe teritoriul unui stat membru nu este obligatorie, fiind opțională, aspect care rezultă din prevederile legislației fiscale cu privire la TVA și impozitul pe profit.

**Din punctul de vedere al TVA**, opțiunea rezultă din textul art. 147<sup>2</sup> alin. (2) din Codul fiscal: „*Persoana impozabilă stabilită în România poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată achitate pentru importuri și achiziții de bunuri/servicii, efectuate în alt stat membru,...*”.

**Din punctul de vedere al impozitului pe profit**, opțiunea de solicitare a rambursării rezultă din textul punctului 23 lit. g) din normele de aplicare ale art. 21 din Codul fiscal care prevede că sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri impozabile și „*cheltuielile cu taxa pe valoarea adăugată plătită într-un stat membru aferentă unor bunuri sau servicii achiziționate în scopul realizării de venituri impozabile*”.

Orice persoană impozabilă din România, înregistrată în scopuri de TVA care efectuează achiziții de bunuri și servicii de pe teritoriul unui stat membru poate selecta una din cele două alternative de recuperare a sumei TVA achitate furnizorilor sau prestatorilor stabiliți pe teritoriul aceluși stat membru:

- să nu solicite rambursarea TVA autorității fiscale de pe teritoriul statului membru în care s-a efectuat achiziția. În acest caz, suma TVA achitată se înregistrează într-un cont de cheltuieli de exploatare, reîntregind astfel valoarea bunului sau a serviciului achiziționat. Cele mai uzuale achiziții efectuate sunt cele referitoare la:
  - **combustibil**, caz în care suma TVA aferentă se înregistrează în debitul contului 6022 „Cheltuieli cu combustibili” reîntregind astfel costul de achiziție al combustibilului achiziționat;
  - **servicii de cazare și masă**, caz în care suma TVA aferentă se înregistrează în debitul contului 625 „Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări”, reîntregind astfel costul de achiziție al serviciului cumpărat;
  - **obiecte de inventar și mijloace fixe** de mici dimensiuni (de exemplu, un laptop).

recuperare  
opțională  
TVA

modalitate  
recuperare  
TVA

**X** În acest sens, se respectă prevederile cuprinse în O.M.F.P. nr. 1.802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, secțiunea 1.2 „Definiții” punctul 6: „cost de achiziție înseamnă prețul datorat și eventualele cheltuieli conexe minus eventualele reduceri ale costului de achiziție. În acest sens, costul de achiziție al bunurilor cuprinde prețul de cumpărare, taxele de import și alte taxe (cu excepția acelor pe care persoana juridică le poate recupera de la autoritățile fiscale), cheltuielile de transport, manipulare și alte cheltuieli care pot fi atribuibile direct achiziției bunurilor respective”.

**modalitate  
recuperare  
TVA**

- să solicite rambursarea TVA autorității fiscale de pe teritoriul căreia s-a efectuat achiziția. În acest caz, suma TVA aferentă achiziției nu mai reîntregește valoarea cheltuielilor efectuate sau a bunurilor cumpărate, fiind înregistrată într-un cont de activ, în așteptare, în vederea recuperării. Acest cont de activ poate fi:
  - contul 461 „Debitori diverși” sau
  - contul 473 „Decontări din operații în curs de clarificare”.

**înregistrare  
contabilă**

Dacă se optează pentru această alternativă, la momentul decontării efectuate de către salariat la întoarcerea din delegație în vederea justificării avansurilor spre decontare primite se procedează astfel:

- se înregistrează doar echivalentul în lei al bazei de impozitare a achiziției înscrise în factura furnizorului/prestatorului într-unul din următoarele conturi, în funcție de natura operațiunii:
  - X** contul 6022 „Cheltuieli cu combustibili”;
  - X** contul 625 „Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări”;
  - X** contul 303 „Materiale de natura obiectelor de inventar”;
  - X** contul 214 „Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale”;
- suma TVA aferentă pentru care se intenționează întocmirea formalităților de solicitare a rambursării se înregistrează în debitul contului 473 „Decontări din operații în curs de clarificare” sau 461 „Debitori diverși”.

**reîntregire  
cheltuială**

În situația în care suma TVA nu este acceptată la restituire de către autoritatea fiscală din statul membru al furnizorului sau prestatorului, total sau parțial, cu suma înregistrată inițial în debitul contului 473 sau 461 se poate reîntregi cheltuiala de exploatare aferentă achiziției efectuate sau valoarea bunului achiziționat.

- Dacă bunurile achiziționate sunt deja consumate, suma respectivă se înregistrează fie prin debitul contului 635 „Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte assimilate”, fie prin debitul contului 6588 „Alte cheltuieli de exploatare”.

În această situație, dacă achizițiile efectuate sunt aferente desfășurării activității economice generatoare de venituri impozabile, suma TVA astfel înregistrată pe cheltuieli este deductibilă fiscal la determinarea profitului impozabil.

### Achiziția serviciilor de cazare și alimentație publică

**cheltuieli  
cazare**

Cazarea în cadrul unui hotel sau al unei structuri de cazare turistică este considerată un serviciu legat de un bun imobil, motiv pentru care o persoană impozabilă din România nu trebuie să aplice regula generală de taxare reglementată prin articolul 133 alineatul (2) din Codul fiscal astfel încât serviciul să fie impozabil în România prin aplicarea regimului de taxare inversă.

Pentru acest serviciu se aplică excepția de la regula generală de taxare reglementată prin articolul 133 alineatul (4) litera a) din Codul fiscal conform căreia locul prestării este considerat „locul unde sunt situate bunurile imobile, pentru prestările de servicii efectuate în legătură cu bunurile imobile, **inclusiv serviciile [...], de cazare în sectorul hotelier sau în sectoare cu funcție similară**”.

Astfel, locul prestării acestor servicii este considerat a fi pe teritoriul statului membru în care are loc cazarea. Același tratament fiscal este aplicabil și serviciilor de alimentație publică pentru care se aplică excepția de la regula generală de taxare, reglementată prin articolul 133 alineatul (4) litera d) conform căruia pentru serviciile de restaurant și catering locul este considerat a fi locul prestării efective.

locul  
prestării

#### Exemplu:

În data de 20 august 2014, domnul Radu Tănăsescu, în calitate de inginer constructor, angajat al firmei Magneconstruct din Suceava, înregistrată în scopuri de TVA în România, primește un avans spre decontare în sumă de 300 euro pentru efectuarea unei deplasări în interes de serviciu la un potențial partener de afaceri din Ungaria.

Durata deplasării este de 5 zile (20-24.08.2014) și justificarea avansului primit se efectuează în data de 28.08.2014 pentru suma de 235 euro, în baza facturii primite de la hotelul situat în Debrecen, din care rezultă următoarele informații.

Serviciu	Nr. zile	Tarif/zi	Valoare, exclusiv TVA	Cotă TVA %	Valoare TVA	Total sumă
1	2	3	4 (col. 2 x col. 3)	5	6 (col. 3 x col. 5)	7 (col. 4 + col. 6)
Cazare	5	35,6	178	18	32	210
Parcare	5	4	20	25	5	25
Total	x	x	198	x	37	235

Valoarea în lei a cheltuielilor efectuate în sumă de 235 euro se înregistrează în evidența contabilă la un curs valutar de 4,4008 lei/euro în vigoare la data decontării. Decontarea se efectuează pentru suma de 1.034,17 lei, reprezentând:

- cheltuieli de cazare și parcare auto: 871,35 lei (198 euro x 4,4008 lei/euro);
- valoare TVA: 162,82 lei (37 euro x 4,4008 lei/euro).

Pentru suma de 37 euro, societatea intenționează să solicite rambursarea TVA de la autoritatea fiscală din Ungaria în cadrul cererii de rambursare completată pentru întregul an fiscal 2014. În baza cererii primite, autoritatea fiscală din Ungaria acceptă cererea de rambursare și virează suma TVA în contul firmei Magneconstruct din Suceava deoarece face dovada că este înregistrată în scopuri de TVA și realizează operațiuni taxabile.

Pentru înregistrarea operațiunii, firma Magneconstruct are următoarele obligații:

#### Obligații fiscale:

- să evidențieze operațiunea în jurnalul pentru cumpărări completat în coloana 10 „Achiziții neimpozabile în România” din modelul orientativ de jurnal reglementat prin O.M.F.P. nr. 1.372 din 6 mai 2008;
- să raporteze operațiunea la rândul 26 din decontul de TVA cod 300 denumit „Achiziții de bunuri și servicii scutite de taxă sau neimpozabile” completat pentru luna august 2014 cu termen de depunere cel mai târziu în data de 25 septembrie 2014. Operațiunea se raportează pentru valoarea totală de 1.034,17 lei, chiar dacă pentru suma de 37 euro cu un echivalent de 162,82 lei se solicită rambursarea TVA de la autoritatea fiscală din Ungaria.

Obligatii contabile:

În baza documentelor justificative, societatea trebuie să înregistreze:

1. cheltuielile de deplasare ale salariatului:			
625	=	401	871,35 lei
„Cheltuieli deplasare”		„Furnizori”	
2. suma TVA pentru care intenționează să solicite rambursarea.			
473	=	401	162,82 lei
„Decontări din operații în curs de clarificare” (analitic distinct)		„Furnizori”	
3. decontarea cheltuielilor de deplasare:			
401	=	542	1.034,17 lei
„Furnizori”		„Avansuri de trezorerie”	
4. primirea sumei solicitate de la autoritatea fiscală din Ungaria:			
5124	=	473	166,34 lei
„Conturi la bănci în valută”		„Decontări din operații în curs de clarificare”	
5. diferențe de curs valutar:			
5124	=	765	3,52 lei
„Conturi la bănci în valută”		„Diferențe favorabile de curs valutar”	

**Achiziția de combustibil auto**Exemplu:

Firma Condor din Iași, înregistrată în scopuri de TVA în România, efectuează săptămânal transporturi de bunuri pe ruta Iași – Salzburg și retur, cu autovehicule specializate pentru transportul bunurilor perisabile. Alimentarea cu combustibil pe teritoriul Austriei se efectuează pe bază de eurocard pentru care primește lunar facturi din partea furnizorului de combustibil.

În luna august 2014 primește din partea furnizorului o factură în valoare totală de 2.400 euro, din care valoare combustibil 2.000 euro și TVA 400 euro (cota TVA de 20%). Factura este emisă în data de 31.08.2014 și se înregistrează în evidența contabilă și fiscală la un curs valutar de 4,4126 lei/euro, în vigoare la data emiterii facturii.

Decontarea se efectuează pentru suma de 10.590,24 lei, reprezentând:

- valoare combustibil: 8.825,20 lei (2.000 euro x 4,4126 lei/euro);
- valoare TVA: 1.765,04 lei (400 euro x 4,4126 lei/euro).

Pentru suma de 400 euro, societatea intenționează să solicite rambursarea TVA de la autoritatea fiscală din Austria în cadrul cererii de rambursare completată pentru întregul an fiscal 2014. În baza cererii primite, autoritatea fiscală din Austria acceptă cererea de rambursare și virează suma TVA în contul firmei Condor din România deoarece face dovada că este înregistrată în scopuri de TVA și realizează operațiuni neimpozabile în România pentru care are drept de deducere a TVA.

Pentru înregistrarea operațiunii, firma Condor are următoarele obligații:

Obligatii fiscale:

1. să evalueze operațiunea în jurnalul pentru cumpărări completat în coloana 10 „Achiziții neimpozabile în România” din modelul orientativ de jurnal reglementat prin O.M.F.P. nr. 1.372 din 6 mai 2008;

2. să raporteze operațiunea la rândul 26 din decontul de TVA cod 300 denumit „Achiziții de bunuri și servicii scutite de taxă sau neimpozabile” completat pentru luna august 2014 cu termen de depunere cel mai târziu în data de 25 septembrie 2014. Operațiunea se raportează pentru valoarea totală de 10.590,24 lei chiar dacă pentru suma de 400 euro, cu un echivalent de 1.765,04 lei, se solicită rambursarea TVA de la autoritatea fiscală din Austria.

Obligații contabile:

În baza documentelor justificative, societatea trebuie să înregistreze:

1. valoarea combustibilului alimentat pe teritoriul Austriei:
 

3022	=	401	
<i>„Combustibili”</i>		<i>„Furnizori”</i>	8.825,20 lei
  
2. suma TVA pentru care intenționează să solicite rambursarea:
 

473	=	401	
<i>„Decontări din operații în curs de clarificare” (analitic distinct)</i>		<i>„Furnizori”</i>	1.765,04 lei
  
3. plata facturii emise de furnizor:
 

401	=	5124	
<i>„Furnizori”</i>		<i>„Disponibil cont valută”</i>	10.590,24 lei
  
4. cheltuielile privind consumul de combustibil justificate în baza foilor de parcurs emise de către fiecare șofer, utilizator al cardului:
 

6022	=	3022	
<i>„Cheltuieli privind combustibilii”</i>		<i>„Combustibili”</i>	8.825,20 lei
  
5. primirea sumei solicitate de la autoritatea fiscală din Austria:
 

5124	=	473	
<i>„Conturi la bănci în valută”</i>		<i>„Decontări din operații în curs de clarificare”</i>	1.782,08 lei
  
6. diferențe nefavorabile de curs valutar:
 

665	=	473	
<i>„Cheltuieli din diferențe de curs valutar”</i>		<i>„Decontări din operații în curs de clarificare”</i>	17,04 lei

Aceeași monografie contabilă poate fi utilizată pentru:

- achiziția de rechizite, caz în care baza de impozitare TVA a acestei operațiuni se înregistrează prin debitul contului 604 „Cheltuieli privind materialele nestocate” în corespondență cu creditul contului 401 „Furnizori”;
- achiziția unui serviciu de reparație auto, caz în care baza de impozitare TVA a acestei operațiuni se înregistrează prin debitul contului 611 „Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile” în corespondență cu creditul contului 401 „Furnizori”;
- achiziția unui laptop sau a unei imprimante, caz în care baza de impozitare TVA a acestei operațiuni se înregistrează prin debitul contului 214 „Mobilier, aparatură birotică,.....” în corespondență cu creditul contului 404 „Furnizori de imobilizări”.

## 2. RESTITUIREA TVA ÎN BENEFICIUL PERSOANEI IMPOZABILE STABILITE ÎNTR-UN STAT MEMBRU

baza  
legală

Rambursarea sumei TVA achitate de către o persoană impozabilă stabilită pe teritoriul unui stat membru pentru importurile și achizițiile de bunuri și servicii efectuate pe teritoriul României este reglementată în mod expres prin art. 147<sup>2</sup> alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și punctul 49 alin. (1) din normele de aplicare a acestui articol.

Dreptul de deducere a TVA aferente achizițiilor este reglementat prin art. 145, 145<sup>1</sup> și 146 din Codul fiscal.

legislație  
europeană

Rambursarea TVA are la bază armonizarea legislației fiscale din România cu prevederile următoarelor directive:

- Directiva CEE nr. 9 din 12 februarie 2008 de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoarea adăugată, prevăzută în Directiva CEE nr. 112/2006, către persoane impozabile stabilite în alt stat membru decât statul membru de rambursare;
- Directiva CEE nr. 66 din 14 octombrie 2010 de modificare a Directivei CEE nr. 9/2008 de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoarea adăugată.

Procedura de soluționare a cererii de rambursare TVA în România către persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene este reglementată prin O.M.F.P. nr. 4 din 4 ianuarie 2010.

### Condiții de rambursare

cerere

Rambursarea sumei TVA se efectuează numai pe bază de cerere depusă de către persoanele impozabile nestabilite pe teritoriul României care nu sunt înregistrate în scopuri de taxă pe teritoriul României în baza prevederilor art. 153.



Nu beneficiază de rambursarea TVA persoanele impozabile nestabilite în România, dar înregistrate în scopuri de TVA în baza prevederilor art. 153 din Codul fiscal care își exercită dreptul de deducere prin decontul de TVA cod 300 în baza prevederilor art. 145 din Codul fiscal și a punctului 45 alin. (1) din normele de aplicare a acestui articol.

condiții  
persoană  
impozabilă

Pentru a beneficia de rambursarea TVA, persoana impozabilă care depune cererea de rambursare trebuie să îndeplinească **cumulativ următoarele condiții** pentru perioada de rambursare:

- să nu fi avut în România sediul activității sale economice sau un sediu fix de la care să fi efectuat operațiuni economice sau, în lipsa unor astfel de sedii fixe, domiciliul sau reședința sa obișnuită;
- să nu fie înregistrată în scopuri de TVA în România în baza prevederilor art. 153 din Codul fiscal;
- să nu fi fost obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România în baza prevederilor art. 153 din Codul fiscal;
- să nu fi livrat bunuri pentru care locul livrării se consideră pe teritoriul României, cu excepția livrării de bunuri pentru o persoană care are obligația de a plăti TVA în baza prevederilor cu art. 150 alin. (2) – (6) din Codul fiscal;

- să nu fi realizat servicii pentru care locul prestării să fie considerat pe teritoriul României, cu excepția următoarelor tipuri de servicii:
  - servicii de transport și servicii auxiliare acestora, scutite în baza prevederilor art. 143 alin. (1) lit. c) – m), art. 144 alin. (1) lit. c) și art. 144<sup>1</sup> din Codul fiscal;
  - servicii pentru care obligat la plata TVA este beneficiarul în baza prevederilor art. 150 alin. (2) – (6) din Codul fiscal.

condiții  
persoană  
impozabilă

Suma TVA solicitată pe bază de cerere nu se rambursează dacă este facturată:

- incorect;
- pentru livrări de bunuri scutite în baza prevederilor art. 143, 144 și 144<sup>1</sup> din Codul fiscal;
- agențiilor de turism, inclusiv a tur-operatorilor, care aplică regimul special de taxă conform echivalentului din alt stat membru al art. 152<sup>1</sup> din Codul fiscal;
- ulterior înregistrării în România în scopuri de TVA.

Suma TVA achitată pentru achizițiile de bunuri și servicii, inclusiv pentru importurile efectuate în România, se rambursează numai în situația în care bunurile și serviciile respective sunt utilizate pentru realizarea următoarelor operațiuni:

- ✓ operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării sau prestării se consideră a fi în afara României;

condiții  
operațiuni

În această categorie nu intră operațiunile scutite fără drept de deducere a TVA în statul membru în care este stabilită persoana. Dacă persoana impozabilă realizează în statul său atât operațiuni care dau drept de deducere, cât și operațiuni care nu dau drept de deducere, România rambursează doar suma TVA aferentă operațiunilor cu drept de deducere. În acest caz, dreptul de rambursare se determină pe bază de pro rata. Dacă pro rata comunicată inițial se modifică datorită calculului pro ratei definitive, suma solicitată la rambursare trebuie rectificată prin depunerea unei alte cereri de rambursare.

- ✓ operațiuni efectuate către o persoană care are obligația de a plăti TVA în baza prevederilor art. 150 alin. (2) – (6) din Codul fiscal.

condiții  
operațiuni

Rambursarea se efectuează doar pentru suma TVA aferentă:

- ✗ achizițiilor de bunuri sau servicii facturate în perioada de rambursare;
- ✗ importurilor de bunuri efectuate în perioada de rambursare.

**Pentru achizițiile efectuate începând cu 1 ianuarie 2014, nu mai este necesară dovada achitării facturii.**

### Perioada de rambursare

Suma TVA se rambursează pentru o perioadă de cel mult un an calendaristic, dar nu mai puțin de 3 luni calendaristice. Totuși, cererile de rambursare pot cuprinde o perioadă mai mică de 3 luni în situația în care se referă la perioada rămasă până la sfârșitul anului calendaristic.

perioadă  
rambursare

### Plafonul sumei solicitate la rambursare

Dacă cererea se referă la o perioadă de rambursare mai mică de un an calendaristic, dar mai mare de 3 luni, suma TVA pentru care se solicită rambursare nu poate fi mai mică decât echivalentul în lei a **400 euro**.

limită  
sumă  
rambursare

limită  
sumă  
rambursare

Dacă cererea se referă la o perioadă de rambursare de un an calendaristic sau la perioada rămasă dintr-un an calendaristic mai mică de 3 luni, suma TVA pentru care se solicită rambursare nu poate fi mai mică decât echivalentul în lei a **50 euro**.

În ambele situații, echivalentul în lei al sumei în valută se determină pe baza cursului valutar de schimb al B.N.R. valabil la data de 1 ianuarie 2010.

### Procedura de rambursare

Pentru a beneficia de rambursarea TVA în România, persoana impozabilă adresează electronic o cerere de rambursare prin intermediul portalului electronic pus la dispoziție de către statul membru.

Cererea de rambursare conține următoarele informații:

- ✓ numele și adresa completă ale solicitantului;
- ✓ o adresă de contact pe cale electronică;
- ✓ descrierea activității economice pentru care a achiziționat bunurile și serviciile.  
Descrierea se efectuează prin utilizarea sistemului armonizat de coduri detaliat la nivelul 4, stabilit în conformitate cu art. 34a alin. (3) al doilea paragraf din Regulamentul (CE) nr. 1.798/2003 al Consiliului din 7 octombrie 2003 privind cooperarea administrativă în domeniul taxei pe valoarea adăugată și de abrogare a Regulamentului (CEE) nr. 218/92, cu modificările ulterioare;
- ✓ perioada de rambursare;
- ✓ declarația din care rezultă că în perioada de rambursare nu a livrat bunuri și nu a prestat servicii care au loc pe teritoriul României;
- ✓ codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de înregistrare fiscală;
- ✓ contul bancar, inclusiv codul IBAN și BIC;
- ✓ pentru fiecare factură sau document de import, următoarele informații:
  - numele și adresa completă ale furnizorului sau prestatorului;
  - codul de înregistrare în scopuri de TVA al furnizorului sau prestatorului din România precedat de codul RO;
  - data și numărul facturii;
  - data și numărul documentului de import;
  - baza impozabilă și cuantumul TVA, exprimate în lei;
  - suma TVA deductibilă exprimată în lei. Dacă este cazul, procentul de deducere și suma TVA deductibilă;
  - natura bunurilor și a serviciilor achiziționate în baza codurilor de la 1 la 10, astfel:
    1. combustibil;
    2. închiriere de mijloace de transport;
    3. cheltuieli legate de mijloace de transport;
    4. taxe rutiere de acces și taxa de utilizare a drumurilor;
    5. cheltuieli de deplasare (taxi, mijloacele de transport public);
    6. cazare;
    7. servicii de catering și restaurant;
    8. acces la târguri și expoziții;
    9. cheltuieli pentru produse de lux, activități de divertisment și spectacole;
    10. altele. Pentru acest cod se detaliază natura bunurilor și a serviciilor achiziționate.

elemente  
obligatorii  
ale cererii  
de rambursare

- Se atașează cererii de rambursare facturi și documente de import dacă valoarea achiziției este de cel puțin echivalentul în lei a 1.000 euro, cu excepția facturilor de combustibil pentru un echivalent în lei de cel puțin 250 euro – la cursul B.N.R. valabil la data de 1 ianuarie 2010.

Toate informațiile necesare se transmit în limba română.