

PLATA DEFALCATĂ A TAXEI PE VALOAREA ADĂUGATĂ

Marina OPRAN – Expert superior
Direcția Generală de Legislație Cod Fiscal și Reglementări Vamale
Ministerul Finanțelor Publice

Rezumat	Abstract
Articolul prezintă principalele aspecte legate de mecanismul plății defalcate a TVA, introdus prin Ordonanța Guvernului nr. 23/2017 ¹ privind plata defalcată a TVA.	The article presents the main aspects related to VAT split payment mechanism inserted by the Government Ordinance no. 23/2017 on the VAT split payment.
Cuvinte cheie:	Keywords:
√ plata defalcată a TVA, cont de TVA, persoane impozabile, instituții publice, Trezoreria Statului, instituții de credit	√ VAT split payment, VAT account, taxable persons, public institutions, the State Treasury, credit institutions

Aspecte introductive

Mecanismul privind plata defalcată a TVA vizează creșterea gradului de conformare voluntară la plată a operatorilor economici, reducerea evaziunii în domeniul TVA, precum și asigurarea unui mediu concurențial corect prin eliminarea avantajelor unor operatori economici cu comportament fiscal incorect care nu achită TVA la bugetul de stat.

România deține un record negativ între statele membre în ceea ce privește GAP-ul de TVA, respectiv de 37,89%, la nivelul anului 2014, ceea ce reprezintă în termeni absoluți aproximativ 7 miliarde euro. Astfel, nivelul GAP-ului TVA din România ca nivel procentual se situează mult peste media europeană, de aproximativ 14,03% în anul 2014. Gap-ul TVA reflectă atât TVA declarată și neplătită de către agenții economici, cât și o estimare a pierderii de venituri din TVA ca urmare a fraudei și evaziunii, falimentului, insolvenței, optimizărilor fiscale, precum și a unor calcule eronate.

Având în vedere gradul de conformare voluntară la plata TVA a persoanelor impozabile (81,78% în anul 2014, 81,05% în anul 2015, 82,35% în anul 2016), prin aplicarea mecanismului plății defalcate a TVA se preconizează o reducere semnificativă a acestui decalaj între taxa declarată și taxa plătită voluntar, ceea ce va conduce la încasări suplimentare. Creșterea gradului de conformare voluntară a operatorilor economici se va reflecta și în nivelul GAP-ului în sensul diminuării acestuia.

Prezentarea principalelor elemente ale mecanismului privind plata defalcată a TVA

Mecanismul plății defalcate a TVA nu schimbă nicio regulă fiscală în domeniul TVA. Astfel, nu se modifică regulile de exigibilitate a TVA, de înscriere a operațiunilor în decontul de TVA, termenul de depunere a decontului de TVA, termenul de plată a TVA datorate bugetului de stat, regulile de rambursare a TVA, nu se impun obligații suplimentare de raportare etc.

Proiectul vizează doar implementarea unui flux al sumelor reprezentând TVA între persoanele impozabile, respectiv ca acestea să circule prin conturi bancare special create în acest scop.

În principal, mecanismul privind plata defalcată a TVA presupune:

¹ Ordonanța Guvernului nr. 23/30.08.2017 privind plata defalcată a TVA (M.O. nr. 706/31.08.2017)

✍ deschiderea unui cont de TVA de către persoanele impozabile, inclusiv instituțiile publice, înregistrate în scopuri de TVA. Trezoreria statului va deschide automat conturi de TVA pentru persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA, fără a fi necesară o solicitare scrisă din partea acestora. Operațiunile în conturile de TVA deschise de trezorerie vor fi gratuite și, de asemenea, operatorii economici vor avea acces la extrase de cont gratuite, în format electronic, privind operațiunile lor din contul de TVA. Fiecare operator va putea identifica propriul cont de TVA, dar și contul furnizorilor săi, pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice și/sau pe site-ul Agenției Naționale de Administrare Fiscală;

✍ plata de către beneficiari - instituții publice, persoane impozabile, cu excepția persoanelor fizice neînregistrate și care nu au obligația de a se înregistra în scopuri de TVA, a TVA aferente operațiunilor taxabile în contul distinct de TVA al furnizorului/prestatorului;

✍ virarea/depunerea de către furnizor/prestator, în contul său de TVA, în termen de 7 zile lucrătoare de la încasare, a diferenței dintre TVA aferentă încasărilor și TVA aferentă plăților în numerar efectuate într-o zi, a TVA aferentă încasărilor prin utilizarea cardurilor de credit/debit sau a substitutilor de numerar, a TVA aferente facturilor emise înainte de 1 ianuarie 2018, sau, după caz, înainte de data de la care persoana aplică opțional mecanismul, și încasate după această dată;

✍ utilizarea sumelor din contul distinct de TVA pentru achitarea de către furnizor/prestator a taxei aferente achizițiilor sale furnizorilor/prestatorilor săi, precum și a taxei datorate bugetului de stat;

✍ posibilitatea transferului de către titular de sume din conturile de TVA în alt cont decât un cont de TVA doar cu aprobarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Transferul se aprobă de Agenția Națională de Administrare Fiscală în termen de maximum 3 zile lucrătoare de la depunerea cererii;

✍ interzicerea retragerii de numerar din contul de TVA;

✍ introducerea unor contravenții și sancțiuni specifice acestui mecanism, după cum urmează:

- ✍ stabilirea unei perioade de grație de 7 zile lucrătoare în cadrul căreia să se corecteze erorile;
- ✍ în cazul în care erorile nu au fost corectate în termenul de 7 zile lucrătoare, se aplică o penalitate de 0,06% pe zi din valoarea TVA, dar nu mai mult de 30 de zile;
- ✍ după termenul de 30 de zile, pentru fapte precum nevirarea TVA aferente achizițiilor de către beneficiar în contul de TVA al furnizorului sau debitarea eronată a contului de TVA de către titular în perioada de aplicare opțională a mecanismului, se aplică o amendă de 50% din suma reprezentând TVA, iar pentru fapte precum nevirarea sumelor reprezentând TVA din contul curent al titularului în contul de TVA al acestuia sau plata de către beneficiar a TVA datorată furnizorului din alt cont decât contul său de TVA, se aplică o amendă de 10% din suma reprezentând TVA.

Acest mecanism se aplică pentru toate operațiunile taxabile în România din punctul de vedere al TVA conform prevederilor Codului fiscal², efectuate de persoanele înregistrate în scopuri de TVA.

Mecanismul nu se aplică pentru operațiuni scutite de TVA, pentru operațiuni pentru care beneficiarul este persoana obligată la plata taxei sau pentru operațiuni supuse regimurilor speciale, respectiv:

- *Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici;*
- *Regimul special pentru agențiile de turism;*
- *Regimuri speciale pentru bunurile second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități;*

² Legea nr. 227/08.09.2015 privind Codul fiscal (M.O. nr. 688/10.09.2015), cu modificările și completările ulterioare

- *Regimul special pentru aurul de investiții;*
- *Regimul special pentru serviciile electronice, de telecomunicații, de radiodifuziune sau de televiziune prestate de către persoane impozabile nestabilite în Uniunea Europeană;*
- *Regimul special pentru serviciile electronice, de telecomunicații, de radiodifuziune sau de televiziune prestate de către persoane impozabile stabilite în Uniunea Europeană, dar într-un alt stat membru decât statul membru de consum;*
- *Regimul special pentru agricultori.*

Mecanismul privind plata defalcată a TVA devine obligatoriu la 1 ianuarie 2018.

În perioada 1 octombrie – 31 decembrie 2017 persoanele impozabile și instituțiile publice, înregistrate în scopuri de TVA, pot opta să aplice mecanismul privind plata defalcată a TVA.

Persoanele care vor opta pentru aplicarea mecanismului privind plata defalcată a TVA în perioada 1 octombrie – 31 decembrie 2017 vor beneficia de anumite facilități, respectiv:

📖 anularea penalităților de întârziere aferente obligațiilor fiscale principale reprezentând TVA, restante la 30 septembrie 2017, în anumite condiții;

📖 acordarea unei bonificații de 5% la plata impozitului pe profit sau, după caz, a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor.

În ceea ce privește afectarea lichidităților operatorilor economici prin aplicarea mecanismului privind plata defalcată a TVA, este de remarcat că aceste conturi de TVA nu sunt conturi închise/blocate la care persoana impozabilă să nu poată avea acces, ci sunt conturi de disponibilități cu destinații prestabilite. Astfel, accesul persoanei impozabile la aceste conturi de TVA nu este blocat, banii putând fi folosiți de către titularul contului, în principal, pentru plata TVA aferente achizițiilor de bunuri și/sau servicii, datorate furnizorilor/prestatorilor, precum și pentru plata TVA datorate bugetului de stat, dacă din decontul de TVA rezultă TVA de plată.

Și în prezent TVA încasată de la clienți de o persoană impozabilă ar trebui să urmeze același traseu, respectiv din aceasta să se acopere TVA aferentă achizițiilor și diferența, dacă este cazul, să fie evidențiată în decontul de TVA ca TVA de plată și achitată la bugetul de stat până la data la care persoana are obligația depunerii decontului de TVA. Întrucât în prezent multe persoane impozabile utilizează sumele încasate cu titlu de TVA de la clienți și pentru alte destinații (își finanțează alte cheltuieli), la data depunerii decontului de TVA nu mai dispun de lichiditățile necesare achitării către bugetul de stat a TVA de plată, asumându-și astfel accesorii de plată pentru diferența de TVA neachitată.

Prin urmare, prin mecanismul privind plata defalcată a TVA se restabilește circuitul normal al TVA, întrucât acest mecanism vizează, de fapt, direcționarea TVA încasate de la clienți către cele două destinații principale, respectiv TVA datorată furnizorilor/prestatorilor și TVA datorată bugetului de stat.