

ASPECTE APLICATIVE PRIVIND CONTABILITATEA TVA

APPLICATION ASPECTS REGARDING THE ACCOUNTING OF VAT

Autor: ANASTASIA VOLOVEI

e-mail: volovei.anastasia@yahoo.com

Conducător științific: NATALIA CURAGĂU, ORCID ID: 0000-0002-1953-0330

e-mail: natalia.curagau@yahoo.com

Academia de Studii Economice din Moldova

Abstract. *The state budget is the essential fund for financing and ensuring the prosperity of a country. Since it provides for a process of collecting revenue and making expenditure, it follows that, first of all, the State must collect sufficient resources to subsequently allocate them to areas requiring support. Therefore, the funds distributed in the state budget are obtained mostly from the entities that carry out an economic activity, thus forming a direct and visible relationship. Relationship that is based more on a permanent obligation to calculate, manage and pay taxes, financial instruments through which the state intervenes in the economy. Thus, one of the instruments implemented in the Republic of Moldova, since the beginning of 1992, is the value added tax (VAT). Appeared as a result of the replacement of the tax on the circulation of goods.*

Keywords: VAT, state budget, export, prepayment, re-invoicing expenses, importation

JEL: M41

Introducere

Impozitele, încă din cele mai primitive timpuri, sunt considerate principalele pârghii-financiare de formare a unui venit sigur în bugetul de stat a unei țări, apărând ca o necesitate de existență a statului. Fără de care este practic imposibilă finanțarea cheltuielilor oricărui stat și asigurare dezvoltării economice a instituțiilor acestuia. Pentru desfășurarea activităților și dezvoltarea continuă a economiei, aplicarea impozitelor și taxelor, implică un caracter obligatoriu, atribuit atât persoanelor fizice, cât și persoanelor juridice ce generează venituri din acțiunile pe care le execută.

Așadar, din categoria impozitelor și taxelor, cu o pondere semnificativă în formarea bugetului de stat o ocupă TVA sau mai bine zis Taxa pe valoarea adăugată, vărsată pe parcursul desfășurării activității economice de către entitățile înregistrate ca plătitori de TVA. Care conform statistici actuale prevăzute pe site-urile oficiale [4], la 31.12.2021 au fost identificați în această poziție ca fiind în număr de 30 775 agenți economici. A cărei contribuție privind colectarea TVA în bugetul de stat a țării [4], în anul 2022 a fost aproximativ de 39,62 % sau mai exact în unități valorice de 9.426.934,4 mii lei. Ocupând practic ½ din totalul veniturilor raportate în BS „valoarea adăugată este considerată ca fiind un indicator absolut de evaluare a eficienței și performanței activității unei entități în procesul decizional” [1].

De aceea, pentru a face referire la importanța și necesitatea contabilizării și raportării corecte a Taxei pe valoarea adăugată la serviciul fiscal de stat, cât și depistarea surselor de proveniență a acestei taxe, se propune în continuare o abordare în amplex a prezentului subiect, prin prisma spectrului teoretic colectat din literatura de specialitate îmbinat cu cel practic.

Metodele de cercetare

Metodele utilizate implică o combinaire dintre cele calitative și cantitative, întrucât se așteaptă o analizare profundă a aspectelor teoretice, prin documentarea surselor bibliografice specifice domeniului, îmbinate cu practica aplicativă sistematizată în contabilitatea entităților economice. Fiind folosite, de asemenea și observațiile, metoda inductivă, deductivă și comparabilă a datelor ce urmează a fi obținute.

Conținut de bază

Pentru a aduce claritate și vizibilitate a temei supuse analizei, întâi de toate este inevitabil de a pune în discuție definiția de facto a Taxei pe Valoarea Adăugată (TVA), care se regăsește în reglementările prevăzute la titlul III al CF [2], fiind recunoscut ca un impozit de stat indirect luând „o formă de colectare la buget a unei părți a valorii mărfurilor livrate, serviciilor prestate care sunt supuse impozitării pe teritoriul Republicii Moldova, precum și a unei părți din valoarea mărfurilor, serviciilor impozabile importate în Republica Moldova”.

Deci, cum s-a mai menționat mai devreme, acronimul TVA vine de la Taxa pe Valoarea Adăugată și este un impozit pe consum, care îl suportă efectiv și în totalmente consumatorul final al mărfurilor livrate sau a serviciilor prestate. Însă, dat fiind faptul, că este un impozit indirect, transferul TVA în bugetul statului este făcut de persoanele fizice și juridice înregistrate ca plătitori de TVA sau recunoscuți ca și subiecți ai impunerii.

În Republica Moldova, sunt stabilite două cote de bază pentru determinarea Taxei pe Valoarea Adăugată, reprezentate mai detaliat în figura 1:

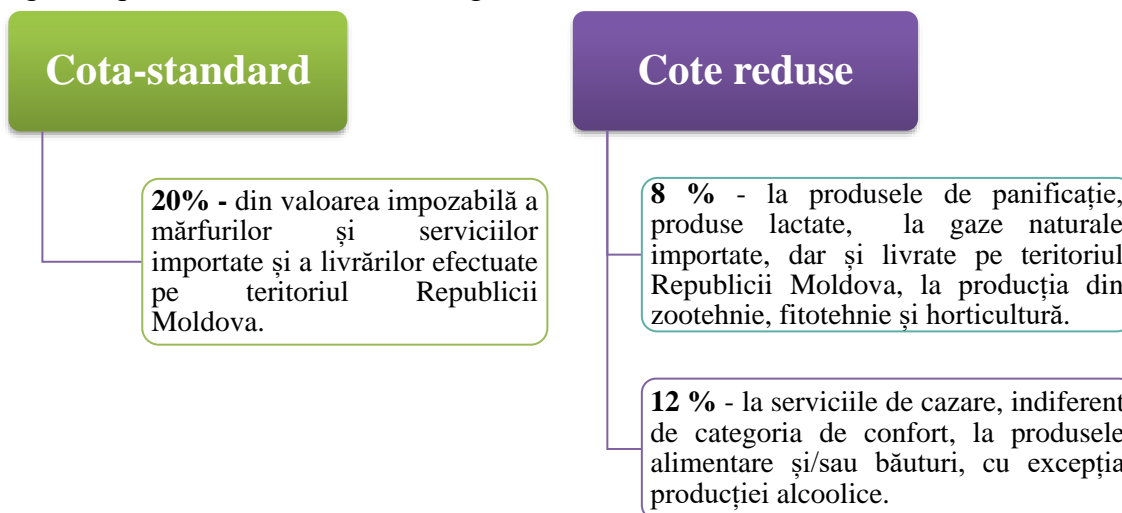


Figura 1: Cotele TVA pentru anul 2023, stabilite în Republica Moldova

Sursa: elaborat de autor în baza [2, titlul 3, art. 96]

În contextul pandemiei, activitatea agenților economici, în mod deosebit celor din sectorul HORECA, a suferit enorm din cauza sistării parțiale sau complete a activității pentru o anumită perioadă. De aceea, pentru a ajuta cel puțin acest sector, statul a stabilit o cotă redusă a TVA de 6% la serviciile de cazare, indiferent de categoria de confort, la produsele alimentare și/sau băuturi, cu excepția producției alcoolice. Cota fiind valabilă doar pentru perioada în care s-a stabilit stare de urgență în sănătatea publică [5].

Taxa pe valoarea adăugată se calculează și în cazul efectuării vânzărilor și în cazul procurărilor. Astfel încât, prin intermediul acestor operațiuni se stabilește două tipuri de TVA:

- **TVA colectat** (identificat în registrul de evidență a livrărilor);
- **TVA deductibil** (reflectat în registrul de evidență a procurărilor).

Informația cu privire la generalizarea și raportarea TVA se completează în Declarația privind TVA (TVA12) și se prezintă lunar până la data de 25 a luni următoare perioadei de gestiune.

Conturile specifice utilizate pentru contabilizarea și gestionarea Taxei pe Valoarea Adăugată sunt prezentate în figura 2:

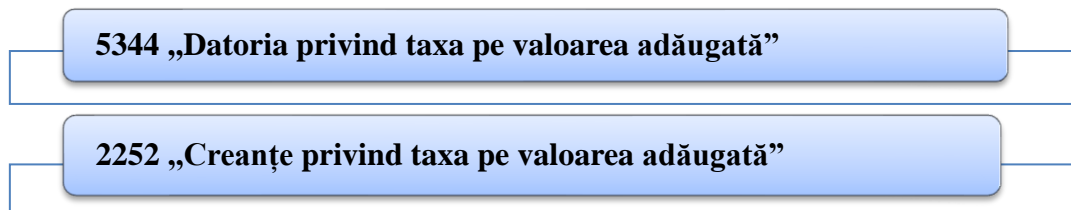


Figura 2. Conturile specifice înregistrării TVA în contabilitate

Sursa: elaborat de autor în baza literaturii de specialitate [1]

Fiind o temă, la momentul actual, destul de controversată de mai mulți contabili profesioniști, în practica prevalentă TVA este abordat din mai multe aspecte. Așadar, în continuare autorul își propune să crediteze careva situații întâlnite în practica aplicativă cu exemple concrete.

Cu toții știm că o metodă destul de eficientă și des folosită de agenții economici din Republica Moldova, cât și de peste hotarele acesteia, este plata în avans pentru livrările ce urmează să le efectueze. Acest lucru se specifică de regulă în contractul de vânzare-cumpărare încheiat între ambele părți. Dacă e să analizăm această situație din punct de vedere a statului, atunci acesta este de acord cu o astfel de abordare, doar că el impune condiția stabilită în conformitate cu art.108 din CF [2] că obligația fiscală privind calcularea și achitarea TVA la bugetul de stat, se va face în funcție de ce va avea loc prima: fie data eliberării facturii fiscale sau fie data primiri plății de la beneficiarul de bunuri sau serviciilor prestate. De aceea, la încasarea plății anticipate de la cumpărător, apare necesitatea calculării și achitării în avans a taxei pe valoarea adăugată, care mai apoi după ce va fi perfectată și eliberată factura fiscală de către furnizor, datoria privind TVA achitat anterior va fi stornat (trecută în cont).

Exemplul 1. Entitatea „Floarea albastră” SRL, în luna mai 2022, a încasat în contul curent în moneda națională (extras bancar) un avans în sumă de 90 000,00 lei pentru marfa ce urmează să fie livrată cumpărătorului. În luna iunie a aceluiași an, furnizorul expediază cumpărătorului mărfurile la valoarea de 180 000,00 lei (inclusiv TVA), documentele prezentate sunt factura fiscală și actul de predare. Costul efectiv a mărfii constituie 105 000,00 lei. Achitarea integrală pentru marfa procurată, beneficiarul a decontat-o în luna iulie 2022.

Tabelul 1. Înregistrarea în contabilitate a operațiunilor aferente comercializării mărfurilor cu plata în avans la „FLOAREA ALBASTRĂ” SRL

Nr	Conținutul operațiunilor economice	Suma, lei	Debit	Credit
1.	Mai 2022: Reflectăm încasarea la cont curent a avansului primit de la beneficiarul de mărfuri. Document confirmativ: ordin de plată și extras bancar	90 000,00	242	523
2.	Mai 2022: Înregistrăm TVA calculat aferent avansului încasat. (90 000,00 lei / 6) Document confirmativ: nota contabilă	15 000,00	2252	5344

3.	Mai 2022: Reflectăm achitarea la bugetul de stat a TVA calculat în avans Document confirmativ: ordin de plată, extras bancar	15 000,00	5344	242
4.	Iunie 2022: Înregistrăm vânzarea de facto a mărfii. Document confirmativ: factura fiscală, act de predare	150 000,00 30 000,00	221 221	611 5344
5.	Iunie 2022: Reflectăm costul efectiv a mărfii vândute Document confirmativ: act de casare a mărfii	105 000,00	711	217
6.	Iunie 2022: Reflectăm trecerea în cont a avansului încasat anterior. Document confirmativ: nota contabilă.	90 000,00	523	221
7.	Iunie 2022: Reflectăm Stornarea TVA aferent avansului încasat anterior. Document confirmativ: nota contabilă	(15 000,00)	2252	5344
8.	Iunie 2022: Reflectăm achitarea la bugetul de stat a TVA calculat aferent livrării de mărfuri (30 000,00 lei – 15 000,00 lei) Document confirmativ: ordin de plata, extras bancar	15 000	5344	242
9.	Iulie 2022: Reflectăm încasarea numerarului aferent stingerii creanței cumpărătorului. Document confirmativ: ordin de plata, extras bancar	90 000,00	242	221

Sursa: Elaborat de autor [1]

Întrucât, suma TVA necesară de a fi achitată la buget, se obține ca diferența dintre TVA colectat și TVA deductibil, calculul se face la sfârșitul luni [1]. De aceea, TVA calculat aferent avansului încasat nu se achită separat, dar este evidențiat în momentul declarării TVA în boxa 11.1, în cazul nostru va fi 15 000,00 lei, toate acestea fiind reflectate în perioada fiscală a luni mai 2022, comparativ modificărilor intervenite în anul 2023, TVA aferent plății anticipate este înregistrat în boxa 13.1.

Dacă e să facem referire la specificul genului de activitate a unor entități, o situație destul de interesantă se regăsește la agenții economice înregistrați ca plătitori de TVA ce prestează servicii de locațiune, care se realizează conform codului civil, doar în baza contractului de locațiune. În practică, pentru calcularea și deducerea TVA pentru acest gen de activitate, este necesar de acordat o atenție deosebită termenului de „refacturare a cheltuielilor”. Întrucât, odată cu oferirea în locațiune a unui imobil, acesta generează cheltuieli suplimentare de întreținere a încăperii: energie termică, energie electrică, apă, canalizare, evacuarea deșeurilor, etc. Și de cele mai multe ori aceste sunt facturate în numele locatorului, ca mai apoi, în baza facturii emise de furnizor, să fie compensate de către locatar. De regulă, cheltuielile refacturate sunt indicate pe rânduri separat în factura pentru serviciile livrate care o eliberează furnizorul la sfârșitul luni [6].

Pentru înregistrarea acestor operațiuni în contabilitate și tratarea contabilă - fiscală a TVA, este necesar întâi de toate de stabilit dacă refacturare cheltuielilor sunt suportate integral sau parțial de către locatar.

A. Dacă cheltuielile refacturate vor fi suportate în totalmente de către locatar, atunci în contabilitate se prevede o astfel de prezentare:

Exemplul 2. Entitatea „Floarea Albastră” SRL – locator a primit pe parcursul luni martie 2022 următoarele facturii fiscale aferente costurilor de întreținere a clădirii:

- 15.03.2022, factura fiscală AAK1596330 în valoare de 15 000,00 lei (inclusiv TVA) pentru energia electrică;
- 20.03.2022, factura fiscală AAP1111631 în valoare de 20 000,00 lei (inclusiv TVA) pentru energia termică.

La 31.03.2022, locatorul emite factura fiscală aferentă serviciilor de locațiune și refacturarea integrală a cheltuielilor compensate, după cum urmează:

- 1) entitatea „A” SRL, factura fiscală AAP1123668 – serviciile de locațiune 15 000,00 lei (inclusiv TVA), refacturarea energiei electrice – 7 000,00 lei (inclusiv TVA), energia termică – 12 000,00 lei (inclusiv TVA);
- 2) entitatea „B” SRL, factura fiscală AAP1123669 – serviciile de locațiune 12 000,00 lei (inclusiv TVA), refacturarea energiei electrice – 8 000,00 lei (inclusiv TVA), energia termică – 8 000,00 lei (inclusiv TVA);

Potrivit datelor stabilite, entitatea „Floarea albastră” SRL înregistrează următoarele formule contabile:

Tabelul 2. Înregistrarea refacturării cheltuielilor suportate în totalmente de către locatar

Nr	Conținutul operațiunilor economice	Suma, lei	Debit	Credit
1.	Înregistrarea costurile aferente refacturării cheltuielilor, în baza facturii fiscale emise de furnizor:	35 000,00		
	• Energie electrică	15 000,00	836/EI	521.1
	• Energie termică	20 000,00	836/EI	521.1
2.	Livrarea serviciilor de locațiune și decontarea costurilor de refacturare cu entitatea „A” SRL:	34 000,00		
	• Recunoașterea venitului din serviciile de locațiune (15 000,00 lei / 6 *5):	12 500,00	2211/A	611.3
	• TVA aferent serviciilor livrate (15 000,00 lei/ 6):	2 500,00	2211/A	534.4
	• Decontarea costurilor refacturate aferente energiei electrice:	7 000,00	2211/A	836/EI
	• Decontarea costurilor refacturate aferente energiei termice:	12 000,00	2211/A	836/Et
3.	Livrarea serviciilor de locațiune și decontarea costurilor de refacturare cu entitatea „B” SRL:	28 000,00		
	• Recunoașterea venitului din serviciile de locațiune (12 000,00 lei / 6 *5):	10 000,00	2211/B	611.3
	• TVA aferent serviciilor livrate (12 000,00 lei/ 6):	2 000,00	2211/B	534.4
	• Decontarea costurilor refacturate aferente energiei electrice:	8 000,00	2211/B	836/EI
	• Decontarea costurilor refacturate aferente energiei termice:	8 000,00	2211/B	836/Et

Sursa: Elaborat de autor [6]

B. Dacă cheltuielile refacturate vor fi suportate parțial de locatar, atunci în contabilitate se prevede o astfel de prezentare:

Exemplul 3. Folosind datele din exemplul 2, se admite că entitatea „Floarea Albastră” SRL a consumat o parte din costurile de întreținere a încăperi date în locațiune pentru necesitățile proprii,

respectiv cheltuielile suportate sunt: 3 800,00 lei (inclusiv TVA) pentru energia electrică și 5 400,00 lei (inclusiv TVA) pentru energia termică. Restul costurilor au fost refacturate spre a fi compensate de locatari după cum urmează:

- 1) entitatea „A” SRL, factura fiscală AAP1123668 din 31.03.2022 în valoare de 24 806,00 lei, dintre care – serviciile de locațiune 15 000,00 lei (inclusiv TVA), energia electrică – 4 656,00 lei (inclusiv TVA), energia termică – 5 150,00 lei (inclusiv TVA);
- 2) entitatea „B” SRL, factura fiscală AAP1123669 din 31.03.2022 în valoare de 27 994,00 lei, dintre care – serviciile de locațiune 12 000,00 lei (inclusiv TVA), energia electrică – 6 544,00 lei (inclusiv TVA), energia termică – 9 450,00 lei (inclusiv TVA);

Potrivit datelor stabilite, entitatea „Floarea Albastră” SRL înregistrează următoarele formule contabile:

Tabelul 3. Înregistrarea operațiunilor de refacturare a cheltuielilor suportate parțial de către locatar

Nr	Conținutul operațiunilor economice	Suma, lei	Debit	Credit
1.	Înregistrarea decontării costurilor aferente energie electrice și termice pentru necesitățile proprii: <ul style="list-style-type: none"> • Decontarea energiei electrice, suma fără TVA (3 800,00 lei / 6 * 5) Suma TVA (3 800,00 lei / 6) • Decontarea energiei termice, suma fără TVA (5 400 lei – 400,00 lei) Suma TVA (5 400,00 lei * 8% / 108%) 	9 200,00		
		3 166,67	713.8	521.1
		633,33	534.4	521.1
		5 000,00	713.8	521.1
		400,00	534.4	521.1
2.	Înregistrarea costurile aferente energie electrice și termice ce urmează a fi refacturate: <ul style="list-style-type: none"> • Decontarea energiei electrice, suma fără TVA (11 200,00 lei / 6 * 5) Suma TVA (11 200,00 lei / 6) • Decontarea energiei termice, suma fără TVA (14 600 lei – 1 081,48lei) Suma TVA (14 600,00 lei * 8% / 108%) 	25 800,00		
		9 333,33	836/EI	521.1
		1 866,67	836/EI	521.1
		13 519,52	836/Et	521.1
		1 081,48	836/Et	521.1
3.	Livrarea serviciilor de locațiune și decontarea costurilor de refacturare cu entitatea „A” SRL : <ul style="list-style-type: none"> • Recunoașterea venitului din serviciile de locațiune (15 000,00 lei / 6 *5): • TVA aferent serviciilor livrate (15 000,00 lei/ 6): • Decontarea costurilor refacturate aferente energiei electrice: • Decontarea costurilor refacturate aferente energiei termice: 	24 806,00		
		12 500,00	2211/A	611.3
		2 500,00	2211/A	534.4
		4 656,00	2211/A	836/EI
		5 150,00	2211/A	836/Et
4.	Livrarea serviciilor de locațiune și decontarea costurilor de refacturare cu entitatea „B” SRL : <ul style="list-style-type: none"> • Recunoașterea venitului din serviciile de locațiune (12 000,00 lei / 6 *5): • TVA aferent serviciilor livrate (12 000,00 lei/ 6): 	27 994,00		
		10 000,00	2211/B	611.3
		2 000,00	2211/B	534.4

<ul style="list-style-type: none"> • Decontarea costurilor refacturate aferente energiei electrice: 	6 544,00	2211/B	836/EI
<ul style="list-style-type: none"> • Decontarea costurilor refacturate aferente energiei termice: 	9 450,00	2211/B	836/Et

Sursa: Elaborat de autor [6]

Examinând situațiile prezentate în exemplul 2 și respectiv 3, se observă o deviere de la regula de bază privind reflectarea obișnuită a TVA în registrele de procurări și livrări, întocmite lunar în baza facturilor de intrare și ieșire.

Așadar, este necesar de menționat că în registre se reflectă toate facturile fiscale, inclusiv și refacturarea cheltuielilor compensate de locatari, dar cu efectuarea ajustărilor cu semnul minus a sumelor refacturate. Dacă e să luăm cazul din refacturarea totală, atunci TVA aferent procurărilor refacturate se scoate integral din TVA deductibil, întrucât acesta nu îi aparține, iar în Declarația privind TVA suma refacturată nu se indică, recunoscându-se doar TVA calculat aferent livrărilor serviciilor de locațiune, ce urmează a fi poziționat în boxa 2 la suma de 4 500,00 lei, transferându-se ulterior în boxa 19, iar analogic pentru 2023 va fi boxa 21. Dacă e să analizăm gestionarea Taxei pe Valoarea Adăugată la refacturarea parțială, atunci se deduce doar suma TVA aferentă valorii mărfurilor/serviciilor utilizate în activitatea de întreprinzător a locatorului, cu indicarea sumei de 1 033,33 lei în boxa 13, însă deja în 2023 va fi valabilă boxa 15 și respectiv 20, iar a sumei 4 500,00 lei similar ca și în cazul precedent în boxa 2. Astfel, se diminuează și datoria ce urmează a fi achitată la buget, fiind doar de 3 466,67 lei (4 500,00 lei – 1 033,33 lei) și prezentată în boxa 19, iar analogic pentru 2023 va fi boxa 21.

O astfel de abordare a TVA în contabilitate este practic omniprezentă la toate unitățile economice prestatoare de servicii de locațiune.

De asemenea, este binevenit de punctat și principalele momente ce țin de interpretarea TVA-ului în operațiunile din comerțul exterior. Printre cele mai întâlnite regimuri vamale în Republica Moldova, sunt cele de ordin definitiv: importul și exportul.

În ceea ce privește importul de mărfuri/servicii, acesta este tratat ca o procurare realizată la nivel internațional între rezidenții din RM și agenți economici străini, a cărei documentare se face în baza declarației vamale și a invoice-ului întocmit de furnizor. Importul de mărfuri/servicii implică mai multe forme de tranzacționare și realizare, însă principiul de aplicare a cotei TVA la valoarea importată se rezumă la art. 100 din CF [2], prin care se atestă că „valoarea impozabilă a mărfurilor importate constituie valoarea lor vamală, determinată în conformitate cu legislația vamală, precum și impozitele și taxele care urmează a fi achitate la importul acestor mărfuri, cu excepția TVA”. Prin urmare, suma TVA aferent importului trage după sine și efectuarea unor calcule suplimentare a valorii de intrare a mărfii în țară, a taxelor, procedurilor vamale, precum și altor cheltuieli atribuibile situației date.

Exemplul 4. Entitatea „Floarea Albastră” SRL a importat de la un nerezident din Germania la data de 02.12.2022, conform invoice-ului marfă în valoare de 9 200 Euro. Cheltuielile de transport până la vamă au fost suportate de vânzător – 380 Euro. Cursul valutar la data formării valorii în vamă a fost de 20,3956 lei/euro. Taxa vamală atribuită acestei categorii de marfă este de 5%, procedurile vamale – 0,4% din valoarea în vamă. Marfa nu este impozabilă cu accize. Drepturile de import-export au fost transferate la vamă pe 30.11.2022 în sumă 45 000,00 lei.

Calculule **drepturilor de import-export:**

- 1) Valoarea în vamă = (9 200 € + 380 €) * 20,3956 lei/€ = 195 389,85 lei
- 2) Taxe vamale = 195 389,85 lei * 5% = 9 769,49 lei

- 3) Proceduri vamale = 195 389,85 lei * 0,4% = 781,56 lei
 4) Taxa pe valoarea adăugată (TVA) = (195 389,85 lei + 9 769,49 lei + 781,56 lei) * 20% = 41 188,18 lei

În contabilitate, deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată va fi reflectată prin următoarele formule contabile:

- Transferarea în avans a plăți pentru drepturile de import-export:

Debit contul 234 „Alte creanțe curente”, 2347 „Creanțe privind alte operațiuni” 45 000,00 lei
Credit contul 242 „Conturi curente în moneda națională”, subcontul 2421 „Numerar la conturi nelegat” 45 000,00 lei

- Deducerea TVA aferent importului de mărfuri:

Debit contul 534 „Datorii față de buget”, subcontul 5344 „Datorii privind taxa pe valoarea adăugată” 41 188,18 lei
Credit 234 „Alte creanțe curente”, 2347 „Creanțe privind alte operațiuni” 41 188,18 lei

În baza formulilor prezentate se atestă obligativitatea prevăzută de legislația în vigoare cu privire la achitarea de către importator a valorii TVA la vamă, prin transferarea anticipată a drepturilor de import-export până la întocmirea declarației vamale. Astfel, în Declarația privind TVA, valoarea mărfurilor importate și suma TVA aferentă acestora se vor reflecta, respectiv:

Anul 2022	Anul 2023
În boxa 14 – valoarea mărfurilor importate (suma formată din val. de procurare * curs valutar din declarația vamală);	În boxa 16 – valoarea mărfurilor importate (suma formată din val. de procurare * curs valutar din declarația vamală);
În boxa 15 – TVA deductibil aferent importului realizat;	În boxa 17 – TVA deductibil aferent importului realizat;
Suma TVA din boxa 15 se va reflecta și în boxa 18.	Suma TVA din boxa 17 se va reflecta și în boxa 20.

Figura 3. Modificările survenite pe parcursul anului 2023, aferentă declarării și prezentării sumei importate și TVA în declarația privind TVA.

Sursa: Elaborat de autor în baza ordinului IFSP nr.20 din 27.01.2023

Spre deosebire de operațiunile de import, exportul este privilegiat și susținut într-o oarecare măsură de către stat. Întrucât întreprinderile a cărui gen de activitate implică exportul de mărfuri și servicii, fac parte din categoria plătitorilor de TVA a căror livrări sunt **scutite de TVA cu drept de deducere**, aplicându-se cota zero. De aceea, TVA aferent exportului nu se calculează și nu figurează în conturile contabile. Dar cu toate acestea, aceștia au dreptul la restituirea TVA-ului aferent valorii mărfii exportate, care se realizează în conformitate cu reglementările prevăzute din HG nr.93 din 01.02.2013 [3] cu modificările ulterioare.

Inițierea procesului de restituire a TVA, se face cu depunerea unei cererii la subdiviziunea fiscală la care se deserveste entitatea, cu indicarea sumei TVA de restituit, ce trebuie să corespundă cu TVA din boxa 22 în 2022 și respectiv boxa 24 în anul 2023 [1].

De asemenea, contribuabilul are libera alegere de a decide ca TVA să fie restituit entității în mijloace bănești sau de a îndrepta suma TVA spre restituire pentru stingerea datoriei fiscale. În Declarați privind TVA, furnizorul reflectă livrările scutite de TVA cu drept de deducere în boxa 5.

Taxa pe valoarea adăugată este de regulă restituită pe fiecare perioadă fiscală, iar în contabilitate aceste operațiuni se indică în felul următor:

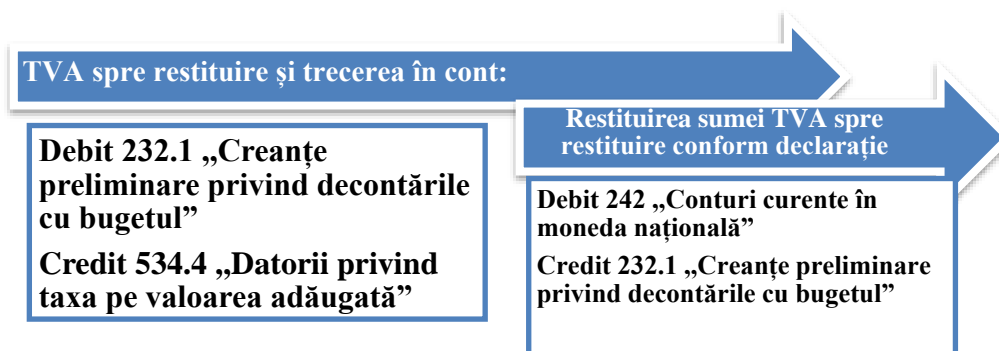


Figura 4. Contabilizarea restituirii sumei TVA

Sursa: Elaborat de autor conform [1, pag.492]

Concluzii

Taxa pe valoarea adăugată este unul din impozitele indirecte, perceput ca un instrument financiar a statului, apărut ca urmare a trecerii la economia de piață. După cum s-a menționat și mai sus, este un venit al statului obținut și trecut prin sîta întregului circuit economic, începînd de la furnizor pînă la beneficiarul final al bunurilor și serviciilor. De aceea, apare și necesitatea implementării unui mecanism de gestionare și formare a unei tehnici de calcul specifice prezentate în contabilitate sub formule contabile.

Analizînd situațiile abordate, s-a constatat sau mai bine zis s-a adeverit aria amplă de aplicativitate a acestei taxe. Astfel, se poate spune cu exactitate că Taxa pe valoarea adăugată, este un indicator ce necesită a fi descoperit în continuu, întrucît el este aplicat la mai multe tipuri de mărfuri, din cadrul mai multor genuri de activitatea a agenților economici din Republica Moldova. Analiza acestui impozit în practică, oferă posibilitate de evitare a dublei impozitări prevăzute conform legislație în vigoare. Precum și, gestionarea cât mai eficientă a mijloacelor financiare de care dispun rezidenții înregistrați ca plătitori de TVA, ca urmare a cunoașterii prevederilor legale atribuite acestui tip de impozitare.

Referințe bibliografice

1. BUCUR, V., GRAUR A. Contabilitatea impozitelor. 2016 618 p. ISBN: 978-9975-75-830-7;
2. Codul Fiscal: nr. 1163-XIII din 24.04.1997. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2007, ediție specială.
Disponibil [online]: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=79111&lang=ro
3. Hotărârea Guvernului Republicii Moldova pentru aprobarea Regulamentului privind restituirea taxei pe valoarea adăugată: nr.93 din 01.02.2013. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova. 2013 nr.27-30 art. 140. Modificat: HG 940 din 22.12.2020.
Disponibil [online]: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=135434&lang=ro#
4. Date.gov.md. Disponibil [online]: https://date.gov.md/ro/system/files/resources/2023-02/%C3%8Encas%C4%83ri%2001.01.2022-31.12.2022_0.pdf
5. SFS.md. Disponibil [online]: <https://sfs.md/ro/stiri/termenul-de-aplicare-a-cotei-reduce-a-tva-in-marime-de-6-pentru-horeca-prelungit-pana-la-15-ianuarie-2022>
6. Monitorul fiscal de stat. Disponibil [online]: https://monitorul.fisc.md/practice_accounts/refacturarea-cheltuielilor-aferente-contractelor-delocatiune.html/.