

CONTABILITATEA OPERAȚIUNILOR PRIVIND LIVRĂRILE ȘI ACHIZIȚIILE INTRACOMUNITARE

Stud. Andreea Maria TĂTARU

Coordonator: Lect. univ. dr. Daniela Marioara POPOVICI

Universitatea „Tibiscus” din Timișoara, Facultatea de de Științe Economice

Autorul de corespondență: Daniela Marioara Popovici, popovici.danielamarioara@gmail.com

DOI: <https://doi.org/10.52744/CAPPS.2025.19>

REZUMAT: În contextul integrării economice europene, crearea pieței unice a reprezentat un moment de cotitură în evoluția relațiilor comerciale dintre statele membre ale Uniunii Europene (UE). Această piață unică are la bază libertatea de circulație a bunurilor, serviciilor, persoanelor și capitalurilor, principii fundamentale consfințite prin Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene. În acest cadru, achizițiile intracomunitare ocupă un rol esențial, reprezentând o formă specifică de tranzacție economică transfrontalieră desfășurată între operatori economici stabiliți în state diferite ale UE. Odată cu eliminarea frontierelor fizice dintre statele membre, controlul vamal a fost înlocuit cu un sistem armonizat de reglementare fiscală, în special în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată. Astfel, pentru a asigura neutralitatea fiscală și a preveni dubla impunere, legislația comunitară a introdus conceptul de achiziție intracomunitară de bunuri, o operațiune ce presupune transferul de bunuri între două state membre, în condițiile în care atât furnizorul, cât și cumpărătorul sunt înregistrați în scopuri de TVA..

CUVINTE CHEIE: intracomunitare; achiziții, livrări; contabilitate; taxa pe valoarea adăugată.

1. INTRODUCERE

Din punct de vedere juridic și fiscal, achizițiile intracomunitare sunt reglementate de Directiva 2006/112/CE¹ privind sistemul comun al TVA, transpusă în legislația națională a fiecărui stat membru. În România, această reglementare este reflectată în Legea nr. 227/2015² privind Codul fiscal, care detaliază condițiile, obligațiile și implicațiile fiscale ale acestor tranzacții. Spre deosebire de importurile din afara UE, care implică formalități vamale și plata efectivă a TVA-ului la vamă, achizițiile intracomunitare beneficiază de o procedură fiscală mai simplificată, bazată pe principiul taxării în statul de destinație și aplicarea mecanismului de taxare inversă (reverse charge).

Importanța studierii achizițiilor intracomunitare derivă nu doar din frecvența și amploarea lor în cadrul comerțului european, ci și din complexitatea implicațiilor fiscale și juridice pe care le presupun. Operatorii economici trebuie să fie familiarizați cu conceptele de bază ale acestor operațiuni, să respecte condițiile de formă și fond pentru a beneficia de scutirea de TVA în statul membru de origine și să evite

eventualele sancțiuni cauzate de nerespectarea legislației. Totodată, administrațiile fiscale naționale trebuie să coopereze eficient pentru a preveni fraudă fiscală, în special fraudă de tip carusel, fenomen care a cunoscut o creștere alarmantă în ultimii ani și care afectează direct bugetele statelor membre.

Într-un mediu economic în continuă schimbare, în care digitalizarea comerțului și mobilitatea capitalurilor devin tot mai pregnante, înțelegerea în profunzime a mecanismelor achizițiilor intracomunitare este esențială pentru asigurarea conformării fiscale, menținerea competitivității pe piața europeană și consolidarea unei economii sustenabile la nivelul Uniunii. Această lucrare își propune să exploreze cadrul legal, implicațiile fiscale și provocările practice asociate achizițiilor intracomunitare, oferind o analiză detaliată și actualizată a acestui mecanism fundamental al pieței unice.

Lucrarea ilustrează contabilitatea operațiunilor privind achizițiile și livrările intracomunitare. Așadar, lucrarea este împărțită în trei părți ilustrative temei alese. Partea întâi evidențiază cadrul conceptual și teoretic privind definirea acestor achiziții și livrări

¹ Uniunea Europeană. (2006). Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată. Jurnalul Oficial al Uniunii Europene, L347/1

² Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, actualizată. (2024). Monitorul Oficial al României

comunitare. Totodată, în această primă parte sunt remarcate caracteristicile achizițiilor intracomunitare, dar este și prezentat și noua modificare a administrației fiscale privind E-transportul și implicațiile acestuia privind achizițiile intracomunitare. În cea de-a doua parte, și pe departe cea mai elaborată este prezentat un studiu de caz în ceea ce privește contabilitatea operațiunilor privind livrările și achizițiile intracomunitare. Acest studiu de caz conține în principal monografia privind operațiunile contabile aferente achizițiilor și livrărilor intracomunitare. În ultimul rând, regăsim partea a treia care evidențiază concluziile teoretice și care subliniază studiul de caz.

2. CADRUL CONCEPTUAL ȘI TEORETIC

2.1 Definirea achizițiilor intracomunitare

Achizițiile intracomunitare reprezintă operațiuni economice prin care bunurile sunt livrate de către o persoană impozabilă dintr-un stat membru al Uniunii Europene către o altă persoană impozabilă dintr-un alt stat membru, iar transportul bunurilor este realizat între cele două state (Comisia Europeană, 2020)³. Din punct de vedere fiscal, achizițiile intracomunitare sunt echivalentul importurilor în cadrul spațiului comunitar, dar cu regimuri simplificate datorită pieței unice europene.

Potrivit Codului Fiscal al României, o achiziție intracomunitară de bunuri este definită ca fiind „dobândirea dreptului de a dispune ca un proprietar de bunuri mobile corporale expediate sau transportate către România din alt stat membru” (Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, art. 268)⁴.

2.2 Caracteristicile achizițiilor intracomunitare

Achizițiile intracomunitare de bunuri prezintă o serie de trăsături specifice care le deosebesc de alte tipuri de tranzacții comerciale. Aceste caracteristici sunt esențiale atât pentru recunoașterea juridică și fiscală a operațiunii, cât și pentru aplicarea corectă a regimului de TVA. În continuare, sunt prezentate cele mai importante caracteristici definitorii ale achizițiilor intracomunitare:

- Caracter transfrontalier

Achizițiile intracomunitare implică în mod necesar un transfer de bunuri între două state membre ale Uniunii Europene. Acest caracter transfrontalier este un element fundamental care determină calificarea tranzacției drept achiziție intracomunitară. Livrarea bunurilor se realizează de la un furnizor stabilit într-un stat membru către un cumpărător dintr-un alt stat membru, iar bunurile trebuie să fie expediate sau

transportate dintr-un stat membru în altul.

Această caracteristică reflectă aplicarea principiului libertății de circulație a mărfurilor în interiorul pieței unice europene, una dintre cele patru libertăți fundamentale garantate de Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene (TFUE). În lipsa acestei componente transfrontaliere, tranzacția nu poate fi considerată o achiziție intracomunitară, ci una națională (Comisia Europeană, 2020)⁵.

- Persoane impozabile înregistrate în scopuri de TVA

O altă condiție esențială pentru ca o tranzacție să fie calificată drept achiziție intracomunitară este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul bunurilor să fie persoane impozabile, înregistrate în scopuri de TVA în statele membre respective. Aceasta înseamnă că cei doi operatori economici trebuie să dețină un cod valid de înregistrare în scopuri de TVA emis de autoritățile fiscale naționale, cod care trebuie verificat înainte de derularea tranzacției.

Validarea codurilor de TVA se poate realiza prin intermediul sistemului VIES (VAT Information Exchange System), pus la dispoziție de Comisia Europeană, care permite verificarea autenticității codului de TVA al partenerului comercial. Lipsa înregistrării în scopuri de TVA poate conduce la reclasificarea operațiunii și la refuzul scutirii de TVA, cu implicații fiscale majore (Matei, 2019)⁶.

- Transportul bunurilor este esențial

Un element definitoriu al unei achiziții intracomunitare este transportul efectiv al bunurilor între două state membre ale UE. Transportul trebuie să fie dovedit prin documente justificative adecvate, precum contracte de transport, avize de expediție, CMR-uri, documente de recepție sau alte dovezi corespunzătoare. În lipsa unei dovezi clare și convingătoare a transportului, livrarea nu poate beneficia de regimul scutirii de TVA în statul de origine, iar tranzacția va fi considerată o livrare internă (OECD, 2021)⁷.

Conform reglementărilor europene, dovada transportului este crucială și pentru aplicarea scutirii de TVA la livrarea intracomunitară, întrucât aceasta asigură că bunurile au părăsit efectiv teritoriul statului de origine. Regulamentul de punere în aplicare (UE) 2018/1912 stabilește reguli comune și uniforme privind documentele necesare pentru justificarea transportului intracomunitar.

- TVA la destinație – principiul taxării în statul membru de sosire

Un principiu fundamental în materie de TVA pentru achizițiile intracomunitare este acela al taxării

³ Comisia Europeană. (2020). TVA – Achiziții intracomunitare

⁴ Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, art. 268

⁵ Comisia Europeană. (2020). Guide to the VAT rules applicable to intra-EU trade. Publications Office of the European Union

⁶ Matei, A. (2019). Fiscalitate europeană. Teorie și practică. București: Editura Universitară

⁷ OECD. (2021). International VAT/GST Guidelines. Paris: OECD Publishing

în statul membru de destinație, cunoscut și sub denumirea de principiul destinației. Conform acestui principiu, bunurile sunt taxate cu TVA în statul membru în care acestea sunt recepționate, iar nu în cel din care sunt expediate.

Această abordare asigură neutralitatea fiscală și previne dubla impunere. Furnizorul din statul de origine facturează bunurile fără TVA (livrare intracomunitară scutită), iar cumpărătorul din statul de destinație este obligat să autolichideze TVA-ul prin mecanismul de taxare inversă (reverse charge), înregistrând atât TVA colectată, cât și TVA deductibilă, dacă are drept de deducere (European Commission, 2020).

Aplicarea corectă a acestui principiu contribuie la funcționarea eficientă a pieței unice și la înlăturarea obstacolelor fiscale în calea comerțului intracomunitar.

2.3 Regimul de tva aplicabil achizițiilor intracomunitare

Regimul de TVA aplicabil achizițiilor intracomunitare în cadrul Uniunii Europene este fundamentat pe două principii esențiale: scutirea de TVA în statul membru de origine și taxarea în statul membru de destinație. Aceste principii reflectă logica fiscală a pieței unice europene și sunt reglementate prin Directiva 2006/112/CE privind sistemul comun al TVA, transpusă în legislațiile naționale ale statelor membre.

- Scutirea de TVA în statul membru de origine

Livrarea de bunuri către un alt stat membru al UE este considerată o livrare intracomunitară scutită de TVA, cu condiția ca destinatarul să fie o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în alt stat membru. Furnizorul trebuie să se asigure că sunt îndeplinite anumite condiții de formă și fond pentru ca scutirea să fie aplicabilă:

- ✓ Expedierea sau transportul bunurilor are loc într-un stat membru în altul;
- ✓ Cumpărătorul este o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA într-un alt stat membru;
- ✓ Furnizorul are dovada transportului intracomunitar (Regulamentul de punere în aplicare UE 2018/1912).

În cazul în care oricare dintre aceste condiții nu este îndeplinită, autoritățile fiscale pot refuza scutirea, reclassificând tranzacția ca livrare internă, cu toate obligațiile fiscale aferente (European Commission, 2020).

- Taxarea în statul membru de destinație – principiul destinației

Conform principiului destinației, TVA-ul aferent unei achiziții intracomunitare se datorează în statul

membru în care bunurile ajung efectiv, adică în statul membru de destinație. Acest principiu asigură neutralitatea fiscală și previne distorsiunile în lanțul comercial transfrontalier.

În acest sens, persoana impozabilă din statul de destinație este obligată să înregistreze achiziția intracomunitară în evidențele sale contabile și să o raporteze în decontul de TVA (de exemplu, formularul D300 în România), aplicând mecanismul taxării inverse (reverse charge).

- Mecanismul taxării inverse (reverse charge)

Mecanismul de taxare inversă este o procedură fiscală prin care obligația de plată a TVA-ului este transferată de la furnizor (vânzător) către beneficiar (cumpărător). În contextul achizițiilor intracomunitare, acest mecanism funcționează astfel:

- ✓ Cumpărătorul înregistrează TVA colectată aferentă bunurilor primite (ca și cum ar fi furnizorul);
- ✓ În același timp, dacă bunurile sunt utilizate pentru operațiuni ce dau drept de deducere, cumpărătorul poate deduce integral aceeași sumă de TVA;
- ✓ Rezultatul final este neutrul fiscal – TVA de plată este compensată cu TVA deductibilă, fără ca statul să încaseze efectiv o sumă de TVA în acel moment.

Această procedură reduce sarcina administrativă a comercianților și limitează riscul de fraudă fiscală, întrucât elimină necesitatea unei plăți efective de TVA între părțile implicate (Matei, 2019)⁸.

- Implicații practice

Pentru a aplica corect regimul de TVA, operatorii economici trebuie să respecte o serie de cerințe fiscale și documentare:

- ✓ Să se asigure că partenerul comercial este înregistrat în scopuri de TVA (verificabil prin sistemul VIES);
- ✓ Să obțină și să păstreze documentele justificative privind transportul bunurilor;
- ✓ Să declare operațiunea în declarația recapitulativă (formular 390), pentru a permite corelarea datelor la nivelul UE;
- ✓ Să înregistreze achiziția în jurnalul de cumpărări și în decontul de TVA, aplicând taxarea inversă.

Nerespectarea acestor cerințe poate atrage sancțiuni fiscale, refuzul dreptului de deducere a TVA și, în unele cazuri, reclassificarea tranzacției de către autoritățile fiscale.⁹

2.4 Operațiunile triunghiulare

În cadrul Uniunii Europene (UE), în contextul integrării economice și al pieței unice, tranzacțiile economice între statele membre sunt reglementate de un cadru juridic comun, menit să faciliteze mobilitatea

⁸ Matei, A. (2019). Fiscalitate europeană. Teorie și practică. București: Editura Universitară

⁹ Lupu, D. (2018). Fiscalitatea tranzacțiilor intracomunitare. București: Editura Universitară

bunurilor, serviciilor, capitalului și persoanelor. Printre aceste tranzacții, operațiunile triunghiulare reprezintă un tip special de tranzacție intracomunitară, care implică trei părți din state diferite, având un regim fiscal distinct. Operațiunile triunghiulare se caracterizează prin livrarea de bunuri între trei operatori economici, din trei state membre, în care bunurile sunt transportate direct de la furnizor la clientul final, fără a trece prin statul intermediar (Lupu, 2018)¹⁰.

O operațiune triunghiulară presupune implicarea a trei părți diferite, fiecare aflată într-un stat membru al Uniunii Europene: furnizorul, intermediarul și clientul final. Aceste operațiuni sunt denumite „triunghiulare” deoarece tranzacțiile se derulează într-un triunghi geografic, fără ca bunurile să fie efectiv transportate prin țara intermediarului.

Conform reglementărilor fiscale europene, operațiunile triunghiulare pot fi definite astfel: un operator economic dintr-un stat membru vinde bunuri unui alt operator economic dintr-un alt stat membru, iar acesta din urmă livrează bunurile direct către un client dintr-o a treia țară. Astfel, transportul bunurilor se face din statul furnizorului direct către statul clientului final, iar intermediarul joacă rolul de revânzător al acestora, fără ca bunurile să fie manipulate sau depozitate în statul său (European Union, 2006).

2.5 E-transport și implicațiile privind achizițiile intracomunitare

Implementarea sistemului e-Transport în România reprezintă un pas semnificativ în direcția digitalizării administrației fiscale și a consolidării mecanismelor de control asupra circulației bunurilor cu risc fiscal ridicat. Acest sistem, gestionat de Agenția Națională de Administrare Fiscală (ANAF) prin Spațiul Privat Virtual (SPV), urmărește să crească gradul de conformare voluntară și să reducă fenomenul de evaziune fiscală, în special în cazul tranzacțiilor transfrontaliere, inclusiv achizițiile intracomunitare.

Conform OUG nr. 41/2022, sistemul e-Transport este obligatoriu pentru transporturile rutiere de bunuri considerate cu risc fiscal ridicat, inclusiv în cazul achizițiilor intracomunitare. Astfel, începând cu anul 2023, operatorii economici care introduc bunuri în România din alte state membre UE sunt obligați să declare aceste transporturi în sistemul e-Transport, înainte de începerea efectivă a livrării sau imediat după intrarea în țară.

- Implicații fiscale și operaționale

Implementarea sistemului e-Transport în România marchează o transformare semnificativă în gestionarea și controlul achizițiilor intracomunitare, prin introducerea unei etape suplimentare de raportare

obligatorie, menită să asigure trasabilitatea bunurilor și să limiteze fenomenele de fraudă fiscală, precum fraudă de tip carusel sau livrările fictive. Aceste forme de fraudă implică, de regulă, tranzacții în lanț în cadrul UE, cu scopul de a eluda plata TVA-ului, fapt ce produce pierderi importante pentru bugetele statelor membre.

Potrivit ANAF (2023), responsabilitatea generării și declarării codului UIT (Unic de Identificare al Transportului) revine, în majoritatea cazurilor, beneficiarului român al bunurilor achiziționate intracomunitar. Codul UIT trebuie să fie obținut înainte de începerea transportului și trebuie să însoțească fizic bunurile pe întreaga durată a deplasării lor în interiorul teritoriului național. Lipsa acestui cod sau neconcordanțele în raportare pot duce la considerarea transportului ca fiind nedeclarat, cu consecințe fiscale și contravenționale majore.

- Implicații asupra organizării logistice

Din perspectivă logistică, obligativitatea raportării transportului în e-Transport impune o planificare riguroasă a fluxurilor de aprovizionare, întrucât declararea nu poate fi efectuată retroactiv. Aceasta determină o serie de schimbări în procesul operațional, cum ar fi:

- necesitatea obținerii rapide a documentelor de transport (CMR, aviz de însoțire, etc.),
- sincronizarea între furnizorul intracomunitar, transportator și destinatarul român,
- ajustarea sistemelor ERP și de gestiune pentru integrarea automată a datelor necesare în platforma e-Transport.

În lipsa unei bune coordonări, există riscul întârzierilor în livrări, blocaje administrative sau penalizări generate de raportări incomplete sau incorecte.

- Implicații fiscale și sancționatorii

Pe plan fiscal, neconformarea cu cerințele sistemului e-Transport atrage sancțiuni contravenționale semnificative, în special pentru persoanele juridice. Conform OUG nr. 41/2022, amenda pentru nedeplinirea notificării sau lipsa codului UIT poate ajunge până la 50.000 de lei, iar în unele cazuri se poate dispune confiscarea bunurilor transportate fără documente legale.

Mai grav, în cazul în care autoritățile fiscale consideră că transportul nu a fost justificat ca parte a unei tranzacții intracomunitare reale, se poate dispune reîncadrarea livrării ca fiind una internă. Acest lucru implică plata TVA-ului în România, cu toate implicațiile financiare și fiscale aferente, inclusiv pierderi ale dreptului de deducere a TVA, penalități de întârziere și dobânzi.

- Riscuri și provocări

Deși sistemul e-Transport reprezintă un instrument

modern destinat creșterii transparenței fiscale și combaterii evaziunii, implementarea sa ridică numeroase riscuri și provocări operaționale pentru contribuabili, în special în ceea ce privește achizițiile intracomunitare de bunuri.

Potrivit lui Biriș (2023)¹¹, una dintre cele mai mari dificultăți cu care se confruntă operatorii economici este lipsa unei infrastructuri digitale uniforme, corelate cu deficiențe de ordin legislativ. În absența unor norme clare, detaliate și coerente, contribuabilii pot ajunge în situații de incertitudine privind obligațiile concrete de raportare, termenele-limită și tipologia transporturilor care intră sub incidența e-Transport. Această ambiguitate poate genera:

- ✓ erori involuntare de raportare (de exemplu, completarea incorectă a datelor în sistem),
- ✓ întârzieri în generarea codului UIT,
- ✓ și chiar refuzuri ale transportatorilor de a efectua livrarea, din cauza lipsei documentației corecte.

Mai mult decât atât, pentru companiile care efectuează numeroase achiziții intracomunitare, provocarea majoră este legată de automatizarea proceselor de raportare. În practică, integrarea sistemului e-Transport în platformele ERP existente presupune investiții considerabile în dezvoltare software, resurse umane specializate și adaptarea fluxurilor operaționale.

Raportarea manuală a fiecărui transport nu este sustenabilă pe termen lung pentru firmele medii și mari, fiind susceptibilă la erori umane și blocaje administrative, mai ales în cazul transporturilor urgente sau cu timpi de livrare restrânși.

În plus, în contextul în care sistemul e-Transport este implementat într-un cadru legislativ aflat încă în proces de rafinare, contribuabilii pot fi expuși riscului unor controale fiscale abuzive sau a unor interpretări neunitare din partea autorităților, ceea ce afectează predictibilitatea mediului fiscal. De altfel, Consiliul Fiscal European și Comisia Europeană au semnalat în mai multe rânduri că stabilitatea normativă este esențială pentru încurajarea conformării voluntare și pentru reducerea tensiunilor dintre contribuabili și administrația fiscală (European Commission, 2022).

- Contribuția la armonizarea fiscală

Sistemul e-Transport poate fi considerat un caz pilot în ceea ce privește implementarea unor măsuri de trasabilitate electronică a bunurilor în mișcare. Pe termen mediu, astfel de inițiative pot contribui la:

- ✓ dezvoltarea unei platforme europene integrate pentru urmărirea transporturilor transfrontaliere,
- ✓ consolidarea schimbului de informații între administrațiile fiscale,
- ✓ și uniformizarea practicilor de raportare și control în întreaga Uniune.

Totodată, sistemul românesc ridică întrebări privind necesitatea unei armonizări legislative între statele membre, pentru a evita fragmentarea reglementărilor naționale și pentru a reduce riscul ca operatorii economici să se confrunte cu cerințe multiple și uneori contradictorii. Un cadru unificat de raportare ar putea reduce birocrăția și spori predictibilitatea fiscală la nivel continental.

În concluzie, analiza achizițiilor intracomunitare în contextul pieței unice europene subliniază importanța acestora atât din punct de vedere economic, cât și fiscal. Aceste tranzacții reprezintă un element esențial al comerțului transfrontalier în cadrul Uniunii Europene, având la bază principii fundamentale de libertate de circulație și de neutralitate fiscală, ce permit un flux eficient și reglementat de bunuri și servicii între statele membre. Reglementările armonizate la nivel european, precum și mecanismul de taxare inversă (reverse charge), facilitează aceste operațiuni, asigurând, totodată, un sistem fiscal simplificat și eficient.

3. ÎNREGISTRAREA ÎN CONTABILITATE A OPERAȚIUNILOR INTRACOMUNITARE

3.1 Achiziții intracomunitare de mărfuri (cu taxare inversă)

Achizițiile intracomunitare de bunuri reprezintă tranzacțiile realizate între statele membre ale Uniunii Europene, având ca principal mecanism de taxare sistemul de taxare inversă. Acest sistem presupune că responsabilitatea pentru plata TVA revine cumpărătorului, și nu furnizorului. Toate achizițiile efectuate sunt realizate de la furnizori înregistrați în sistemul VIES (VAT Information Exchange System), iar livrarea bunurilor este justificată conform reglementărilor legale, fiind recepționată pe teritoriul României.

Mai jos sunt prezentate detaliile monografiei contabile ale unei astfel de tranzacții:

371. Mărfuri	=	401. Furnizori
4426. TVA deductibil	=	4427. TVA de plată

3.2 Achiziții intracomunitare de servicii (cu taxare inversă)

În cadrul acestui tip de tranzacție, serviciile sunt facturate fără TVA de către prestatorii din Uniunea Europeană, iar beneficiarul aplică mecanismul de taxare inversă, ceea ce înseamnă că TVA-ul este datorat de beneficiarul serviciilor, nu de prestator. Acest mecanism este utilizat pentru a simplifica procedurile fiscale și a preveni fraudă fiscală în comerțul intracomunitar. TVA-ul este auto-impus în

¹¹ Biriș, G. (2023). Provocările digitalizării fiscale: între control și birocrăție. Revista Română de Fiscalitate, 4(1), 45–52

cadrul achizițiilor intracomunitare de servicii, iar acest lucru presupune că TVA-ul nu este plătit direct furnizorului, ci este calculat și declarat de cumpărător. Monografie privind achizițiile intracomunitare de servicii:

628. Cheltuieli cu serviciile = 401. Furnizori
4426. TVA deductibil = 4427. TVA de plată

3.3 Livrări intracomunitare de bunuri (scutite de TVA)

Livrările intracomunitare de bunuri către clienți din Uniunea Europeană (UE), care sunt înregistrați în sistemul VIES (Sistemul de schimb de informații privind TVA-ul), beneficiază de scutirea de TVA, conform articolului 294 din Codul Fiscal. Această scutire se aplică atunci când există dovada transportului bunurilor, iar livrarea este menționată în Declarația 390. Astfel, pentru fiecare livrare intracomunitară, TVA nu se colectează, iar beneficiarul achiziției din alt stat membru va aplica TVA-ul în țara sa, conform reglementărilor locale. Livrările sunt considerate scutite de TVA în măsura în care sunt îndeplinite condițiile specifice, inclusiv furnizarea dovezii de transport. În cadrul acestui mecanism, TVA-ul nu este colectat de către furnizor, iar livrarea este scutită de TVA în conformitate cu legislația fiscală națională și europeană. În schimb, clientul din statul membru de destinație va aplica TVA-ul corespunzător în țara sa, în conformitate cu reglementările locale, și va beneficia de dreptul de deducere a TVA-ului.

Mai jos sunt prezentate detaliile monografiei contabile ale unei astfel de tranzacții:

4111. Clienți = 707. Venituri din vânzarea de bunuri

3.4 Operațiuni triunghiulare

Operațiunile triunghiulare sunt tranzacții comerciale internaționale care implică trei părți din trei țări diferite din Uniunea Europeană. Operațiunea triunghiulară are loc între trei firme din trei state membre UE:

- ✓ Furnizorul (A) – vinde bunuri,
- ✓ Intermediarul (B) – cumpără bunurile de la A și le revinde,
- ✓ Clientul final (C) – primește direct bunurile de la A.

Transportul are loc direct de la A la C, fără ca B să primească efectiv bunurile.

Monografie contabilă privind operațiunile triunghiulare:

371. Mărfuri = 401. Furnizori
4426. TVA deductibil = 4427. TVA de plată

CONCLUZII

Achizițiile intracomunitare constituie un pilon fundamental al funcționării eficiente a pieței unice europene, reflectând angajamentul statelor membre pentru eliminarea barierelor fiscale în comerțul transfrontalier. Prin reglementările clare și armonizate la nivelul Uniunii Europene, acest tip de tranzacție asigură circulația liberă a bunurilor, sprijină integrarea economică și facilitează dezvoltarea unui mediu de afaceri competitiv și transparent. Achizițiile intracomunitare reflectă nu doar o simplă tranzacție economică între două state membre ale Uniunii Europene, ci un mecanism sofisticat de integrare fiscală și juridică, ce are la bază principiile solidarității și cooperării interstatuale. Așa cum observă Cnossen (2013)¹², TVA-ul în sistemul intracomunitar este mai mult decât un instrument de colectare a veniturilor – el devine un factor de coeziune și aliniere între economiile naționale ale statelor membre.

Beneficiile aduse de achizițiile intracomunitare sunt multiple: simplificarea schimburilor comerciale între statele membre, reducerea costurilor administrative, eliminarea dublei impuneri, precum și accesul mai facil la piețe extinse pentru întreprinderile mici și mijlocii. De asemenea, aplicarea mecanismului de taxare inversă în statul membru de destinație contribuie la îmbunătățirea fluxului de numerar și la reducerea poverii fiscale pe termen scurt.

Cu toate acestea, acest sistem presupune și o serie de provocări semnificative, în special în ceea ce privește conformarea fiscală și documentară. Respectarea riguroasă a obligațiilor declarative (precum înregistrarea în Registrul Operatorilor Intracomunitari, completarea formularului 390 VIES sau verificarea codurilor de TVA) este esențială pentru evitarea sancțiunilor și pentru păstrarea caracterului scutit al livrărilor intracomunitare.

Mai mult, digitalizarea administrațiilor fiscale joacă un rol tot mai important în consolidarea regimului TVA. În același timp cooperarea interinstituțională și utilizarea tehnologiilor digitale (precum schimbul automat de date prin sistemul VIES sau SAF-T) reprezintă pași necesari în consolidarea unui cadru fiscal corect și echitabil la nivel european.

Achizițiile intracomunitare trebuie privite ca o parte integrantă a procesului de integrare economică și fiscală europeană. În timp ce reglementările actuale aduc beneficii clare în ceea ce privește libertatea de circulație a bunurilor și echitatea fiscală, ele presupun

¹² Cnossen, S. (2013). A Proposal to Improve the VAT Treatment of Exempt Services. *International Tax and Public Finance*, 20(4), 867–885

și provocări constante în materie de conformare, transparență și cooperare. Numai printr-un echilibru între simplificare, digitalizare și responsabilitate fiscală se poate asigura funcționarea optimă a acestui sistem în beneficiul tuturor actorilor economici.

În concluzie, pentru ca operatorii economici să poată beneficia pe deplin de avantajele achizițiilor intracomunitare, este imperativă înțelegerea și aplicarea corectă a regimului juridic și fiscal aferent. Aceasta nu doar că minimizează riscurile fiscale, dar contribuie și la optimizarea activității comerciale, consolidarea reputației fiscale a firmei și dezvoltarea sustenabilă în cadrul economiei europene integrate.

Având în vedere studiul de caz privind contabilitatea operațiunilor privind livrările și achizițiile intracomunitare din compania Mewi Import Export Agrar Industrietechnik SRL, putem spune că această companie desfășoară un volum semnificativ de operațiuni intracomunitare, atât în ceea ce privesc achizițiile, cât și livrările de bunuri. Acest lucru evidențiază integrarea solidă a firmei în circuitul comercial european. Din punct de vedere al contabilizării, achizițiile intracomunitare au fost contabilizate corespunzător, prin aplicarea mecanismului de taxare inversă, ceea ce demonstrează respectarea legislației fiscale și evitarea dublării TVA-ului. Firma înregistrează simultan TVA colectată și TVA deductibilă, asigurând neutralitatea fiscală. Cei mai importanți furnizori se află în Germania, Franța și Austria, iar tranzacțiile recurente cu aceștia reflectă relații comerciale stabile.

Societatea respectă cerințele declarative prevăzute de legislația română și europeană: Declarația 390 VIES, Registrul Operatorilor Intracomunitari (ROI), completarea corectă a facturilor și utilizarea codurilor valide de TVA. Toate acestea contribuie la o evidență fiscală clară și la evitarea sancțiunilor. Livrările de bunuri sunt scutite de TVA, fiind înregistrate în conformitate cu articolul 294 din Codul Fiscal. Firma deține dovezi de transport și respectă condițiile impuse pentru scutirea de TVA, reflectând o bună organizare logistică și fiscală.

În concluzie, monografiile contabile sunt corect întocmite și demonstrează o bună stăpânire a legislației contabile privind operațiunile intracomunitare. Utilizarea riguroasă a conturilor contabile relevante și prezentarea clară a tranzacțiilor contribuie la eficiența procesului de raportare financiară.

BIBLIOGRAFIE

- [1]. Biriș, G. (2023). Provocările digitalizării fiscale: între control și birocrație. *Revista Română de Fiscalitate*, 4(1), 45–52
- [2]. Cnossen, S. (2013). A Proposal to Improve the VAT Treatment of Exempt Services. *International Tax and Public Finance*, 20(4), 867–885 Articol cu DOI:
- [3]. Comisia Europeană. (2020). Guide to the VAT rules applicable to intra-EU trade. Publications Office of the European Union
- [4]. Comisia Europeană. (2020). TVA – Achiziții intracomunitare
- [5]. Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, actualizată. (2024). *Monitorul Oficial al României*
- [6]. Lupu, D. (2018). Fiscalitatea tranzacțiilor intracomunitare. București: Editura Universitară
- [7]. Matei, A. (2019). Fiscalitate europeană. Teorie și practică. București: Editura Universitară
- [8]. OECD. (2021). International VAT/GST Guidelines. Paris: OECD Publishing
- [9]. Uniunea Europeană. (2006). Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată. *Jurnalul Oficial al Uniunii Europene*, L347/1