

Note explicative

Norme privind facturile cu TVA

(Directiva 2010/45/UE a Consiliului)

- **De ce note explicative?**

Notele explicative urmăresc o mai bună înțelegere a legislației adoptate la nivelul UE și, în acest caz, în special a directivei privind facturarea (2010/45/UE). Publicate cu mai bine de un an înainte de data punerii în aplicare a noii legislații, se preconizează că notele vor permite statelor membre să transpună legislația într-un mod mai uniform și vor oferi întreprinderilor informațiile necesare pentru a se adapta la timp noilor norme.

Normele nu se substituie orientărilor Comitetului TVA sau unui regulament de punere în aplicare, fiecare dintre acestea având un rol aparte în procesul legislativ.

- **Ce informații veți găsi în notele explicative?**

„Notele explicative” servesc drept instrument orientativ care poate fi utilizat pentru clarificarea aplicării normelor privind facturile cu TVA. Acestea oferă atât ajutor practic, cât și ajutor în înțelegerea sensului anumitor aspecte cuprinse în articole.

- **Caracteristicile notelor explicative**

Notele explicative sunt rezultatul unei colaborări: deși sunt emise de către DG TAXUD în vederea publicării pe site-ul său, acestea constituie rezultatul discuțiilor cu statele membre și cu întreprinderile.

Statele membre au contribuit mai întâi prin intermediul unui seminar Fiscalis privind facturarea, care a avut loc în Malta în februarie 2011, iar ulterior ca urmare a discuțiilor în cadrul Comitetului TVA. De asemenea, opiniile întreprinderilor au fost primite prin intermediul unui grup de lucru ad-hoc de afaceri format din organizații europene reprezentative și, pentru aspecte specifice legate de facturarea electronică, prin intermediul Comitetului European de Standardizare (CEN).

Notele nu au un caracter obligatoriu, fiind doar orientări practice și informale cu privire la modul în care trebuie aplicată legislația UE, pe baza opiniilor DG TAXUD. Notele nu reflectă punctul de vedere al Comisiei și nu implică obligații pentru Comisie.

De asemenea, întrucât legislația privind facturile cu TVA se bazează pe o directivă, fiecare stat membru este responsabil pentru transpunerea dispozițiilor acesteia în legislația națională și pentru aplicarea corectă pe teritoriul său.

Având în vedere cele menționate anterior și principiile esențiale ale subsidiarității, principala responsabilitate privind informarea persoanelor plătitoare de TVA cu privire la interpretarea și aplicarea dispozițiilor relevante revine autorităților fiscale naționale.

Prin urmare, se poate aștepta ca statele membre să pregătească propriile orientări naționale în vederea aplicării noilor norme privind facturile cu TVA. Lista adreselor de internet ale autorităților fiscale din statele membre unde ar putea fi disponibile orientările naționale poate fi accesată la adresa

http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/links/tax/index_en.htm

Notele nu sunt exhaustive: au fost incluse doar anumite aspecte privind facturarea, pentru care s-a considerat dezirabilă furnizarea de explicații. Acest fapt se datorează fie noilor norme impuse de Directiva 2010/45/UE, fie necesității de clarificare a dispozițiilor directivei privind TVA.

Notele sunt un proiect în curs: nu reprezintă un produs finit, însă reflectă situația la un moment dat, în conformitate cu experiența și cunoștințele disponibile. De-a lungul timpului, se preconizează că jurisprudența, orientările Comitetului TVA și practica vor completa opiniile prezentate în aceste note.

Lista subiectelor abordate în proiectul de note explicative

A: Cerințe pentru facturile pe suport de hârtie și pentru facturile electronice

1. Facturile trebuie să reflecte livrările reale – considerentul 10 din Directiva 2010/45/UE
2. Definiția facturilor electronice – articolul 217
3. Acceptarea de către consumator – articolul 232
4. Autenticitatea originii – articolul 233 alineatul (1) al treilea paragraf
5. Integritatea conținutului – articolul 233 alineatul (1) al patrulea paragraf
6. Lizibilitatea – articolul 233 alineatul (1) primul și al doilea paragraf
7. Alegerea metodelor de garantare a autenticității originii, a integrității conținutului și a lizibilității – articolul 233 alineatul (1) al doilea paragraf
8. Controalele de gestiune – articolul 233 alineatul (1) al doilea paragraf
9. Pista fiabilă de audit – articolul 233 alineatul (1) al doilea paragraf
10. Semnătura electronică avansată și schimbul electronic de date (EDI) – articolul 233 alineatul (2)
11. Momentul emiterii și sfârșitul perioadei de stocare a facturii – articolul 233 alineatul (1) primul paragraf
12. Stocarea facturilor – (a se vedea documentul D3)

B: Emiterea facturilor

1. Articolul 219a – Normele cărui stat membru sunt aplicabile?
2. Articolul 221 alineatul (3) – Normele de facturare ale statului membru aplicabile cu privire la livrările de bunuri sau prestările de servicii scutite de taxă

3. Articolul 220 alineatul (2) și articolul 221 alineatul (2) – Normele privind facturarea pentru prestările de servicii financiare scutite de taxă [articolul 135 alineatul (1) literele (a) - (g)]
4. Articolul 224 – Facturile autofacturate

C: Conținutul facturilor

1. Articolul 226 alineatul (2) – Numerotarea secvențială
2. Articolul 226 alineatul (7a) – Contabilitatea de casă
3. Articolul 226 alineatul (11) – Livrările de bunuri și prestările de servicii scutite de taxă
4. Articolele 91 și 230 – Conversia valorii TVA în moneda națională
5. Articolul 226b – Facturile simplificate

D: Stocarea facturilor

1. Articolul 247 – Perioada de stocare
2. Articolul 248a – Traducerea și limbile folosite pentru facturi
3. Articolul 247 – Mediul de stocare



COMISIA EUROPEANĂ
DIRECȚIA GENERALĂ
IMPOZITARE ȘI UNIUNE VAMALĂ
Impozitare indirectă și administrare fiscală
Unitatea C1: TVA și alte impozite pe cifra de afaceri

Creat la: 05/10/2011 Ultima modificare: 05/10/2011 [Referința documentului: A](#)

Obiect: cerințe pentru facturile pe suport de hârtie și pentru facturile electronice

Context și subiecte abordate

Temei juridic: Directiva 2010/45/UE a Consiliului din 13 iulie 2010 de modificare a Directivei 2006/112/CE privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată în ceea ce privește normele privind facturarea

Trimiteri: articolele 217, 232 și 233, considerentul 10

Subiecte abordate:

1. Facturile trebuie să reflecte livrările reale – considerentul 10 din Directiva 2010/45/UE
2. Definiția facturilor electronice – articolul 217
3. Acceptarea de către consumator – articolul 232
4. Autenticitatea originii – articolul 233 alineatul (1) al treilea paragraf
5. Integritatea conținutului – articolul 233 alineatul (1) al patrulea paragraf
6. Lizibilitatea – articolul 233 alineatul (1) primul și al doilea paragraf
7. Alegerea metodelor pentru asigurarea autenticității originii, a integrității conținutului și a lizibilității – articolul 233 alineatul (1) al doilea paragraf
8. Controalele de gestiune – articolul 233 alineatul (1) al doilea paragraf

9. Pista fiabilă de audit – articolul 233 alineatul (1) al doilea paragraf
10. Semnătura electronică avansată și schimbul electronic de date (EDI) – articolul 233 alineatul (2)
11. Momentul emiterii și sfârșitul perioadei de stocare a facturii – articolul 233 alineatul (1) primul paragraf
12. Stocarea facturilor – (se vedea documentul D3)

Observații:

Directiva 2010/45/UE a Consiliului din 13 iulie 2010 de modificare a Directivei 2006/112/CE privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată în ceea ce privește normele privind facturarea are ca obiectiv promovarea și simplificarea suplimentară a normelor privind facturarea, prin eliminarea sarcinilor și a barierelor existente. Directiva stabilește tratamentul egal pentru facturile pe suport de hârtie și facturile electronice (tratamentul aplicat facturilor pe suport de hârtie poate fi aplicat și facturilor electronice), fără a impune sarcini administrative suplimentare pentru facturile pe hârtie, și vizează promovarea facturării electronice prin acordarea libertății de alegere în ceea ce privește asigurarea autenticității originii, a integrității conținutului și a lizibilității.

Directiva recunoaște obligația ca facturile să reflecte în mod precis livrările efective de bunuri și prestările efective de servicii, și impune în consecință asigurarea autenticității originii, a integrității conținutului și a lizibilității facturilor, de la emiterea și până la sfârșitul perioadei de stocare a acestora. Acest lucru se poate realiza prin intermediul controalelor de gestiune, care oferă o pistă fiabilă de audit între factură și livrare și garantează identitatea furnizorului sau a emițătorului facturii (autenticitatea originii), faptul că detaliile privind TVA (conținutul facturii impus de directiva privind TVA) de pe factură sunt nemodificate (integritatea conținutului) și că factura este lizibilă.

Folosirea controalelor de gestiune pentru crearea unei piste fiabile de audit între factură și livrare asigură autenticitatea originii, integritatea conținutului și lizibilitatea tuturor facturilor, pe suport de hârtie sau electronice. În afară de controlul de gestiune, semnăturile electronice avansate¹ bazate pe un certificat calificat și generate de un dispozitiv securizat de creare a semnăturii sau prin schimbul electronic de date (EDI), sunt exemple de modalități prin care autenticitatea originii și integritatea conținutului facturilor electronice pot fi asigurate prin intermediul tehnologiilor specifice. Acestea

¹ Semnăturile electronice avansate bazate pe un certificat calificat și generate de un dispozitiv securizat de creare a semnăturii sunt denumite de obicei „semnături electronice calificate”.

oferă întreprinderilor garanția autenticității originii și a integrității conținutului, oferind astfel siguranță juridică. Totuși, acestea sunt doar exemple, alte tehnologii sau proceduri putând fi, de asemenea, utilizate.

Detaliile referitoare la obiectivele normelor privind facturarea electronică sunt cuprinse în considerentele 8 – 11. Articolele 217, 232 și 233 din directiva privind TVA au fost modificate și reflectă aceste obiective.

Prezentele orientări suplimentare sunt furnizate pentru a îmbunătăți gradul de înțelegere a articolelor respective. Scopul este de a ajuta statele membre prin oferirea unor orientări cu privire la modul în care acestea trebuie să implementeze și să aplice articolele în legislația națională în mod mai consecvent și să susțină întreprinderile în ceea ce privește aspectele practice.

Creat la: 05/10/2011 Ultima modificare: 05/10/2011 [Referința documentului: A-1](#)

Subiect abordat: facturile trebuie să reflecte livrările reale

Trimitere: considerentul 10 din Directiva 2010/45/UE

Facturile trebuie să reflecte livrările reale și, prin urmare, ar trebui garantate autenticitatea, integritatea și lizibilitatea acestora. Controlul de gestiune poate fi utilizat pentru a stabili piste fiabile de audit între facturi și livrări/prestări, garantând, prin aceasta, faptul că orice factură (indiferent dacă a fost emisă pe suport de hârtie sau în format electronic) respectă acele cerințe.

Observații:

Considerentul 10 menționează faptul că o factură trebuie să reflecte o livrare reală și, prin urmare, ar trebui garantate autenticitatea originii, integritatea conținutului și lizibilitatea acesteia.

Fiecare persoană impozabilă trebuie să se asigure că informațiile de facturare schimbate reflectă cu fidelitate o livrare reală. Alegerea metodei pentru a îndeplini acest obiectiv revine persoanei impozabile. Controlul de gestiune care stabilește o pistă fiabilă de audit între o factură și o livrare sau prestare poate fi o modalitate de a stabili o pistă fiabilă de audit între facturi și livrări sau prestări.

De asemenea, textul articolului 233 alineatul (2) prevede că persoana impozabilă își poate îndeplini obligația de a asigura autenticitatea originii și integritatea conținutului, de exemplu, prin folosirea tehnologiilor menționate la alineatul respectiv: o semnătură electronică avansată sau schimbul electronic de date (EDI). Totuși, aceste tehnologii nu sunt suficiente pentru a demonstra că o anumită livrare sau prestare a avut loc.

Alegerea metodelor de îndeplinire a acestor obligații revine, în conformitate cu articolul 233, persoanei impozabile.

Creat la: 05/10/2011 Ultima modificare: 05/10/2011 [Referința documentului: A-2](#)

Subiect abordat: definiția facturii electronice

Trimitere: articolul 217

În sensul prezentei directive, „factură electronică” înseamnă o factură care conține informații solicitate în prezenta directivă și care a fost emisă și primită în orice format electronic.

Observații:

Obiectivul unic al definirii unei facturi electronice este de a clarifica acceptarea de către consumator în temeiul articolului 232 și de a ilustra folosirea opțiunii acordate statelor membre la articolul 247 alineatul (2) cu privire la stocarea facturilor.

La fel ca și în cazul facturilor pe suport de hârtie, o factură electronică trebuie să conțină elementele obligatorii în conformitate cu directiva privind TVA.

De asemenea, pentru ca o factură să fie considerată factură electronică în sensul directivei privind TVA, aceasta trebuie să fie emisă și primită într-un format electronic. Alegerea formatului este stabilită de către persoanele impozabile. Formatul poate include facturile sub formă de mesaje structurate (de tip XML) sau alte tipuri de format electronic (de exemplu un email cu un document PDF atașat sau un fax primit în format electronic și nu pe suport de hârtie).

Conform definiției, nu toate facturile create în format electronic pot fi considerate „facturi electronice”. Facturile create în format electronic, de exemplu prin intermediul unui program informatic de contabilitate sau a unui program de prelucrare a textelor, trimise și primite pe suport de hârtie nu sunt considerate facturi electronice.

Pe de altă parte, facturile create pe suport de hârtie care sunt scanate, trimise și primite prin email pot fi considerate facturi electronice.

Nu trebuie să conteze tipul formatului electronic al facturii, ci faptul că factura este în format electronic atunci când este emisă sau primită. Acest lucru permite ca facturile electronice să fie trimise și primite într-un anumit format și apoi convertite într-un alt format.

O factură trebuie considerată ca fiind emisă atunci când un furnizor sau un terț care acționează în numele furnizorului, sau clientul în cazul facturilor autofacturate, emite factura pentru a fi primită de către client. Aceasta înseamnă că factura electronică poate fi transmisă consumatorului în mod direct, de exemplu prin email sau printr-un link securizat, sau indirect, de exemplu prin intermediul unuia sau mai multor furnizori de servicii, sau că factura este accesibilă și se află la dispoziția consumatorului prin intermediul unui portal internet sau prin orice altă metodă.

Este important să se stabilească o dată la care factura este considerată a fi emisă, pentru a îndeplini obligația furnizorului de a emite o factură în termenul prevăzut (articolul 222), dar și obligația destinatarului cu privire la stocarea facturilor.

Creat la: 05/10/2011 Ultima modificare: 05/10/2011 [Referința documentului: A-3](#)

Subiect abordat: acceptarea de către client

Trimitere: articolul 232

Utilizarea facturii electronice face obiectul acceptării de către destinatar.

Observații:

Precizarea expresă conform căreia folosirea facturilor electronice trebuie să fie acceptată de către client este justificată mai ales prin cerințele tehnice necesare pentru a primi o factură electronică sau prin capacitatea clientului de a asigura autenticitatea, integritatea și lizibilitatea în vederea primirii facturilor electronice, cerințe care nu există în cazul facturilor pe suport de hârtie.

Având în vedere că facturile pe suport de hârtie și în format electronic ar trebui să fie tratate în mod egal, acceptarea de către client a unei facturi electronice poate fi stabilită în mod similar cu modul în care o factură obișnuită este considerată a fi acceptată de către client. Acceptarea poate include orice tip de consimțământ scris, formal sau informal, sau un acord tacit, de exemplu prin prelucrarea sau plata facturii primite.

În orice caz, decizia de a folosi facturile electronice rămâne, în ultimă instanță, un aspect asupra căruia trebuie să se pună de acord părțile implicate.

Creat la: 05/10/2011 Ultima modificare: 05/10/2011 **Referința documentului: A-4**

Subiect abordat: autenticitatea originii

Trimitere: articolul 233 alineatul (1) al treilea paragraf

„Autenticitatea originii” înseamnă asigurarea identității furnizorului sau emitentului facturii.

Observații:

Autenticitatea originii unei facturi este o obligație a persoanei impozabile care primește bunurile livrate sau beneficiază de serviciile prestate, precum și a persoanei care livrează bunurile sau prestează serviciile. Ambele pot asigura în mod independent autenticitatea originii.

Trebuie luate în considerare patru elemente.

1. Asigurarea din partea furnizorului

Furnizorul trebuie să ofere garanția că factura a fost într-adevăr emisă de către el, în numele său sau pe seama sa. Acest lucru se poate realiza prin păstrarea numărului de înregistrare a facturii în documentele contabile. În cazul autofacturării sau în cazul în care un terț emite factura, acest lucru se poate demonstra prin documente justificative.

2. Asigurarea din partea clientului

Persoana impozabilă care primește bunurile sau beneficiază de serviciile prestate trebuie să poată garanta că factura primită provine de la furnizor sau de la emitentul facturii.

Astfel, persoana impozabilă poate alege între **două alternative**. Prima alternativă se referă la verificarea corectitudinii informațiilor cu privire la identitatea furnizorului menționat pe o factură. Cea de-a doua alternativă se referă la asigurarea identității emitentului facturii.

a) Asigurarea identității furnizorului

Identitatea furnizorului este un detaliu care trebuie menționat întotdeauna pe factură. Cu toate acestea, menționarea identității furnizorului nu este suficientă pentru a asigura autenticitatea originii. În acest caz, clientul trebuie să se asigure că furnizorul menționat

pe factură a livrat într-adevăr bunurile sau a prestat serviciile la care se referă factura. În vederea îndeplinirii acestei obligații, persoana impozabilă poate aplica orice control de gestiune pentru stabilirea unei piste fiabile de audit între factură și livrarea de bunuri sau prestarea de servicii.

b) Asigurarea identității emitentului facturii

Persoana impozabilă poate alege să garanteze identitatea emitentului unei facturi, de exemplu prin intermediul unei semnături electronice avansate sau prin schimb electronic de date. Totuși, acest lucru nu aduce atingere considerentului 10 din Directiva 2010/45/UE care prevede, în primul rând, ca facturile să reflecte livrările reale.

Asigurarea identității emitentului facturii se poate aplica și în cazurile în care furnizorul a emis factura, precum și în cele în care factura a fost emisă de un terț sau în cazul autofacturării.

Creat la: 05/10/2011 Ultima modificare: 05/10/2011 [Referința documentului: A-5](#)

Subiect abordat: integritatea conținutului

Trimitere: articolul 233 alineatul (1) al patrulea paragraf

„Integritatea conținutului” înseamnă că nu a fost modificat conținutul impus în conformitate cu prezenta directivă.

Observații:

Conținutul facturii pentru care trebuie garantată integritatea este cel definit în directiva privind TVA.

Integritatea conținutului unei facturi este atât obligația persoanei impozabile care face livrarea, cât și a persoanei impozabile care primește livrarea. Acestea pot, în mod independent, să aleagă metoda prin care să își îndeplinească obligația, sau pot conveni să asigure integritatea conținutului, de exemplu prin intermediul unei tehnologii precum EDI sau semnăturile electronice avansate. În vederea îndeplinirii acestei obligații, persoana impozabilă poate alege să aplice, de exemplu, controale de gestiune pentru a crea o pistă fiabilă de audit între o factură și o livrare, sau tehnologii specifice.

Integritatea conținutului unei facturi (conținut care nu a fost modificat) nu are legătură cu formatul unei facturi electronice. În condițiile în care conținutul facturii, așa cum este prevăzut în directiva privind TVA, nu a fost modificat, formatul acestui conținut poate fi convertit în alte formate. Astfel, clientul sau un furnizor de servicii care acționează în numele său poate să convertească sau să prezinte în alt fel datele electronice, pentru a le adapta propriului său sistem informatic sau din cauza schimbărilor tehnologice survenite în decursul timpului.

În cazul în care persoana impozabilă a ales să îndeplinească cerința de integritate a conținutului folosind o semnătură electronică avansată, la convertirea dintr-un format într-altul modificarea trebuie înregistrată într-o pistă de audit.

Chiar dacă statele membre folosesc opțiunea prevăzută la articolul 247 alineatul (2) pentru a solicita păstrarea facturii în forma originală, fie că este pe suport de hârtie sau electronic, formatul facturii poate fi oricum modificat.

Forma se referă la tipul facturii (pe suport de hârtie sau electronic), iar formatul se referă la modul de prezentare al facturii electronice. O modificare a formatului poate însemna,

de exemplu, modificarea modului în care este scrisă data, și anume zz/ll/aaaa transformat în aaaa/ll/zz, sau modificarea tipului de fișier (de exemplu, XML).

Creat la: 05/10/2011 Ultima modificare: 05/10/2011 [Referința documentului: A-6](#)

Subiect abordat: lizibilitatea

Trimitere: articolul 233 alineatul (1) primul și al doilea paragraf

*Autenticitatea originii, integritatea conținutului și **lizibilitatea** unei facturi, indiferent că este pe suport de hârtie sau în format electronic, trebuie garantate de la momentul emiterii până la sfârșitul perioadei de stocare a facturii.*

*Fiecare persoană impozabilă stabilește modul de garantare a autenticității originii, a integrității conținutului și a **lizibilității** facturii. Acest lucru poate fi realizat prin controale de gestiune care stabilesc o pistă fiabilă de audit între o factură și o livrare de bunuri sau o prestare de servicii.*

Observații:

Lizibilitatea unei facturi înseamnă că factura este lizibilă pentru om. Factura trebuie să rămână astfel până la sfârșitul perioadei de stocare. Factura trebuie să poată fi prezentată în așa fel încât conținutul legat de TVA să fie ușor de citit, pe hârtie sau pe ecran, fără a necesita o atenție sau o interpretare deosebite; de exemplu, mesajele EDI, mesajele XML sau alte mesaje structurate nu sunt considerate lizibile pentru om în formatul inițial (acestea ar putea fi considerate lizibile pentru om după un proces de conversie – a se vedea mai jos).

Pentru facturile electronice, această condiție se consideră îndeplinită dacă factura poate fi prezentată la cerere într-un termen rezonabil, compatibil cu cerința „fără întârziere” prevăzută la articolul 245 alineatul (1) – inclusiv după un proces de conversie – în formă lizibilă pentru om, pe ecran sau prin imprimare. Trebuie să existe posibilitatea de a verifica dacă informațiile din fișierul electronic original corespund cu cele din documentul lizibil.

Pentru a asigura lizibilitatea, trebuie să se asigure un instrument de vizualizare a facturii electronice adecvat și fiabil, disponibil pe întreaga durată de stocare a facturii.

Lizibilitatea unei facturi electronice din momentul emiterii și până la sfârșitul perioadei de stocare poate fi asigurată prin orice mijloace, însă semnăturile electronice avansate și EDI, astfel cum sunt prevăzute la articolul 233 alineatul (2), nu sunt suficiente pentru a asigura lizibilitatea.

Creat la: 05/10/2011 Ultima modificare: 05/10/2011 [Referința documentului: A-7](#)

Subiect abordat: alegerea metodelor de garantare a autenticității originii, a integrității conținutului și a lizibilității

Trimitere: articolul 233 alineatul (1) al doilea paragraf

Fiecare persoană impozabilă stabilește modul de garantare a autenticității originii, a integrității conținutului și a lizibilității facturii. Acest lucru poate fi realizat prin controale de gestiune care stabilesc o pistă fiabilă de audit între o factură și o livrare de bunuri sau prestare de servicii.

Observații:

Atât furnizorul, cât și clientul sunt liberi să aleagă modul de garantare a autenticității originii, a integrității conținutului și a lizibilității facturii. Alegerea nu trebuie să fie restricționată de statele membre.

Atunci când statele membre oferă orientări, trebuie să se specifice în mod clar că acestea sunt orientări și nu limitează alegerile persoanei impozabile.

Cele trei exemple de proceduri sau tehnologii enumerate în Directiva 2010/45/UE (controale de gestiune care creează o pistă fiabilă de audit, semnături electronice avansate și EDI) nu trebuie să împiedice utilizarea altor tehnologii sau proceduri, dacă acestea îndeplinesc condițiile pentru garantarea autenticității originii, a integrității conținutului și a lizibilității facturii.

Creat la: 05/10/2011 Ultima modificare: 05/10/2011 [Referința documentului: A-8](#)

Subiect abordat: controale de gestiune

Trimitere: articolul 233 alineatul (1) al doilea paragraf

*Fiecare persoană impozabilă stabilește modul de garantare a autenticității originii, a integrității conținutului și a lizibilității facturii. Acest lucru poate fi realizat prin **controale de gestiune** care stabilesc o pistă fiabilă de audit între o factură și o livrare de bunuri sau prestare de servicii.*

Observații:

Controlul de gestiune este un concept larg. Reprezintă procesul creat, implementat și actualizat de către factorii responsabili (management, personal și proprietari) pentru a oferi o garanție rezonabilă în ceea ce privește obligațiile de raportare financiare, contabile și legale, precum și în ceea ce privește respectarea prevederilor legale.

În special, în contextul articolului 233, conceptul se referă la procesul prin care o persoană impozabilă a creat, implementat și actualizat o garanție rezonabilă în ceea ce privește identitatea furnizorului sau a emitentului facturii (autenticitatea originii), conținutul TVA nealterat (integritatea conținutului) și lizibilitatea facturii din momentul emiterii și până la sfârșitul perioadei de stocare.

Controalele de gestiune trebuie să corespundă dimensiunii, activității și tipului de persoană impozabilă și trebuie să ia în considerare numărul și valoarea tranzacțiilor, precum și numărul și tipul furnizorilor și al clienților. Acolo unde este necesar, alți factori trebuie, de asemenea, luați în considerare.

Un exemplu de control de gestiune este corelarea documentelor justificative. Importanța acordată documentelor justificative trebuie să reflecte factori precum gradul de independență al emitentului documentelor justificative față de persoana impozabilă și ponderea documentelor respective în procesul de contabilitate. Un aspect important al acestui tip de control de gestiune constă în faptul că factura este verificată ca document în cadrul procesului de gestiune sau contabilitate, nefiind tratată ca document autonom independent.

Este important de reținut faptul că facturile, fie că sunt pe suport de hârtie sau în format electronic, reprezintă în general un singur document dintr-un set de mai multe documente

(de exemplu, ordin de cumpărare, contract, documente de transport, înștiințare de plată etc.) care privesc și documentează o tranzacție.

Pentru furnizor, factura poate fi corelată cu un ordin de cumpărare, cu documentele de transport și cu dovada încasării plății. Pentru client, factura poate fi corelată cu ordinul de cumpărare aprobat (înștiințarea de confirmare a cumpărării), cu înștiințarea de livrare, cu avizul de plată și de remitere. Totuși, acestea sunt doar exemple de documente tipice disponibile, multe alte documente putând fi corelate cu factura.

Creat la: 05/10/2011 Ultima modificare: 05/10/2011 [Referința documentului: A-9](#)

Subiect abordat: pista fiabilă de audit

Trimitere: articolul 233 alineatul (1) al doilea paragraf

*Fiecare persoană impozabilă stabilește modul de garantare a autenticității originii, a integrității conținutului și a lizibilității facturii. Acest lucru poate fi realizat prin controale de gestiune care stabilesc o **pistă fiabilă de audit** între o factură și o livrare de bunuri sau prestare de servicii.*

Observații:

În contabilitate, o pistă fiabilă de audit poate fi definită drept fluxul documentat al unei tranzacții (de la inițierea acesteia, dovedită prin documentul sursă, de exemplu ordinul de cumpărare, și până la sfârșit, de exemplu ultima înregistrare în conturile anuale, și invers) care creează legături între diversele documente implicate în acest proces. O pistă de audit include documente sursă, tranzacții procesate și trimiteri la legătura dintre acestea două.

Pista de audit poate fi considerată fiabilă atunci când legătura dintre documentele justificative și tranzacțiile procesate este ușor de urmărit (deoarece există suficiente detalii pentru a urmări legătura dintre documente), respectă procedurile stabilite și reflectă procesele care au avut loc într-adevăr. Acest lucru poate fi realizat, de exemplu, prin documente ale unor părți terțe, cum ar fi declarații bancare, documente din partea clientului sau a furnizorului (documente din partea celeilalte părți implicate), și prin controale interne, de exemplu separarea sarcinilor.

În scopuri de TVA, o pistă de audit oferă, astfel cum prevede articolul 233 alineatul (1) al doilea paragraf, o legătură verificabilă între factură și livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, permițând verificarea gradului în care factura reflectă livrările efective de bunuri sau prestările efective de servicii.

Alegerea metodelor prin care o persoană impozabilă poate demonstra legătura dintre o factură și o livrare de bunuri sau o prestare de servicii revine persoanei impozabile. Statul membru poate oferi orientări pentru a ajuta persoana impozabilă să stabilească o pistă fiabilă de audit, însă orientările respective nu trebuie să includă cerințe obligatorii. Un exemplu în acest sens l-ar putea constitui un set de documente diferite, precum ordinul de cumpărare, documentele de transport și factura propriu-zisă, indicii ale corelării acestor documente, sau simplul fapt că cele trei documente corespund efectiv.

La fel ca în cazul controalelor de gestiune, o pistă fiabilă de audit trebuie să corespundă dimensiunii, activității și tipului de persoană impozabilă și trebuie să ia în considerare numărul și valoarea tranzacțiilor, precum și numărul și tipul furnizorilor și al clienților. Acolo unde este necesar trebuie luați în considerare și alți factori, cum ar fi cerințele în domeniul raportării financiare și al auditului.

Creat la: 05/10/2011 Ultima modificare: 05/10/2011 [Referința documentului: A-10](#)

Subiect abordat: semnătura electronică avansată și EDI

Trimitere: articolul 233 alineatul (2)

În afară de tipurile de control de gestiune descrise la alineatul (1), alte exemple de tehnologii care asigură autenticitatea originii și integritatea conținutului facturii electronice sunt:

*(a) o **semnătură electronică avansată** în sensul articolului 2 alineatul (2) din Directiva 1999/93/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 13 decembrie 1999 privind un cadru comunitar pentru semnăturile electronice (*), bazată pe un certificat calificat și creată de un dispozitiv securizat de creare a semnăturii în sensul articolului 2 alineatele (6) și (10) din Directiva 1999/93/CE;*

*(b) un **schimb electronic de date** (electronic data interchange – **EDI**), astfel cum a fost definit la articolul 2 din anexa 1 la Recomandarea 1994/820/CE a Comisiei din 19 octombrie 1994 privind aspectele juridice ale schimbului electronic de date (**), în cazul în care acordul privind schimbul prevede utilizarea unor proceduri prin care se garantează autenticitatea originii și integritatea datelor.*

Observații:

Cele două opțiuni, semnătura electronică avansată și EDI, sunt doar exemple de tehnologii electronice de facturare pentru asigurarea autenticității originii și a integrității conținutului și nu pot constitui cerințe obligatorii. Dacă facturile electronice nu îndeplinesc condițiile prevăzute la articolul 233 alineatul (2) litera (a) sau (b), acestea pot îndeplini totuși cerințele controalelor de gestiune prevăzute la articolul 233 alineatul (1) al doilea paragraf sau pot îndeplini condițiile de autenticitate a originii și de integritate a conținutului prin intermediul unei tehnologii sau proceduri alternative (care includ, de exemplu, semnături electronice avansate care nu sunt bazate pe un certificat calificat).

EDI se bazează pe un acord privind schimbul de date structurate în conformitate cu Recomandarea 1994/820/CE a Comisiei și se referă la orice format standardizat, nu doar la EDIFACT, acesta reprezentând doar un exemplu de astfel de format.

Creat la: 05/10/2011 Ultima modificare: 05/10/2011 [Referința documentului: A-11](#)

Subiect abordat: momentul emiterii și sfârșitul perioadei de stocare a facturii

Trimitere: articolul 233 alineatul (1) primul paragraf

*Autenticitatea originii, integritatea conținutului și lizibilitatea unei facturi, indiferent că este pe suport de hârtie sau în format electronic, trebuie garantate de la **momentul emiterii până la sfârșitul perioadei de stocare a facturii**.*

Observații:

Perioada pentru care trebuie asigurate autenticitatea originii, integritatea conținutului și lizibilitatea facturii cuprinde intervalul dintre momentul emiterii și sfârșitul perioadei de stocare. Perioada de stocare este cea stabilită de către statele membre în conformitate cu directiva privind TVA (articolul 247). Termenul limită pentru momentul emiterii unei facturi este, de asemenea, cel stabilit prin directiva privind TVA (articolul 222).

În orice moment din intervalul cuprins între momentul emiterii și sfârșitul perioadei de stocare a facturii, persoana impozabilă trebuie să fie în măsură să asigure autenticitatea originii, integritatea conținutului și lizibilitatea facturii. Cu toate acestea, având în vedere că practicile comerciale se modifică în decursul timpului, metodele prin care sunt asigurate autenticitatea originii, integritatea conținutului și lizibilitatea facturii se pot, de asemenea, modifica.



COMISIA EUROPEANĂ
DIRECȚIA GENERALĂ
IMPOZITARE ȘI UNIUNE VAMALĂ
Impozitare indirectă și administrare fiscală
Unitatea C1: TVA și alte impozite pe cifra de afaceri

Creat la: 05/10/2011 Ultima modificare: 05/10/2011 **Referința documentului: B**

Subiect: emiterea facturii

Subiecte abordate

Temei juridic: Directiva Consiliului 2010/45/UE din 13 iulie 2010 de modificare a Directivei 2006/112/CE privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată în ceea ce privește normele privind facturarea

Trimiteri: articolele 219a, 220, 221, 222 și 224

Subiecte abordate

1. Articolul 219a – Normele cărui stat membru sunt aplicabile?
2. Articolul 221 alineatul (3) – Normele de facturare ale statului membru aplicabile cu privire la livrările sau prestările de servicii scutite de taxă
3. Articolul 220 alineatul (2) și articolul 221 alineatul (2) – Norme privind facturarea pentru prestările de servicii financiare scutite de taxă [articolul 135 alineatul (1) literele (a) – (g)]
4. Articolul 224 alineatul (1) – Facturi autofacturate

Creat la: 05/10/2011 Ultima modificare: 05/10/2011 [Referința documentului: B-1](#)

Subiect: normele cărui stat membru sunt aplicabile?

Trimitere: articolul 219a

Fără a aduce atingere articolelor 244-248, se aplică următoarele dispoziții:

(1) Facturarea face obiectul normelor aplicabile în statele membre în care se consideră că este efectuată livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, în conformitate cu dispozițiile titlului V.

(2) Prin derogare de la punctul 1, facturarea face obiectul normelor aplicabile în statul membru în care furnizorul și-a stabilit sediul activității sale economice sau în care acesta dispune de un sediu comercial fix de la care este efectuată livrarea/prestarea sau, în absența unui astfel de sediu al activității sale sau a unui sediu comercial fix, în statul membru în care își are domiciliul permanent sau reședința obișnuită, în cazul în care:

(a) furnizorul nu este stabilit în statul membru în care urmează a avea loc livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor, în conformitate cu dispozițiile titlului V, sau sediul furnizorului în statul membru respectiv nu participă la livrare/prestare în sensul articolului 192a, și persoana obligată la plata TVA este persoana căreia i se livrează bunurile sau i se prestează serviciile.

Cu toate acestea, în situația în care clientul este cel care emite factura (autofacturare), se aplică punctul 1.

(b) se consideră că livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor nu are loc în Comunitate, în conformitate cu dispozițiile titlului V.

Observații:

În cazul furnizorilor care aprovizionează clienți din alte state membre, este greu de stabilit normele cărui stat membru sunt aplicabile. Pentru a clarifica ce norme de facturare sunt aplicabile și pentru a garanta siguranța juridică pentru furnizori, în directiva privind TVA s-a introdus articolul 219a.

Obiectivul articolului 219a este de a oferi norme clare pentru determinarea statului membru care trebuie să stabilească normele de facturare în legătură cu plata TVA. Aceste

norme le exclud pe cele privind stocarea facturilor, însă se aplică pentru alte norme de facturare privind emiterea, conținutul sau măsurile de simplificare a facturilor, atunci când statele membre au această opțiune sau când cerințele de facturare fac referire la o chestiune națională.

De exemplu, opțiunea de a extinde termenul pentru facturile centralizatoare sau de a solicita ca facturile autofacturate să fie emise în numele sau pe seama persoanei impozabile rămâne la latitudinea statelor membre. Statul membru care aplică aceste opțiuni și alte astfel de opțiuni este statul membru prevăzut la articolul 219a, în cazul în care nu se precizează altfel în mod expres.

Deși cerințele de facturare precum referința națională pentru plățile scutite sau moneda în care se exprimă valoarea TVA nu sunt opțiuni la latitudinea statelor membre, acestea trebuie totuși clarificate în cazul fiecărui stat membru. În această situație, precum și în alte situații în care sunt necesare cerințe naționale adecvate, statul membru competent trebuie să fie cel menționat la articolul 219a.

Regula de bază este ca statul membru în care are loc livrarea să stabilească normele de facturare.

Cu toate acestea, există două excepții de la regula de bază, incluse în articolul 219a alineatul (2) literele (a) și (b). Acestea se referă la livrările transfrontaliere care fac obiectul taxării inverse și la livrările impozabile în afara UE. În aceste cazuri se aplică normele de facturare ale statului membru în care furnizorul și-a stabilit sediul activității sau în care acesta dispune de un sediu comercial fix de la care este efectuată livrarea sau prestarea, sau în care furnizorul își are domiciliul permanent sau reședința obișnuită.

Deși nu sunt exhaustive, tabelele din anexă oferă exemple ilustrative cu privire la normele statelor membre care sunt aplicabile.

Pentru furnizorii care nu și-au stabilit sediul comercial în UE și care livrează bunuri sau prestează servicii supuse impozitării în UE, nu se aplică excepții, fiind valabilă întotdeauna regula de bază privind facturarea, și anume normele statului membru în care are loc livrarea de bunuri sau prestarea de servicii.

De asemenea, regula de bază se aplică întotdeauna în cazul facturilor autofacturate, atunci când clientul care emite factura este, de asemenea, plătitor de TVA în temeiul procedurii de taxare inversă. Prin urmare, statul membru în care are loc livrarea stabilește normele de facturare.

În cazul unei livrări dintr-o țară din afara UE către un stat membru al UE, care are ca rezultat importul de bunuri, locul în care are loc livrarea este în afara UE. Întrucât livrarea nu are loc în interiorul UE și atunci când furnizorul este din afara UE, nu se aplică normele de facturare ale niciunui stat membru. De asemenea, nu există nicio obligație privind facturarea referitoare la importul de bunuri în UE.

Atunci când clientul este plătitor de TVA în temeiul procedurii de taxare inversă și numește un reprezentant fiscal în temeiul articolului 204 din directiva privind TVA, se aplică articolul 219a alineatul (2) litera (a), ca și când clientul ar fi în continuare plătitor TVA. În acest caz, dacă reprezentantul fiscal emite și factura, se consideră că factura a fost emisă de client și, prin urmare, se aplică articolul 219a alineatul (1).

Anexă

Livrări de bunuri

Tip de livrare	Statul membru sau țara furnizorului	Statul membru sau țara clientului	Transferul de bunuri	Statul membru sau țara de impozitare	Statul membru de aplicare a articolului 219a	Trimiterea la articolul 219a
Livrări interne de bunuri	A	A	A către A	A	A	Punctul (1)
Livrări intracomunitare scutite de taxă	A	B	A către B	A	A	Punctul (1)
Livrări intracomunitare scutite de taxă cu facturi autofacturate	A	B	A către B	A	A	Punctul (1)
Vânzări la distanță	A	B	A către B	B	B	Punctul (1)
Livrări transfrontaliere către persoane fizice (sub pragul pentru vânzările la distanță)	A	B	A către B	A	A	Punctul (1)
Al doilea element al unei livrări intracomunitare	B	C	A către C	C	B	Punctul (2) litera (a)

e triunghiulare						
Client plătitor de TVA în temeiul articolului 194	A	B	B către B	B	A	Punctul (2) litera (a)
Aprovizionare transfrontalieră cu gaze sau cu energie electrică	A	B	A către B	B	A	Punctul (2) litera (a)
Exporturi	A	Țara terță	A către o țară terță	A	A	Punctul (1)
Livrări în afara Uniunii	A	Țara terță	În țara terță	În afara UE	A	Punctul (2) litera (b)
Importuri	Țara terță	A	Țara terță către A	În afara UE	În afara UE	Punctul (1)

Prestări de servicii

Tip de prestare	Articolul	Statul membru al furnizorului	Statul membru sau țara clientului	Statul membru sau țara de impozitare	Statul membru de aplicare a articolului 219 a	Trimitere la articolul 219 a
Prestări generale de servicii între întreprinderi (B2B)	44	A	A	A	A	Punctul (1)
Prestări transfrontaliere de servicii între întreprinderi (B2B)	44 și 196	A	B	B	A	Punctul (2) litera (a)
Prestări	44, 196	A	B	B	B	Punctul (1)

transfrontaliere de servicii între întreprinderi (B2B) în care clientul emite factura	și 224					
Prestări generale de servicii între întreprindere și client (B2C)	45	A	B	A	A	Punctul (1)
Servicii legate de bunuri imobile (bunuri aflate pe teritoriul statului membru C, fără taxare inversă)	47	A	B	C	C	Punctul (1)
Servicii între întreprinderi (B2B) pentru clienți din afara Uniunii	44	A	Țara terță	Țara terță	A	Punctul (2) litera (b)
Anumite servicii între întreprinderi și clienți (B2C) pentru clienți din afara Uniunii	59	A	Țara terță	Țara terță	A	Punctul (2) litera (b)

Creat la: 05/10/2011 Ultima modificare: 05/10/2011 [Referința documentului: B-2](#)

Subiect: normele de facturare ale statului membru aplicabile cu privire la livrările de bunuri sau prestările de servicii scutite de taxă

Trimitere: articolul 221 alineatul (3)

Statele membre pot scuti persoanele impozabile de la obligația prevăzută la articolul 220 alineatul (1) sau la articolul 220a de a emite o factură pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii pe care le-au efectuat pe teritoriul lor și care sunt scutite, cu sau fără dreptul la deducere a TVA achitate în stadiul anterior, în temeiul articolelor 110 și 111, al articolului 125 alineatul (1), al articolului 127, al articolului 128 alineatul (1), al articolului 132, al articolului 135 alineatul (1) literele (h)-(l), al articolelor 136, 371, 375, 376 și 377, al articolului 378 alineatul (2), al articolului 379 alineatul (2) și al articolelor 380-390b

Context:

Articolul 219a stabilește normele cărui stat membru sunt aplicabile.

Cu toate acestea, articolul 221 alineatul (3) prevede opțiuni de facturare pentru statele membre atunci când livrarea are loc în statul membru respectiv. Problemele apar atunci când se suprapun două norme, de exemplu, cea prevăzută la articolul 219a, care stabilește normele cărui stat membru sunt aplicabile, și cea prevăzută la articolul 221 alineatul (3), care permite altor state membre să aplice opțiuni.

Observații:

Pentru o livrare transfrontalieră scutită de taxă, menționată la articolul 221 alineatul (3), în cazul căreia furnizorul nu este stabilit în statul membru (A) în care are loc livrarea, iar clientul este plătitor de TVA (taxare inversă), normele de facturare sunt stabilite de către statul membru (B) în care este stabilit furnizorul [articolul 219a alineatul (2) litera (a)]. Cu toate acestea, statul membru (A) în care se face livrarea poate scuti persoana impozabilă de obligația emiterii facturii [articolul 221 alineatul (3)]. Deoarece în acest caz statul membru (A) nu este statul membru care stabilește normele de facturare (B), va exista întotdeauna o cerință de emiterie a facturii pentru astfel de livrări.

În cazul de mai sus, în temeiul articolului 226 alineatul (11a), mențiunea „taxare inversă” trebuie să figureze pe factură (a se vedea și documentul cu referința C3).

Doar în cazul în care livrarea scutită de taxă menționată la articolul 221 alineatul (3) se face în statul membru care stabilește normele de facturare în temeiul articolului 219a, statul membru poate scuti persoana impozabilă de obligația emiterii facturii.

În concluzie, astfel de livrări transfrontaliere scutite între întreprinderi (B2B) vor necesita întotdeauna emiterea unei facturii.

Creat la: 05/10/2011 Ultima modificare: 05/10/2011 [Referința documentului: B-3](#)

Subiect: normele privind facturarea pentru prestările de servicii de asigurare și de servicii financiare scutite de taxă [articolul 135 alineatul (1) literele (a) - (g)]

Trimitere: articolele 220 și 221

Articolul 220 alineatul (2)

Prin derogare de la alineatul (1) și fără a se aduce atingere articolului 221 alineatul (2), nu este necesară emiterea unei facturi pentru prestările de servicii scutite de taxă în conformitate cu articolul 135 alineatul (1) literele (a)-(g).

Articolul 221 alineatul (2)

Statele membre pot impune persoanelor impozabile stabilite pe teritoriul lor sau care au un sediu fix pe teritoriul lor, de la care este efectuată prestarea, o obligație de a emite facturi în conformitate cu detaliile impuse la articolele 226 sau 226b cu privire la prestările de servicii scutite în temeiul articolului 135 alineatul (1) literele (a)-(g) pe care acele persoane impozabile le-au efectuat pe teritoriul acestor state membre sau în afara Comunității.

Context:

În general, facturile sunt necesare pentru livrările impozabile între persoanele impozabile, statele membre având opțiunea de a permite scutirea de obligațiile de facturare pentru anumite livrări scutite de taxă.

Directiva 2010/45/UE modifică aceste norme în cazul prestărilor de servicii scutite în conformitate cu articolul 135 alineatul (1) literele (a) – (g), astfel încât factura nu mai este obligatorie pentru aceste livrări [articolul 220 alineatul (2)], însă statul membru poate impune o obligație de facturare dacă dorește. Factura poate fi solicitată doar dacă furnizorul este stabilit în statul membru respectiv, iar impozitarea se face în acel stat sau prestarea de servicii se realizează în afara Uniunii.

Observații:

Statele membre pot să nu solicite o factură pentru livrările scutite în temeiul articolului 135 alineatul (1) literele (a) – (g) atunci când furnizorul – stabilit pe teritoriul lor sau care

are un sediu fix pe teritoriul lor, de la care este efectuată prestarea – face o astfel de livrare imposibilă pe teritoriul unui alt stat membru.

Atunci când locul impozitării și sediul furnizorului care face livrarea se află pe teritoriul aceluiași stat membru, statul membru respectiv poate solicita o factură pentru livrările între întreprinderi (B2B) și între întreprindere și client (B2C).

În concluzie, opțiunea de la articolul 221 alineatul (2) poate fi folosită pentru livrările interne și pentru cele din afara UE, dar nu cu privire la tranzacțiile între întreprinderi (B2B) care implică alte state membre.

Creat la: 05/10/2011 Ultima modificare: 05/10/2011 **Referința documentului: B-4**

Subiect: facturile autofacturate

Trimitere: articolul 224 alineatul (1)

Facturile pot fi întocmite de client pentru livrarea de bunuri sau prestarea de servicii furnizate de o persoană impozabilă, în cazul în care există un acord prealabil între cele două părți și cu condiția ca fiecare factură să facă obiectul unei proceduri de acceptare de către persoana impozabilă care livrează bunurile sau prestează serviciile. Statele membre pot solicita ca respectivele facturi să se emită în numele și pe seama persoanei impozabile.

Context:

Normele privind facturile autofacturate trebuie să se aplice mai uniform odată cu îndepărtarea multora dintre opțiunile și condițiile pe care le pot aplica statele membre. Deși condiția unui acord prealabil între vânzător și cumpărător, precum și procedura de acceptare a fiecărei facturi rămân în vigoare, se elimină trimiterea la statul membru care stabilește termenii și condițiile. În acest moment se impune clarificarea noțiunilor de acord prealabil și de procedură de acceptare.

Observații:

Termenii și condițiile acordului prealabil și ale procedurilor de acceptare pentru fiecare factură între furnizor și client, în sensul articolului 224, trebuie stabilite de către cele două părți implicate.

Statele membre nu pot stabili tipul de acord dintre cele două părți. Cu toate acestea, acord „prealabil” înseamnă acordul încheiat înainte de începerea emiterii facturilor autofacturate. De asemenea, la cererea autorităților fiscale, cele două părți trebuie să fie în măsură să demonstreze existența unui acord prealabil. În aceste condiții, pentru siguranța juridică a părților implicate în tranzacție se recomandă păstrarea dovezii acordului prealabil.

Procedura de acceptare a fiecărei facturi poate fi explicită sau implicită. Aceasta poate fi convenită și descrisă prin acordul prealabil sau poate fi evidențiată prin prelucrarea facturii sau primirea plății de către furnizorul de bunuri sau servicii.



COMISIA EUROPEANĂ
DIRECȚIA GENERALĂ
IMPOZITARE ȘI UNIUNE VAMALĂ
Impozitare indirectă și administrare fiscală
Unitatea C1: TVA și alte impozite pe cifra de afaceri

Creat la: 05/10/2011 Ultima modificare: 05/10/2011 [Referința documentului: C](#)

Subiect: conținutul facturilor

Context și subiecte abordate

Temei juridic: Directiva Consiliului 2010/45/UE din 13 iulie 2010 de modificare a Directivei 2006/112/CE privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată în ceea ce privește normele privind facturarea

Trimiteri: articolele 91, 226, 226b și 230

Subiecte abordate:

1. Articolul 226 alineatul (2) – Numerotarea secvențială
2. Articolul 226 alineatul (7a) – Contabilitatea de casă
3. Articolul 226 alineatul (11) – Livrările de bunuri și prestările de servicii scutite de taxă
4. Articolele 91 și 230 – Conversia valorii TVA în moneda națională
5. Articolul 226b – Facturile simplificate

Observații:

Conținutul facturii este armonizat la nivel european, cu foarte puține opțiuni pentru statele membre. Odată cu modificările introduse prin Directiva 2010/45/UE la nivelul conținutului facturilor, în special în vederea reducerii sarcinii administrative suportate de

întreprinderi, acestea trebuie clarificate, la fel ca și articolele existente care, deși nemodificate, antrenează diferențe de interpretare pe teritoriul UE.

Creat la: 05/10/2011 Ultima modificare: 05/10/2011 [Referința documentului: C-1](#)

Subiect: numerotarea secvențială

Trimitere: articolul 226

(2) un număr secvențial, bazat pe una sau mai multe serii, ce identifică în mod unic factura;

Observații:

Numerotarea secvențială solicitată la articolul 226 alineatul (2) pentru a identifica în mod unic factura se poate baza pe una sau mai multe serii de numere, care pot include și caractere alfanumerice. Opțiunea de a folosi o serie diferită de numere aparține întreprinderii și poate fi aplicată, de exemplu, pentru fiecare filială, pentru fiecare tip de livrare sau pentru fiecare client, și include, de asemenea, facturile autofacturate și facturile emise de terți.

Atunci când statele membre aleg să solicite numere secvențiale pentru facturile simplificate, baza pentru o serie diferită de numere rămâne aceeași ca și în cazul unei facturi cu TVA complete.

Creat la: 05/10/2011 Ultima modificare: 05/10/2011 [Referința documentului: C-2](#)

Subiect: contabilitatea de casă

Trimitere: articolul 226

(7a) atunci când TVA devine exigibilă în momentul încasării plății, în conformitate cu articolul 66 litera (b) și dreptul de deducere apare în momentul în care taxa deductibilă devine exigibilă, mențiunea „contabilitate de casă”;

Observații:

Sistemul de contabilitate de casă permite furnizorului să declare TVA pentru perioada fiscală pentru care se primește sau se efectuează plata pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii. Pentru a-i arăta clientului când devine TVA deductibilă, furnizorul trebuie să menționeze pe factură că folosește un sistem de contabilitate de casă.

Două condiții trebuie îndeplinite pentru ca furnizorul să menționeze pe factură „Contabilitate de casă”.

1. Furnizorul îndeplinește condițiile și aplică sistemul de contabilitate de casă.
2. Pentru clientul unei persoane impozabile care aplică un sistem de contabilitate de casă, dreptul de deducere a TVA apare în momentul în care taxa devine exigibilă pentru furnizor.

Creat la: 05/10/2011 Ultima modificare: 05/10/2011 [Referința documentului: C-3](#)

Subiect: livrările de bunuri și prestările de servicii scutite de taxe

Trimitere: articolul 226

(11) în cazul unei scutiri, trimiterile la dispoziția aplicabilă conform prezentei directive sau la dispoziția națională corespundătoare sau la orice altă trimitere care indică faptul că livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sunt scutite;

Observații:

Persoana impozabilă are opțiunea ca în cazul livărilor de bunuri sau al prestărilor de servicii scutite de taxă (observație: livrările de bunuri sau prestările de servicii scutite de taxă sunt denumite în unele cazuri „cu taxă zero” atunci când sunt deductibile) să facă trimitere la articolul corespunzător din directiva privind TVA sau din legislația națională, însă poate alege, de asemenea, să facă orice altă trimitere pentru a arăta că livrarea de bunuri sau prestarea de servicii este scutită de taxă. În cazul în care persoana impozabilă alege să facă orice altă trimitere, mențiunea „Scutit de taxă” este suficientă pentru a arăta că livrarea de bunuri sau prestarea de servicii este scutită de taxă. Pot fi folosite și alte formulări similare, după caz.

Atunci când livrarea de bunuri sau prestarea de servicii face obiectul taxării inverse și dacă livrarea sau prestarea este, de asemenea, scutită de taxă în statul membru de impozitare, este suficientă mențiunea „Taxare inversă”, în sensul articolului 226 alineatul (11a).

Creat la: 05/10/2011 Ultima modificare: 05/10/2011 [Referința documentului: C-4](#)

Subiect: conversia valorii TVA în moneda națională

Trimiteri: articolele 91 și 230

Articolul 91 alineatul (2)

Statele membre acceptă, ca alternativă, utilizarea ultimului curs de schimb publicat de Banca Centrală Europeană la momentul la care taxa devine exigibilă. Conversia între monede, altele decât moneda euro, se realizează prin intermediul cursului de schimb al monedei euro pentru fiecare dintre monede. Statele membre pot solicita să li se comunice exercitarea acestei opțiuni de către persoana impozabilă.

Articolul 230

Sumele indicate pe factură se pot exprima în orice monedă, cu condiția ca valoarea TVA de plată sau care urmează a fi regularizată să fie exprimată în moneda națională a statului membru, utilizând mecanismul de conversie stabilit la articolul 91.

Observații:

Atunci când valoarea TVA de pe factură este convertită în moneda națională astfel cum se prevede la articolul 230 și se folosește cursul de schimb publicat de Banca Centrală Europeană (BCE), statul membru care solicită înștiințarea poate solicita doar o singură înștiințare înainte ca persoana impozabilă să înceapă să utilizeze cursul de schimb BCE.

O persoană impozabilă nu are obligația să aplice cursul de schimb BCE pentru toate facturile, chiar dacă statul membru solicită înștiințarea pentru folosirea cursului BCE.

Articolul 230 nu permite nicio cerință referitoare la menționarea pe factură, de exemplu, a cursului de schimb sau a metodei de conversie folosite, acestea fiind detalii care depășesc dispozițiile articolului 226.

Creat la: 05/10/2011 Ultima modificare: 05/10/2011 **Referința documentului: C-5**

Subiect: facturile simplificate

Trimitere: articolul 226b

În ceea ce privește facturile simplificate emise în temeiul articolului 220a și articolului 221 alineatele (1) și (2), statele membre solicită cel puțin următoarele detalii:

(a) data emiterii;

(b) identificarea persoanei impozabile care furnizează bunurile sau serviciile;

(c) identificarea tipului de bunuri sau servicii furnizate;

(d) valoarea TVA datorată sau informațiile necesare pentru calcularea acesteia;

(e) în cazul în care factura emisă este un document sau un mesaj tratat drept factură în temeiul articolului 219, referința specifică și clară a facturii inițiale respective și detaliile specifice care sunt modificate.

Statele membre nu pot solicita pe facturi alte detalii decât cele menționate la articolele 226, 227 și 230.

Observații:

Conținutul facturilor simplificate pe care le pot emite persoanele impozabile trebuie să cuprindă cel puțin detaliile prevăzute la articolul 226b, dar nu toate detaliile prevăzute la articolul 226, deoarece altfel nu ar fi îndeplinit obiectivul de reducere a sarcinilor administrative. Nu se admite ca pe facturile simplificate să figureze mai multe detalii decât cele menționate la articolul 226.

Aceste dispoziții se aplică în cazul facturilor simplificate admise, în conformitate cu articolul 220a, pentru sume mai mici de 100 EUR, sau pentru notele de credit, în conformitate cu articolul 238, după consultarea Comitetului TVA de către statele membre, și în conformitate cu articolul 221 alineatele (1) și (2) pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii de la întreprindere la consumator (B2C) sau prestările de servicii financiare și de asigurări scutite de taxe.

Cu toate acestea, facturile simplificate nu pot fi permise pentru vânzările la distanță, pentru livrările de bunuri intracomunitare scutite de taxe sau pentru livrările transfrontaliere care fac obiectul taxării inverse [articolul 220a alineatul (2) și articolul 238 alineatul (3)].



COMISIA EUROPEANĂ
DIRECȚIA GENERALĂ
IMPOZITARE ȘI UNIUNE VAMALĂ
Impozitare indirectă și administrare fiscală
Unitatea C1: TVA și alte impozite pe cifra de afaceri

Creat la: 05/10/2011 Ultima modificare: 05/10/2011 [Referința documentului: D](#)

Subiect: stocarea facturilor

Context și subiecte abordate

Temei juridic: Directiva Consiliului 2010/45/UE din 13 iulie 2010 de modificare a Directivei 2006/112/CE privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată în ceea ce privește normele privind facturarea

Trimiteri: articolele 247 și 248a

Subiecte abordate:

1. Articolul 247 – Perioada de stocare
2. Articolul 248a – Traducerea și limbile folosite pentru facturi
3. Articolul 247 – Mediul de stocare

Observații:

Directiva 2010/45/UE nu prevede modificări majore cu privire la stocarea facturilor. Cu toate acestea, în unele cazuri, modificările produse la nivelul altor norme privind facturarea, în special articolul 233, pot afecta, de asemenea, interpretarea normelor privind stocarea facturilor.

De asemenea, există cazuri în care este necesară clarificarea normelor existente.

Creat la: 05/10/2011 Ultima modificare: 05/10/2011 [Referința documentului: D-1](#)

Subiect: perioada de stocare

Trimitere: articolul 247 alineatul (1)

Fiecare stat membru stabilește perioada în cursul căreia persoanele impozabile au obligația de a asigura stocarea facturilor pentru livrarea de bunuri sau prestarea de servicii pe teritoriul său și a facturilor primite de persoane impozabile stabilite pe teritoriul său.

Observații:

Perioada de stocare a facturilor este stabilită de către statele membre în conformitate cu articolul 247 alineatul (1). Articolul 219a nu se aplică în ceea ce privește stocarea facturilor.

Statele membre pot stabili perioada de stocare pentru furnizorul de bunuri sau de servicii doar atunci când locul de livrare se află pe teritoriul statului membru respectiv. Un furnizor care livrează bunuri sau prestează servicii impozabile într-un alt stat membru, de exemplu în temeiul procedurii de taxare inversă, se supune normelor de stocare ale statului membru în care are loc livrarea.

În mod similar, pentru persoana impozabilă care beneficiază de bunurile livrate sau serviciile prestate, perioada de stocare a facturii este stabilită de către statul membru pe teritoriul căruia se află sediul comercial al furnizorului.

Creat la: 05/10/2011 Ultima modificare: 05/10/2011 [Referința documentului: D-2](#)

Subiect: traducerea și limbile folosite pentru facturi

Trimitere: articolul 248a

În scopuri de control și în ceea ce privește facturile referitoare la livrarea de bunuri sau prestarea de servicii efectuate pe teritoriul lor și facturile primite de persoane impozabile stabilite pe teritoriul lor, statele membre pot solicita, pentru anumite persoane impozabile sau în anumite cazuri, traducerea acestor facturi în limbile lor oficiale. Cu toate acestea, statele membre nu pot impune traducerea facturilor ca cerință generală.

Observații:

Limba folosită pentru facturi

Legislația privind TVA nu prevede folosirea unei limbi anume. Atunci când se folosește o altă limbă față de limba națională, statul membru nu trebuie să restricționeze dreptul de deducere doar din cauza limbii folosite pe factură. În unele cazuri, în timpul auditului pot fi totuși solicitate traduceri.

Traducerea facturilor

În ceea ce privește opțiunea statelor membre prevăzută la articolul 248a de a solicita traducerea facturilor, aceasta trebuie să se refere doar la facturi specifice sau la facturi ale unor persoane impozabile specifice care trebuie verificate în scopuri de control. Statele membre nu pot pune în aplicare în avans o cerință cu caracter general referitoare la traducerea într-o limbă națională a tuturor facturilor, de exemplu pentru facturile de un anumit tip sau pentru cele emise de o anumită persoană impozabilă.

Creat la: 05/10/2011 Ultima modificare: 05/10/2011 [Referința documentului: D-3](#)

Subiect: mediul de stocare

Trimitere: articolul 247 alineatul (2)

Pentru a asigura îndeplinirea cerințelor stabilite la articolul 233, statul membru prevăzut la alineatul (1) poate solicita ca facturile să fie stocate în forma originală în care au fost trimise sau puse la dispoziție, pe suport de hârtie sau în format electronic. De asemenea, în cazul facturilor stocate prin mijloace electronice, statul membru poate solicita ca datele ce garantează autenticitatea originii și integritatea conținutului lor, în conformitate cu articolul 233, să fie stocate, de asemenea, prin mijloace electronice.

Observații:

Articolul 247 alineatul (2) permite statelor membre să solicite stocarea facturilor în forma originală în care au fost trimise. Aceasta înseamnă că se poate solicita ca facturile pe suport de hârtie să fie stocate pe suport pe hârtie, iar facturile electronice, în format electronic.

Pentru facturile în format electronic nu se interzice modificarea formatului, care poate fi necesară uneori din cauza evoluției tehnologiilor de stocare. Orice modificare a formatului trebuie să îndeplinească cerințele prevăzute la articolul 233 alineatul (1).

În cazul în care facturile sunt stocate prin mijloace electronice, articolul 247 alineatul (2) le permite statelor membre să solicite ca datele care garantează autenticitatea originii, integritatea conținutului și lizibilitatea facturii să fie stocate, de asemenea, prin mijloace electronice. Dacă persoana impozabilă folosește o semnătură electronică avansată sau EDI, datele care garantează autenticitatea semnăturii și integritatea conținutului sunt cele asociate cu tehnologiile respective.

Dacă persoana impozabilă folosește controale de gestiune care creează o pistă fiabilă de audit între factură și livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, datele menționate sunt cele care figurează în documentele justificative. Cu toate acestea, în temeiul articolului 233, persoana impozabilă stabilește modul de garantare a autenticității originii și integrității conținutului.

Dacă facturile sunt păstrate pe suport pe hârtie, persoana impozabilă poate alege să păstreze documentele justificative în format electronic, însă autoritățile fiscale nu îi pot impune acest lucru. De asemenea, nu se poate solicita păstrarea pe suport pe hârtie a documentelor justificative create în format electronic.

În cadrul controlului de gestiune, persoanele impozabile pot păstra verificările corespondenței dintre documentele justificative și factură, însă aceasta nu este o cerință în scopuri de TVA.