



# MĂSURI DE SIMPLIFICARE

UNIUNEA EUROPEANĂ



Proiect finanțat prin Fondul



MINISTERUL ECONOMIEI ȘI FINANTELOR

## CUPRINS:

I. Măsuri de simplificare pentru operațiunile pluripartite din Comunitate, legate de lucrări asupra bunurilor mobile corporale	1
II. Măsuri de simplificare pentru refuzurile și returnările de bunuri în spațiul comunitar	10
III. Măsuri de simplificare pentru bunuri vândute în regim de consignație și stocuri puse la dispoziția clientului	11
IV. Măsuri de simplificare pentru bunuri trimise în vederea verificării și testării conformității	12

InfoTVA este un program de informare care vine în sprijinul contribuabililor și al inspectorilor fiscali. Aceștia vor beneficia de informație actualizată, completă și din cea mai autorizată sursă, cu privire la regimul TVA, așa cum a fost modificat odată cu aderarea României și actualizările la lege care au survenit în 2007 și 2008. Programul va dura până la sfârșitul anului 2008 și este derulat de Ministerul Economiei și Finanțelor și Agenția Națională de Administrare Fiscală, cu sprijinul specialiștilor de la PricewaterhouseCoopers și DC Communication.

Această broșură prezintă măsurile adoptate de România pentru a simplifica regulile cu privire la livrarea intracomunitară asimilată din România într-un alt stat membru UE (transfer) și la achiziția intracomunitară asimilată în România.

România aplică măsuri de simplificare pentru:

- I. operațiunile pluripartite din Comunitate, legate de lucrări asupra bunurilor mobile corporale;
- II. refuzurile și returnările de bunuri în spațiul comunitar;
- III. bunurile vândute în regim de consignație și din stocuri la dispoziția clientului;
- IV. bunurile transmise în vederea testării sau a verificării conformității.

### I. Măsuri de simplificare pentru operațiunile pluripartite din Comunitate, legate de lucrări asupra bunurilor mobile corporale

#### FOARTE IMPORTANT!

De regulă, atunci când bunurile provin din alt Stat Membru și sunt supuse în România unor lucrări de prelucrare sau altor lucrări asupra bunurilor mobile corporale, serviciile **nu** sunt impozabile în România, dacă beneficiarul transmite un cod valabil de TVA din alt Stat Membru și bunurile sunt transportate direct în afara României, fără alte opriri temporare la alte persoane care să efectueze prelucrări suplimentare.

Singura situație în care beneficiarul acestor prestări **nu** va fi obligat să se înregistreze în scopuri de TVA în România este cea în care bunurile sunt transportate înapoi în statul din care au provenit. În acest caz, din punctul de vedere al circulației bunurilor, se consideră că în România nu are loc o achiziție intracomunitară asimilată.

Totuși, măsurile de simplificare derogă de la aceste reguli, dacă următoarele condiții sunt îndeplinite:

- a) contractorul principal:
  1. este înregistrat în Statul său Membru în scopuri de TVA;
  2. nu are un cod de înregistrare în scopuri de TVA în Statul Membru în care sunt realizate efectiv lucrările asupra bunurilor mobile corporale;
  3. transmite codul său de înregistrare în scopuri de TVA părții/părților cocontractante;
- b) ceilalți operatori economici implicați sunt persoane impozabile din perspectiva TVA;
- c) produsele prelucrate se vor întoarce în Statul Membru al contracturului principal.

În scopul aplicării măsurilor de simplificare, nu se consideră loc de sosire locul unei opriri provizorii în vederea efectuării anumitor lucrări asupra bunurilor, dar se va considera că locul de sosire este întotdeauna Statul Membru al contracturului principal. În acest fel, se mărește, practic, numărul persoanelor care pot interveni efectuând lucrări asupra acestor bunuri în România și care pot să nu impoziteze în România serviciile facturate către beneficiar. Există chiar și situația în care o vânzare de bunuri efectuată de un vânzător din România va fi considerată drept livrare intracomunitară, deși bunurile nu sunt transportate direct în alt Stat Membru, dacă bunurile sunt transportate inițial tot în România, la destinația indicată de contracturului principal, în vederea prelucrării de către o altă persoană. În mod obișnuit, fără aplicarea măsurilor de simplificare, nu poate fi considerată livrare intracomunitară vânzarea de bunuri în România către o persoană din străinătate și care apoi sunt date spre prelucrare tot în România.

Pe scurt, măsurile de simplificare se referă atât la situațiile în care un contractur nestabil în România nu va fi obligat să se înregistreze în scopuri de TVA în România, cât și la situațiile în care mai mulți prestatori din România nu vor impozita în România serviciile facturate către același contractur sau un vânzător din

România va aplica scutirea de TVA specifică livrărilor intracomunitare pentru bunurile cumpărate de un contractor nestabilit în România care trimite bunurile spre prelucrare pe teritoriul României.

## **A. Situații în care nu se aplică măsuri de simplificare**

### **1. Bunuri transportate din România către alt stat membru UE, pentru procesare, și care nu sunt reexpediate în România după procesare**

În această situație, au loc două operațiuni:

#### *(i) Transfer de bunuri:*

Dacă, după prelucrare, bunurile nu sunt reexpediate în România, ci sunt livrate de clientul lucrărilor în celălalt Stat Membru, sunt exportate sau livrate în alt Stat Membru decât România, în principiu, clientul din România trebuie să transfere materiile prime în Statul Membru în care a avut loc procesarea. Transferul din România va fi scutit de TVA, dacă persoana din România care a efectuat această livrare intracomunitară asimilată este înregistrată în scopuri de TVA în alt Stat Membru. Concomitent, va realiza o achiziție intracomunitară asimilată în celălalt Stat Membru (în care are loc procesarea). Din aceste motive, clientul din România trebuie să se înregistreze în scopuri de TVA în Statul Membru în care are loc procesarea.

#### *(ii) Serviciu de procesare:*

Locul serviciului de procesare este, în acest caz, celălalt Stat Membru, iar persoana obligată la plata TVA este, în principiu, prestatorul. Dacă însă bunurile părăsesc statul în care a avut loc procesarea, iar clientul comunică un cod de TVA din România, locul serviciului va fi România, iar persoana obligată la plata TVA va fi clientul din România. În fapt, în acest caz, beneficiarul poate să comunice un cod din orice alt Stat Membru și va fi obligat la plata TVA în statul respectiv.

### **2. Bunuri transportate din alt stat membru UE în România, pentru procesare, și care nu sunt reexpediate în statul de origine după procesare**

În această situație, au loc două operațiuni:

#### *(i) Achiziție intracomunitară asimilată:*

Dacă, după procesare, bunurile nu revin în celălalt Stat Membru, ci sunt livrate de către client în România, sunt exportate sau sunt livrate în alt Stat Membru decât cel al clientului, clientul din celălalt Stat Membru trebuie să transfere materiile prime în România, unde a avut loc procesarea. Clientul trebuie să efectueze o livrare intracomunitară asimilată care, în principiu, este scutită de TVA în celălalt Stat Membru. Concomitent, va realiza și o achiziție intracomunitară asimilată în România (unde are loc procesarea), pentru care este persoana obligată la plata TVA. Din aceste motive, clientul trebuie să se înregistreze în scopuri de TVA în România.

#### *(ii) Serviciu de procesare:*

Locul serviciului de procesare este, în acest caz, România, iar persoana obligată la plata TVA este, în principiu, prestatorul. Dacă însă bunurile părăsesc România, după procesare, iar clientul comunică un cod de TVA din orice alt Stat Membru decât România, locul serviciului va fi statul care a emis acest cod, în România fiind neimpozabil.

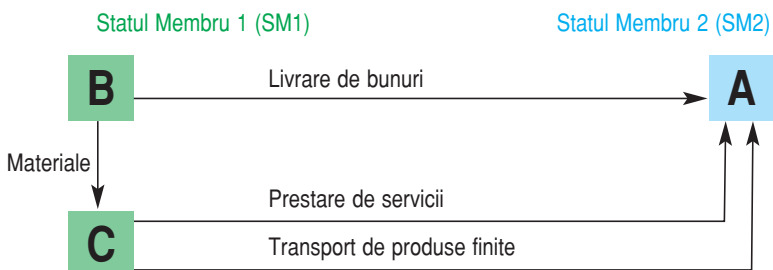
## **B. Cazuri în care se aplică măsuri de simplificare**

### **Cazul 1**

*Date inițiale:*

- A (contractor principal), persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în Statul Membru 2 (SM2), cumpără materiale de la B din Statul Membru 1 (SM1).

- A dispune trimiterea bunurilor către C în SM1 pentru procesare.
- Produsele finite sunt trimise de la C din SM1 către A din SM2.
- A le comunică lui B și lui C codul său de TVA din SM2.



#### Rezolvare, cu măsuri de simplificare:

- *Livrare de materiale de la B la A:* se consideră că B efectuează o livrare intracomunitară scutită în SM1, iar A o achiziție intracomunitară taxabilă în SM2.
- *Lucrări asupra bunurilor mobile corporale efectuate de C în beneficiul lui A, bunurile procesate fiind transportate în afara SM1:* prestarea de servicii de către C are loc în SM2 (adică Statul Membru care a emis codul de înregistrare în scopuri de TVA lui A, clientul lui C).

Dacă presupunem că SM1 este România, rezultă că:

- B realizează, aplicând măsurile de simplificare, o livrare intracomunitară scutită către A, deși bunurile nu părăsesc România decât după prelucrare. B va trebui să justifice scutirea de TVA a acestei livrări intracomunitare cu factură pe care va înscrie codul de TVA al lui A, cu documentul de transport atunci când bunurile prelucrate vor părăsi România cu destinația SM2 și contractul din care să rezulte că este o operațiune multilaterală și C are contract cu același contractor principal A.
- C va trebui să înregistreze bunurile în Registrul bunurilor primite, iar după prelucrare va emite factura către A. Serviciile lui C vor fi neimpozabile în România și se vor factura fără TVA, întrucât bunurile părăsesc România după prelucrare și C înscrie pe factura codul de TVA din SM2 al lui A.
- A nu va fi obligat să se înregistreze în scopuri de TVA în România.

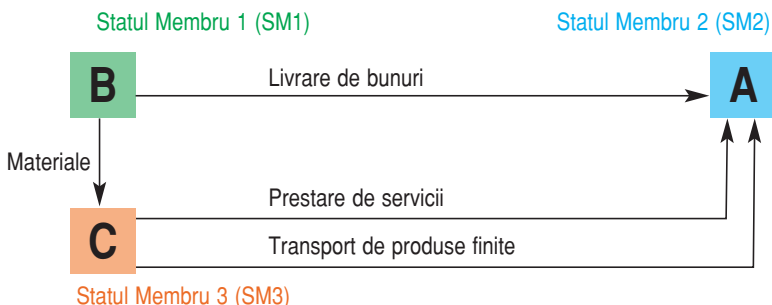
Dacă presupunem că România este SM2:

- A, contractorul principal, trebuie, în primul rând, să verifice dacă SM1 aplică măsurile de simplificare, deoarece, în caz contrar, va trebui să se înregistreze în scopuri de TVA în acel Stat Membru. Dacă SM1 aplică măsurile de simplificare, A nu va avea obligația să se înregistreze în scopuri de TVA în acel stat.
- A va declara în România o achiziție intracomunitară a materiilor prime cumpărate de la B, deși bunurile vor sosi în România după prelucrare.
- A va ține un Registru al nontransferurilor în care va înscrie bunurile cumpărate și date spre prelucrare în SM1.
- La primirea facturii pentru prestare de servicii emisă de C, serviciul fiind impozabil în România, A va calcula taxa aferentă și o va înscrie în decontul de TVA ca taxă colectată și ca taxă deductibilă.
- La sosirea bunurilor prelucrate în România se va descărca în Registrul nontransferurilor.

## Cazul 2

### Date inițiale:

- A (contractorul principal), persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în Statul Membru 2 (SM2), cumpără materiale de la B din Statul Membru 1 (SM1).
- A dispune trimiterea bunurilor către C din Statul Membru 3 (SM3), pentru procesare.
- Produsele finite sunt trimise de la C din SM3 către A din SM2.
- A le comunica lui B și C codul său de înregistrare în scopuri de TVA din SM2.



### Rezolvare, cu măsuri de simplificare:

- *Livrare de materiale de la B la A*: se consideră că B efectuează o livrare intracomunitară scutită în SM1 și A o achiziție intracomunitară taxabilă în SM2.
- *Lucrări asupra bunurilor mobile corporale efectuate de C în beneficiul lui A, după care bunurile procesate sunt transportate în afara SM3*: prestarea de servicii de către C are loc în SM2 (adică Statul Membru care a acordat codul de înregistrare în scopuri de TVA lui A, clientul lui C).

### Dacă presupunem că România este SM1:

- B efectuează o livrare intracomunitară care, chiar și fără aplicarea măsurilor de simplificare, este scutită, fiind îndeplinite cele două condiții de bază: A a transmis codul său de TVA din SM2 și bunurile au fost transportate în alt Stat Membru (SM3).
- Din punctul de vedere al lui A, nu se pune problema obligației de a se înregistra în România, chiar și fără măsuri de simplificare.

### Dacă presupunem că România este SM3:

- C va trebui să înregistreze bunurile în Registrul bunurilor primite, iar după prelucrare va emite factura către A. Serviciile lui C vor fi neimpozabile în România și se vor factura fără TVA, întrucât bunurile părăsesc România după prelucrare și C înscrie pe factură codul de TVA din SM2 al lui A. Din perspectiva lui C, chiar și fără aplicarea măsurilor de simplificare, tratamentul fiscal este același.
- A transportă bunuri în România din SM1, iar după prelucrare bunurile sunt transportate în SM2. În mod normal, ar fi trebuit să se înregistreze în scopuri de TVA în România pentru a declara achiziția intracomunitară a bunurilor cumpărate din SM1 și livrarea intracomunitară asimilată (transferul) a bunurilor prelucrate din România în SM2. Prin aplicarea măsurilor de simplificare, A nu va fi obligat să se înregistreze în scopuri de TVA în România, dacă face dovada că a cumpărat bunurile din SM1 în vederea prelucrării în România, iar după prelucrare bunurile vor transportate în SM2.

### Dacă presupunem că România este SM2:

- A, contractorul principal, trebuie, în primul rând, să verifice dacă SM3 aplică măsurile de simplificare, deoarece, în caz contrar, va trebui să se înregistreze în scopuri de TVA în acel Stat



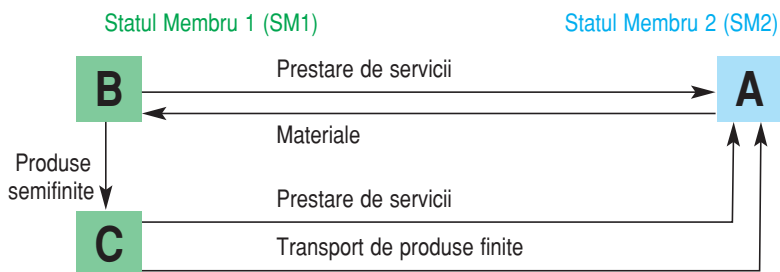
Membru. Dacă SM3 aplică măsurile de simplificare, A nu va avea obligația să se înregistreze în scopuri de TVA în acel stat, se va considera că realizează un nontransfer.

- A va declara în România o achiziție intracomunitară a materiilor prime cumparate de la B (SM1), deși bunurile vor pleca în SM3 pentru prelucrare, după care vor sosi în România.
- A va trebui să țină un Registrul al nontransferurilor în care să înscrie bunurile transportate din SM1 în SM3, pentru prelucrare.
- La primirea facturii emise de C pentru serviciul prestat, serviciul fiind impozabil în România, A va calcula TVA-ul aferent și îl va înscrie în decontul de TVA ca taxă colectată și ca taxă deductibilă.
- La sosirea bunurilor prelucrate în România, se va descarca în Registrul nontransferurilor.

### Cazul 3

*Date inițiale:*

- A (contractorul principal), persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în Statul Membru 2 (SM2), transportă materiale lui B din Statul Membru 1 (SM1).
- B prestează servicii constând în lucrări asupra bunurilor mobile corporale în beneficiul lui A.
- Produsele semifinite sunt trimise lui C din SM1, pentru procesare, după care produsele finite sunt trimise de la C din SM1 către A din SM2.
- A le comunică lui B și C codul său de înregistrare în scopuri de TVA din SM2.



*Rezolvare, cu măsuri de simplificare:*

- *Transportul materialelor de la A din SM2 la B în SM1:* A efectuează un nontransfer de bunuri.
- *Lucrări asupra bunurilor mobile corporale efectuate de B în beneficiul lui A, produsele semifinite fiind apoi transportate de la B la C pentru o prelucrare suplimentară:* prestarea de servicii de către B și C are loc în SM2 (adică Statul Membru care i-a acordat codul de înregistrare în scopuri de TVA lui A, cod pe care acesta l-a transmis lui B și lui C).

Dacă presupunem că România este SM1:

- B realizează lucrări asupra bunurilor mobile corporale, care au locul în SM2, Statul Membru din care A a comunicat cod de TVA. Numai prin aplicarea măsurilor de simplificare B poate factura fără TVA, întrucât bunurile nu sunt transportate direct în afara României după prelucrare, ci la locația lui C, care va efectua o prelucrare suplimentară. Deși se va scurge o perioadă de timp până la obținerea de către B a dovezii transportului produsului finit în afara României, totuși acesta nu va fi obligat să aplice TVA pentru serviciul facturat. În acest sens, este necesar să se prevadă în contract perioada de timp necesară obținerii acestei dovezii.
- B va emite o factură fără TVA către A, menționând că operațiunea este neimpozabilă în România.

- C realizează, de asemenea, lucrări asupra bunurilor mobile corporale care au locul în SM2, Statul Membru din care A a comunicat cod de TVA. Și fără aplicarea măsurilor de simplificare, C va aplica același tratament fiscal. Dacă, după prelucrarea realizată de C, bunurile se întorc la locația lui B și, de acolo, vor fi transportate în afara României, atunci C va fi în situația menționată mai sus a lui B.
- C va emite o factură fără TVA către A, menționând că operațiunea este neimpozabilă în România.
- Atât B, cât și C, vor evidenția bunurile primite spre prelucrare în Registrul bunurilor primite.
- A realizează un nontransfer din România atunci când transportă bunurile în SM2, doar prin aplicarea măsurilor de simplificare.

Dacă presupunem că România este SM2:

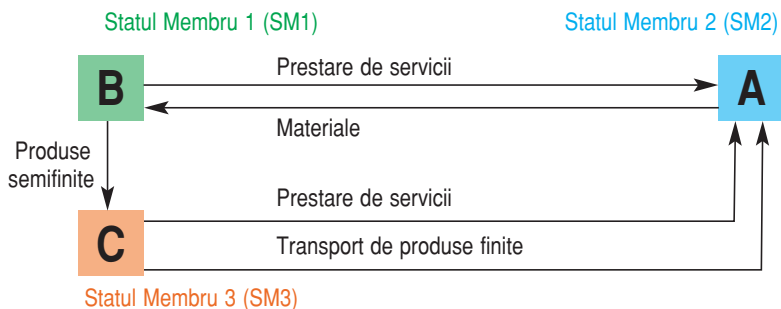
- A, contractorul principal, trebuie, în primul rând, să verifice dacă SM1 aplică măsurile de simplificare, deoarece, în caz contrar, va trebui să se înregistreze în scopuri de TVA în acel Stat Membru.
- A va ține un Registrul al nontransferurilor în care va înscrie bunurile transportate din România și date spre prelucrare în SM1 lui B și lui C.
- La primirea facturilor pentru prestări de servicii emise de B și de C, serviciile fiind impozabile în România, A va calcula TVA-ul aferent și îl va înscrie în decontul de TVA ca taxă colectată și ca taxă deductibilă.
- La sosirea bunurilor prelucrate în România, se va descarca în Registrul nontransferurilor.

Este una din schemele de simplificare cel mai des întâlnite. Dacă, în România, există mai mulți cocontractori, aceștia vor putea considera că serviciile sunt neimpozabile în România, dacă fiecare parte cocontractantă va putea dovedi că a facturat către contractorul principal care a furnizat un cod de TVA din alt Stat Membru și că produsul finit obținut în urma unor prelucrări succesive a părăsit România. Desigur că numai de la locația uneia din părțile cocontractante din România produsul finit va părăsi România, motiv pentru care este necesar să existe o înțelegere între părțile contractante, astfel încât fiecare să fie în măsură să cunoască destinația pe care o va avea produsul finit și să poată să prezinte dovada transportului acestuia în afara României.

#### Cazul 4

*Date inițiale:*

- A (contractorul principal), persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în Statul Membru 2 (SM2), transportă materiale din SM2 în Statul Membru 1 (SM1), unde vor fi prelucrate de B.
- După prelucrarea realizată de B, A dispune trimiterea bunurilor către C din Statul Membru 3 (SM3), pentru o prelucrare suplimentară.
- Produsele finite sunt trimise de la C din Statul Membru 3 către A în Statul Membru 2.
- A le comunică lui B și C codul său de înregistrare în scopuri de TVA din Statul Membru 2.





*Rezolvare, cu măsuri de simplificare:*

- *Transportul materialelor de către A din SM2 în SM1: A efectuează un nontransfer de bunuri.*
- *Lucrări asupra bunurilor mobile corporale efectuate de B în beneficiul lui A, după care materialele sunt transportate din SM1 în SM3: prestarea de servicii de către B în SM1 are loc în SM2 (adică Statul Membru care i-a acordat codul de înregistrare în scopuri de TVA lui A, cod pe care acesta l-a transmis lui B).*

Dacă presupunem că România este SM1:

- B va trebui să înregistreze bunurile în Registrul bunurilor primite, iar după prelucrare va emite factura către A. Serviciile lui B vor fi neimpozabile în România și se vor factura fără TVA, întrucât bunurile părăsesc România după prelucrare și B înscrie pe factură codul de TVA din SM2 al lui A. Din perspectiva lui B, chiar și fără aplicarea măsurilor de simplificare, tratamentul fiscal este același.
- Deoarece A nu transportă bunurile înapoi în SM2 după prelucrare, ci le transporta în SM3, în mod normal, ar fi trebuit să se înregistreze în scopuri de TVA în România pentru a declara achiziția intracomunitară a materialelor transportate din SM1 și livrarea intracomunitară asimilată (transferul) a bunurilor semiprelucrate din România în SM3. Prin aplicarea măsurilor de simplificare, A nu va fi obligat să se înregistreze în scopuri de TVA în România, se consideră că realizează doar un nontransfer, dacă face dovada că, după prelucrarea în România și în SM3, bunurile vor fi transportate în SM2. În acest scop, A va ține în SM2 un Registru al nontransferurilor în care va înregistra transportul bunurilor în SM2 și în SM3.

Dacă presupunem că România este SM3:

- C va trebui să înregistreze bunurile în Registrul bunurilor primite, iar după prelucrare va emite factura către A. Serviciile lui C vor fi neimpozabile în România și se vor factura fără TVA, întrucât bunurile părăsesc România după prelucrare și C înscrie pe factură codul de TVA din SM2 al lui A. Din perspectiva lui C, chiar și fără aplicarea măsurilor de simplificare, tratamentul fiscal este același.
- A realizează un nontransfer din România atunci când transportă produsele finite în SM2, prin aplicarea măsurilor de simplificare. Fără aplicarea măsurilor de simplificare ar fi trebuit ca A să se înregistreze în scopuri de TVA în România pentru a declara achiziția intracomunitară a produselor semiprelucrate transportate din SM1 și livrarea intracomunitară asimilată (transferul) a bunurilor semiprelucrate din România în SM2.

Dacă presupunem că România este SM2:

- A, contractorul principal, trebuie, în primul rând, să verifice dacă SM1 și SM3 aplică măsurile de simplificare, deoarece, în caz contrar, va trebui să se înregistreze în scopuri de TVA în acele State Membre.
- Dacă SM1 și SM3 aplică măsurile de simplificare, A nu va avea obligația să se înregistreze în scopuri de TVA în acele State Membre, considerând că realizează doar nontransferuri ale bunurilor.
- A va ține în România evidența bunurilor transportate succesiv din SM1 în SM3 și din SM3 în România, cu ajutorul Registrului nontransferurilor.
- La primirea facturilor de prestări de servicii emise de B și de C, serviciile fiind impozabile în România, A va calcula TVA-ul aferent și îl va înscrie în decontul de TVA, ca taxă colectată și ca taxă deductibilă.
- La sosirea bunurilor prelucrate în România, se va descărca în Registrul nontransferurilor.

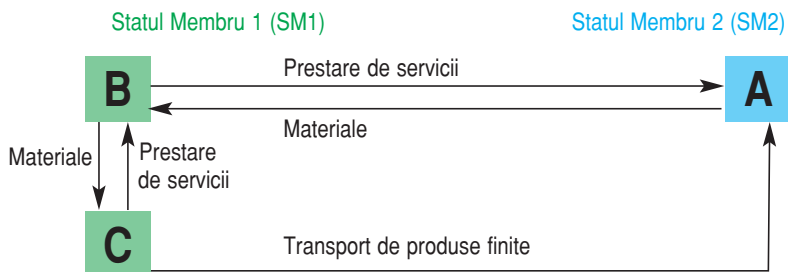
## **Cazul 5**

*Date inițiale:*

- A (contractorul principal), persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în Statul Membru 2

(SM2), îi expediază materiale lui B din Statul Membru 1, pentru efectuarea unor lucrări de prelucrare.

- B îi subcontractează lucrările (integral sau parțial) lui C din Statul Membru 1 (SM1).
- Produsul finit este trimis din SM1 lui A din SM2.
- A îi comunică lui B codul său de înregistrare în scopuri de TVA din SM2;
- B îi comunică lui C codul sau de înregistrare în scopuri de TVA din SM1.



*Rezolvare, cu măsuri de simplificare:*

- *Mutarea materialelor de la A din SM2 în SM1:* A efectuează un nontransfer de bunuri.
- *Lucrări asupra bunurilor mobile corporale efectuate de B în beneficiul lui A, materialele fiind transportate în final din SM1 în SM2:* prestarea de servicii de către B are loc în SM2 (adică Statul Membru care i-a acordat codul de înregistrare în scopuri de TVA lui A, cod pe care acesta l-a transmis lui B).
- *Lucrări asupra bunurilor mobile corporale efectuate de C în beneficiul lui B:* prestarea de servicii de către C are loc în SM1 (adică Statul Membru în care lucrările se realizează efectiv), nefiind îndeplinită una din condiții, respectiv C facturează bunurile către un client care nu-i comunică un cod de TVA din alt Stat Membru, chiar dacă ulterior bunurile prelucrate părăsesc România.
- *Transportul produselor finite din SM1 în SM2:* A efectuează un nontransfer de bunuri.

Dacă presupunem că România este SM1:

- B realizează lucrări asupra bunurilor mobile corporale care au locul în SM2, statul membru din care A a comunicat cod de TVA. Numai prin aplicarea măsurilor de simplificare, B poate factura fără TVA, întrucât bunurile nu sunt transportate direct în afara României după prelucrare, ci la locația lui C, care va efectua o prelucrare suplimentară. Deși se va scurge o perioadă de timp până la obținerea de către B a dovezii transportului produsului finit în afara României, totuși acesta nu va fi obligat să aplice TVA pentru serviciul facturat. În acest sens este necesar să se prevadă în contract perioada de timp necesară obținerii acestei dovezii.
- B va emite o factură fără TVA către A, menționând că operațiunea este neimpozabilă în România.
- C, fiind subcontractorul lui B (a se observa că nu are relație contractuală cu contractorul principal, A) realizează, de asemenea, lucrări asupra bunurilor mobile corporale care au locul în SM1, locul prestării efective.
- C va emite o factură cu TVA către B, chiar dacă, ulterior prelucrării, bunurile ar părăsi România de la locația sa sau ar fi transportate inițial la locația lui B și apoi ar fi transportate în afara României.
- Numai B are obligația să înscrie bunurile în Registrul bunurilor primite.
- A realizează un nontransfer din România atunci când transportă bunurile în SM2, prin aplicarea măsurilor de simplificare, având în vedere că acesta ar putea să nu știe că există unul sau mai mulți subcontractori în România, care nu sunt angajați de A.

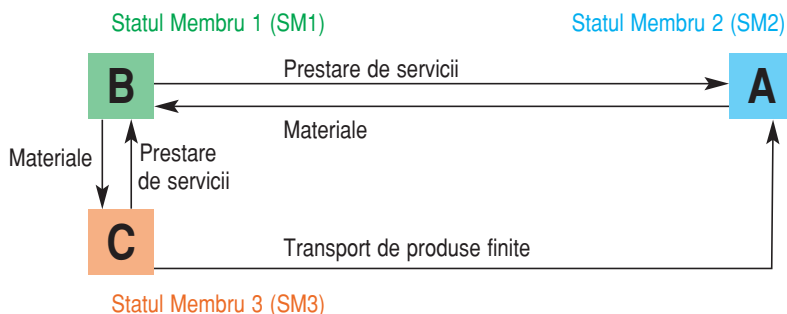
Dacă presupunem că România este SM2:

- A va ține un Registrul al nontransferurilor în care va înscrie materialele trimise spre prelucrare în SM1.
- La primirea facturii pentru prestare de servicii emise de B, serviciul fiind impozabil în România, A va calcula TVA-ul aferent și îl va înscrie în decontul de TVA, ca taxă colectată și ca taxă deductibilă.
- La sosirea bunurilor prelucrate în România, se va descărca în Registrul nontransferurilor.

### Cazul 6

*Date inițiale:*

- A (contractorul principal), persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în Statul Membru 2 (SM2), îi expediază materiale lui B din Statul Membru 1 (SM1).
- B subcontractează lucrările (integral sau parțial) lui C din Statul Membru 3 (SM3), iar bunurile circulă din SM1 în SM3.
- Produsul finit este trimis direct din SM3 lui A din SM2.
- A îi comunică lui B codul său de înregistrare în scopuri de TVA din SM2.
- B îi comunică lui C codul său de înregistrare în scopuri de TVA din SM1.



*Rezolvare, cu măsuri de simplificare:*

- *Transportul materialelor de la A din SM2 în SM1:* A efectuează un nontransfer de bunuri în SM2.
- *Lucrări asupra bunurilor mobile corporale efectuate de B în beneficiul lui A, materialele fiind transportate din SM1 în SM3:* prestarea de servicii de către B are loc în SM2 (adică Statul Membru care i-a acordat codul de înregistrare în scopuri TVA lui A, cod pe care acesta l-a transmis lui B).
- *Transportul materialelor din SM1 în SM3:* A efectuează un nontransfer de bunuri în SM1.
- *Lucrări asupra bunurilor mobile corporale efectuate de C în beneficiul lui B:* prestarea de servicii de către C (subcontractorul lui B) are loc în SM1 (adică Statul Membru care i-a acordat codul de înregistrare în scopuri de TVA lui B, cod pe care acesta l-a transmis lui C).
- *Transportul produselor finite din SM3 în SM2:* A efectuează un nontransfer de bunuri în SM3.

Dacă presupunem că România este SM1:

- B realizează lucrări asupra bunurilor mobile corporale care au locul în SM2, Statul Membru din care A a comunicat cod de TVA. B va emite o factură fără TVA către A, menționând că operațiunea este neimpozabilă în România. Și fără aplicarea măsurilor de simplificare, B poate factura fără TVA, întrucât bunurile sunt transportate direct în afara României după prelucrare.

- B va primi o factură fără TVA de la C, subcontractorul său, căruia i-a transmis codul său de TVA din România. Va calcula TVA-ul aferent pe care-l va înscrie ca taxă colectată și ca taxă deductibilă în decontul de TVA.
- B va evidenția bunurile în Registrul bunurilor primite.
- A realizează un nontransfer din România în SM3, unde bunurile vor fi transportate pentru o prelucrare suplimentară, la locația lui C. De altfel, este singura situație în care este necesară aplicarea măsurilor de simplificare pentru acest caz, deoarece bunurile nu se întorc direct în SM2, ci inițial sunt transportate în SM3. A nu va fi obligat să se înregistreze în scopuri de TVA în România pentru a declara achiziția intracomunitară asimilată a materialelor și livrarea intracomunitară asimilată (transferul) a produselor semifinite sau materialelor în SM3.

Dacă presupunem că România este SM3:

- C, fiind subcontractorul lui B (a se observa ca nu are relație contractuală cu contractorul principal, A) realizează lucrări asupra bunurilor mobile corporale, care au locul în SM1, Statul Membru din care B a comunicat cod de TVA. C va emite o factura fără TVA către B și are obligația să înscrie bunurile în Registrul bunurilor primite.
- A realizează un nontransfer din România atunci când transportă bunurile în SM2, prin aplicarea măsurilor de simplificare.

Dacă presupunem că România este SM2:

- A va ține un Registru al nontransferurilor în care va înscrie bunurile date spre prelucrare în SM1.
- La primirea de către A a facturii pentru prestare de servicii emisă de B, serviciul fiind impozabil în România, va calcula TVA-ul aferent și îl va înscrie în decontul de TVA, ca taxă colectată și ca taxă deductibilă.
- La sosirea bunurilor prelucrate în România, se va descarca în Registrul nontransferurilor.
- Nu este obligatorie înscrierea în Registrul bunurilor primite a bunurilor transportate din SM1 în SM3, deoarece A ar putea să nu știe ca există un subcontractor al lui B în alt Stat Membru.

În toate situațiile, se va considera că părțile contractante din România realizează lucrări asupra bunurilor mobile corporale, deși vor încorpora în produsul finit bunuri proprii. Nu se vor declara două operațiuni, respectiv o prestare de servicii pentru manoperă și o livrare intracomunitară pentru bunurile încorporate. Se va declara numai o prestare de servicii, bunurile încorporate fiind înscrise în situații de lucrări și contravaloarea lor fiind cuprinsă în valoarea prestării de servicii.

## II. Măsuri de simplificare pentru refuzurile și returnările de bunuri în spațiul comunitar

### Cazul 1

Dacă bunurile sunt livrate intracomunitar, dar nu sunt recepționate de beneficiar, se va considera că nu a avut loc nici livrarea intracomunitară și nici achiziția intracomunitară.

Pot exista următoarele situații:

- A din Statul Membru 1 (SM1) livrează intracomunitar bunuri lui B din Statul Membru 2 (SM2). B refuză mărfurile și nu le recepționează. Bunurile sunt returnate în SM1. Nici A și nici B nu vor declara o livrare, respectiv o achiziție intracomunitară, deși bunurile au fost transportate dintr-un Stat Membru în alt Stat Membru.
- A din SM1 livrează intracomunitar bunuri lui B din SM2. B refuză mărfurile și nu le recepționează. Bunurile nu sunt returnate în SM1, ci sunt vândute lui C din SM2 de către A. În această situație, se consideră că nu a avut loc o livrare/achiziție intracomunitară în relația A-B, dar se va considera că are loc o livrare/achiziție intracomunitară în relația A-C.
- A din SM1 livrează intracomunitar bunuri lui B din SM2. B refuză mărfurile și nu le recepționează. Bunurile nu sunt returnate în SM1, ci sunt vândute lui C din Statul Membru 3 (SM3) de către A. În această situație, se consideră că nu a avut loc o livrare/achiziție intracomunitară în relația A-B, dar se va considera că are loc o livrare/achiziție intracomunitară în relația A-C.

## Cazul 2

Dacă bunurile sunt livrate intracomunitar, sunt recepționate de beneficiar, dar, ulterior, beneficiarul refuză bunurile din diverse motive care nu au putut fi constatate cu ocazia recepției (vicii de calitate, nerespectarea parametrilor din comandă etc.), atât livrarea intracomunitară, cât și achiziția intracomunitară vor fi anulate, total sau parțial, de părțile contractante. Această anulare are loc în perioada fiscală în care beneficiarul refuză bunurile și furnizorul este obligat să emită o factura de storno.

Pot exista următoarele situații:

- A din SM1 livrează intracomunitar bunuri lui B din SM2. B declară achiziția intracomunitară, dar ulterior refuză mărfurile. Bunurile sunt returnate în SM1. A și B vor anula livrarea, respectiv achiziția intracomunitară a bunurilor.
- A din SM1 livrează intracomunitar bunuri lui B din SM2. B declară achiziția intracomunitară, dar ulterior refuză mărfurile. Bunurile nu sunt returnate în SM1, ci sunt vândute de către A lui C în SM2. A și B vor anula livrarea, respectiv achiziția intracomunitară a bunurilor. Ulterior A va declara o livrare intracomunitară către C, iar C va declara o achiziție intracomunitară.
- A din SM1 livrează intracomunitar bunuri lui B din SM2. B declară achiziția intracomunitară, dar ulterior refuză mărfurile. Bunurile nu sunt returnate în SM1, ci sunt vândute de către A lui C în SM3. A și B vor anula livrarea, respectiv achiziția intracomunitară a bunurilor. Ulterior A va declara o livrare intracomunitară către C, iar C va declara o achiziție intracomunitară.

De observat că aplicarea măsurilor de simplificare are ca rezultat faptul că A nu este obligat să se înregistreze în SM2, ca urmare a refuzului bunurilor. Fără aplicarea măsurilor de simplificare, s-ar considera că, în momentul refuzului, practic al anulării livrării intracomunitare, A realizează un transfer din SM1 în SM2 și, prin urmare, ar trebui să se înregistreze în SM2, pentru a declara achiziția intracomunitară asimilată care urmează transferului. De asemenea, se evită componenta de facturare cu TVA a livrării ulterioare achiziției intracomunitare, în cazul în care bunurile rămân și sunt vândute în SM2 către un alt client (C în exemplul nostru).

Operatorii economici din România implicați în astfel de situații trebuie să știe dacă Statul Membru al cocontractantului aplică aceleași măsuri de simplificare, în special atunci când sunt în situația furnizorului. În cazul în care operatorii din România sunt beneficiari, furnizorul poate aplica măsurile de simplificare permise de România, indiferent dacă în Statul lor Membru nu se aplică aceleași măsuri de simplificare.

### III. Măsuri de simplificare pentru bunuri vândute în regim de consignație și stocuri puse la dispoziția clientului

#### 1. Fără măsuri de simplificare

Când un bun este trimis din alt Stat Membru în România în cadrul unui contract de consignație, furnizorul din acel Stat Membru trebuie să efectueze o livrare intracomunitară asimilată cu plată, în Statul Membru de plecare, și o achiziție intracomunitară asimilată, în România, la momentul la care bunurile sunt transportate în România.

Livrarea dintre furnizor și consignatar intervine la momentul la care consignatarul livrează bunurile clientului și este o livrare internă, pentru care se datorează TVA în România.

Mai există și situația în care furnizorul din alt Stat Membru transferă regulat bunuri într-un depozit al clientului din România până la momentul când cumpărătorul dorește să scoată bunurile din depozit. În acest caz, furnizorul din acel Stat Membru trebuie să efectueze o livrare intracomunitară asimilată cu plată, în Statul Membru de plecare, și o achiziție intracomunitară asimilată, în România, la momentul la care bunurile sunt transportate în România. În ambele cazuri, furnizorul care transferă bunurile trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA în România.

## 2. Cu măsuri de simplificare

Pentru a evita înregistrarea în România și problemele practice legate de solicitarea înregistrării în scopuri de TVA în România, se pot aplica măsuri de simplificare, dacă se indeplinesc cumulativ următoarele condiții:

- consignatarul sau cumpărătorul bunurilor, în cazul stocurilor la dispoziția clientului, sunt înregistrați în România în scopuri de TVA;
- Statul Membru de origine nu consideră mutarea acestor bunuri ca transfer sau aplică un regim de simplificare similar celui aplicat în România;
- consignatarul sau cumpărătorul bunurilor, în cazul stocurilor la dispoziția clientului, din România, sunt cunoscuți de către furnizor atunci când bunurile sunt transportate din alt Stat Membru în România.

Se consideră că furnizorul **nu** a realizat o achiziție intracomunitară asimilată în România.

Livrarea de la furnizorul din alt Stat Membru către consignatarul/cumpărătorul din România este considerată o livrare intracomunitară la momentul la care bunurile sunt puse la dispoziția consignatarului/cumpărătorului, furnizorul trebuind să le declare ca atare în Statul Membru de plecare.

Consignatarul/cumpărătorul din România care primește bunurile efectuează o achiziție intracomunitară taxabilă în România la acel moment, pe care trebuie să o declare ca atare în România.

## IV. Măsuri de simplificare pentru bunuri trimise în vederea verificării și testării conformității

### 1. Fără măsuri de simplificare

Când un bun este transportat în România din alt Stat Membru, în cadrul unei astfel de vânzări speciale, nu există un transfer în Statul Membru de plecare și nici o achiziție intracomunitară asimilată în România ale propriilor bunuri.

Totuși, furnizorul trebuie să efectueze o livrare intracomunitară asimilată cu plată în Statul Membru de plecare și o achiziție intracomunitară asimilată în România la momentul vânzării/cumpărării efective a bunurilor.

În aceste cazuri, furnizorul care transferă bunurile trebuie apoi să solicite înregistrarea în scopuri de TVA în România.

### 2. Cu măsuri de simplificare

Pentru a evita înregistrarea în România și problemele practice legate de solicitarea înregistrării în scopuri de TVA în România în legătură cu achizițiile intracomunitare taxabile în România, se poate aplica sistemul de simplificare descris mai jos, cu condiția ca clientul să fie înregistrat în scopuri de TVA pentru operațiunile sale.

La momentul vânzării bunurilor către beneficiar, livrarea de la furnizorul din alt Stat Membru către clientul din România se poate considera o livrare intracomunitară, pe care furnizorul trebuie să o declare ca atare în Statul Membru de plecare.

Clientul din România poate efectua, în același timp, o achiziție intracomunitară taxabilă în România, pe care trebuie să o declare ca atare în România.

**Notă:** În situațiile prezentate mai sus, dacă beneficiarul din România are obligația plății taxei pe valoarea adăugată, dar este înregistrat numai pentru achiziții intracomunitare, va face plata efectivă a taxei la bugetul statului, pe baza decontului special de taxă.

În cadrul programului InfoTVA au fost tipărite și o serie de pliante informative, care prezintă pașii de urmat pentru a stabili dacă se datorează TVA în România și alte aspecte specifice. Colecția de pliante include:

- Pliantul 0 - TVA în România - 5 întrebări de bază
- Pliantul 1 - Operațiunile din sfera TVA
- Pliantul 2 - Ce statut aveți în raport cu TVA
- Pliantul 3 - Locul operațiunii
- Pliantul 4 - Operațiuni scutite de la plata TVA
- Pliantul 5 - Persoana obligată la plata TVA în România
- Pliantul 6 - Transportul intracomunitar de bunuri
- Pliantul 7 - Mijloace de transport noi și produse accizabile
- Pliantul 8 - Agențiile de turism
- Pliantul 9 - Bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități
- Pliantul 10 - Întreprinderile mici
- Pliantul 11 - Serviciile asupra bunurilor mobile corporale
- Pliantul 12 - Serviciile intangibile
- Pliantul 13 - Exigibilitatea TVA pentru operațiunile intracomunitare
- Pliantul 14 - Cum se adresează o întrebare către Autoritățile Fiscale



Această publicație face parte din seria de cinci broșuri publicate în proiectul InfoTVA. Colecția cuprinde următoarele titluri:

- 1 - Livrări intracomunitare și achiziții intracomunitare de bunuri
- 2 - Servicii
- 3 - Instituții publice
- 4 - Deducerea TVA și ajustarea TVA-ului dedus
- 5 - Măsuri de simplificare

InfoTVA – proiect derulat de Ministerul Economiei și Finanțelor și de Agenția Națională de Administrare Fiscală, cu asistența PricewaterhouseCoopers și DC Communication. Acest material are numai un rol informativ și nu înlocuiește legislația cu privire la TVA. Textul nu este exhaustiv și nu acoperă anumite operațiuni foarte specifice. Conținutul acestui material nu reprezintă în mod necesar poziția oficială a Uniunii Europene.

Data publicării: Aprilie 2008

Pentru informații și sesizări legate de proiectele PHARE, contactați [cfcu.phare@mfinante.ro](mailto:cfcu.phare@mfinante.ro).