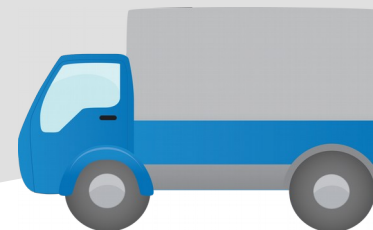




MINISTERUL FINANTELOR
Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov
Serviciul Îndrumare, Asistență și Servicii Contribuabili



Locul taxării cu TVA în cazul prestărilor de servicii



Libera circulație a serviciilor în UE

Tratatul de instituire a Comunității Europene stabilește prin articolul 14 alin. (2) că piața internă cuprinde un spațiu fără frontiere interne, în cadrul căruia este asigurată libera circulație a serviciilor, iar articolul 49 din tratat stabilește dreptul de a presta servicii în cadrul Comunității.

Regulamentul UE nr. 282/2011 de punere în aplicare a Directivei 2006/112/CE privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată urmărește să asigure aplicarea uniformă a actualului sistem TVA, în special în ceea ce privește persoanele impozabile, livrarea de bunuri și prestarea de servicii și locul operațiunilor impozabile, tocmai pentru eliminarea barierelor în calea dezvoltării activităților de servicii dintre statele membre.

Se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri (livrare - transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar).

De ex. :

- închirierea de bunuri sau transmiterea folosinței bunurilor în cadrul unui contract de leasing;
- cesiunea bunurilor necorporale, indiferent dacă acestea fac sau nu obiectul unui drept de proprietate, cum sunt: transferul și/sau cesiunea drepturilor de autor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale și a altor drepturi similare;
- angajamentul de a nu desfășura o activitate economică, de a nu concura cu altă persoană sau de a tolera o acțiune ori o situație;
- servicii de intermediere efectuate de persoane care acționează în numele și în contul altei persoane, atunci când intervin într-o livrare de bunuri sau o prestare de servicii;
- servicii de construcții;
- servicii de consultanță, cercetare, expertiză;
- Servicii de transport;
- servicii de publicitate etc.

Operațiuni impozabile

Din punctul de vedere al TVA sunt **operațiuni impozabile** în România cele care îndeplinesc **cumulativ** următoarele condiții:

- 1) operațiunile care, în sensul art. 270 - 272, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau **o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;**
- 2) **locul** de livrare a bunurilor sau **de prestare a serviciilor** este considerat a fi **în România**, în conformitate cu prevederile art. 275 și 278;
- 3) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de **o persoană impozabilă**, astfel cum este definită la art. 269 alin. (1), acționând ca atare;
- 4) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte **din una dintre 4 activitățile economice** prevăzute la art. 269 alin. (2).

02.10.24

Prestări de servicii

Operațiunea este o prestare de servicii în sfera TVA?

DA

Locul operațiunii este în România?

DA

Operațiune impozabilă în România

NU

Operațiune neimpozabilă în România

Se aplică scutire

Nu se aplică scutire

Nu rezultă obligații
de plată TVA în
România, dar există
obligații declarative

Operațiune taxabilă -
se determină persoana
obligată la plata TVA și
care sunt obligațiile
declarative

Nu rezultă obligații de plată
TVA în România, dar există
obligații declarative

Locul prestării de servicii

Art. 278 din Codul fiscal stabilește unde este considerat, din punct de vedere al TVA, **locul prestărilor de servicii, acest loc fiind și locul taxării cu TVA.**

Art. 278 are două reguli generale și mai multe reguli speciale:

I. **regula generală B2B (business to business)** - se aplică în cazul prestării de servicii între două persoane impozabile - **art. 278 alin. (2)** - stabilește **locul prestării acolo unde este stabilit beneficiarul;**

II. **regula generală B2C (business to consumer)** - se aplică în cazul prestării de servicii de la o persoană impozabilă către o persoană neimpozabilă - **art. 278 alin. (3)** - stabilește **locul prestării acolo unde este stabilit prestatorul;**

III. **reguli speciale** pentru anumite tipuri de servicii care exceptează de la regulile generale dar care se aplică cu prioritate - **art. 278 alin.(4) - alin.(7).**

Locul prestării de servicii pe relația B2B

Elemente cheie pentru stabilirea corectă a locului prestării de servicii - **noțiunea de persoană impozabilă/neimpozabilă, natura serviciului și noțiunile de sediul activității economice/sediul fix.**

Persoană impozabilă = persoana fizică, grupul de persoane, instituția publică, persoana juridică, precum și orice entitate **care desfășoară o activitate economică;**

Persoană juridică neimpozabilă = instituția publică, organismul internațional de drept public și orice altă persoană juridică, care nu este persoană impozabilă

Când se poate considera că beneficiarul este persoană impozabilă (ne referim la prestări intracomunitare)

- Beneficiarul comunică codul său de înregistrare în scopuri de TVA și prestatorul obține confirmarea validității codului de înregistrare respectiv*, precum și a numelui și adresei aferente acestuia. ***VIES** - https://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/#/vat-validation?locale=ro
- Beneficiarul nu a primit încă un cod individual de înregistrare în scopuri de TVA, însă îl informează pe prestator că a depus o cerere în acest sens, și dacă prestatorul obține orice altă dovadă care demonstrează că clientul este o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă care trebuie să fie înregistrată în scopuri de TVA, precum și dacă efectuează o verificare la un nivel rezonabil a exactității informațiilor furnizate de client, pe baza procedurilor de securitate comerciale normale, cum ar fi cele legate de verificarea identității sau a plății.

Când se poate considera că beneficiarul este persoană neimpozabilă

- Dacă prestatorul demonstrează că beneficiarul nu i-a comunicat codul său individual de înregistrare în scopuri de TVA poate considera că un client stabilit în Uniunea Europeană are statutul de **persoană neimpozabilă**.
- Beneficiarul care primește servicii destinate exclusiv uzului privat, inclusiv celui al personalului său, este considerat **persoană neimpozabilă**.

Totuși, dacă nu dispune de informații contrare, cum ar fi natura serviciilor prestate, prestatorul poate considera că serviciile sunt destinate activității economice a clientului în cazul în care, pentru această operațiune, **clientul i-a comunicat codul său individual de înregistrare în scopuri de TVA**.

Dacă unul și același serviciu este destinat atât uzului privat, inclusiv celui al personalului clientului, cât și uzului activității economice, prestarea acestui serviciu este reglementată exclusiv conform regulii B2B, cu condiția să nu existe nicio practică abuzivă.

Locul prestării de servicii pe relația B2B

- În cazul prestărilor extracomunitare, locul prestării nu este considerat a fi în România, dacă prestatorul poate face dovada că beneficiarul este o persoană impozabilă (deține un certificat eliberat de autoritățile competente care atestă că desfășoară activitate economică ori acesta deține un cod de TVA, alte dovezi) și că este stabilit în afara Uniunii Europene.
- În cazul serviciilor intangibile (prevăzute la art. 278 alin. (5) lit. e)) este suficient să se verifice că beneficiarul este stabilit în afara UE.

Sediul activității economice/sediu fix

Sediul activității economice este locul în care se desfășoară funcțiile de administrare centrală a societății.

Sediul fix se caracterizează printr-un grad suficient de permanență și o structură adecvată ca resurse umane și tehnice care îi permit să furnizeze serviciile respective. Dacă:

- Beneficiarul este stabilit într-o singură țară sau, în absența unui sediu al activității sau a unui sediu fix, are domiciliul stabil și reședința obișnuită într-o singură țară - se consideră că prestarea de servicii are locul în țara respectivă;
- Beneficiarul este stabilit în mai multe țări se consideră că prestarea în cauză are locul în țara în care respectiva persoană impozabilă și-a stabilit sediul activității economice.
- Dacă serviciul este prestat către un sediu fix al persoanei impozabile aflat în altă țară decât cea în care clientul și-a stabilit sediul activității economice, prestarea în cauză este impozabilă în locul în care se află acel sediu fix care primește serviciul respectiv și îl utilizează pentru propriile sale nevoi.
- Persoana impozabilă nu dispune de un sediu al activității economice sau de un sediu fix, serviciul este impozabil la locul unde este domiciliul stabil sau reședința obișnuită a acesteia.

Normele metodologice aduc precizări cu privire la modalitățile în care se poate identifica sediul fix căruia îi este prestat serviciul:

- prestatorul examinează natura și utilizarea serviciului prestat. Când acest lucru nu permite identificarea sediului fix, prestatorul trebuie să urmărească în special dacă contractul, formularul de comandă și codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit de statul membru al clientului și comunicat acestuia de către client identifică sediul fix ca fiind client al serviciului și dacă sediul fix este entitatea care plătește pentru serviciul în cauză;
- dacă nu se poate stabili astfel sediul fix sau în cazul în care serviciile sunt prestate către o persoană impozabilă în temeiul unui contract încheiat pentru unul sau mai multe servicii utilizate, în mod neidentificabil și necuantificabil, prestatorul consideră în mod valabil că serviciile sunt furnizate la locul în care clientul și-a stabilit sediul activității economice.

Un contract global reprezintă un acord de afaceri care poate acoperi toate serviciile prestate către o persoană impozabilă. Pentru serviciile prestate în baza unui astfel de contract global, care urmează să fie utilizate în mai multe locuri, locul de prestare este considerat în principiu locul în care beneficiarul și-a stabilit sediul activității sale economice. În situația în care serviciile care fac obiectul unui astfel de contract sunt destinate a fi utilizate de către un sediu fix și acest sediu fix suportă costurile respectivelor servicii, locul prestării acestora este locul în care se află respectivul sediu fix.

Caracteristici

- Prestatorul și beneficiarul **sunt persoane impozabile**
 - o persoană juridică neimpozabilă care este înregistrată în scopuri de TVA este considerată persoană impozabilă.
- Locul de prestare către o persoană impozabilă care acționează ca atare este **locul unde respectiva persoană care primește serviciile (beneficiarul) își are stabilit sediul activității sale economice.**
 - dacă serviciile sunt furnizate către un sediu fix al persoanei impozabile, aflat în alt loc decât cel în care persoana își are sediul activității sale economice, locul de prestare a serviciilor este locul unde se află respectivul sediu fix al persoanei care primește serviciile. În absența unui astfel de loc sau sediu fix, locul de prestare a serviciilor este locul unde persoana impozabilă care primește aceste servicii își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită,
 - Serviciile de care beneficiază persoane impozabile stabilite în România, au locul prestării în România, fiind aplicabile cotele de TVA prevăzute la art. 291 din Codul fiscal sau, după caz, scutirile de TVA prevăzute la art. 292, 294, 295 sau 296 din Codul fiscal.
- Dacă prestatorul și beneficiarul sunt stabiliți în UE - **servicii intracomunitare**
 - Prestări de servicii intracomunitare - prestator stabilit în România și beneficiar stabilit în UE
 - Achiziții de servicii intracomunitare - prestator stabilit în UE, beneficiar stabilit în România
- Prestatorul sau beneficiarul nu sunt stabiliți în UE - **sunt servicii extracomunitare**
- Beneficiarul este **persoana obligată la plata TVA**

Prestări și achiziții de servicii intracomunitare

Prestatorul/Beneficiarul unor servicii intracomunitare **trebuie să dețină un cod de înregistrare în scopuri de TVA** (înregistrare normală conform art. 316, înregistrare specială conform art. 317).

Beneficiarul serviciilor:

➤ **declară achiziția în:**

- Decontul de TVA - **formular 300** (persoanele înregistrate normal în scopuri de TVA) - atât la TVA colectată cât și la TVA deductibilă, rd.7/7.1 și 22/22.1 (taxare inversă pentru achizițiile taxabile) sau rd. 30/30.1 cele scutite, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare perioadei fiscale de raportare; **SAU ÎN**
- Decontul special de TVA - **formular 301** (persoanele înregistrate special în scopuri de TVA) până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care ia naștere exigibilitatea operațiunilor;
- în Declarația recapitulativă, **formular 390**, **cu excepția serviciilor scutite de TVA**, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care ia naștere exigibilitatea taxei pentru operațiunile;

➤ **efectuează plata până la data la care are obligația depunerii** unuia dintre deconturi

Prestări și achiziții de servicii intracomunitare

Prestatorul serviciilor **emite facturile fără TVA**, facând mențiunea „**taxare inversă**” în cazul serviciilor taxabile.

Prestatorul serviciilor **declară operațiunea în:**

- Decontul de TVA - formular 300 (persoanele înregistrate normal în scopuri de TVA) - (rd.3 și rd.3.1, după caz) - până la data de 25 inclusiv a lunii următoare perioadei fiscale de raportare;
- Declarația recapitulativă, formular 390, **cu excepția serviciilor scutite de TVA**, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care ia naștere exigibilitatea taxei.

Prestări și achiziții de servicii extracomunitare

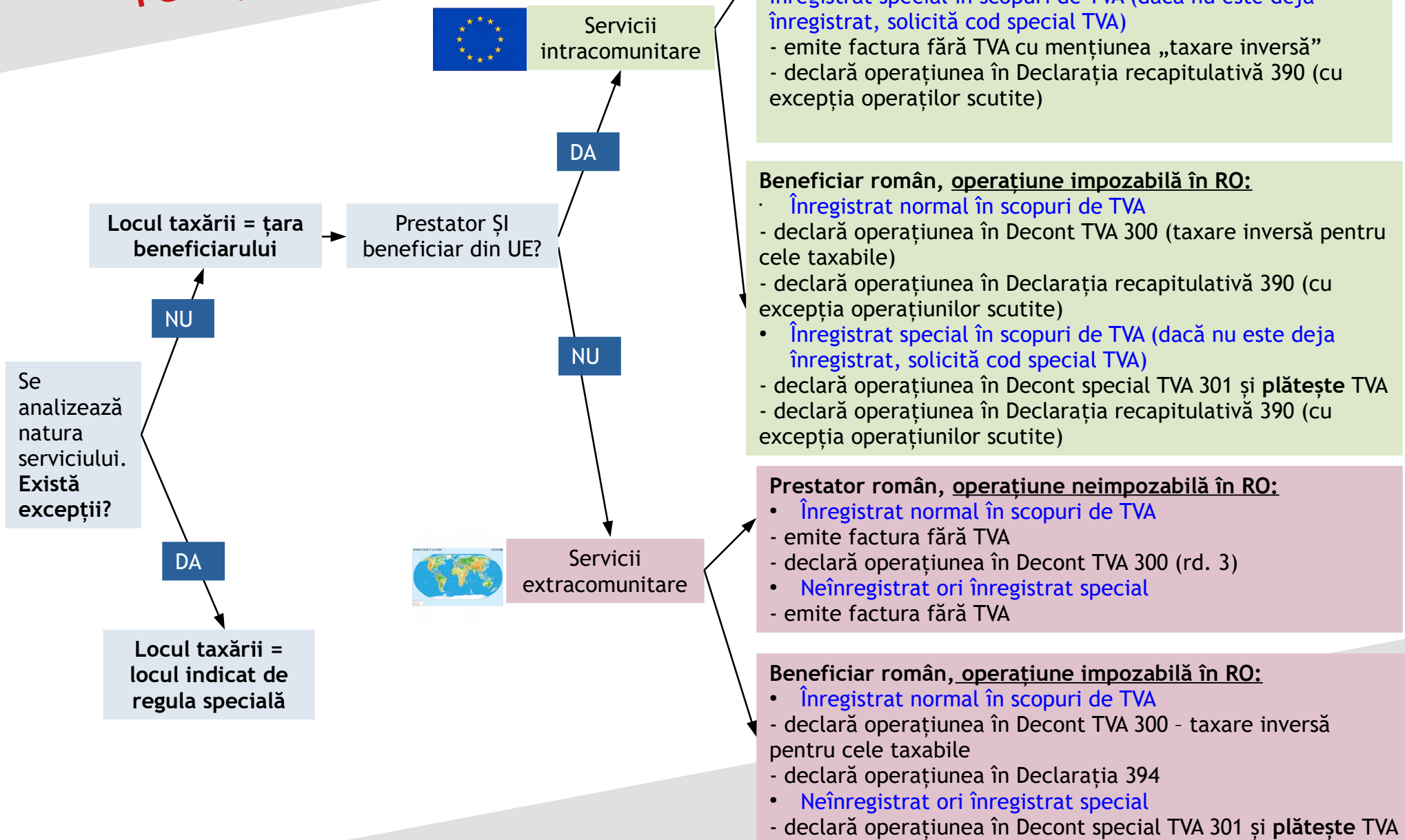
Pentru aceste operațiuni **beneficiarul** ori **prestatorul** nu au obligația să dețină un cod valabil de TVA și nu vor depune declarația recapitulativă 390 indiferent dacă operațiunile sunt taxabile sau dacă beneficiază de scutire de taxă.

În rest se urmează aceleași reguli și obligații privind locul prestării, statutul de persoană impozabilă/neimpozabilă, locul care beneficiază de servicii unde sunt stabiliți beneficiarii, persoana obligată la plată etc.

Achizițiile de servicii extracomunitare se declară de **beneficiar** inclusiv în Declarația 394 (pe lângă Decont TVA 300 ori Decont special TVA 301, după caz).

Prestările de servicii extracomunitare se declară de **prestator** în Decontul de TVA formular 300.

Locul prestării de servicii pe relația B2B



A. Reguli speciale care derogă de la ambele reguli generale

Servicii

I. Servicii efectuate în legătură cu bunurile imobile, inclusiv serviciile prestate de experți și agenți imobiliari, de cazare în sectorul hotelier sau în sectoare cu funcție similară, precum tabere de vacanță sau locuri amenajate pentru camping, de acordare de drepturi de utilizare a bunurilor imobile, pentru servicii de pregătire și coordonare a lucrărilor de construcții, precum serviciile prestate de arhitecți și de societățile care asigură supravegherea pe șantier

II. Serviciile de transport de călători

III. Servicii de restaurant și catering, cu excepția celor prestate efectiv la bordul navelor, al aeronavelor sau al trenurilor pe parcursul unei părți a unei operațiuni de transport de călători efectuate în cadrul Uniunii Europene

Locul taxării cu TVA

Locul unde sunt situate bunurile imobile

Locul unde se efectuează transportul, în funcție de distanțele parcurse

Locul prestării efective

A. Reguli speciale care derogă de la ambele reguli generale

Servicii

IV. Închirierea pe termen scurt a unui mijloc de transport.

Prin termen scurt se înțelege posesia sau utilizarea continuă a mijlocului de transport pe o perioadă de *maximum 30 de zile* și, în cazul ambarcațiunilor maritime, pe o perioadă de *maximum 90 de zile*;

Locul taxării cu TVA

Locul unde mijlocul de transport este pus efectiv la dispoziția clientului

V. Serviciile de restaurant și catering furnizate efectiv la bordul navelor, al aeronavelor sau al trenurilor în timpul unei părți a unei operațiuni de transport de călători efectuată în Uniunea Europeană.

Parte a unei operațiuni de transport de călători efectuată în Uniunea Europeană înseamnă acea parte a operațiunii efectuate, fără escală în afara Uniunii Europene, între punctul de plecare și punctul de sosire al transportului de călători. Punctul de plecare a unui transport de călători înseamnă primul punct stabilit pentru îmbarcarea călătorilor în interiorul Uniunii Europene, dacă este cazul, după o oprire în afara Uniunii Europene. Punctul de sosire a unui transport de călători înseamnă ultimul punct stabilit pentru debarcarea în interiorul Uniunii Europene a călătorilor care s-au îmbarcat în Uniunea Europeană, dacă este cazul înaintea unei opriri în afara Uniunii Europene. În cazul unei călătorii dus-întors, traseul de retur este considerat o operațiune de transport separată.

Locul de plecare a transportului de călători

A. Reguli speciale care derogă de la regula generală B2B

Servicii



I.* Serviciile constând în **activități accesorii transportului**, precum încărcarea, descărcarea, manipularea și servicii similare acestora,
* servicii constând în **lucrări asupra bunurilor mobile corporale** și evaluări ale bunurilor mobile corporale,
* **servicii de transport de bunuri efectuate în România**,
CÂND aceste servicii sunt prestate către o **persoană impozabilă nestabilă pe teritoriul UE**,
DACĂ utilizarea și exploatarea efectivă a serviciilor au loc în România



În România

Locul taxării cu TVA



II. Serviciile de transport de bunuri efectuate în afara Uniunii Europene,
CÂND aceste servicii sunt prestate către o persoană **impozabilă stabilă în România**,
DACĂ utilizarea și exploatarea efectivă a serviciilor au loc în afara Uniunii Europene.



În afara Uniunii
Europene

Serviciile de transport de bunuri efectuate în afara UE sunt serviciile de transport ale cărui punct de plecare și punct de sosire se află în afara Uniunii Europene, acestea fiind considerate efectiv utilizate și exploatate în afara UE.

19

02.10.24

A. Reguli speciale care derogă de la regula generală B2B

Servicii



Locul taxării cu TVA



III. Serviciile legate de **acordarea accesului** la evenimente culturale, artistice, sportive, științifice, educaționale, de divertisment sau alte evenimente similare, cum ar fi târgurile și expozițiile, precum și pentru serviciile auxiliare legate de acordarea acestui acces, **prestate unei persoane impozabile.**



**Locul în care
evenimentele se
desfășoară efectiv**

Chiar dacă părțile sunt persoane impozabile stabilite în UE, toate aceste servicii pentru care locul prestării derogă de la regula generală, **nu sunt considerate servicii intracomunitare și nu se declară în Declarația 390.**

Toate aceste servicii care au locul în România și sunt taxabile se declară în Declarația 394.

Locul prestării de servicii pe relația B2B

Exemple

1. O societate stabilită și înregistrată în scopuri de TVA în Germania apelează la o societate stabilită și înregistrată în scopuri de TVA în România pentru efectuarea unui transport de mărfuri din România în Germania.

Natura serviciului - transport de bunuri intracomunitar (nu există reguli speciale)

Locul prestării - Germania, locul unde este stabilit beneficiarul, în condițiile în care acesta are cod valid TVA în Germania și este stabilit acolo. (art. 278 alin. (2) Cod fiscal)

Prestatorul român:

- emite factură fără TVA, cu mențiunea „taxare inversă”;
- înscrie operațiunea în Decontul de TVA 300;
- înscrie operațiunea în Declarația recapitulativă 390, fiind o prestare de servicii intracomunitară

! Chiar dacă serviciul consta într-un transport de bunuri între Spania și Germania, ori între Turcia și Georgia, s-ar fi aplicat aceleași reguli (nu contează în acest exemplu unde are loc efectiv serviciul).

Dacă prestatorul român ar fi efectuat un transport din Germania în Norvegia, societatea germană fiind exportatorul bunurilor, prestatorul nu ar fi fost obligat să înscrie operațiunea în declarația recapitulativă 390, fiind scutită de taxă în statul beneficiarului*.

*Se consideră că operațiunea este scutită de taxă în statul membru în care este impozabilă dacă respectiva operațiune ar fi scutită de taxă în România. Dacă în România nu este aplicabilă o scutire de taxă, prestatorul este exonerat de obligația de a declara în declarația recapitulativă respectivul serviciu, dacă primește o confirmare oficială din partea autorității fiscale din statul membru în care operațiunea este impozabilă, din care să rezulte că în statul membru respectiv se aplică o scutire de taxă.

Exemple

2. O societate stabilită în România care aplică regimul special pentru întreprinderi mici este beneficiara unor servicii de publicitate din partea unui prestator din Ungaria.

Natura serviciului - servicii de publicitate (nu există reguli speciale)

Locul prestării - România, locul unde este stabilit beneficiarul, în condițiile în care acesta obține un cod valid TVA în România. (art. 278 alin. (2) Cod fiscal)

Beneficiarul român:

- se înregistrează special în scopuri de TVA și comunică codul prestatorului;
- înscrie operațiunea în Decontul special de TVA 301 și plătește efectiv TVA în cotă de 19% din valoarea serviciului;
- înscrie operațiunea în Declarația recapitulativă 390, fiind o achiziție de servicii intracomunitară

Dacă prestatorul era stabilit în Elveția (stat extracomunitar) locul taxării era de asemenea în România, beneficiarul român fiind persoana obligată la plată (307 alin. (2)) și depunând decontul special 301, fără a avea însă obligația să se înregistreze în scopuri de TVA.

Exemple

3. O societate stabilită și înregistrată în scopuri de TVA în România prestează servicii de consultanță în afaceri unei societăți din Moldova.

Natura serviciului - servicii de consultanță (nu există reguli speciale)

Locul prestării - Moldova, locul unde este stabilit beneficiarul (art. 278 alin. (2) Cod fiscal)

Prestatorul român:

- emite factură fără TVA (operațiune neimpozabilă în România);
- înscrie operațiunea în Decontul de TVA 300.

Exemple

4. Un service auto, societate stabilită și înregistrată în scopuri de TVA în România, efectuează reparații la un autoturism aparținând unei societăți din Turcia.

Natura serviciului - lucrări asupra bunurilor mobile corporale - se aplică regula specială pentru servicii constând în **lucrări asupra bunurilor mobile corporale** efectuate în România în favoarea unui beneficiar non-UE

Locul prestării - în România (art. 278 alin. (6) lit. a) Cod fiscal)

Prestatorul român:

- emite factură cu TVA - operațiune impozabilă în România, nescutită de TVA;
- înscrie operațiunea în Decontul de TVA 300;
- înscrie operațiunea în Declarația 394.

Caracteristici

- Prestator= persoană impozabilă

Beneficiar = persoană neimpozabilă (persoană fizică obișnuită care nu desfășoară activitate economică, persoane juridice neimpozabile - instituție publică, ambasada neînregistrate în scopuri de TVA etc)

- Locul taxării cu TVA = **locul unde prestatorul își are stabilit sediul activității sale economice.**

Dacă serviciile sunt prestate de la un sediu fix al prestatorului, aflat în alt loc decât locul în care persoana impozabilă și-a stabilit sediul activității economice, locul de prestare a serviciilor este locul unde se află respectivul sediu fix. În absența unui astfel de loc sau sediu fix, locul de prestare a serviciilor este locul unde prestatorul își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită.

- **Prestatorul este, de obicei*, persoana obligată la plata TVA**

Pentru stabilirea sediului activității economice, a sediului fix ori a statutului de persoană impozabilă/neimpozabilă se urmează regulile menționate anterior.

*Excepții la art. 307 alin. (6) și echivalentul acestuia din legislațiile TVA a țărilor UE

02.10.24

25

A. Reguli speciale care derogă de la regula generală B2C (indiferent din ce stat este beneficiarul!)

Servicii

Servicii prestate de un intermediar care acționează în numele și în contul altei persoane, beneficiarul fiind o persoană neimpozabilă

Servicii de transport de bunuri, altul decât transportul intracomunitar de bunuri

Serviciile de transport intracomunitar de bunuri.

Prin transport intracomunitar de bunuri se înțelege orice transport de bunuri al cărui loc de plecare și loc de sosire sunt situate pe teritoriile a două state membre diferite. Loc de plecare înseamnă locul unde începe efectiv transportul de bunuri, indiferent de distanțele parcurse pentru a ajunge la locul unde se găsesc bunurile, iar loc de sosire înseamnă locul unde se încheie efectiv transportul de bunuri;

1. Servicii constând în activități accesorii transportului, precum încărcarea, descărcarea, manipularea și servicii similare acestora;

2. Servicii constând în lucrări asupra bunurilor mobile corporale;

3. Evaluări ale bunurilor mobile corporale;

Locul taxării cu TVA

Locul în care este efectuată operațiunea principală

Locul unde are loc transportul, proporțional cu distanțele parcurse

Locul de plecare a unui transport intracomunitar de bunuri

Locul în care se prestează efectiv serviciile

6

02.10.24

A. Reguli speciale care derogă de la regula generală B2C (indiferent din ce stat este beneficiarul!)

Servicii



Serviciile principale și auxiliare legate de activități culturale, artistice, sportive, științifice, educaționale, de divertisment sau de activități similare, cum ar fi târgurile și expozițiile, inclusiv în cazul serviciilor prestate de organizatorii acestor activități,



Locul în care activitățile se desfășoară efectiv

Servicii de închiriere, inclusiv serviciile de leasing de mijloace de transport, cu excepția închirierii pe termen scurt a unui mijloc de transport.

* Prin excepție, locul de închiriere a unei ambarcațiuni de agrement unei persoane neimpozabile, cu excepția închirierii pe termen scurt, este locul unde ambarcațiunea de agrement este pusă efectiv la dispoziția clientului, în cazul în care serviciul respectiv este prestat efectiv de către prestator din locul în care este situat sediul activității sale economice sau sediul său fix.



Locul în care clientul este stabilit, își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită

1. Serviciile de telecomunicații;
2. Serviciile de radiodifuziune și televiziune;
3. Serviciile furnizate pe cale electronică.



Locul unde beneficiarul este stabilit, își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită

Locul taxării cu TVA



Reguli speciale care derogă de la regula generală B2C dacă beneficiarul este stabilit în afara UE !

Servicii



1. Închirierea bunurilor mobile corporale, cu excepția tuturor mijloacelor de transport;
2. Operațiunile de leasing având ca obiect utilizarea bunurilor mobile corporale, cu excepția tuturor mijloacelor de transport;
3. Transferul și/sau cesiunea drepturilor de autor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale și a altor drepturi similare;
4. Serviciile de publicitate;
5. Serviciile consultanților, inginerilor, juriștilor și avocaților, contabililor și experților contabili, ale birourilor de studii și alte servicii similare, precum și prelucrarea de date și furnizarea de informații;
6. Operațiunile de natură financiar-bancară și de asigurări, inclusiv reasigurări, cu excepția închirierii de seifuri;
7. Punerea la dispoziție de personal;
8. Acordarea accesului la un sistem de gaze naturale situat pe teritoriul Uniunii Europene sau la o rețea conectată la un astfel de sistem, la rețeaua de energie electrică ori la rețelele de încălzire sau de răcire, transportul și distribuția prin intermediul acestor sisteme ori rețele, precum și alte prestări de servicii legate direct de acestea;
9. Obligația de a se abține de la realizarea sau exercitarea, total sau parțial, a unei activități economice sau a unui drept prevăzut la art. 278 alin. (5) lit. e)

Locul taxării cu TVA



Locul unde beneficiarul este stabilit sau își are domiciliul stabil ori reședința obișnuită



Locul prestării de servicii pe relația B2C – regim special OSS

Începând cu 1 iulie 2021, **regimul special UE-OSS** (One Stop Shop/Ghișeu unic) care se aplica până la acea dată *pentru serviciile furnizate pe cale electronică, de telecomunicații, de radiodifuziune și de televiziune* s-a extins pentru toate serviciile prestate către persoane neimpozabile și care au locul prestării în alt stat membru decât cel în care este stabilit prestatorul.

Regimul special UE-OSS **este opțional**, fiind doar o măsură de simplificare, prin care plata TVA datorată în alte state membre se plătește într-un singur stat membru.

În cazul optării pentru regimul special UE-OSS, prestatorul care utilizează în România acest regim:

- nu mai are obligația înregistrării în fiecare stat membru în care are loc prestarea de servicii (stat membru de consum);
- depune în România o singură declarație specială de TVA, prin care declară TVA datorată fiecărui stat membru de consum și efectuează o singură plată în România care va fi distribuită, de statul român, statelor membre de consum, pe baza declarației speciale de TVA.

Locul prestării de servicii pe relația **B2C** – regim special OSS

Utilizarea regimului special-UE în România

Persoana impozabilă care are sediul activității în România

Persoana impozabilă **care nu are sediul activității economice în Uniunea Europeană dar dispune de un sediu fix în România**, sau dispune de mai multe sedii fixe în Uniunea Europeană, printre care și România, și alege România ca stat membru de înregistrare

care prestează servicii **către persoane neimpozabile**, cu locul taxării în statul membru, altul decât România, în care beneficiarul este stabilit, își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită.

Pentru aplicarea acestui regim special persoana impozabilă utilizează doar codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit în România conform art. 316 sau art. 317 (în cazul întreprinderilor mici care nu au obligația să se înregistreze normal în scopuri de TVA) din Codul fiscal).

Locul prestării de servicii pe relația B2C – regim special OSS

Obligații:

- Deținerea unui cod de înregistrare în scopuri de TVA atribuit **conform art. 316 sau art. 317**
- La începerea utilizării regimului special UE, persoana impozabilă: transmite în format electronic **declarația de începere a activității supusă regimului special**, semnată electronic prin utilizarea certificatului digital calificat, pe portalul electronic pus la dispoziție de ANAF (www.anaf.ro//One Stop Shop);
 - *Persoană impozabilă nestabilită în Uniunea Europeană care optează pentru regimul special și alege România ca stat membru de înregistrare, la data începerii operațiunilor taxabile, trebuie să depună în format electronic și o **declarație prin care să confirme că nu și-a stabilit sediul activității economice pe teritoriul Uniunii Europene și nu dispune de un sediu fix pe teritoriul acesteia.**
- Pe parcursul desfășurării regimului special UE: depunerea trimestrială a **Declarației speciale de TVA (formular 398) până în ultima zi a lunii următoare încheierii trimestrului calendaristic** (chiar dacă este zi nelucrătoare), **indiferent** dacă au fost sau nu au fost efectuate prestări de servicii pentru care se utilizează regimul special.
- Plata TVA, prin achitarea sumei totale TVA datorate în statele membre de consum în euro, făcând referire la declarația de TVA, în contul special indicat de organul fiscal, până la data la care are obligația depunerii declarației speciale.
- Ținerea unei evidențe a prestărilor de servicii pentru care se aplică regimul special pentru a permite organelor fiscale din statele membre de consum să determine dacă declarația specială de TVA este corectă. Aceste evidențe se pun la dispoziție electronic, la solicitarea organului fiscal competent, precum și a statelor membre de consum. Persoana impozabilă va păstra aceste evidențe **pe o perioadă de 10 ani** de la încheierea anului în care s-au efectuat operațiunile.

Locul prestării de servicii pe relația B2C – regim special OSS

Declarația specială Formular 398

- se depune prin mijloace electronice, pe portalul e-guvernare, semnându-se cu certificatul digital calificat.
- se întocmește în **euro**. În cazul în care prestările se plătesc în alte monede, la completarea declarației, se va folosi cursul de schimb în vigoare în ultima zi a perioadei fiscale de raportare. Cursurile de schimb utilizate sunt cele publicate de Banca Centrală Europeană pentru ziua respectivă sau cele din ziua următoare, dacă nu sunt publicate în acea zi.
- conține următoarele informații:
 - codul de înregistrare în scopuri de TVA conform articolului 316 sau 317;
 - valoarea totală, exclusiv taxa, cotele taxei aplicabile și valoarea totală a taxei corespunzătoare subdivizată pe cote, datorate fiecărui stat membru de consum în care taxa este exigibilă, în ceea ce privește prestările de servicii efectuate în cursul perioadei fiscale de raportare;
 - valoarea totală a TVA datorată în statele membre de consum.

Notă: Dacă persoana impozabilă deține unul sau mai multe sedii fixe, în alte state membre, de la care sunt prestate servicii, informațiile menționate mai sus se declară defalcat și pentru fiecare stat membru cu precizarea numărului individual de identificare în scopuri de TVA sau a codului de înregistrare fiscală al sediului respectiv.

- modificările ulterioare ale declarației speciale se includ într-o declarație ulterioară în termen **de cel mult 3 ani** de la data la care trebuia depusă declarația inițială. Declarația ulterioară de TVA identifică statul membru relevant de consum, perioada fiscală și valoarea totală a TVA rezultată din corecția livrărilor/prestărilor, care poate fi și negativă.

EXCEPȚIE

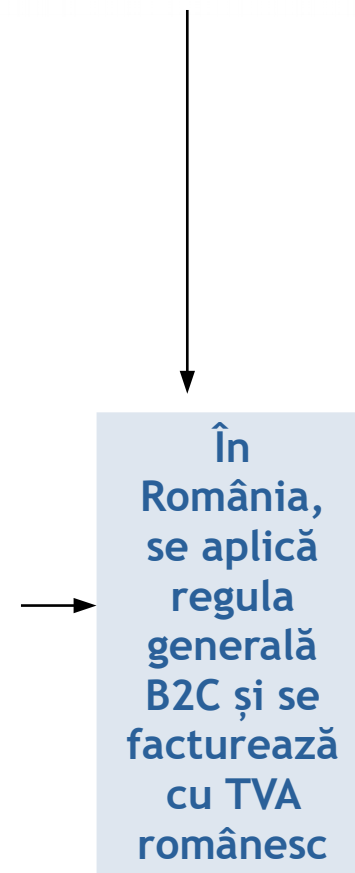
Dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:

- Prestatorul este stabilit sau, dacă nu este stabilit, își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită doar în România;
ȘI
- Sunt prestate servicii TBE către persoane neimpozabile care sunt stabilite, își au domiciliul stabil sau reședința obișnuită în orice stat membru, altul decât România
ȘI
- Valoarea totală, fără TVA, a serviciilor TBE și livrărilor intracomunitare de bunuri la distanță* nu depășește, în anul calendaristic curent, 46.337 lei (valoarea echivalentă în lei a sumei de 10.000 euro stabilită conform legislației europene privind TVA) și nu a depășit această sumă în cursul anului calendaristic precedent.
[art. 278¹ alineat (1) din Codul fiscal]

* **Atenție**, dacă prestatorul efectuează și livrări intracomunitare de bunuri la distanță, în plafon intră și valoarea acestor livrări ! Nu intră și alte servicii în afara celor TBE.
[art. 278¹ alineat (5) din Codul fiscal]

Totuși aceste persoane pot opta pentru regula prevăzută de art. 278 alin. (5) lit. h) și anume locul prestării = locul unde este stabilit beneficiarul (opțiunea se aplică pentru cel puțin 2 ani calendaristici de la data depunerii **declarației de mențiuni (010,013,016,020,040,070, după caz ori varianta electronică 700)**). În acest caz prestatorul:

- fie se înregistrează în statul membru/în fiecare stat membru în care este stabilit clientul, pentru a plăti TVA datorată în acest stat;
- fie optează pentru aplicarea regimului special UE-OSS.



Locul prestării de servicii pe relația B2C

Exemple:

1. O societate stabilită și înregistrată în scopuri de TVA în România desfășoară activitate de construcții, construind imobile. O parte dintre clienții săi sunt persoane fizice pentru care construiește case în Franța, Germania, Grecia, Italia.

Natura serviciului - servicii legate de bunuri imobile - se aplică o regulă specială

Locul prestării - Locul unde sunt situate bunurile imobile (art. 278 alin. (4) lit. a) Cod fiscal)

Prestatorul român:

I. Se înregistrează în scopuri de TVA în fiecare stat membru și emite factură cu TVA din acel stat, îndeplinind și celelalte obligații fiscale din punct de vedere TVA din acel SM;

SAU

II. Optează pentru aplicarea regimului special OSS prin transmiterea declarației de începere a activității în regim special, pe portalul electronic [www.anaf.ro/One Stop Shop](http://www.anaf.ro/OneStopShop) și va plăti în România TVA datorat în statele membre.

Prestatorul român va depune **Declarația specială de TVA 398** trimestrial până la sfârșitul lunii următoare încheierii trimestrului calendaristic, chiar dacă nu a emis facturi pentru lucrările de construcții în cursul unui trimestru.

Exemple

2. Un birou de avocatură înregistrat în scopuri de TVA oferă servicii juridice unei persoane fizice având domiciliul în UK.

Natura serviciului - servicii ale avocaților prestate către un beneficiar nestabilit în UE - se aplică o regulă specială

Locul prestării - Locul unde beneficiarul este stabilit sau își are domiciliul stabil ori reședința obișnuită - în UK (operațiune neimpozabilă în Ro)
(art. 278 alin. (5) lit. e) pct. 5 Cod fiscal)

Prestatorul român:

- în decontul 300 înscrie operațiunea la cele neimpozabile.

Locul prestării de servicii pe relația B2C

Exemplu

3. Un prestator de servicii, persoană impozabilă cu sediul activității și înregistrată în scopuri de TVA în România, încheie un contract de furnizare și actualizare software cu persoane fizice obișnuite din Italia și Grecia. Cifra de afaceri din prestarea acestor servicii către persoane fizice nu depășește 10.000 Euro.

Natura serviciului - servicii electronice. Se aplică regula generală B2C pentru că cifra afaceri TBE < 10.000 Euro, beneficiarii sunt din state UE altele decât RO, prestatorul este stabilit doar în RO (în acest caz nu se aplică regula specială pentru servicii TBE);

Locul prestării - locul unde este stabilit prestatorul; (art. 278 alin. (3) Cod fiscal)

Prestatorul emite factură cu TVA românesc.

Prestatorul **poate opta totuși pentru aplicarea regulii speciale de la art. 278 alin. (5) lit. h)**: plata TVA în fiecare stat membru al beneficiarului, prin depunerea formularului 010/formular electronic 700, caz în care:

- fie se înregistrează în Italia și Grecia pentru a declara și plăti acolo TVA aferent acestor servicii;

- fie **poate opta** pentru aplicarea regimului special OSS, prin transmiterea declarației de începere a activității în regim special, pe portalul electronic www.anaf.ro/OneStopShop și va plăti în România TVA datorat în statele membre.

Bază legală

- Legea 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- H.G. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare;
- Ordinul MF nr. 1387/2021 pentru aprobarea Procedurii de înregistrare în vederea utilizării unuia dintre regimurile speciale pentru persoanele impozabile care prestează servicii către persoane neimpozabile sau efectuează vânzări de bunuri la distanță, precum și pentru declararea taxei pe valoarea adăugată, potrivit prevederilor art. 314, art. 315 și art. 315² din Codul fiscal, în situația în care România este stat membru de înregistrare, precum și pentru modificarea unor prevederi procedurale.
- Ordin nr. 1699/2021 pentru aprobarea formularelor de înregistrare fiscală a contribuabililor și a tipurilor de obligații fiscale care formează vectorul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- Ordin ANAF nr. 592/2016 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului (301) "Decont special de taxă pe valoarea adăugată", cu modificările și completările ulterioare;
- Ordin ANAF nr. 705/2020 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului (390 VIES) "Declarație recapitulativă privind livrările/achizițiile/prestările intracomunitare", cu modificările și completările ulterioare
- Ordin ANAF nr. 1253/2021 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului (300) "Decont de taxă pe valoarea adăugată", cu modificările și completările ulterioare
- Ordin ANAF nr. 3769/2015 privind declararea livrărilor/prestărilor și achizițiilor efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA și pentru aprobarea modelului și conținutului declarației informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA, cu modificările și completările ulterioare.

Servicii oferite de ANAF

ANAF oferă contribuabililor o serie de servicii care facilitează accesul la informații și îndeplinirea obligațiilor fiscale, după cum urmează:

- Pentru a beneficia de îndrumare și asistență cu caracter general, în domeniul fiscal, puteți apela **Call-center-ul ANAF la numărul de telefon: 031.403.91.60;**
- Pentru a adresa cereri de asistență, persoanele juridice, asocierile și alte entități fără personalitate juridică, precum și persoane fizice care desfășoară o profesie liberală sau exercită o activitate economică în mod independent în una dintre formele prevăzute de OUG nr. 44/2008 (...) vor utiliza **Formularul unic de contact** din contul propriu **Spațiul Privat Virtual** - selectând secțiunea Asistență și îndrumare de specialitate în domeniul fiscal. De asemenea serviciul **Spațiul Privat Virtual** poate fi utilizat pentru a solicita informații personalizate privind situația fiscală;
- Pentru consultarea sesiunilor de îndrumare și asistență privind înregistrarea persoanelor juridice în Spațiul Privat Virtual, puteți accesa secțiunile **ANAF>Servicii Online>Înregistrare/Înrolare persoane fizice și juridice în Spațiul Privat Virtual;**
- Pe secțiunea **ANAF>Asistență Contribuabili>Servicii oferite contribuabililor** sunt publicate **Ghiduri curente și alte materiale informative.**
- Pe site-ul **ANAF** poate fi consultat un Ghid privind ghișeul unic pentru TVA
accesând link-ul https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/Informatii_R/oss_guidelines_ro_160721.pdf