



## IFA ROMANIA

Intr. Pielari nr. 1, sector 4, București, România

Web: [www.ifaromania.ro](http://www.ifaromania.ro), E-mail: [ifaromania@ifaromania.ro](mailto:ifaromania@ifaromania.ro), Tel: +40318241540

Data: 20 februarie 2009

### D-nei Mariana Vizoli

Director

Directia de legislație în domeniul TVA

Ministerul Finanțelor Publice

Str. Apolodor 17, sector 5 București

E-mail: [mariana.vizoli@mfinante.ro](mailto:mariana.vizoli@mfinante.ro)

### Comentarii privind implementarea în legislația din România a pachetului de TVA

- 1 IFA – filiala România a analizat proiectul de transpunere a „pachetului de TVA” în legislația din România, respectiv transpunerea Directivei 2008/8/CE de modificare a Directivei 2006/112/CE în ceea ce privește locul de prestare a serviciilor și a Directivei 2008/9/CE de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoare adăugată, prevăzute în Directiva 2006/112/CE, către persoane impozabile stabilite în alt stat membru decât statul membru de rambursare.
- 2 IFA – filiala România este filială a Asociației Internaționale de Fiscalitate, singura organizație internațională non-guvernamentală care are ca obiect studiul problemelor fiscale.
- 3 Scopul IFA - filiala România este de a promova îmbunătățirea legislației finanțelor publice, știința și practica în România prin metode de cercetare științifică și diseminarea cunoștințelor. Obiectivele Asociației sunt studiul și progresul legislației fiscale din România, precum și, în colaborare IFA, studiul și progresul legislației fiscale internaționale și al aspectelor economice ale fiscalității.
- 4 IFA-filiala România a constituit din specialiștii săi o grupă de lucru pe domeniul impozitelor indirecte (a cărei componență este prezentată în Anexa 3) care a analizat în amănunt proiectul dvs. de transpunere a „pachetului de TVA” în legislația din România. Atașat acestei scrisori veți găsi comentariile și sugestiile noastre privind acest proiect, respectiv: în anexa 1 comentarii privind implementarea Directivei 2008/8/CE de modificare a Directivei 2006/112/CE în ceea ce privește locul de prestare a serviciilor iar în Anexa 2 comentarii privind implementarea Directivei 2008/9/CE de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoare adăugată, prevăzute în Directiva 2006/112/CE, către persoane impozabile stabilite în alt stat membru decât statul membru de rambursare.
- 5 IFA – filiala România este interesată de participarea la consultările ce le veți face privind implementarea „pachetului de TVA” în legislația din România.

Vom fi încântați să discutăm cu dvs. orice aspect al acestei scrisori pe care îl găsiți interesant.

Cu sinceritate,

Prof. Univ. Dr. Marin Toma

Președinte



## IFA ROMANIA

Intr. Pielari nr. 1, sector 4, București, România

Web: [www.ifaromania.ro](http://www.ifaromania.ro), E-mail: [ifaromania@ifaromania.ro](mailto:ifaromania@ifaromania.ro), Tel: +40318241540

### ANEXA 1

#### Comentarii privind implementarea Directivei 2008/8/CE de modificare a Directivei 2006/112/CE în ceea ce privește locul de prestare a serviciilor

Nr. Crt.	Articolul din Lege la care se refera	Comentarii	Sugestii de formulare
1	Art 125 <sup>1</sup> (2)	<p>Propunerea de text de lege pastreaza definitia actuala pentru persoana impozabila care are <b>sediul fix</b> in Romania. Consideram ca pastrarea acestei definitii este oportuna luandu-se in considerare jurisprudenta europeana (ECJ Berkholz - C-168/84). Totusi propunerea de lege nu ofera o definitie coerenta cu privire la persoana impozabila care este <b>stabilita</b> in Romania.</p> <p>Astfel, in primul rand, acest concept trebuie mentionat unitar in cuprinsul legii, sub o singura denumire (propunerea de lege face mentiuni fie la persoana impozabila care are sediul activitatii economice in Romania / fie la persoana stabilita in Romania / fie la persoana care are stabilit sediul activitatii economice in Romania). In acest sens, propunem adoptarea uniforma a conceptului de „<b>persoana impozabila care are stabilit sediul activitatii economice in Romania</b>”.</p> <p>Propunem implementarea definitiei persoanei impozabile care are stabilit sediul activitatii economice in Romania in conformitate cu jurisprudenta europeana (ECJ Planzer Luxembourg Sarl C-73/06 – sugestiile de formulare in coloana din dreapta). Normele de aplicare pot detalia factorii care trebuie luati in considerare in determinarea persoanelor care au stabilit sediul activitatii in Romania in conformitate cu cazul Planzer mai sus mentionat.</p> <p>Propunem eliminarea mentiunii: „<i>daca sediul central al activitatii economice a unei persoane impozabile este situat in afara Romaniei, dar respectiva persoana detine in Romania filiale sau alte entitati cu personalitate juridica, acestea vor fi tratate ca persoane care au sediul activitatii economice in Romania</i>”; consideram ca aceasta mentiune poate crea probleme practice, deoarece aduce conditii de forma (de exemplu, faptul de a avea infiintata o filiala) si nu cele de fond (asa cum o arata jurisprudenta europeana) referitoare la conceptul de a avea stabilit sediul activitatii economice. De asemenea, persoana nerezidenta si entitatea sa din Romania sunt doua persoane impozabile separate si trebuie analizate separat din perspectiva TVA.</p> <p>De asemenea propunem eliminarea mentiunii: „<i>Pe langa persoanele impozabile care au sediul activitatii economice in Romania, sunt considerate persoane impozabile stabilite in Romania si persoanele impozabile care isi au stabilit sediul activitatii economice afara Romaniei, dar detin sediul/sedii fixe in Romania</i>”; consideram ca aceasta mentiune este redundanta si poate crea probleme in practica, interferand doua concepte diferite, si</p>	<p>a) o persoană impozabilă care are stabilit sediul activitatii economice in afara Romaniei, se considera ca are un sediu fix în România dacă dispune permanent în România de suficiente resurse tehnice și umane necesare efectuării de livrări de bunuri și/sau prestări de servicii impozabile. <b>O persoană impozabilă se considera ca are stabilit sediul activitatii economice in Romania daca functiile generale ale afacerii sunt derulate din Romania si deciziile esentiale aferente administrarii afacerii sunt adoptate in Romania.</b></p> <p>b) o persoana impozabila care are un sediu fix in Romania conform lit. a) este considerata persoana impozabila care nu are stabilit sediul activitatii in Romania pentru livrarile de bunuri sau prestarile de servicii realizate la care sediul fix de pe teritoriul Romaniei nu participa.</p>



## IFA ROMANIA

Intr. Pielari nr. 1, sector 4, București, România

Web: [www.ifaromania.ro](http://www.ifaromania.ro), E-mail: [ifaromania@ifaromania.ro](mailto:ifaromania@ifaromania.ro), Tel: +40318241540

		anume sediu fix si a avea stabilit sediul activitatii economice.	
2.	Art 133 (2)	Pentru claritate, propunem modificarea sintagmei „servicii furnizate catre sediu fix” cu „servicii furnizate <b>in beneficiul</b> unui sediu fix”	Daca serviciile sunt furnizate <b>in beneficiul</b> unui sediu fix al persoanei impozabile, aflat în alt loc decât cel in care persoana isi are stabilit sediul activitatii sale economice, locul de prestare a serviciilor este locul unde se află respectivul sediu fix.
3.	Art 133 (4) d)	Pentru claritate	Locul unde are loc transportul, proportional cu distantele parcurse, in cazul serviciilor de transport de bunuri <b>prestate catre persoane neimpozabile</b> , altul decat transportul intracomunitar de bunuri;
4.	Art 133 (4) f)	Pentru a se evita interpretari (de exemplu referitoare la servicii compozite, ce includ principal si auxiliare)	locul prestarii efective, <b>inclusiv a celor auxiliare</b> , legate de activitati culturale, artistice, sportive, stiintifice, educationale, de divertisment sau alte activitati similare, cum ar fi targurile si expozitiile, precum si serviciile prestate de organizatorii acestor activitati;
5.	Art 133 (4) i)	Pentru claritate și conformitate cu directiva propunem modificarea sintagmei „pe o perioadă de nouăzeci de zile” cu sintagma „pe o perioadă de <b>maximum</b> nouăzeci de zile”	locul unde mijlocul de transport este pus efectiv la dispozitia clientului, in cazul inchirierii pe termen scurt a unui mijloc de transport. Prin termen scurt se intelege posesia sau utilizarea constinua a mijlocului de transport pe o perioada de maximum treizeci de zile si, in cazul ambarcatiunilor maritime, pe o perioada de <b>maximum</b> nouazeci de zile
6.	Art 133 (4) k) 4 și 5	Directiva prevede la art 59 (b) servicii de publicitate, care la art. 133 (4) k) 4 au devenit	4. serviciile de publicitate;



## IFA ROMANIA

Intr. Pielari nr. 1, sector 4, București, România

Web: [www.ifaromania.ro](http://www.ifaromania.ro), E-mail: [ifaromania@ifaromania.ro](mailto:ifaromania@ifaromania.ro), Tel: +40318241540

		servicii de publicitate și marketing. Opinăm că serviciile de marketing intră în categoria celor enumerate la pct. 5, urmând ca la pct. 4 să rămână numai 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
7.	Art 133 (5)	<p>Propunerea de text de lege preia articolul 59a din Directiva 2006/112/EC așa cum a fost modificat de Directiva 2008/8/EC privind locul prestării de servicii. Totuși, acest articol din Directiva face referire la posibilitatea Statelor Membre de a implementa principiul “use and enjoyment” pentru anumite tipuri de servicii (de exemplu serviciile intangibile). România poate implementa acest principiu în cazul anumitor servicii specifice; astfel, preluarea acestui articol ad-literam, fără a face referire la tipurile de servicii care se supun acestei reguli, nu are aplicabilitate practică și poate crea interpretări eronate.</p> <p>Mai mult, la punctul Art 133 (4) k) 9 cu privire la locul prestării serviciilor de telecomunicații menționează acest principiu „use and enjoyment” pentru beneficiari persoane neimpozabile din Comunitate.</p> <p>Considerăm că implementarea acestui principiu pentru alte tipuri de servicii nu este oportună, putând crea mari probleme practice pentru stabilirea locului prestării (locul în care sunt utilizate și exploatate efectiv serviciile)</p>	Să se specifice exact pentru ce servicii se poate aplica, dându-se o listă exhaustivă ce nu poate fi extinsă prin analogie.



## IFA ROMANIA

Intr. Pielari nr. 1, sector 4, București, România

Web: [www.ifaromania.ro](http://www.ifaromania.ro), E-mail: [ifaromania@ifaromania.ro](mailto:ifaromania@ifaromania.ro), Tel: +40318241540

### ANEXA 2

Comentarii privind implementarea Directivei 2008/9/CE de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoare adăugată, prevăzute în Directiva 2006/112/CE

Nr. Crt.	Articolul din Lege la care se refera	Comentarii	Sugestii de formulare
1	Art. 147 <sup>2</sup> (1)a) si b)	Textul de lege face referința la rambursarea taxei <i>achitate</i> , in timp ce versiunea in limbile engleza si germane a Directivei fac referire la taxa <i>suportata</i> (charged/belastet). Astfel, se pare ca legislatia romana impune o condiție in plus fata de prevederile directive, si anume aceea ca taxa solicitata la rambursare sa fi fost si achitata furnizorului.	a) persoana impozabilă nestabilită în România care este stabilită în alt stat membru poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată <b>suportata</b> pentru importuri și achiziții de bunuri/servicii, efectuate în România; b) persoana impozabilă neînregistrată și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA nestabilită în Comunitate poate solicita rambursarea taxei <b>suportata</b> pentru importuri si achizitii de bunuri si servicii, efectuate in Romania dacă, în conformitate cu legile țării unde este stabilită, o persoană impozabilă stabilită în România ar avea același drept de rambursare în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată sau alte impozite/taxe similare aplicate în țara respectivă;
2	Pct.49(1)	Idem număr curent 1.	
3	Pct.49(2)	Tranzacțiile menționate sunt strict cele la care se refera directiva 9 (care par sa fie bine implementate). Conform art. 4 din Directiva 9 (preluat la pct. 49, alin (2), lit a) din norme) în cazul în care TVA este facturată incorect nu se poate solicita rambursarea TVA. Totuși, cumpărătorul poate solicita furnizorului emiterea unei alte facturi completate corect (caz valabil și în aplicarea art. 143 alin (1), lit a din CF). Considerăm că trebuie menționate numai livrările prevăzute la art. 143 alin 2 sau art. 143	b) taxa pe valoarea adăugata facturată pentru livrări de bunuri care sunt sau pot fi scutite în temeiul art. 143 alin.(2) sau al art. 143 alin.(1) lit.b) din Codul fiscal



## IFA ROMANIA

Intr. Pielari nr. 1, sector 4, București, România

Web: [www.ifaromania.ro](http://www.ifaromania.ro), E-mail: [ifaromania@ifaromania.ro](mailto:ifaromania@ifaromania.ro), Tel: +40318241540

		alin. 1 lit b, aceasta fiind transpunerea exactă a directivei	
4	Pct.49(3)	Idem număr curent 1.	
5	Pct. 49(9)	Pentru a nu se crea confuzii recomandăm să se păstreze forma din directivă (varianta în engleză) (de exemplu: 1 = combustibil, și nu 1.combustibil)	1 = combustibil; .... 10 = altele. În cazul în care se utilizează codul 10, se specifică natura bunurilor livrate și a serviciilor prestate
6	Pct.49(9)7	Referinta din directiva e “food, drinks and restaurant services”, in timp ce cea din legislația romana (servicii de catering si restaurant) pare sa fie mult mai restrictiva.	Produse alimentare si servicii catering si restaurant
7	Pct.49(11)	Din moment ce TVA româneasca menționata pe factura este trecuta atât in moneda straina cat si in RON, pe baza cursului de la data exigibilității, impunerea unui curs de schimb arbitrar pentru stabilirea plafonului poate genera excluderea de la rambursare a unor operațiuni care la data exigibilității se încadrau în plafonul stabilit de Directiva. Ca urmare propunem transformarea valorii TVA de rambursat din RON in euro pe baza cursului de schimb de la data exigibilității, conform art. 139 si compararea sumei TVA de rambursat cu plafoanele stabilite in euro.	
8	Pct.49(17)	Prevederile cu privire la faptul ca statul membru unde solicitantul este stabilit trebuie sa confirme solicitantului primirea cererii nu intra in sfera de aplicabilitate a legislației romanești, chiar daca este o prevedere impusa de directiva. Propunem eliminarea sintagmei „îi trimite acestuia, de îndată, o confirmare electronică de primire a cererii, si”	Cererea de rambursare este trimisă statului membru în care este stabilit solicitantul cel târziu până la data de 30 septembrie a anului calendaristic care urmează perioadei de rambursare. Se consideră că cererea a fost depusă numai în cazul în care solicitantul a furnizat toate informațiile cerute conform alin.(7) – (10) și (12). Statul membru în care este stabilit solicitantul transmite pe cale electronica organului fiscal competent din Romania cererea de rambursare si nformatiile prevazute la alin.(7) – (12).
9	Pct.49(19) si (20)	Idem 7	
10	Pct.49(24)	Art. 21 din directiva se refera la faptul ca perioada de 6 luni menționata este perioada minima pentru luarea deciziei, nu cea maxima (cum apare in legislația româneasca). In	În cazul în care organul fiscal competent cere informații



## IFA ROMANIA

Intr. Pielari nr. 1, sector 4, București, România

Web: [www.ifaromania.ro](http://www.ifaromania.ro), E-mail: [ifaromania@ifaromania.ro](mailto:ifaromania@ifaromania.ro), Tel: +40318241540

		cazul in care autoritățile fiscale solicita informații adiționale, perioada de emitere a deciziei nu mai e cea standard de 4 luni, ci se determina pe baza cumulului de termene menționate de legislația romana in paragrafele 22-24, dar in aceasta situație noua perioada care rezulta nu poate fi mai mica de 6 luni.	suplimentare, acesta comunică solicitantului decizia sa de aprobare sau respingere a cererii de rambursare în termen de două luni de la data primirii informațiilor cerute sau, în cazul în care nu a primit răspuns la cererea sa de informații, în termen de două luni de la data expirării termenului prevăzut la alin.(23) Cu toate acestea, perioada pentru luarea deciziei cu privire la cererea de rambursare, în totalitatea ei sau la o parte a acesteia, trebuie să fie întotdeauna de <b>minimum</b> șase luni de la data primirii cererii de către statul membru de rambursare. În cazul în care organul fiscal competent din Romania cere alte informații suplimentare, acesta comunică solicitantului decizia sa privind cererea de rambursare, în totalitatea ei sau privind o parte a acesteia, în termen de opt luni de la data primirii cererii.
11	Pct.49(28)	Prevederile acestui paragraf ar trebui sa reflecte in mod specific daca in conformitate cu prevederile legislației românești, cererea se considera a fi acceptata sau respinsa. Actuala varianta reflecta prevederile generale ale directivei. Propunem reformularea acestui aliniat in sensul stabilirii unei proceduri in conformitate cu Codul de Procedura fiscala	
12	Pct.49(31)		<b>Rata dobanzii aplicabile este egala</b> cu rata dobânzii aplicabile rambursărilor de TVA către persoanele impozabile stabilite Romania.
13	Pct.49 <sup>1</sup> (1)	Idem număr curent 1.	



## IFA ROMANIA

Intr. Pielari nr. 1, sector 4, București, România

Web: [www.ifaromania.ro](http://www.ifaromania.ro), E-mail: [ifaromania@ifaromania.ro](mailto:ifaromania@ifaromania.ro), Tel: +40318241540

14	Pct.49 <sup>1</sup> (1)-(3) si (7)	<p>Chiar daca aceste prevederi ar trebui sa fie armonizate, reglementarea lor nu intra in sfera de aplicabilitate a legislației românești. Din acest punct de vedere, probabil că ar trebui menționat ca aceste prevederi sunt menționate doar cu titlul de informare si prevederile legislative ale statului de rambursare, daca sunt diferite, au prioritate.</p> <p>Eventual la textele de lege unde se face referire la echivalentul articolelor de lege din Codul fiscal în legislația statului de rambursare, ar fi mai bine să se precizeze „articolele care preiau dispozițiile art ... din directiva 112” întrucât statele membre de rambursare nu rambursează în funcție de preluarea directivelor în legislația din România, ci în funcție de prevederile directivelor.</p>	<p>De exemplu: pct. 49<sup>1</sup>, lit. a), 1. „prestarea de servicii de transport și de servicii auxiliare acestora, scutite în temeiul echivalentului din legislația statului membru de rambursare a prevederilor prestarea de servicii de transport și de servicii auxiliare acestora, scutite în temeiul articolelor 144, 146, 148, 149, 151, 153, 159 sau 160 din Directiva 2006/112/CE (echivalente cu cele ale art. 143 alin.(1) lit. c)- f), h)- m), art.144 alin.(1) lit. c) si art. 144<sup>1</sup> din Codul fiscal);”</p>
15	Pct.49 <sup>1</sup> (26)	<p>Art. 18 din directiva se refera la faptul ca perioada de 6 luni menționata este perioada minima pentru luarea deciziei, nu cea maxima (cum apare in legislația româneasca). In cazul in care autoritățile fiscale solicita informații adiționale, perioada de emitere a deciziei nu mai e cea standard de 4 luni, ci se determina pe baza cumulului de termene menționate de legislația romana in paragrafele 22-24, dar in aceasta situație noua perioada care rezulta nu poate fi mai mica de 6 luni.</p>	<p>În cazul în care statul membru de rambursare cere informații suplimentare, acesta comunică solicitantului decizia sa de aprobare sau respingere a cererii de rambursare în termen de două luni de la data primirii informațiilor cerute sau, în cazul în care nu a primit răspuns la cererea sa de informații, în termen de două luni de la data expirării termenului prevăzut la alin. (25). Cu toate acestea, perioada pentru luarea deciziei cu privire la cererea de rambursare, în totalitatea ei sau la o parte a acesteia, trebuie să fie întotdeauna de <b>minimum șase</b> luni de la data primirii cererii de către statul membru de rambursare. În cazul în care statul membru de rambursare cere alte informații</p>



## ***IFA ROMANIA***

*Intr. Pielari nr. 1, sector 4, București, România*

*Web: [www.ifaromania.ro](http://www.ifaromania.ro), E-mail: [ifaromania@ifaromania.ro](mailto:ifaromania@ifaromania.ro) , Tel: +40318241540*

			suplimentare, acesta comunică solicitantului decizia sa privind cererea de rambursare, în totalitatea ei sau privind o parte a acesteia, în termen de opt luni de la data primirii cererii de către respectivul stat membru.
--	--	--	--



## IFA ROMANIA

Intr. Pielari nr. 1, sector 4, București, România

Web: [www.ifaromania.ro](http://www.ifaromania.ro), E-mail: [ifaromania@ifaromania.ro](mailto:ifaromania@ifaromania.ro), Tel: +40318241540

ANEXA 3

### Grupa de lucru Impozite Indirecte a IFA România

Nr. crt.	Nume și prenume	Afilieri	Date de contact
1.	Delia Cataramă – coordonator	Academia de Studii Economice	<a href="mailto:delia.catarama@fin.ase.ro">delia.catarama@fin.ase.ro</a>
2.	Ana-Maria Caraman	Deloitte Tax SRL	<a href="mailto:ACaraman@DeloitteCE.com">ACaraman@DeloitteCE.com</a>
3.	Alexandru Cristea	Deloitte Tax SRL	<a href="mailto:alcristea@deloitteCE.com">alcristea@deloitteCE.com</a>
4.	Valentina Radu	PricewaterhouseCoopers Tax Advisors & Accountants SRL	<a href="mailto:valentina.radu@ro.pwc.com">valentina.radu@ro.pwc.com</a>
5.	Cristian Rădulescu	Taxhouse SRL	<a href="mailto:cristian.radulescu@taxhouse.ro">cristian.radulescu@taxhouse.ro</a>
6.	Angela Roșca	Taxhouse SRL	<a href="mailto:angela.rosca@taxhouse.ro">angela.rosca@taxhouse.ro</a>
7.	Raluca Rusu	Deloitte Tax SRL	<a href="mailto:rrusu@DeloitteCE.com">rrusu@DeloitteCE.com</a>
8.	Laura Stroe	Deloitte Tax SRL	<a href="mailto:LStroe@DeloitteCE.com">LStroe@DeloitteCE.com</a>
9.	Laura Toma	JPA Romania SRL	<a href="mailto:laura.toma@jparomania.ro">laura.toma@jparomania.ro</a>
10.	Lucian Țățu	Academia de Studii Economice	<a href="mailto:lucian.tatu@fin.ase.ro">lucian.tatu@fin.ase.ro</a>
11.	Cristian Velcu	Deloitte Tax SRL	<a href="mailto:CVelcu@DeloitteCE.com">CVelcu@DeloitteCE.com</a>
12.	Mihai Vîntu	PricewaterhouseCoopers Tax Advisors & Accountants SRL	<a href="mailto:mihai.vintu@ro.pwc.com">mihai.vintu@ro.pwc.com</a>