

Revista de TVA

ISSN 2971 – 8848 ISSN-L 2971 – 8848

© RENTROP & STRATON

Coordonator:
colectiv RENTROP & STRATON

Manager Departament Editorial:
Adina Vasile

Manager produs: Codruța Tomșa

Director Creație-Producție:
Cristina Straton

Tehnoredactare: Simona Morărescu

Corectură: Elvira Panaitescu

Publicație editată de:

RENTROP & STRATON

Senior Editor: George Straton

Director General: Octavian Breban

Redacția: Bdul Națiunile Unite nr. 4,
bloc 107A, sector 5, București

Telefon: 021.209.45.45;

E-mail: info@rs.ro; Internet: www.rs.ro

Correspondență:

Ghișeul ext. 3 – O.P. 39, sector 3,
București

Toate drepturile rezervate. Nicio parte din această lucrare nu poate fi reprodușă, arhivată sau transmisă sub nicio formă și prin niciun fel de mijloace, mecanice sau electronice, fotocopiere, înregistrare audio sau video, fără permisiunea în scris din partea editorului. Autorii sau editorii nu sunt responsabili pentru nicio pierdere provocată vreunei persoane fizice sau juridice care acționează sau se abține de la acțiuni ca urmare a citirii materialelor publicate în această lucrare.

Doriți ca publicația
să abordeze anumite
subiecte?

Dacă DA, scrieți-ne chiar
ACUM pe adresa
consilier@rs.ro!

În această ediție:

► Noutăți TVA 2023

Cota de TVA pentru băuturile cu adaos de zahăr sau alți îndulcitori 3

► Cote de TVA

Restaurant. Cote TVA 2023 4

► Cote de TVA

Pensiune cu activități recreative. Cotă de TVA 6

► Deducere TVA

Monografie contabilă și regim declarativ TVA deductibilitate limitată 7

► Perioadă fiscală TVA

Modificare perioadă fiscală TVA. Avans achiziție intracomunitară 8

► Anulare cod de TVA

Cod TVA anulat din oficiu. Facturare chirie 9

► Locul prestării serviciilor

Prestări de servicii către un client din Polonia 11

► Operațiuni impozabile

Achiziție intracomunitară de bunuri 14

► Operațiuni impozabile

Regim fiscal TVA pentru achiziții și prestări servicii transport bunuri
în afara teritoriului comunitar 15

► Livrări intracomunitare de bunuri

Regim fiscal TVA pentru operațiuni asimilate livrărilor
intracomunitare de bunuri, returnări cu locul în România
sau în alt stat membru 18

► Jurisprudență/Speta lunii ianuarie

Cauza C - 642/11 Stroy Trans 23

Codul de procedură fiscală – modificări benefice pentru contribuabili!

Ionuț JINGA,
consultant fiscal



O recentă ordonanță de urgență, adoptată la finele anului 2022, vine cu o serie de modificări/completări la Codul de procedură fiscală, avantajoase pentru toți contribuabili, însă unele cu aplicabilitate din anul 2026. Este cazul reglementărilor privind noua modalitate de selecție a contribuabililor pentru inspecție fiscală, începând cu această dată, având drept criteriu primordial rezultatul analizei de risc.

Analiza de risc se efectuează periodic, caz în care organul fiscal stabilește și clasa/subclasa de risc fiscal a contribuabilului. **Clasa/Subclasa de risc fiscal se comunică contribuabilului**, la cererea acestuia, prin orice mijloc de comunicare care asigură dovada primirii informației, cu excepția cazului în care obiective de interes general justifică restrângerea accesului la această informație, astfel că fiecare companie va cunoaște din timp clasa de risc în care se încadrează.

Selectarea contribuabililor/plătitorilor pentru efectuarea acțiunii de inspecție fiscală se va efectua la nivelul aparatului central al ANAF, **în funcție de nivelul riscului** stabilit pe baza analizei de risc.

Prin excepție, în cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central, contribuabilii/plătitorii pot fi selectați în mod **aleatoriu** pentru efectuarea unei acțiuni de inspecție fiscală. Într-un an calendaristic, procentul maximal de contribuabili/plătitori selectați în mod aleatoriu nu poate depăși 10% din totalul contribuabililor/plătitorilor selectați pentru efectuarea inspecției fiscale în anul respectiv. Depășirea procentului de **10%** reprezintă abatere disciplinară, iar conducătorul structurii de inspecție fiscală are obligația să ia măsuri de sancționare a persoanelor vinovate.

Pentru contribuabilii/plătitorii prezumtivi a fi selectați pentru efectuarea inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală transmite acestora, în scris, o **notificare de conformare** cu privire la riscurile fiscale identificate în scopul reanalizării de către aceștia a situației fiscale și, după caz, de a depune sau de a corecta declarațiile fiscale.

Altă modificare a Codului de procedură fiscală vizează obligația organului fiscal de a pune la dispoziția contribuabilului supus unei inspecții fiscale dosarul administrativ al acțiunii de control fiscal. Dosarul administrativ al acțiunii de control fiscal reprezintă totalitatea documentelor și informațiilor care stau la baza constatărilor organului de control fiscal din punct de vedere faptic și legal, precum și cele emise în legătură cu administrarea mijloacelor de probă.

Organul fiscal central este obligat să transmită organelor fiscale locale informații privind sursele de venit ale persoanelor fizice. Organele fiscale locale și organul fiscal central încheie protocolul denumit «Protocol de aderare la serviciile sistemului informatic PatrimVen», care se transmite prin sistemul informatic propriu al Ministerului Finanțelor/ANAF.

O noutate extrem de importantă este cea privind posibilitatea de depunere la registratura organului fiscal a unor documentații stufoase, dificil de scanat și de transmis prin SPV. Astfel, în procedura de control fiscal ori de soluționare a contestației, cererile, înscrisurile sau orice alte documente pot fi transmise de contribuabili/plătitori, prin mijloace electronice de transmitere la distanță, după caz, ori prin poștă, cu confirmare de primire sau prin poșta electronică la adresa de e-mail indicată de organul de control sau de soluționare a contestației ori **depose la registratura organului fiscal competent**.

Noutăți TVA 2023

Cota de TVA pentru băuturile cu adaos de zahăr sau alți îndulcitori

O modificare adusă Codului fiscal de O.G. nr. 16/2022, în domeniul cotelor de TVA, a pus pe jar lumea contabilă din sfera comercializării băuturilor nealcoolice dulci.

Astfel, începând cu 1 ianuarie 2023, cota redusă de 9% se aplică asupra bazei de impozitare pentru următoarele prestări de servicii și/sau livrări de bunuri: alimente, inclusiv băuturi, cu excepția băuturilor alcoolice și a băuturilor nealcoolice care se încadrează la codurile NC 2202 10 00 și 2202 99, destinate consumului uman și animal.

Prin urmare, alături de băuturile alcoolice, vor trece la cota standard de TVA (19%) și **livrările de băuturi nealcoolice care se încadrează la codurile NC 2202 10 00 și 2202 99.**

Așadar, dacă un produs **sub formă de băutură nealcoolică** se încadrează în cel puțin unul din codurile vamale de mai sus (exemplu cod vamal 2202 10 00) rezultă că nu mai poate fi aplicată cota redusă de TVA de 9%, ci cota standard de 19%.

Băuturile nealcoolice de la codurile NC 2202 10 00 și 2202 99 sunt:

- 2202 10 00 Ape, inclusiv ape minerale și ape gazeificate, care conțin zahăr sau alți îndulcitori sau aromatizate
- 2202 99 11 Băuturi pe bază de soia cu un conținut de proteine $\geq 2,8\%$ din greutate, care nu conțin lapte, produse lactate și grăsimi derivate din acestea

2202 99 15 Băuturi pe bază de soia cu un conținut de proteine $< 2,8\%$ din greutate, care nu conțin lapte, produse lactate, grăsimi derivate din acestea; băuturi pe bază de fructe cu coajă lemnoasă de la cap.08, cereale de la cap.10 sau semințe de la cap.12

2202 99 19 Băuturi nealcoolice, care nu conțin lapte, produse lactate, grăsimi derivate din acestea (exclusiv apă, sucuri de fructe/legume, lapte, bere; băuturi pe bază de soia; băuturi pe bază de fructe cu coajă lemnoasă de la cap.08, cereale de la cap.10, semințe de la cap.12

2202 99 91 Băuturi nealcoolice, cu un conținut de grăsimi provenite din lapte sau produse lactate $< 0,2\%$ din greutate

2202 99 95 Băuturi nealcoolice, cu un conținut de grăsimi provenite din lapte sau produse lactate $\geq 0,2\%$ dar $< 2\%$ din greutate

2202 99 99 Băuturi nealcoolice, cu un conținut de grăsimi provenite din lapte sau produse lactate $\geq 2\%$ din greutate

Se observă că la codul NC 2202 10 00 sunt menționate **„ape, inclusiv ape minerale și ape gazeificate, care conțin zahăr sau alți îndulcitori sau aromatizate“**, denumirea de „băutură nealcoolică“ apărând la produsele din NC 2202 99, ceea ce lasă loc la diverse interpretări.

Conform Notei de fundamentare a O.G. nr. 16/2022 (extras):

„Taxa pe valoarea adăugată

Se propune ca, începând cu data de 1 ianuarie 2023, să se excludă din sfera de aplicare a facilității cotei reduse de TVA de 9%, pe lângă excepția prevăzută deja pentru băuturi alcoolice, impusă de Directiva 2006/112/CE privind sistemul comun al TVA, și băuturile nealcoolice care se încadrează la codul NC 2202 10 00 și 2202 99, respectiv a băuturilor nealcoolice care conțin adaos de zahăr sau alți îndulcitori sau aromatizate.

Această măsură are în vedere **descurajarea consumului de băuturi răcoritoare îndulcite cu zahăr, băuturi energizante etc.**, cu impact important asupra sănătății consumatorilor. Față de alimentele cu adaos mare de zaha-

ruri, produsele lichide, precum băuturile răcoritoare îndulcite cu zahăr, ar avea un impact mai mare asupra sănătății, deoarece consumatorul nu are imaginea concretă a cantității de calorii ingerate, spre deosebire de produsele zaharoase solide asupra cărora percepția calorică este bine cunoscută. În plus, kaloriile lichide nu au proprietăți puternice de sațietate și nu suprimă foamea, astfel că ele sunt consumate în cantități mult mai mari, aportul caloric fiind în ansamblu mai mare“.

Din această notă de fundamentare rezultă că statul dorește descurajarea consumului de băuturi nealcoolice dulci (nu neapărat sucuri), menționând consumul de băuturi răcoritoare îndulcite cu zahăr, băuturi energizante **etc.**, **lista nefiind astfel exhaustivă!**

Ionuț Jinga, consultant fiscal

Cote de TVA

Restaurant. Cote TVA 2023

PROBLEMĂ FISCALĂ:

Vă rog să ne spuneți ce cote de TVA vom aplica de la 01.01.2023 pentru:

1. toată mâncarea preparată în restaurant: mic-dejun, sandwich-uri, hot-dog, prânz și cină;
2. cafea și ceai neîndulcite sau dacă se servesc cu zahăr sau miere;
3. specialitățile din cafea: cappuccino, ciocolată caldă;
4. fresh-uri – făcute de noi din fructe/legume;
5. sucuri carbogazoase și sucuri naturale, limonade, băuturi alcoolice;
6. apă plată și minerală.

SOLUȚIE:

Începând cu 01 ianuarie 2023 se aplică următoarele prevederi ale art. 291 din Codul fiscal, astfel cum au fost modificate prin O.G. nr. 16/2022:

„(2) Cota redusă de 9% se aplică asupra bazei de impozitare pentru următoarele prestări de servicii și/sau livrări de bunuri:

k) serviciile de restaurant și de catering, cu excepția băuturilor alcoolice și a băuturilor nealcoolice care se încadrează la codurile NC 2202 10 00 și 2202 99;“.

Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal nu au fost adaptate acestor schimbări legislative și nu există alte prevederi cu privire la băuturile pentru care se aplică cota de 19%.

Astfel, indiferent dacă mâncarea este servită în restaurant sau la pachet, ori livrată la comandă, cota TVA este de 9%, cu excepțiile menționate la lit. k).

Încadrarea în codurile NC se face conform nomenclurii combinate https://www.customs.ro/assets/pdf/bogdanm/Nomenclatura_Combinat%C4%83_2022.pdf

Potrivit acesteia, poziția tarifară 2202 cuprinde ape, inclusiv ape minerale și ape gazeificate, care conțin adaos de zahăr sau de alți îndulcitori sau aromatizate și alte băuturi nealcoolice, cu excepția sucurilor de fructe, fructe cu coaja lemnoasă sau de legume de la poziția 2009.

Subpoziția tarifară 2202 10 00 cuprinde ape, inclusiv ape minerale și ape gazeificate, care conțin zahăr sau alți îndulcitori sau aromatizate.

Conform notelor complementare, subpoziția 2202 10 00 cuprinde apele, inclusiv apele minerale și apele gazeificate, cu adaos de zahăr sau de alți îndulcitori ori aromatizate, cu condiția să fie direct consumabile ca băuturi, în starea în care se află.

Cu privire la cota de 19% pentru aceste băuturi, în Nota de fundamentare ce însoțește O.G. nr. 16/2022 se menționează:

Se propune ca, începând cu data de 1 ianuarie 2023, să se excludă din sfera de aplicare a facilității cotei reduse de TVA de 9%, pe lângă excepția prevăzută deja pentru băuturi alcoolice, impusă de Directiva 2006/112/CE privind sistemul comun al TVA, și băuturile nealcoolice care se încadrează la codul NC 2202 10 00 și 2202 99, respectiv a băuturilor nealcoolice care conțin adaos de zahăr sau alți îndulcitori sau aromatizate.

Această măsură are în vedere descurajarea consumului de băuturi răcoritoare îndulcite cu zahăr, băuturi energizante etc., cu impact important asupra sănătății consumatorilor. Față de alimentele cu adaos mare de zaharuri, produsele lichide, precum băuturile răcoritoare îndulcite cu zahăr, ar avea un impact mai mare asupra sănătății, deoarece consumatorul nu are imaginea concretă a cantității de calorii ingerate, spre deosebire de produsele zaharoase solide asupra cărora percepția calorică este bine cunoscută. În plus, kaloriile lichide nu au proprietăți puternice de sațietate și nu suprimă foamea, astfel că ele sunt consumate în cantități mult mai mari, aportul caloric fiind în ansamblu mai mare.

Având în vedere cele mai sus redate, în lipsa unor precizări clare din legislație, consider următoarele:

Pentru cafeaua, ceaiul și alte specialități din cafea, preparate în restaurant, se aplică cota de 9% indiferent dacă acestea conțin sau nu zahăr sau miere întrucât consider că aceste băuturi nu se încadrează la codurile NC exceptate, nu sunt băuturi care se servesc în starea în care sunt achiziționate, iar cota de 19% nu se aplică pentru orice băutură care conține zahăr, ci doar pentru cele încadrate la NC-urile menționate.

Pentru fresh-urile din fructe și legume se aplică cota de 9%.

Pentru băuturi alcoolice și răcoritoare ce se încadrează la NC 2202 10 00 ori 2202 99 se aplică cota de 19%.

Pentru apă plată și minerală fără adaosuri de zahăr sau arome se aplică cota de 9%.

Irina Dumitrescu, consultant fiscal

Doriți ca publicația să abordeze anumite subiecte?
Dacă DA, scrieți-ne chiar ACUM pe adresa
[consilier@rs.ro!](mailto:consilier@rs.ro)

Pensiune cu activități recreative. Cotă de TVA

PROBLEMĂ FISCALĂ:

Pensiune cu facilități de cazare și recreere, cod CAEN 9329. Ce cotă de TVA aplică la următoarele servicii recreative? Poate folosi cota de 5% conform Codului fiscal art. 291 alin. (3) lit. b) pentru: bilet intrare piscine, saună, jacuzzi, pescuit – având și un lac pe teritoriu, închiriere baldachin, șezlong, bicicletă electrică, hidrobicicletă, masă de biliard, buggy/ATV?

SOLUȚIE:

Dacă activitatea pensiunii constă în prestarea de servicii recreative, fiind autorizată pentru a funcționa cu codul CAEN 9329, consider că, la facturarea serviciilor, prestatorul aplică cota redusă TVA 5%, conform art. 291 alin. (3) lit. b) prin care se reglementează:

„(3) Cota redusă de 5% se aplică asupra bazei de impozitare pentru următoarele livrări de bunuri și prestări de servicii:

.....

b) serviciile constând în permiterea accesului la castele, muzee, case memoriale, monumente istorice, monumente de arhitectură și arheologice, grădini zoologice și botanice, bâlciuri, parcuri de distracții și parcuri recreative ale căror activități sunt încadrate la codurile CAEN 9321 și 9329, potrivit Clasificării activităților din economia națională – CAEN, actualizată prin Ordinul președintelui Institutului Național de Statistică

nr. 337/2007, târguri, expoziții și evenimente culturale, evenimente sportive, cinematografe, altele decât cele scutite conform art. 292 alin. (1) lit. m);“.

Conform cod CAEN 2 revizuit și notele explicative aferente acestuia, activitatea codificată 9329 „Alte activități recreative“ include activități recreative și distractive neclasificate în altă parte:

- activități ale parcurilor recreative (fără cazare);
- exploatarea facilităților de transport recreativ, de exemplu porturi turistice;
- exploatarea pârtiilor de schi;
- închirierea echipamentului de agrement, ca parte integrantă a facilităților recreative;
- târguri și expoziții de natură recreativă;
- activități ale plajelor, inclusiv închirierea de cabine de baie, vestiare, scaune etc.;
- funcționarea ringurilor de dans.

În concluzie, dacă pensiunea dvs. deține spații special amenajate pentru recreere (piscină, saună, lac pentru pescuit, articole sportive, spațiu verde etc.) consider că pentru serviciile de recreere facturate se poate aplica cota de 5% pentru TVA.

Mariana Prejbeanu, consultant fiscal