

acea persoană în Comunitate, care ulterior sunt expediate și transportate pe teritoriul României. Persoana juridică neimpozabilă beneficiază de rambursarea taxei plătite în România pentru importul bunurilor, dacă dovedește că achiziția sa intracomunitară pe teritoriul României a fost supusă taxei în România ca țară de destinație a bunurilor importate pe teritoriul unui stat membru. În mod similar, dacă o persoană juridică neimpozabilă importă bunuri în România, pe care apoi le transportă sau le expediază în alt stat membru, poate solicita în România restituirea taxei achitate pentru importul respectiv, dacă face dovada că achiziția intracomunitară a bunurilor a fost supusă taxei în statul membru pe teritoriul căruia este stabilită persoana respectivă.

achiziții  
intracomu-  
nitare  
asimilate

## Locul achiziției intracomunitare de bunuri

**Baza legală:** L. nr. 227 din 8 septembrie 2015 și H.G. nr. 1 din 6 ianuarie 2016:

- art. 276 „Locul achiziției intracomunitare de bunuri“, și pct. 13, de la alin. (1) la alin. (6) din norme.

Locul achiziției intracomunitare de bunuri este întotdeauna locul unde se găsesc bunurile în momentul în care se încheie expedierea sau transportul bunurilor de pe teritoriul unui stat membru.

Pentru achiziția intracomunitară efectuată, cumpărătorul datorează TVA.

Pentru o **persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA** în România, obligația de plată se consideră îndeplinită dacă:

- se aplică regimul de taxare inversă prin formula contabilă;

- 4426 „TVA deductibilă“ = 4427 „TVA colectată“;
- operațiunea se raportează din punct de vedere fiscal prin decontul de TVA cod 300 la rândurile 5 și 18 și prin declarația recapitulativă cod 390 VIES, cu simbolul A.

Pentru o persoană **impozabilă neînregistrată în scopuri de TVA**, obligația de plată se consideră îndeplinită dacă:

- suma TVA datorată se achită efectiv bugetului de stat;
- operațiunea se raportează d.p.d.v. fiscal prin decontul special de TVA cod 301 și declarația recapitulativă cod 390, cu simbolul A.

#### Reteaua de siguranță

Ca excepție de la regula generală privind locul achiziției intracomunitare, chiar dacă bunurile sunt expediate pe teritoriul unui alt stat membru decât cel pe teritoriul căruia este stabilit cumpărătorul, locul achiziției intracomunitare este considerat a fi atât în statul membru unde se încheie expedierea/transportul bunurilor, cât și în statul membru care a emis codul de înregistrare TVA comunicat de cumpărător furnizorului său. Acest principiu este cunoscut sub denumirea „rețea de siguranță“. În această situație, cumpărătorul achită TVA în ambele state comunitare.

De exemplu, în situația în care o persoană impozabilă stabilită pe teritoriul României, înregistrată în scopuri de TVA atât în România, cât și Germania, comunică furnizorului din Belgia codul său de înregistrare de TVA emis de autoritatea fiscală din Germania, locul achiziției intracomunitare de bunuri este considerat a fi:

- pe teritoriul Germaniei, ca stat membru care a emis un cod valid de TVA;

- pe teritoriul României, ca stat membru de sosire a bunurilor expediate din Belgia, fapt dovedit prin documentul de transport din care rezultă în mod evident că bunurile au fost transportate pe ruta Brugge (Belgia) – Caraș-Severin (România).

În această situație, plata taxei aferente acestei tranzacții este datorată atât către autoritatea fiscală din Germania cât și către autoritatea fiscală din România. Cumpărătorul din România poate solicita restituirea taxei de la autoritatea fiscală din Germania dacă face dovada că a achitat TVA în România.

Procedura de restituire a taxei achitate în Germania de către cumpărătorul din România este următoarea:

- pentru persoanele înregistrate în scopuri de TVA în baza prevederilor art. 316 din Codul fiscal: prin înregistrarea cu semnul minus în decontul de taxă cod 300 a achiziției intracomunitare și a taxei aferente;
- pentru persoanele înregistrate în scopuri de TVA, în regim special, în baza prevederilor art. 153<sup>1</sup> din Codul fiscal: prin restituirea efectivă a taxei.

Suma TVA datorată nu se mai achită în ambele state membre în situația în care cumpărătorul face dovada că a achitat suma TVA datorată în statul membru de expediere/transport a bunurilor până la data la care intervine exigibilitatea taxei pentru achiziția intracomunitară efectuată în statul membru care a atribuit codul de înregistrare în scopuri de TVA.

### **Faptul generator și exigibilitatea TVA aferente achiziției intracomunitare de bunuri**

**Baza legală:** L. nr. 227 din 8 septembrie 2015 și H.G. nr. 1 din 6 ianuarie 2016:

- art. 284 „Faptul generator și exigibilitatea pentru achiziții intracomunitare de bunuri“ alin. (1) și alin. (2) și pct. 25 alin. (3).

În cazul operațiunilor intracomunitare cu bunuri, regula generală stabilește că faptul generator al unei livrări intracomunitare de bunuri și faptul generator al unei achiziții intracomunitare de bunuri intervine în același moment: data livrării bunurilor.

Excepția de la această regulă generală prevede că exigibilitatea taxei intervine la data emiterii facturii așa cum este reglementată prin legislația fiscală aplicabilă în statul membru al furnizorului, dacă factura este emisă înainte de cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care a intervenit faptul generator.



Așa cum este definită prin art. 280 din Codul fiscal, exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală este îndreptățită să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei. Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană este obligată să plătească taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 326 alin. (1). Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei.

Astfel, pentru evitarea neconcordanței între o livrare intracomunitară de bunuri, scutită de TVA, raportată prin declarația VIES în statul membru de origine al bunurilor și achiziția intracomunitară taxabilă, raportată în România prin declarația recapitulativă cod 390 VIES, exigibilitatea taxei în cazul unei achiziții intracomunitare de bunuri intervine:

- fie la data emiterii facturii de către furnizor, caz în care este aplicabilă regula generală;

- fie la data emiterii autofacturii de către cumpărător, caz în care este aplicabilă regula generală;
- fie în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care a intervenit faptul generator, dacă factura sau autofactura nu a fost emisă până la această dată, caz în care este aplicabilă excepția de la regula generală.

**Exemplul nr. 1:**

Un furnizor din Italia livrează bunuri în data de 27.06.2016, dar emite factura pentru livrarea intracomunitară efectuată în luna imediat următoare, respectiv în data de 4.07.2016. În acest caz este aplicabilă excepția de la regula generală deoarece data faptului generator este anterioară datei emiterii facturii.

Egibilitatea taxei pentru achiziția intracomunitară efectuată de persoana impozabilă stabilită în România se determină după cum urmează:

Nr. crt.	Detalii	Furnizorul din Italia	Cumpărătorul din România
1	Natura operațiunii	Livrare intracomunitară, scutită de TVA	Achiziție intracomunitară supusă TVA, taxabilă în România
2	Data livrării:	27.06.2016	x
3	Data facturii:	04.07.2016	x
4	Faptul generator:	27.06.2016	27.06.2016
5	Exigibilitatea:	04.03.2016	04.07.2016
6	Data raportării în declarația recapitulativă (prin declarația completată și depusă pentru luna iunie 2016)	iulie 2016	25.08.2016
7	Data raportării în decontul de TVA (prin decontul completat și depus pentru luna iunie 2016)	iulie 2016	25.08.2016