



MINISTERUL FINANTELOR
Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a Finanțelor
Publice Brașov
Serviciul Asistență pentru Contribuabili



Tratamentul TVA al serviciilor electronice, de telecomunicații, de radiodifuziune sau de televiziune

începând cu 1 iulie 2021



1. Definiții
2. Servicii electronice prestate persoanelor impozabile
3. Servicii electronice prestate de prestatori români persoanelor neimpozabile
4. OSS - Regimul special UE pentru serviciile prestate de persoane impozabile stabilite în Uniunea Europeană, dar nu în statul membru de consum

1. Definiții

Serviciile furnizate pe cale electronică includ serviciile furnizate pe internet sau printr-o rețea electronică a căror natură determină prestarea lor automată, care implică intervenție umană minimă, și imposibil de realizat în absența tehnologiei informației.

De ex:

- furnizarea și găzduirea de site-uri de Internet, mentenanță la distanță a programelor și echipamentelor;
- furnizarea de software și actualizarea acestora;
- furnizarea de imagini, texte și informații și punerea la dispoziție a unor baze de date;
- furnizarea de muzică, filme și jocuri, inclusiv de jocuri de noroc și pariuri, și de emisiuni sau de manifestări politice, culturale, artistice, sportive, științifice și de divertisment;
- furnizarea de servicii de învățământ la distanță.

vezi anexa II la Directiva 112 art. 7 alin. (1) din Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 282/2011, cu modificările și completările ulterioare.

În cazul în care prestatorul unui serviciu și clientul său comunică prin intermediul poștei electronice, acest lucru nu înseamnă, în sine, că serviciul furnizat este un serviciu furnizat pe cale electronică;

Serviciile de telecomunicații sunt serviciile având ca obiect transmiterea, emiterea și recepția de semnale, înscrisuri, imagini și sunete sau informații de orice natură, prin cablu, radio, mijloace optice sau alte mijloace electromagnetice, inclusiv cedarea dreptului de utilizare a mijloacelor pentru astfel de transmisii, emiteri sau recepții. Serviciile de telecomunicații cuprind, de asemenea, și furnizarea accesului la rețeaua mondială de informații;

Serviciile de radiodifuziune și televiziune includ, în special, serviciile constând în furnizarea de conținut audio și audiovizual, cum ar fi programele de radio și televiziune furnizate către publicul larg prin rețele de comunicații de către un furnizor de servicii media și sub responsabilitatea editorială a acestuia, pentru audiție sau vizionare simultană pe baza unei grile de programe.

vezi art. 6b alin. (1) din Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 282/2011, cu modificările și completările ulterioare;

Persoană impozabilă - orice persoană (persoana fizică, grupul de persoane, instituția publică, persoana juridică, precum și orice entitate) care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice, oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

Persoane neimpozabile - persoana juridică neimpozabilă (de ex. instituția publică, organismul internațional de drept public, pentru activitățile care sunt desfășurate în calitate de autorități publice, cu excepțiile menționate de lege), persoana fizică. [art. 266 alin. (1) pct. 21-24, art. 269 alineat (1) din Codul fiscal]

Din punct de vedere al stabilirii locului prestării serviciului, o persoană juridică neimpozabilă care este înregistrată în scopuri de TVA este considerată persoană impozabilă [articol 278 alin.(1) lit. b) din Codul fiscal]

Stat membru de consum (definiție în cadrul OSS) - statul membru în care are loc prestarea de servicii în conformitate cu art. 278 alineat (5) litera h) din Codul fiscal
[articol 315 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal]

Stat membru de înregistrare (definiție în cadrul OSS) - statul membru pe teritoriul căruia persoana impozabilă are sediul activității economice sau
- statul membru în care dispune de un sediu fix, în cazul în care persoana impozabilă nu are sediul activității economice în Uniunea Europeană. Dacă persoana impozabilă are sedii fixe în mai multe state membre, alege unul dintre aceste state pentru utilizarea regimului special. Această decizie trebuie respectată în anul calendaristic în cauză și în următorii 2 ani calendaristici.
[articol 315 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal]

2. Servicii electronice, de telecomunicații, de radiodifuziune sau de televiziune prestate persoanelor impozabile

LOCUL PRESTĂRII, RESPECTIV AL TAXĂRII CU TVA	OBLIGAȚII SPECIFICE
<p>În țara unde beneficiarul își are stabilit sediul activității sale economice (sau are un sediu fix dacă acest sediu este cel care primește serviciile) [art. 278 alin. (2) Codul fiscal]</p>	<p>Un prestator român va factura către persoane impozabile fără TVA, cu mențiunea "taxare inversă"; și va declara operațiunea în:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Decontul de TVA (formular 300) la rândul 3 și, după caz, rândul 3.1 (în cazul în care beneficiarul este din UE), - Declarația recapitulativă (formular 390) (dacă beneficiarul este din UE) <p>[art.319 alin. (20) lit. m), art. 325 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, Ordinul ANAF nr. 1253/2021]</p>
	<p>Un beneficiar român va fi obligat la plata TVA în România</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ Dacă este înregistrat în scopuri de TVA aplică mecanismul taxării inverse, în condițiile îndeplinirii condițiilor de deductibilitate a TVA, și va declara operațiunea în: <ul style="list-style-type: none"> - Decontul de TVA, la rândul 7 și rândul 22 și, după caz (dacă prestatorul este din UE), la rândul 7.1 și 22.1 - Declarația recapitulativă (formular 390) (dacă prestatorul este din UE) ➤ Dacă nu este înregistrat în scopuri de TVA (de ex. întreprindere mică) are obligația: <ul style="list-style-type: none"> - înregistrării speciale în scopuri de TVA (Formular 091) dacă prestatorul este din UE; - declarării TVA în Decontul special TVA (Formular 301) - declarării operațiunii în Declarația recapitulativă (formular 390) (dacă prestatorul este din UE) - plății TVA la buget <p>[art. 307 alin. (2), art. 317 alin. (1) lit. c), art. 324 alin. (1) lit. d), art. 325 alin. (1) lit. e) din Codul fiscal, Ordinul ANAF nr. 1253/2021]</p>

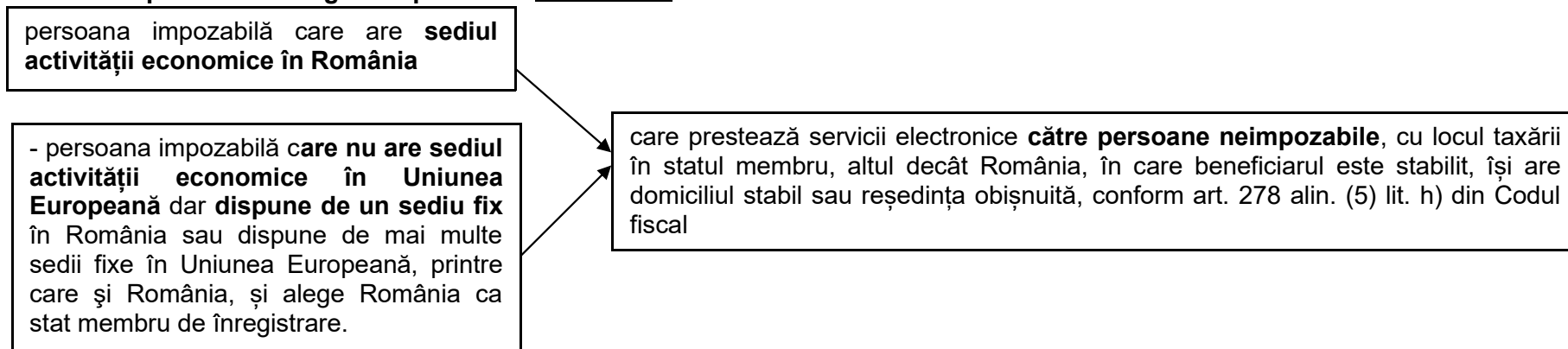
3. Servicii electronice, de telecomunicații, de radiodifuziune sau de televiziune prestate de prestatori români persoanelor neimpozabile

LOCUL PRESTĂRII, RESPECTIV AL TAXĂRII CU TVA	OBLIGAȚII SPECIFICE
<p style="text-align: center;">În România DACĂ:</p> <ul style="list-style-type: none"> • prestatorul este stabilit sau, dacă nu este stabilit, își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită doar în România; și • sunt prestate servicii 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 prestațiilor 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. [arti. 278¹ alineat (1) din Codul fiscal] <p>* Valoarea echivalentă în moneda națională a statelor membre a sumei de 10.000 euro se calculează prin aplicarea ratei de schimb publicate de Banca Centrală Europeană la data adoptării Directivei (UE) 2017/2.455 a Consiliului din 5 decembrie 2017 de modificare a Directivei 2006/112/CE și a Directivei 2009/132/CE în ceea ce privește anumite obligații privind taxa pe valoarea adăugată pentru prestațiile de servicii și vânzările de bunuri la distanță. Pentru România, valoarea echivalentă în moneda națională este de 46.337 lei. [art. 278¹ alineat (5) din Codul fiscal]</p>	<ul style="list-style-type: none"> - emiterea facturii cu TVA din România (cu excepția cazului în care prestatorul aplică regimul special de scutire pentru întreprinderile mici); - declararea operațiunii în Decontul de TVA la rândul 17 și completarea, după caz a rândului 18, în cazul unor regularizări a acestor operațiuni; - completarea în Decontul de TVA a Secțiunii „Informații privind valoarea totală, fără TVA, a operațiunilor prevăzute la art. 278¹ alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, respectiv a vânzărilor intracomunitare de bunuri la distanță și a prestațiilor de servicii de telecomunicații, de radiodifuziune și televiziune, precum și servicii furnizate pe cale electronică, către persoane neimpozabile din alte state membre UE”; - respectarea tuturor celorlalte obligații declarative și de plată prevăzute de Codul fiscal; [art. 307 alin. (1) din Codul fiscal, Ordinul ANAF nr. 1253/2021]
<p style="text-align: center;">În țara în care beneficiarul este stabilit, își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită DACĂ:</p> <ul style="list-style-type: none"> • nu sunt îndeplinite condițiile prevăzute în caseta anterioară (de ex. beneficiarii sunt doar din afara UE) sau • în cursul unui an calendaristic, pragul de 46.337 lei (această regulă privind taxarea se aplică de la momentul depășirii) sau • prestatorii care îndeplinesc condițiile prevăzute la rândul anterior optează pentru această regulă (opțiunea se aplică pentru cel puțin 2 ani calendaristici de la data depunerii declarației 085. Încetarea opțiunii de aplicare a acestei reguli, după aplicarea ei cel puțin doi ani calendaristici, se exercită de asemenea prin depunerea la organul fiscal declarației 085). <p>[Articol 278 alin (5) lit. h), articol 278¹ alineat (2), (3) Codul fiscal, Ordinul ANAF nr. 1254/2021]</p>	<ul style="list-style-type: none"> - înregistrarea în scopuri de TVA în fiecare stat membru de consum în care beneficiarul este stabilit, își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită. (În cazul unor beneficiari din afara UE se vor aplica regulile din țara respectivă, operațiunile nefiind impozabile în România) *dacă cliențul este persoană juridică neimpozabilă din UE, neînregistrată în scopuri de TVA: - cliențul va fi obligat la plata TVA, conform articolului din legislația intracomunitară echivalent articolului 307 alin. (6) din Codul fiscal - prestatorul emite factura cu mențiunea „taxare inversă” Cliențul nu are obligația de plată a TVA dacă prestatorul aplică regimul special OSS
<p>Pentru simplificarea obligațiilor de înregistrare și de plată a TVA, prestatorul poate opta pentru utilizarea regimului special pentru serviciile prestate de persoane impozabile stabilite în Uniunea Europeană, dar nu în statul membru de consum (One Stop Shop - OSS) caz în care declară și plătește, într-un singur stat membru, TVA datorată în alte state membre [articol 315 din Codul fiscal]</p>	

4. OSS - Regimul special UE pentru serviciile prestate de persoane impozabile stabilite în Uniunea Europeană, dar nu în statul membru de consum

[articol 315 din Codul fiscal]

1. Cine poate utiliza regimul special-UE în România



În cazul optării pentru regimul special-UE, 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.

Obligații:

La începerea utilizării regimului special UE, persoana impozabilă:

- ➔ trebuie să se înregistreze în scopuri de TVA conform art 316 din Codul fiscal (dacă nu este deja înregistrată);
- ➔ 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 **Declarației speciale de TVA** cu termen până la sfârșitul lunii următoare încheierii trimestrului calendaristic, **indiferent** dacă au fost sau nu au fost efectuate prestări de servicii pentru care se utilizează regimul special.

Declarația specială

- se depune prin mijloace electronice, pe portalul **One Stop Shop**, 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 din Codul fiscal;
 - 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.

→ 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 (conform art. 63c alin. (1) din Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 282/2011, cu modificările și completările ulterioare, prevăzut în Anexa de la sfârșitul materialului), 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.

Renunțarea/Excluderea de la aplicarea regimului special UE

- **Prestatorul** trebuie să notifice, prin mijloace electronice, organul fiscal în caz de încetare a activității sau în caz de modificări ulterioare, care o exclud de la regimul special.
- **Organul fiscal va exclude persoana impozabilă** în următoarele situații:
 - persoana impozabilă constată că operațiunile taxabile ale persoanei impozabile s-au încheiat;
 - persoana impozabilă informează organul fiscal că nu mai efectuează prestări de servicii pentru care se utilizează regimul special;
 - persoana impozabilă nu mai îndeplinește cerințele pentru a i se permite utilizarea regimului special;
 - persoana impozabilă încalcă în mod repetat regulile regimului special.

BAZA LEGALĂ:

- Legea 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- Ordinul ANAF nr. 1253/2021 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului (300) "Decont de taxă pe valoarea adăugată"
- Ordinul ANAF nr. 1254/2021 pentru aprobarea modelului, conținutului și instrucțiunilor de completare ale formularului (085) "Opțiune privind aplicarea/încetarea aplicării prevederilor art. 275 alin. (2) și art. 278 alin. (5) lit. h) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal"

LINK-URI UTILE: https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/Informatii_R/oss_guidelines_ro_160721.pdf
https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/Informatii_R/vatecommerceexplanatory_28102020_ro_160721.pdf
https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/Informatii_R/Ghid_OSS_160721.pdf
https://ec.europa.eu/taxation_customs/resources-0_en

Anexa

Subsecțiunea 10 / Registre / Articolul 63c din Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 282/2011

1. Pentru a fi considerate suficient de detaliate în sensul articolelor 369 și 369k din Directiva 2006/112/CE, registrele ținute de persoana impozabilă trebuie să conțină următoarele informații:

- (a) statul membru de consum în care sunt livrate bunurile sau în care sunt prestate serviciile;
- (b) tipul de servicii sau descrierea și cantitatea bunurilor livrate;
- (c) data livrării bunurilor sau a prestării serviciilor;
- (d) baza de impozitare cu indicarea monedei utilizate;
- (e) orice majorare sau reducere ulterioară a bazei de impozitare;
- (f) cota de TVA aplicată;
- (g) valoarea TVA-ului de plată cu indicarea monedei utilizate;
- (h) data și suma plăților primite;
- (l) orice plată în avans primită înainte de livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor;
- (j) dacă se emite o factură, informațiile cuprinse în factură;
- (k) în ceea ce privește serviciile, informațiile utilizate pentru a determina locul în care clientul este stabilit sau în care își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită și, în ceea ce privește bunurile, informațiile utilizate pentru a determina locul în care începe și se încheie expedierea sau transportul bunurilor către client;
- (l) orice dovadă a eventualelor returnări ale unor bunuri, inclusiv baza de impozitare și cota de TVA aplicată.

2. Pentru a fi considerate suficient de detaliate în sensul articolului 369x din Directiva 2006/112/CE, registrele ținute de persoana impozabilă sau de intermediarul care acționează în contul său trebuie să conțină următoarele informații:

- (a) statul membru de consum în care sunt livrate bunurile;
- (b) descrierea și cantitatea bunurilor livrate;
- (c) data livrării bunurilor;
- (d) baza de impozitare cu indicarea monedei utilizate;
- (e) orice majorare sau reducere ulterioară a bazei de impozitare;
- (f) cota de TVA aplicată;
- (g) valoarea TVA-ului de plată cu indicarea monedei utilizate;
- (h) data și suma plăților primite;
- (l) dacă se emite o factură, informațiile cuprinse în factură;
- (j) informațiile utilizate pentru a determina locul în care începe și se încheie expedierea sau transportul bunurilor către client;
- (k) dovada eventualelor returnări ale unor bunuri, inclusiv baza de impozitare și cota de TVA aplicată;
- (l) numărul comenzii sau numărul unic al tranzacției;
- (m) numărul unic de identificare al lotului în cazul în care persoana impozabilă respectivă este implicată în mod direct în livrare.

3. Informațiile menționate la alineatele (1) și (2) sunt înregistrate de către persoana impozabilă sau intermediarul care acționează în contul său în așa fel încât să poată fi puse la dispoziție prin mijloace electronice fără întârziere și pentru fiecare bun livrat sau serviciu prestat.

În cazul în care unei persoane impozabile sau unui intermediar care acționează în contul său i s-a solicitat să depună, prin mijloace electronice, registrele menționate la articolele 369, 369k și 369x din Directiva 2006/112/CE, iar aceasta/acesta nu le-a depus în termen de 20 de zile de la data solicitării, statul membru de identificare reamintește persoanei impozabile sau intermediarului care acționează în contul său să depună aceste registre. Statul membru de identificare informează prin mijloace electronice statele membre de consum cu privire la transmiterea notificării.