



Nr. 4360/30.09.2020.

Către,
MINISTERUL FINANȚELOR PUBLICE
Direcția Generală de Legislație Fiscală și
Reglementări Vamale și Contabile
Domnului Iulian Ardeleanu, director general

Stimate domnule Director,

Camera Consultanților Fiscali vă supune atenției și vă solicită clarificări în următoarele probleme:

La începutul anului 2020 a intrat în vigoare Regulamentul UE 2018/1912 de modificare și completare a Regulamentului UE 282/2011, care stabilește anumite prezumții pentru justificarea transportului intracomunitar de bunuri în scopul aplicării scutirii de TVA pentru livrarea intracomunitară de bunuri.

Datorită aplicării ca atare a regulamentelor UE, pentru livrarea intracomunitară de bunuri orice furnizor trebuie să facă dovada transportului intracomunitar de la 1 ianuarie 2020 potrivit:

- Regulamentului 282/ 2011 (astfel cum a fost modificat prin Regulamentul 2018/1912)
- sau
- OMFP 103/2016 în situații neacoperite de regulament sau când nu au fost îndeplinite prezumțiile din regulament.

Din cauza modificării OMFP 103/2016 prin OMFP 2148/2020, există perioade în care justificarea transportului se face diferit, astfel:



- până la data de 17 iulie 2020, documentele prevăzute de art. 10 din OMFP 103/2016 se vor aplica în forma în care au existat până la data modificării ordinului;
- după intrarea în vigoare a modificărilor OMFP 103/2016 prin OMFP 2148/2020, transportul va fi justificat cu documentele prevăzute de noul art. 10.

Comunicatul MFP, afișat pe pagina oficială a MFP (preluat în OMFP 103/2016), este singura instrucțiune care indică faptul că de la 1 ianuarie 2020 se aplică Regulamentul 2018/1912, fără nicio transpunere în legislația națională (aplicabilitate directă conform TFUE). În rezumat comunicatul informează că de la 1 ianuarie 2020, în vederea aplicării scutirii de TVA pentru livrările intracomunitare de bunuri:

- în cazul persoanelor impozabile care îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 45a din Regulamentul 2018/1912, se prezumă că bunurile au fost transportate intracomunitar;
- în cazul persoanelor impozabile care nu îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 45a din Regulament, transportul intracomunitar al bunurilor se justifică potrivit prevederilor art.10 din *Instrucțiunile de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art.294 alin.(1) lit. a) - i), art.294 alin.(2) și art.296 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr.103/2016*. Astfel de situații pot apărea, de exemplu, atunci când:
 - furnizorul sau cumpărătorul transportă bunurile cu propriile mijloace de transport (în acest caz documentele nu sunt emise de o parte diferită de vânzător sau de cumpărător);
 - transportul se realizează pe roți, în cazul mijloacelor de transport (nu există un document de transport și factură de transport);
 - furnizorul nu poate face dovada că este independent față de transportator sau de casa de expediții sau că aceștia sunt independenți unul față de altul sau față de cumpărător.

Din comunicat rezultă fără niciun dubiu că Regulamentul nu acoperă toate situațiile, iar în situațiile neacoperite de Regulament se aplică OMFP 103/2016.

Justificarea scutirii pentru transportul intracomunitar este esențială pentru aplicarea scutirii de TVA a livrării intracomunitare de bunuri, fiind una dintre condițiile de fond fără de care operațiunea nu poate fi calificată drept livrare intracomunitară.

Am dori să dezbatem următoarea problemă legată de scutirea de TVA a livrărilor intracomunitare: necesitatea ca, înainte de aplicarea dispozițiilor interne pentru dovedirea efectuării transportului bunurilor dintr-un stat membru în altul, **să se facă dovada că nu a fost posibilă aplicarea dispozițiilor regulamentului.**

Problema a fost ridicată de mai mulți consultanți fiscali care au audiat în data de 18 septembrie 2020 cursul online organizat de Camera Consultanților Fiscali, pe teme de



TVA, susținut de o reprezentantă a MFP. În urma întrebărilor adresate de o parte din participanții la curs, reprezentanta MFP a menționat că se pot aplica direct prevederile Ordinului 103/2016, fără să fie necesară dovada că nu se pot aplica prevederile regulamentului (2018/1912). Anexăm în acest sens mail-ul transmis de dna. Claudia Buliga.

Până în prezent nu a existat această interpretare, operatorii economici considerând că pot aplica prevederile OMFP 103/2016 numai în condițiile în care fac dovada că au încercat, dar nu au îndeplinit prezumțiile din Regulamentul 2018/1912. Au fost semnalate și controale fiscale la care organele de inspecție fiscală au solicitat aplicarea cu precădere a regulamentului.

Redăm în continuare informații relevante din mail-ul transmis de dna. Buliga, conținând considerații în favoarea răspunsului dat de reprezentanta MFP:

"Prezumția este un mijloc de probă venit în sprijinul operatorului economic în sensul că aplicarea acesteia va obliga autoritatea fiscală să ofere elemente necesare pentru a demonstra că bunurile nu au fost transportate, să infirme prezumția, fără să aibă posibilitatea să solicite contribuabilului alte documente, în afară de cele prevăzute în regulament, pentru a dovedi efectuarea transportului.

Prin urmare, invocarea prezumției este un drept al contribuabilului, nu o obligație. Or, de un drept te poți prevala dacă vrei, dacă nu, nu. Acest fapt reiese chiar din pct. 5.3.2 din notele explicative: „Statele membre sunt obligate să aplice articolul 45a RA. Aceasta înseamnă că, în cazul în care sunt îndeplinite condițiile stabilite la această dispoziție, furnizorul va avea dreptul să beneficieze de prezumția relevantă.” Adică, obligația este a autorității fiscale să respecte prezumția, dacă operatorii fac dovada acesteia. Însă pentru operatori reprezintă un drept, nu o obligație.

Acest fapt este întărit tot de o prevedere de la pct. 5.3.2. din notele explicative: "În acest sens, normele naționale în materie de TVA care stabilesc condițiile referitoare la dovada privind transportul și sunt mai flexibile decât cele prevăzute de articolul 45a RA se pot aplica în continuare".

De altfel, și la pct. 5.2. din notele explicative se precizează faptul că "nu este posibilă aplicarea prezumției în sens invers. Cu alte cuvinte, faptul că nu se îndeplinesc condițiile prezumției nu înseamnă în mod automat că scutirea de la art. 138 din DT nu se aplică. Într-un astfel de caz, îi va reveni furnizorului să demonstreze, într-un mod considerat satisfăcător de autoritățile competente, că se îndeplinesc condițiile necesare pentru aplicarea scutirii (inclusiv cele legate de transport). Cu alte cuvinte, în cazul în care nu se aplică prezumția, situația rămâne aceeași cu cea de dinainte de intrarea în vigoare a articolului 45a din RA".



Având în vedere cele de mai sus, importanța justificării scutirilor de TVA pentru livrările intracomunitare de bunuri, precum și importanța unei interpretări unitare la nivelul MFP/ANAF, solicităm clarificări în această problemă.

În opinia noastră este necesară o modificare a OMFP 103/2016, în cazul în care se ajunge la concluzia că aplicarea Regulamentului 2018/1912 este doar un drept și nu o obligație. Elaborarea unei circulare ar fi salutară pentru trecut, dar nu suficientă pentru operațiunile viitoare.

În speranța obținerii unui răspuns cu celeritate vă mulțumim anticipat.

Cu stimă,

Dan Manolescu
Președinte CCF