



Nr. 3598/20.08.2024

*Către,*

**MINISTERUL FINANTELOR**

**Domnului Marius ZINCA - Secretar de Stat**

**Direcția Generală de Legislație Fiscală și Reglementări Vamale și Contabile**

**Domnului Iulian ARDELEANU – Director General**

*Stimați domni,*

Prin prezenta vă supunem atenției problematica operațiunilor triunghiulare efectuate de către persoanele impozabile care au un cod de TVA atribuit conform art. 317 din Codul fiscal.

În contextul preocupărilor Ministerului Finanțelor de transpunere a Directivei 2020/285 și a Directivei 2222/542, prevederi care vor fi aplicabile de la 1 ianuarie 2025, întrucât deja se lucrează la un act normativ de modificare a Codului fiscal, vă transmitem alăturat și propunerile noastre cu privire la subiectul operațiunilor triunghiulare.

Directiva TVA prevede la art. 141 măsuri de simplificare în cazul operațiunilor triunghiulare, pentru a evita înregistrarea în scopuri de TVA în alt stat membru a unui operator economic care face doar operațiunea ce constă în cumpărarea de bunuri dintr-un stat membru și revânzarea lor în alt stat membru, fără ca bunurile să tranziteze statul membru din care acesta comunică codul de TVA, bunurile fiind transportate direct din statul furnizorului în statul beneficiarului livrării.

În cazul operațiunilor triunghiulare, există un singur transport intracomunitar, dar două tranzacții comerciale, livrarea intracomunitară fiind declarată, practic, de două ori în VIES, o dată de primul furnizor, în statul membru de unde începe transportul, iar a doua oară de către cumpărătorul revânzător, în statul membru din care acesta comunică un cod de TVA, dar cu cod T[ ], deși această a doua livrare este considerată doar o livrare locală

în statul membru în care se termină transportul și pentru care beneficiarul este persoana obligată la plata TVA.

În legislația națională regăsim prevederi referitoare la operațiunile triunghiulare la art. 268 alin. (8) lit. b) C. fisc., pct. 3 alin. (13) și (14) din norme și la art. 307 alin. (4) C. fisc.

*Art. 268 alin. (8) lit. b) C. fisc.:*

*b) achiziția intracomunitară de bunuri, efectuată în cadrul unei operațiuni triunghiulare, pentru care locul este în România în conformitate cu prevederile art. 276 alin. (1), atunci când sunt îndeplinite următoarele condiții:*

*1. achiziția de bunuri este efectuată de către o persoană impozabilă, denumită cumpărător revânzător, care nu este stabilită în România, dar este înregistrată în scopuri de TVA în alt stat membru;*

*2. achiziția de bunuri este efectuată în scopul unei livrări ulterioare a bunurilor respective în România, de către cumpărătorul revânzător prevăzut la pct. 1;*

*3. bunurile astfel achiziționate de către cumpărătorul revânzător prevăzut la pct. 1 sunt expediate sau transportate direct în România, dintr-un alt stat membru decât cel în care cumpărătorul revânzător este înregistrat în scopuri de TVA, către persoana căreia urmează să îi efectueze livrarea ulterioară, denumită beneficiarul livrării ulterioare ;*

*4. beneficiarul livrării ulterioare este o altă persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă, înregistrată în scopuri de TVA în România;*

*5. beneficiarul livrării ulterioare a fost desemnat în conformitate cu art. 307 alin. (4) ca persoană obligată la plata taxei pentru livrarea efectuată de cumpărătorul revânzător prevăzut la pct. 1;*

*Pct. 3 alin. (13) și (14) norme:*

*(13) În scopul aplicării prevederilor art. 268 alin. (8) lit. b) din Codul fiscal, relația de transport al bunurilor din primul stat membru în România trebuie să existe între furnizor și cumpărătorul revânzător, oricare dintre aceștia putând fi responsabil pentru transportul bunurilor, în conformitate cu condițiile Incoterms sau în conformitate cu prevederile contractuale. Dacă transportul este realizat de beneficiarul livrării ulterioare, nu sunt aplicabile măsurile de simplificare pentru operațiuni triunghiulare. Obligațiile ce revin beneficiarului livrării ulterioare, dacă România este al treilea stat membru:*

a) să plătească taxa aferentă livrării efectuate de cumpărătorul revânzător care nu este stabilit în România, indiferent dacă este sau nu înregistrat în scopuri de TVA în România, în conformitate cu prevederile art. 307 alin. (4) și art. 326 alin. (1) sau (2) din Codul fiscal, după caz;

b) să înscrie achiziția efectuată în rubricile alocate achizițiilor intracomunitare de bunuri din decontul de taxă prevăzut la art. 323 sau art. 324 din Codul fiscal, precum și în declarația recapitulativă prevăzută la art. 325 din Codul fiscal.

(14) În cazul operațiunilor triumphiulare efectuate în condițiile art. 268 alin. (8) lit. b) din Codul fiscal, dacă România este al doilea stat membru al cumpărătorului revânzător și acesta a transmis furnizorului din primul stat membru codul său de înregistrare în scopuri de TVA acordat conform art. 316 din Codul fiscal, cumpărătorul revânzător trebuie să îndeplinească următoarele obligații:

a) să emită factura prevăzută la art. 319 din Codul fiscal, în care să fie înscrise codul său de înregistrare în scopuri de TVA în România și codul de înregistrare în scopuri de TVA din al treilea stat membru al beneficiarului livrării;

b) să nu înscrie achiziția intracomunitară de bunuri care ar avea loc în România ca urmare a transmiterii codului de înregistrare în scopuri de TVA acordat conform art. 316 din Codul fiscal în declarația recapitulativă privind achizițiile intracomunitare, prevăzută la art. 325 din Codul fiscal, aceasta fiind neimpozabilă. În decontul de taxă aceste achiziții se înscriu la rubrica rezervată achizițiilor neimpozabile;

c) să înscrie livrarea efectuată către beneficiarul livrării din al treilea stat membru în rubrica rezervată livrărilor intracomunitare de bunuri scutite de taxă a decontului de taxă și în declarația recapitulativă prevăzută la art. 325 din Codul fiscal următoarele date:

1. codul de înregistrare în scopuri de TVA, din al treilea stat membru, al beneficiarului livrării;

2. codul T în rubrica corespunzătoare;

3. valoarea livrării efectuate.

Art. 276 alin.(5) C.Fisc.:

(5) Prevederile alin. (2) nu se aplică în cazul operațiunilor triumphiulare, atunci când cumpărătorul revânzător înregistrat în scopuri de TVA în România în conformitate cu art. 316 face dovada că a efectuat o achiziție intracomunitară neimpozabilă pe teritoriul altui stat membru, în condiții similare celor prevăzute la art. 268 alin. (8) lit. b), în

*vederea efectuării unei livrări ulterioare în acel alt stat membru. Obligațiile persoanelor implicate în operațiuni triunghiulare sunt prevăzute în normele metodologice*

*Art. 307 alin. (4) C. fisc*

*(4) Taxa este datorată de persoana impozabilă sau persoana juridică neimpozabilă, înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 sau 317, care este beneficiarul unei livrări ulterioare efectuate în cadrul unei operațiuni triunghiulare, în următoarele condiții:*

- 1. cumpărătorul revânzător al bunurilor să nu fie stabilit în România, să fie înregistrat în scopuri de TVA în alt stat membru și să fi efectuat o achiziție intracomunitară a acestor bunuri în România, care nu este impozabilă conform art. 268 alin. (8) lit. b); și*
- 2. bunurile aferente achiziției intracomunitare, prevăzute la pct. 1, să fi fost transportate de furnizor sau de cumpărătorul revânzător ori de altă persoană, în contul furnizorului sau al cumpărătorului revânzător, dintr-un stat membru, altul decât statul în care cumpărătorul revânzător este înregistrat în scopuri de TVA, direct către beneficiarul livrării; și*
- 3. cumpărătorul revânzător să îl desemneze pe beneficiarul livrării ulterioare ca persoană obligată la plata taxei pentru livrarea respectivă.*

Problema surprinsă de noi se referă la situația în care România este statul membru 2, adică cel al cumpărătorului-revânzător, numit în continuare B.

B (cumpărătorul revânzător) comunică furnizorului A (din statul membru 1, unde începe transportul intracomunitar al bunurilor) codul de TVA din România. O problemă legată de legislația națională se referă la faptul că din art. 276 alin. (5) C.fisc. și din normele de aplicare ale art. 268 alin. (8) ar rezulta că un cumpărător revânzător din România trebuie să fie înregistrat numai conform art. 316, pentru a fi aplicabile măsurile de simplificare, nu și conform art. 317.

Totuși, o persoană înregistrată conform art. 317 C. fisc. are un cod valabil de TVA în relația intracomunitară, furnizorul A din SM1 va percepe că i s-a furnizat un cod valabil de TVA, chiar dacă este atribuit în România conform art. 317, și va scuti livrarea intracomunitară către B; B nu are obligația de a plăti TVA pentru achiziția intracomunitară de la A, aceasta fiind neimpozabilă; de asemenea, C din SM3 va percepe pe B ca pe o persoană înregistrată cu un cod valabil de TVA și va considera că este persoană obligată la plata TVA pentru livrarea efectuată de B.



Coroborând toate prevederile din Directiva 2006/112 nu regăsim vreo diferențiere în ceea ce privește operațiunile intracomunitare în funcție de felul înregistrării cumpărătorului-revânzător în scopuri de TVA și prin urmare nicio prevedere care ar contraveni unei reglementări naționale ce ar permite ca un cumpărător-revânzător să poată fi înregistrat în scopuri de TVA și conform art. 316, dar și conform art. 317. De altfel nici nu există o prevedere specială în Directiva 2006/112 referitoare la o înregistrare similară celei de la art. 317 din Codul fiscal, aceasta fiind doar o măsură națională menită să diferențieze persoanele înregistrate normal în scopuri de TVA conform art. 316 și cele înregistrate conform art. 317, având obligații diferite la nivel național. Formatul codurilor de TVA atribuite conform art. 316 și conform art. 317 sunt similare, în VIES fiind vizualizate de alte state membre doar ca niște coduri valabile de TVA.

Având în vedere argumentele prezentate mai sus, apreciem că este necesară o modificare legislativă, la art. 276 alin. (5) din Codul fiscal și la pct. 3 alin. (14) din normele metodologice, pentru a permite și persoanelor înregistrate conform art. 317 să aplice măsuri de simplificare pentru operațiuni triumphiulare atunci când acestea au calitatea de cumpărător-revânzător.

De asemenea, considerăm că trebuie precizat expres în cadrul normelor de la pct. 3 alin. (14) faptul că pe factura emisă cumpărătorul-revânzător trebuie să menționeze că beneficiarul livrării ulterioare este persoana obligată la plata TVA, având în vedere importanța acestei mențiuni așa cum rezultă din jurisprudența CJUE.

În speranța că analiza și propunerea noastră poate contribui la îmbunătățirea cadrului legislativ național, vă asigurăm de disponibilitatea de a coopera cât mai eficient în acest scop.

Cu stimă,  
**Dan Manolescu**  
**Președinte CCF**