



Bruxelles, 11 septembrie 2018

AVIZ CĂTRE PĂRȚILE INTERESATE

**RETRAGEREA REGATULUI UNIT ȘI NORMELE UE
ÎN DOMENIUL TAXEI PE VALOAREA ADĂUGATĂ**

La 29 martie 2017, Regatul Unit a notificat intenția sa de a se retrage din Uniune în temeiul articolului 50 din Tratatul privind Uniunea Europeană. Prin urmare, cu excepția cazului în care se stabilește o altă dată printr-un acord de retragere ratificat¹, întreaga legislație primară și secundară a Uniunii va înceta să se aplice Regatului Unit începând cu data de 30 martie 2019, ora 00:00 (CET) (denumită în continuare „data retragerii”)². Regatul Unit va deveni în acel moment o „țară terță”³.

Pregătirea pentru retragere este o chestiune de interes nu doar pentru UE și pentru autoritățile naționale, ci și pentru entitățile din sectorul privat.

Având în vedere gradul considerabil de incertitudine, în special în ceea ce privește conținutul unui eventual acord de retragere, persoanelor impozabile li se amintesc consecințele juridice asociate sistemului taxei pe valoarea adăugată (TVA) care vor trebui luate în considerare când Regatul Unit va deveni o țară terță.

Sub rezerva unor eventuale dispoziții tranzitorii cuprinse într-un eventual acord de retragere, Regatului Unit nu i se mai aplică, începând cu data retragerii, normele UE în domeniul TVA-ului și în special Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată⁴ (denumită în continuare „Directiva TVA”) și Directiva 2008/9/CE a Consiliului din 12 februarie 2008 de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoare adăugată, prevăzută în Directiva 2006/112/CE, către persoane impozabile stabilite în alt stat membru decât statul membru de rambursare⁵. Concret, acest fapt are următoarele consecințe în ceea ce

¹ Sunt în curs de desfășurare negocieri cu Regatul Unit cu scopul de a se ajunge la un acord de retragere.

² În plus, în conformitate cu articolul 50 alineatul (3) din Tratatul privind Uniunea Europeană, Consiliul European, de acord cu Regatul Unit, poate decide în unanimitate că tratatele încetează să se aplice de la o dată ulterioară.

³ O țară terță este o țară care nu este membră a UE.

⁴ JO L 347, 11.12.2006, p. 1.

⁵ JO L 44, 20.2.2008, p. 23.

privește tratamentul operațiunilor taxabile (a se vedea punctul 1 de mai jos) și rambursările de TVA (a se vedea punctul 2 de mai jos)^{6, 7}

1. PLĂȚILE ȘI OBLIGAȚIILE ÎN MATERIE DE TVA

1.1. Tratamentul livrărilor de mărfuri dintre UE și Regatul Unit

1.1.1. Normele UE privind plățile/rambursările de TVA pentru livrările transfrontaliere de mărfuri

Legislația UE în materie de TVA prevede diferite regimuri privind plățile/rambursările de TVA pentru livrările/achizițiile transfrontaliere și circulația mărfurilor către și dinspre statele membre și țările terțe.

Începând cu data retragerii, normele UE privind livrările transfrontaliere și circulația între statele membre ale UE nu se vor mai aplica în relațiile dintre statele membre ale UE-27 și Regatul Unit (de exemplu, nu vor exista livrări și achiziții intracomunitare, nici regimul de vânzări la distanță pentru mărfurile provenite din Regatul Unit sau care au ca destinație această țară).

În schimb, începând cu data retragerii, livrările de mărfuri și circulația mărfurilor între UE și Regatul Unit vor face obiectul normelor în materie de TVA aplicate importurilor și exporturilor. Ca atare, mărfurile introduse pe teritoriul TVA al UE din Regatul Unit sau scoase de pe acest teritoriu pentru a fi transportate către Regatul Unit vor face obiectul supravegherii vamale și pot fi supuse controalelor vamale în conformitate cu Regulamentul (UE) nr. 952/2013 din 9 octombrie 2013 de stabilire a Codului vamal al Uniunii⁸.

- TVA-ul va fi exigibil la **importul** în UE⁹, la cota aplicabilă livrărilor de mărfuri similare în interiorul UE¹⁰. TVA-ul va fi plătit autorităților vamale la momentul importului, cu excepția cazului în care statul membru de import permite

⁶ Prezentul aviz vine în completarea „Avizului către părțile interesate – retragerea Regatului Unit și normele UE în domeniul vamal și al impozitării indirecte”, publicat la 30 ianuarie 2018.

⁷ În contextul negocierilor privind acordul de retragere dintre UE și Regatul Unit, UE depune eforturi pentru a găsi soluții de comun acord cu Regatul Unit privind livrările și prestațiile efectuate înainte de sfârșitul perioadei de tranziție. A se vedea, în special, versiunea cea mai recentă a proiectului de acord de retragere convenită la nivel de negociatori, disponibilă la adresa: https://ec.europa.eu/commission/sites/beta-political/files/draft_agreement_coloured.pdf și „declarația comună” a negociatorilor UE și ai Guvernului Regatului Unit prezentată la 19 iunie 2018 (https://ec.europa.eu/commission/brexit-negotiations/negotiating-documents-article-50-negotiations-united-kingdom_en).

⁸ JO L 269, 10.10.2013, p. 1.

⁹ Articolul 2 alineatul (1) litera (d) din Directiva TVA.

¹⁰ Articolul 94 alineatul (2) din Directiva TVA.

inclusiunea TVA-ului la import în declarația periodică de TVA a persoanei impozabile¹¹. Baza de impozitare este stabilită pe baza valorii în vamă, dar majorată prin adăugarea (a) impozitelor, a drepturilor, a prelevărilor, precum și a taxelor datorate în afara statului membru de import și a celor datorate ca urmare a importului, cu excepția TVA-ului care urmează să fie perceput, și (b) a cheltuielilor accesorii, cum ar fi comisioanele, costurile de ambalare, transport și asigurare, care intervin până la primul loc de destinație pe teritoriul statului membru de import, precum și a celor care decurg din transportul către alt loc de destinație din interiorul UE, în cazul în care locul respectiv este cunoscut la momentul apariției faptului generator al taxei¹².

Procedura vamală de **export** va fi obligatorie pentru mărfurile din Uniune care părăsesc teritoriul vamal al UE. În primul rând, exportatorul va prezenta mărfurile și o declarație prealabilă la ieșire (declarație vamală, declarație de reexport, declarație sumară de ieșire) la biroul vamal competent pentru locul unde acesta este stabilit sau unde mărfurile sunt ambalate sau încărcate pentru transportul destinat exportului (biroul vamal de export). Ulterior, mărfurile vor fi prezentate la biroul vamal de ieșire care va examina mărfurile prezentate pe baza informațiilor primite de la biroul vamal de export și va supraveghea ieșirea fizică a acestor mărfuri în afara teritoriului vamal al UE.

Mărfurile vor fi scutite de TVA dacă sunt expediate sau transportate către o destinație din afara UE¹³. Furnizorul mărfurilor exportate trebuie să poată dovedi faptul că mărfurile au părăsit teritoriul UE. În acest sens, statele membre se bazează în general pe certificatul de ieșire înmănat exportatorului de către biroul vamal de export.

1.1.2. Sfaturi pentru persoanele impozabile în vederea pregătirii pentru o retragere în absența unui acord de retragere

Persoanele impozabile din UE ar trebui să ia toate măsurile necesare pentru a asigura furnizarea tuturor dovezilor necesare în ceea ce privește livrările intracomunitare și achizițiile intracomunitare în/din Regatul Unit înainte de data retragerii, precum și în ceea ce privește toate celelalte livrări efectuate către Regatul Unit sau provenind din această țară înainte de data retragerii.

¹¹ Articolul 211 din Directiva TVA.

¹² Articolele 85 și 86 din Directiva TVA.

¹³ Articolul 146 din Directiva TVA.

Este posibil ca persoanele impozabile să fie nevoite să se familiarizeze cu o serie de proceduri și formalități vamale privind importul și exportul de mărfuri¹⁴.

1.2. Tratamentul prestărilor de servicii dintre UE și Regatul Unit

1.2.1. Normele UE privind TVA-ul pentru prestările transfrontaliere de servicii

Legislația UE în materie de TVA prevede diferite regimuri privind plățile/rambursările de TVA pentru prestările transfrontaliere de servicii către și dinspre statele membre și țările terțe. Locul prestării de servicii depinde de diverși factori, cum ar fi tipul serviciului, calitatea de persoană impozabilă a beneficiarului, locul în care se prestează serviciul, etc.

Retragerea Regatului Unit ar putea avea un impact pentru persoanele impozabile cu sediul în Regatul Unit care prestează servicii în UE de la data retragerii și pentru persoanele impozabile stabilite în UE care prestează servicii în Regatul Unit de la data retragerii.

Mai exact, statele membre pot impune desemnarea unui reprezentant fiscal dacă persoana impozabilă care prestează serviciile își are sediul într-o țară terță care nu oferă cooperare administrativă și asistență în materie de recuperare a TVA-ului¹⁵. Începând cu data retragerii, această cerință se poate aplica persoanelor impozabile cu sediul în Regatul Unit.

Persoanele impozabile cu sediul în Regatul Unit care aplică mini-ghișeul unic (MOSS) pentru prestările lor de servicii de telecomunicații, radiodifuziune și televiziune și servicii electronice de tip B2C (business-to-consumer) către clienți din UE vor trebui să își schimbe identificarea MOSS (a se vedea punctul 1.3 de mai jos).

1.2.2. Sfaturi pentru persoanele impozabile în vederea pregătirii pentru o retragere în absența unui acord de retragere

Persoanele impozabile cu sediul în UE ar trebui să ia toate măsurile necesare pentru a asigura furnizarea tuturor dovezilor necesare în ceea ce privește prestările de servicii efectuate către Regatul Unit sau de către prestatori din această țară înainte de data retragerii.

Persoanele impozabile cu sediul în Regatul Unit vor trebui să verifice dacă li se vor aplica noi norme privind obligația de plată a TVA-ului aferent prestărilor lor de servicii efectuate în interiorul UE după retragerea Regatului Unit.

¹⁴ A se vedea Avizul către părțile interesate - Retragerea Regatului Unit și normele UE în domeniul vamal și al impozitării indirecte, 30 ianuarie 2018.

¹⁵ Articolul 204 din Directiva TVA.

1.3. Depunerea declarațiilor de TVA prin mini-ghișeul unic

1.3.1. Regimul mini-ghișeului unic al UE

În conformitate cu articolul 58 din Directiva TVA, prestărilor de servicii de telecomunicații, radiodifuziune, televiziune și servicii electronice de tip B2C li se aplică TVA în statul membru de consum.

Articolele 358-369k din Directiva TVA instituie cadrul juridic pentru regimuri speciale destinate persoanelor impozabile nestabilite care prestează servicii de telecomunicații, servicii de radiodifuziune și de televiziune sau servicii electronice către persoane neimpozabile din UE - regimurile de tip mini-ghișeu unic (**MOSS**). MOSS permite unei persoane impozabile să depună o declarație de TVA MOSS pentru fiecare trimestru calendaristic în statul membru de identificare. Respectivul stat membru de identificare împarte declarația de TVA MOSS între statele membre de consum și le transmite detaliile.

Directiva TVA prevede un regim MOSS pentru persoanele impozabile stabilite în alt stat membru decât statul membru de consum („regimul MOSS al Uniunii”), precum și un regim MOSS pentru persoanele impozabile stabilite într-o țară terță („regimul MOSS pentru țări din afara Uniunii”).

1.3.2. Sfaturi pentru persoanele impozabile în vederea pregătirii pentru o retragere în absența unui acord de retragere¹⁶

a) Persoane impozabile stabilite într-un stat membru al UE-27 sau într-o țară terță, identificate pentru MOSS în UE-27 și care efectuează prestări de servicii de telecomunicații, de radiodifuziune și televiziune și de servicii electronice de tip B2C pentru clienți din Regatul Unit:

Aceste persoane impozabile sunt obligate la plata TVA-ului pentru serviciile prestate până în ziua anterioară datei retragerii inclusiv (și anume, până la 29 martie 2019 inclusiv) în conformitate cu Directiva TVA. Pentru serviciile prestate în Regatul Unit înainte de data retragerii, Regatul Unit trebuie considerat în continuare ca fiind un stat membru de consum. Astfel, declarațiile de TVA MOSS pentru primul trimestru calendaristic din 2019 ar trebui să includă și serviciile prestate în Regatul Unit până la data retragerii, chiar dacă persoanele impozabile urmează să depună declarațiile de TVA MOSS după data retragerii.

¹⁶ În contextul negocierilor privind acordul de retragere dintre UE și Regatul Unit, UE depune eforturi pentru a găsi soluții de comun acord cu Regatul Unit privind declarațiile de TVA depuse în conformitate cu normele privind mini-ghișeul unic. A se vedea, în special, versiunea cea mai recentă a proiectului de acord de retragere convenită la nivel de negociatori, disponibilă la adresa: https://ec.europa.eu/commission/sites/beta-political/files/draft_agreement_coloured.pdf și „declarația comună” a negociatorilor UE și ai Guvernului Regatului Unit prezentată la 19 iunie 2018 (https://ec.europa.eu/commission/brexit-negotiations/negotiating-documents-article-50-negotiations-united-kingdom_en).

b) Persoane impozabile identificate pentru MOSS în Regatul Unit și care efectuează prestări de servicii de telecomunicații, de radiodifuziune și televiziune și de servicii electronice de tip B2C în statele membre ale UE-27:

Aceste persoane impozabile sunt obligate la plata TVA-ului pentru servicii în conformitate cu Directiva TVA. În absența unui acord de retragere, pentru a facilita depunerea declarațiilor pentru statele membre ale UE-27 aferente serviciilor prestate de la 1 ianuarie 2019 până în ziua anterioară datei retragerii inclusiv (și anume, până la 29 martie 2019 inclusiv), aceste persoane impozabile ar trebui să ia următoarele măsuri:

- **Persoane impozabile stabilite într-o țară terță și identificate pentru MOSS în cadrul regimului MOSS din afara Uniunii în Regatul Unit:** Aceste persoane impozabile ar trebui să își transfere identificarea MOSS din Regatul Unit într-un stat membru al UE-27. Un transfer rapid - chiar înainte de primul trimestru al anului 2019 - poate facilita corecțiile viitoare ale declarațiilor MOSS depuse înainte de data retragerii¹⁷.
- **Persoane impozabile stabilite într-o țară terță cu sediu fix în Regatul Unit și în cel puțin un stat membru al UE-27:** În cazul în care aceste persoane impozabile au optat pentru identificare în cadrul **regimului MOSS al Uniunii** în Regatul Unit și își păstrează sediul fix în Regatul Unit, ele sunt, în principiu, obligate prin decizia lor pentru anul calendaristic în cauză și pentru următorii doi ani calendaristici (în conformitate cu articolul 369a al doilea paragraf din Directiva TVA). Cu toate acestea, deoarece nu pot rămâne identificate în regimul MOSS al Uniunii în Regatul Unit după data retragerii, aceste persoane impozabile ar trebui să-și transfere identificarea pentru regimul MOSS al Uniunii din Regatul Unit într-un stat membru al UE-27 începând cu data retragerii¹⁸.
- **Persoane impozabile stabilite numai în Regatul Unit:** În cazul în care aceste persoane impozabile au optat pentru identificarea în regimul MOSS al Uniunii și își mențin sediul fix în Regatul Unit, dar doresc să utilizeze în continuare regimul MOSS, ele ar trebui să se înregistreze în cadrul **regimului MOSS din afara Uniunii**

¹⁷ În cadrul UE, declarațiile corective pot fi prezentate în termen de 3 ani de la încheierea perioadei fiscale în cauză [articolul 61 alineatul (2) din Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 282/2011 al Consiliului].

¹⁸ Articolul 369a al doilea paragraf din Directiva TVA prevede că aceste persoane impozabile sunt obligate prin decizia lor pentru anul calendaristic în cauză și pentru următorii doi ani calendaristici. Cu alte cuvinte, dacă decizia lor de a se identifica pentru regimul MOSS al Uniunii în Regatul Unit a fost luată înainte de 2017, aceste persoane impozabile ar putea deja să își transfere identificarea pentru regimul MOSS al Uniunii într-un stat membru al UE-27 cu efect înainte de data retragerii.

într-un stat membru al UE-27 cu efect de la data retragerii, în conformitate cu articolul 359 din Directiva TVA, întrucât începând cu data retragerii vor fi considerate persoane impozabile nestabilite în UE.

Dacă, în conformitate cu recomandările formulate în secțiunea 1.3.2., persoanele impozabile identificate în prezent pentru MOSS în Regatul Unit devin identificate pentru MOSS într-unul din statele membre ale UE-27, ele ar putea să raporteze tranzacțiile MOSS aferente primului trimestru al anului 2019 pentru clienții din UE-27 în prima declarație MOSS pe care o prezintă într-un stat membru al UE-27 în aprilie 2019, în conformitate cu articolul 369f din Directiva TVA.

2. RAMBURSĂRI DE TVA

2.1. Normele UE privind rambursările de TVA

Legislația UE în materie de TVA prevede regimuri diferite de rambursare a TVA-ului către persoanele impozabile care nu sunt stabilite în statul membru unde au plătit TVA-ul. Modalitățile variază în funcție de locul de stabilire a persoanei impozabile, în UE sau într-o țară terță.

a) Persoane impozabile stabilite în UE:

În conformitate cu articolele 170 și 171 din Directiva TVA, persoanele impozabile stabilite într-un stat membru pot solicita unui stat membru în care nu sunt stabilite rambursarea TVA-ului plătit în statul respectiv. Se aplică următoarea procedură:

- Cererea de rambursare trebuie să fie transmisă pe cale electronică statului membru de stabilire cel târziu la data de 30 septembrie a anului care urmează perioadei de rambursare (articolul 15 din Directiva 2008/9/CE);
- Cererea de rambursare trebuie să fie transmisă de către statul membru de stabilire către statul membru de rambursare în termen de 15 zile [articolul 48 alineatul (1) din Regulamentul (UE) nr. 904/2010 al Consiliului¹⁹];
- Statul membru de rambursare trebuie să ia o decizie cu privire la cererea de rambursare în termen de 4 luni [articolul 19 alineatul (2) din Directiva 2008/9/CE]; dacă cererea de rambursare este aprobată, rambursarea trebuie efectuată în termen de 4 luni + 10 zile lucrătoare (articolul 22 din Directiva 2008/9/CE); aceste perioade pot fi prelungite în cazul în care statul membru de rambursare solicită informații suplimentare (articolul 21 din Directiva 2008/9/CE).

¹⁹ Regulamentul (UE) nr. 904/2010 al Consiliului din 7 octombrie 2010 privind cooperarea administrativă și combaterea fraudei în domeniul taxei pe valoarea adăugată (JO L 268, 12.10.2010, p. 1).

b) Persoane impozabile stabilite în afara UE:

În conformitate cu a treisprezecea Directivă 86/560/CEE a Consiliului din 17 noiembrie 1986 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri - Sisteme de restituire a taxei pe valoarea adăugată persoanelor impozabile care nu sunt stabilite pe teritoriul Comunității²⁰ (denumită în continuare „a 13-a directivă TVA”), rambursările de TVA efectuate de statele membre către persoane impozabile stabilite în afara UE trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

- Cererea trebuie să fie depusă direct în statul membru de la care se solicită rambursarea, în conformitate cu modalitățile stabilite de statul membru respectiv [articolul 3 alineatul (1) din a 13-a directivă TVA];
- Rambursarea de TVA poate face obiectul unei condiții de reciprocitate (în sensul că rambursarea este permisă numai dacă rambursarea de TVA este acordată și de către țara terță persoanelor impozabile stabilite în statul membru respectiv [articolul 2 alineatul (2) din a 13-a directivă TVA];
- Fiecare stat membru îi poate cere persoanei impozabile stabilite într-o țară terță să desemneze un reprezentant fiscal pentru a obține rambursarea de TVA [articolul 2 alineatul (3) din cea a 13-a directivă TVA].

2.2. Sfaturi pentru persoanele impozabile în vederea pregătirii pentru o retragere în absența unui acord de retragere²¹

a) Persoane impozabile stabilite în UE-27 care solicită rambursări din partea Regatului Unit:

Aceste persoane impozabile au dreptul la rambursare din partea Regatului Unit pentru perioada scursă până în ziua anterioară datei retragerii inclusiv (și anume, până la 29 martie 2019 inclusiv). În prezent, nu există nicio certitudine cu privire la viitorul regim al Regatului Unit de rambursare a TVA-ului către persoanele impozabile stabilite în afara Regatului Unit. Prin urmare, persoanele impozabile stabilite în UE-27 ar trebui să ia în considerare solicitarea rambursărilor din partea Regatului Unit atât timp cât acesta este încă stat membru, sub rezerva îndeplinirii condițiilor prevăzute în Directiva TVA și în Directiva 2008/9/CE.

²⁰ JO L 326, 21.11.1986, p. 40.

²¹ În contextul negocierilor privind acordul de retragere dintre UE și Regatul Unit, UE depune eforturi pentru a găsi soluții de comun acord cu Regatul Unit pentru a asigura rambursarea TVA-ului aferent tranzacțiilor anterioare sfârșitului perioadei de tranziție în situațiile în care cererile de rambursare nu au putut fi depuse de către persoanele impozabile sau transmise de statul de reședință al acestora înainte de expirarea perioadei de tranziție. A se vedea, în special, versiunea cea mai recentă a proiectului de acord de retragere convenită la nivel de negociatori, disponibilă la adresa: https://ec.europa.eu/commission/sites/beta-political/files/draft_agreement_coloured.pdf și „declarația comună” a negociatorilor UE și ai Guvernului Regatului Unit prezentată la 19 iunie 2018 (https://ec.europa.eu/commission/brexit-negotiations/negotiating-documents-article-50-negotiations-united-kingdom_en).

b) Persoane impozabile stabilite în Regatul Unit care solicită rambursări din partea unui stat membru al UE-27:

După data retragerii, cererile depuse de aceste persoane pentru rambursarea TVA-ului de către statele membre ale UE-27 respectă normele procedurale ale UE pentru persoanele impozabile stabilite în afara UE (a se vedea mai sus).

Site-ul internet al Comisiei privind impozitarea și uniunea vamală (https://ec.europa.eu/taxation_customs/index_en) oferă informații generale privind consecințele posibilei retrageri în domeniul TVA. Aceste pagini vor fi actualizate cu noi informații dacă va fi necesar.

Comisia Europeană
Direcția Generală Impozitare și Uniune Vamală