



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Cabinet Secretar de Stat
Nr. 408538/12.09.2013

Către

Direcția generală regională a finanțelor publice

În completarea circularei nr. 408436 din data de 02 septembrie 2013 emisă în vederea aplicării unitare a prevederilor fiscale referitoare la TVA introduse prin *Ordonanța Guvernului nr. 16/2013 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și reglementarea unor măsuri fiscal-bugetare* și prin *Ordonanța Guvernului nr. 28/2013 privind reglementarea unor măsuri fiscal-bugetare*, vă comunicăm următoarele aspecte privind serviciile de restaurant și catering:

Așa cum am menționat în Circulara nr. 408436/02.09.2013, începând cu data de 1 septembrie 2013 se aplică cota redusă de TVA de 9% pentru livrările de pâine și produse de panificație în conformitate cu prevederile art. 140 alin. (2) lit. g) pct.1 din *Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare*.

În acest context, în vederea aplicării corespunzătoare a cotelor de TVA, considerăm că se impune a se face o **distincție clară între livrările de pâine și produse de panificație și prestările de servicii de restaurant și catering**, prin identificarea diferențelor dintre acestea din perspectiva stabilirii tratamentului fiscal adecvat pentru fiecare dintre aceste operațiuni.

În acest sens, considerăm relevante prevederile pct. 14² din *Normele metodologice de aplicare a Titlului VI al Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare*, potrivit cărora ***atât serviciile de restaurant, cât și cele de catering sunt caracterizate printr-un complex de activități în care predomină serviciile, iar furnizarea de hrană și/sau de băuturi este doar o componentă. Serviciile de restaurant constau în furnizarea, la locația prestatorului, de hrană preparată sau nepreparată și/sau băuturi pentru consum uman, însoțite de suficiente servicii aferente care să permită consumul imediat, în timp ce serviciile de catering constau în aceleași activități, desfășurate însă în afara locației prestatorului.***

Prevederi similare se regăsesc și în *Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 282/2011 al Consiliului din 15 martie 2011 de stabilire a măsurilor de punere în aplicare a Directivei 2006/112/CE privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată*. Obiectivul Regulamentului (UE) nr. 282/2011 este de a

asigura aplicarea uniformă a actualului sistem TVA, prin stabilirea unor măsuri de punere în aplicare a anumitor dispoziții ale Directivei 2006/112/CE, care reprezintă principala componentă a acquis-ului comunitar în materie de TVA. Subliniem faptul că dispozițiile acestui regulament sunt obligatorii din punct de vedere juridic și se aplică direct în toate statele membre.

Astfel, articolul 6 din *Regulamentul (UE) nr. 282/2011* stipulează următoarele :

(1) Serviciile de restaurant și de catering reprezintă servicii care constau în furnizarea de produse alimentare și/sau de băutură, preparate sau nepreparate, pentru consumul uman, însoțită de servicii conexe suficiente care să permită consumul imediat al acestora. Furnizarea de produse alimentare și/sau de băutură este numai unul dintre elementele unui întreg în care predomină serviciile. Serviciile de restaurant constau în prestarea unor astfel de servicii în spațiile prestatorului, iar serviciile de catering constau în prestarea unor astfel de servicii în afara localurilor prestatorului.

(2) Furnizarea de produse alimentare și/sau de băuturi, preparate sau nu, fie cu transport, fie fără, dar fără vreun alt serviciu conex nu se consideră a fi servicii de restaurant sau catering în sensul alineatului (1).

Așa cum rezultă din prevederile Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal și din cele ale *Regulamentului (UE) nr. 282/2011*, **furnizarea de produse alimentare (de exemplu pâine sau produse de panificație) este numai unul dintre elementele componente ale serviciilor de restaurant și de catering.**

Având în vedere cele menționate, faptul că începând cu data de 1 septembrie 2013 pentru livrările de pâine și produse de panificație se aplică cota de TVA de 9% nu este un element de natură a influența cota de TVA aplicabilă serviciilor de restaurant și catering, pentru care nu s-a redus cota de TVA și pentru care se aplică în continuare cota standard de TVA de 24%, inclusiv în situația în care acestea au în componență și furnizarea de pâine sau de produse de panificație.

Din perspectivă fiscală și implicit și din punct de vedere al aplicării cotei de TVA, nu se analizează distinct fiecare dintre elementele componente ale prestării serviciilor de restaurant sau de catering (care de altfel constituie un întreg din punct de vedere fiscal așa cum rezultă din dispozițiile *Regulamentului (UE) nr. 282/2011*), întrucât o astfel de abordare ar conduce la o divizare artificială a operațiunilor, în speță a prestărilor de servicii, și la încălcarea prevederilor legislației naționale și europene și totodată a jurisprudenței Curții de Justiție a Uniunii Europene.

Chiar dacă pe facturile sau pe bonurile fiscale emise clienților pentru prestarea serviciilor de restaurant sau de catering se evidențiază în mod distinct elementele componente ale serviciului prestat (care pot include și pâinea sau produsele de panificație), pentru prestările de servicii, și implicit pentru toate componentele acestora, care așa cum am arătat mai sus nu se analizează distinct din punct de vedere fiscal, se aplică în continuare cota standard de TVA de 24%.

O altă implicație ce derivă din calificarea serviciilor de restaurant ca și prestări de servicii din punct de vedere al TVA, chiar dacă au în componență și furnizarea anumitor bunuri, o constituie tratamentul fiscal aplicabil în cazul acordării gratuite a acestor servicii.

În acest sens, considerăm că se impun unele clarificări pentru evitarea anumitor confuzii în special în contextul introducerii de la data de 1 ianuarie 2013 a plafonului de 100 de lei pentru cadourile de mică valoare acordate gratuit în cadrul acțiunilor de protocol.

Astfel, fiind considerate prestări de servicii din punct de vedere al legislației în domeniul TVA, acordarea gratuită a serviciilor de restaurant nu intră sub incidența plafonului de 100 de lei pentru cadourile de mică valoare acordate gratuit în cadrul acțiunilor de protocol, prevăzut la pct. 6 alin. (10) lit. a) din Normele metodologice date în aplicarea art. 128 alin. (8) lit. f) din Codul fiscal, așa cum se menționează de altfel și la pct. 7 alin. (7) din norme.

Prin urmare, pentru serviciile de restaurant acordate gratuit în cadrul acțiunilor de protocol, operatorii economici nu colectează TVA conform prevederilor art. 129 alin. (5) lit. a) din Codul fiscal coroborate cu prevederile pct. 7 alin. (7) din norme, dacă fac dovada că serviciile sunt acordate gratuit în scopuri legate de activitatea economică a persoanei impozabile. Conform principiilor ce derivă din legislația națională și din jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene, pentru aplicarea prevederilor art. 129 alin. (5) lit. a) din Codul fiscal este obligația persoanei impozabile să demonstreze că serviciile acordate gratuit în cadrul acțiunilor de protocol sunt realizate în scopuri legate de activitatea economică a acesteia.

Dan MANOLESCU
SECRETAR DE STAT