

NEWSLETTER NR.41

07.11.2018

Prestări de servicii de restaurant versus
livrări de bunuri

ELABORAT DE GHEORGHE STREȘNA
LAURENȚIU STANCIU

afCONSULTANTA@ACCOUNTING-LEADER.ROWWW.ACCOUNTING-LEADER.RO

Începând cu 1 noiembrie 2018, mai multe categorii de servicii beneficiază de cota redusă de TVA de 5%, o modificare legislativă cu un puternic impact pozitiv în domeniul serviciilor de restaurant și catering. În acest material vom prezenta condițiile necesare pentru ca serviciile prestate de un agent economic să se încadreze la servicii de restaurant. În cazul în care nu se îndeplinesc condițiile privind calificare drept servicii de restaurant, atunci nu va fi aplicabilă cota redusă de 5%. Aplicarea cotei reduse depinde de îndeplinirea cumulată a două criterii:

- **servicii conexe realizate în legătură cu livrarea de bunuri;**
- **existența unei locații în care să se realizeze consumul acestora.**

Ce reprezintă serviciile de restaurant?

Serviciile de restaurant reprezintă servicii care constau în furnizarea de produse alimentare și/sau de băutură, preparate sau nepreparate, pentru consumul uman, însoțite 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 de servicii în spațiile prestatorului, iar acestea pot fi deținute în proprietate, închiriate sau în folosința prestatorului de servicii de restaurant.

Din punct de vedere al TVA, pentru încadrarea serviciilor prestate drept servicii de restaurant este **important să existe servicii conexe și o locație bine stabilită pentru consumul acestora**. Pentru încadrarea unei operațiuni efectuate de o persoană impozabilă drept prestare de servicii de restaurant **nu are relevanță codul CAEN** atribuit activității sale, ci existența serviciilor conexe care să diferențieze operațiunea de o livrare de alimente. De asemenea, complexitatea preparării mâncării nu are nicio influență asupra încadrării operațiunii.

Care sunt serviciile conexe aferente serviciilor de restaurant?

Ministerul Finanțelor Publice a publicat un proiect de Ordin prin care sunt aduse clarificări cu privire la definiția serviciilor conexe și a serviciilor accesorii (însoțesc în mod normal o livrare de alimente). Serviciile conexe care **pot conduce la încadrarea operațiunii drept prestare de servicii de restaurant** sunt următoarele:

- *furnizarea unui cadru adecvat care permite consumul alimentelor;*
- *servirea alimentelor;*
- *furnizarea/punerea la dispoziție de personal de servire, de bucătari sau de personal pentru curățenie;*
- *punerea la dispoziție a veselei sau a tacâmurilor;*
- *punerea la dispoziție a unui mobilier adecvat consumului alimentelor, cum sunt mesele și scaunele;*
- *curățarea sau debarasarea meselor;*
- *consultanță individuală privind alegerea alimentelor;*
- *consilierea clienților cu privire la compoziția și cantitatea mâncării pentru anumite evenimente.*

Aceasta **nu este o listă exhaustivă**, astfel că aceasta poate fi completată și cu alte servicii prin intermediul cărora să se permită consumul imediat al alimentelor. În plus, o gamă diversificată de servicii prestate de agentul economic în legătură cu servirea mâncării în locațiile deținute de acesta contribuie la justificarea aplicării cotei reduse de 5%.

Care sunt serviciile accesorii?

Există o serie de servicii accesorii care însoțesc în mod normal o livrare de alimente, dar care **NU conduc la reîncadrarea operațiunii drept o prestare de servicii de restaurant** din punct de vedere al TVA. Elemente de prestare de servicii accesorii includ:

- *prezentarea alimentelor la raft;*
- *prepararea alimentelor;*
- *transportul alimentelor la destinația indicată de client;*
- *răcirea sau încălzirea alimentelor;*
- *ambalarea alimentelor;*
- *punerea la dispoziția clientului de tacâmuri de unică folosință;*
- *furnizarea de șervețele de hârtie, de muștar, ketchup, maioneză sau altele similare;*
- *furnizarea de cutii de gunoi;*
- *prezentarea generală a ofertei/meniului;*
- *punerea la dispoziția clienților a unor elemente de mobilier rudimentar, cum ar fi o tejghea sau mesele de bar, care nu permit clienților să ia loc.*

Serviciile accesorii NU reprezintă servicii conexe pentru a încadra operațiunea la o prestare de servicii de restaurant, astfel că este important să se stabilească de la caz la caz care sunt servicii suport ce însoțesc operațiunea privind servirea de alimente.

Cum se definește locația prestatorului?

Prin spațiul/locația prestatorului se înțelege o locație deținută în proprietate, închiriată sau în folosința prestatorului de servicii de restaurant. Se consideră că prestatorul de servicii de restaurant deține folosința spațiului și în situația în care, conform contractului încheiat cu proprietarul, acesta din urmă acordă **dreptul de acces la un spațiu comun mai multor beneficiari**, percepând de la aceștia costurile de întreținere ale spațiului comun.

În ceea ce privește serviciile de restaurant, acestea nu pot fi prestate decât la locația prestatorului care deține un drept de proprietate/folosință asupra spațiilor de servire, inclusiv un drept de acces la un spațiu comun (*ex. zona de „food-court” din mall-uri*). Referitor la serviciile de catering, acestea constau în prestarea unor servicii în afara localului prestatorului, însă este obligatoriu să fie însoțite de servicii conexe și nu doar de servicii accesorii livrării de alimente. Furnizarea de alimente preparate sau nu însoțite doar de eventuale servicii accesorii constituie o livrare de bunuri.

Ce cotă de TVA aplicăm?

Pentru încadrarea din punct de vedere al TVA a unei operațiuni ca livrare de bunuri sau prestare de servicii de restaurant trebuie să se efectueze o examinare calitativă a întregii operațiuni, din care să reiasă dacă **elementele de prestare de servicii care precedă și însoțesc livrarea alimentelor sunt sau nu preponderente**. Prin urmare, este foarte important să se stabilească dacă operațiunea este însoțită de servicii conexe prin care operațiunea să fie asimilată unei prestări de servicii de restaurant sau reprezintă doar niște servicii accesorii unei livrări de alimente. În baza acestor informații se identifică următoarele cazuri:

Cazul 1

Furnizarea de produse alimentare și/sau de băuturi nealcoolice sau bere la draft, preparate sau nu, fie cu transport, fie fără, **dar fără vreun alt serviciu conex**, NU se consideră a fi servicii de restaurant și se **asimilează unei livrări de bunuri**. Potrivit prevederilor art. 291 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, se aplică o cotă redusă de TVA de 9% pentru livrarea de alimente, inclusiv băuturi, cu excepția băuturilor alcoolice.

Cazul 2

Furnizarea de produse alimentare și/sau de băuturi nealcoolice sau berea la draft, preparate sau nu, la locația prestatorului și care sunt însoțite de suficiente **servicii conexe**, se consideră că operațiunea este o prestare de servicii de restaurant. Potrivit prevederilor art. 291 alin. (3) lit. e) din Codul fiscal, se aplică o cotă redusă de TVA de 5% pentru serviciile de restaurant și de catering, cu excepția băuturilor alcoolice, altele decât berea la draft.

Cazul 3

Livrarea unor feluri de mâncare standardizate la o locație precizată de client, fără niciun alt element suplimentar de prestare de servicii sau **doar însoțite de niște servicii accesorii**, reprezintă o livrare de alimente pentru care se aplică cota de 9% și nu o prestare de servicii de restaurant cu o cota de 5%.

Cazul 4

La livrarea de alimente „la pachet” este definitorie opțiunea clientului la momentul efectuării comenzii, astfel dacă aceasta **NU este însoțită de servicii conexe** și nici nu se consumă alimentele la locația prestatorului, atunci se va asimila operațiunea unei livrări de alimente pentru care se aplică cota de 9%. Prin urmare, persoana care este responsabilă cu emiterea bonului fiscal sau a facturii **trebuie să țină cont de opțiunea clientului**.

Pentru aplicarea cotei de TVA aferentă livrărilor de bunuri și prestărilor de servicii realizate de restaurante și alte unități de alimentație se va utiliza următorul tabel:

Unde se livrează/prestează bunul/serviciul?	Există servicii conexe?	Care este cota de TVA aplicabilă?
Locația prestatorului	Există servicii conexe	Dacă livrarea alimentelor este însoțită de servicii conexe, atunci se va aplica cota de 5% (inclusiv pentru berea la draft). Pentru celelalte băuturi alcoolice se aplică 19%
		Dacă livrarea alimentelor NU este însoțită de servicii conexe (ex. livrarea la pachet), atunci se va aplica cota de 9% (inclusiv pentru berea la draft). Pentru celelalte băuturi alcoolice se aplică 19%. În această situație contează opțiunea clientului de a lua la pachet și nu de faptul că prestatorul poate să furnizeze servicii conexe.
	Există doar servicii accesorii	Se va aplica cota de 9% (inclusiv pentru berea la draft). Pentru celelalte băuturi alcoolice se aplică 19%
	Nu există niciun serviciu aferent	Se va aplica cota de 9% (inclusiv pentru berea la draft). Pentru celelalte băuturi alcoolice se aplică 19%
Altă locație decât cea a prestatorului	Există servicii conexe	Serviciile de restaurant pot fi prestate doar în locațiile prestatorului sau în spațiile comune Doar în cazul serviciile de catering prestate la altă locație și însoțite de servicii conexe se aplică cota de 5%
	Există doar servicii accesorii	Se va aplica cota de 9% (inclusiv pentru berea la draft). Pentru celelalte băuturi alcoolice se aplică 19%
	Nu există niciun serviciu aferent	Se va aplica cota de 9% (inclusiv pentru berea la draft). Pentru celelalte băuturi alcoolice se aplică 19%

În concluzie, operatorii economici care își desfășoară activitatea în domeniul livrării de bunuri alimentare sau a serviciilor de restaurant trebuie să țină cont de următoarele aspecte:

- *de existența unei locații adecvate și de prestarea de servicii conexe;*
- *clientul consumă preparatele la locație sau optează să le ia la pachet.*

Modificarea cotei de TVA pentru serviciile de restaurant afectează numeroase unități de alimentație publică, astfel că acestea trebuie să verifice de la caz la caz ce servicii conexe oferă și locul unde se consumă produsele. În cazul în care sunt oferite

servicii conexe și produsele sunt consumate la locația prestatorului, atunci se va aplica cota redusă de 5%, altfel mâncarea livrată la pachet sau cea care nu este însoțită de servicii conexe se consideră o livrare de alimente și se aplică cota de 9%. Operatorii economici au obligația să modifice soft-ul caselor de marca și să instruiască angajații în vederea aplicării tratamentului fiscal corect. Întrebarea care se pune este cum se va face verificarea aplicării corecte a cotei de TVA, deoarece la prima vedere între a mânca la locația prestatorului sau a lua la pachet nu există o diferență sesizabilă.

Exemplu:

Societatea Accounting Leader, persoană juridică română înregistrată în scopuri de TVA își desfășoară activitatea în domeniul alimentației publice și prestează servicii de restaurant, dar livrează alimente și în diverse alte locații ale clientului. Societatea desfășoară următoarele activități:

- a) deține un restaurant cu 40 de locuri în centrul Bucureștiului care dispune de personal (bucătari, ospătari, personal de curățenie). Localul este echipat cu mobilier adecvat consumului de alimente, iar servirea, debarasarea și curățarea meselor de face de către personalul angajat. Alimentele sunt servite la masă de către ospătar sau se poate comanda la pachet prin intermediul aplicației UBER EATS;*
- b) are o rulotă pe care o utilizează pentru participarea la diverse festivaluri de street food pentru a prepara și servi alimente către participanți. Clientul primește șervețele, tacâmuri de unică folosință și poate servi masa la una din cele 4 mese de bar, dar nu beneficiază de alte servicii conexe;*
- c) deține un restaurant în mall-ul AFI Cotroceni, iar servirea mesei se face în zona comună de mese și scaune în baza contractului încheiat cu proprietarul spațiului prin care suportă costurile de întreținere a spațiului de servire și alte costuri comune. Restaurantul pune la dispoziția clienților tăvi, farfurii/recipiente și tacâmuri de unică folosință.*

Ce cote de TVA va aplica societatea pentru activitățile desfășurate?

a) În cazul în care clientul consumă alimentele în localul special amenajat, atunci se consideră că are loc o prestare de servicii de restaurant, deoarece societatea **oferă o gamă complexă de servicii conexe** (personal, servirea/debarasarea/curățarea, mobilier pentru servirea mesei). În situația în care clientul își exprimă opțiunea de a comanda mâncarea la pachet prin intermediul UBER, atunci se consideră că are loc o livrare de bunuri, iar serviciile prestate sunt accesorii și doar însoțesc livrarea (prepararea, ambalarea, transport).

b) Serviciile furnizate, constând în punerea la dispoziție a meselor de bar, a șervețelilor și a tacâmurilor de unică folosință reprezintă **servicii accesorii livrării de bunuri** și nu servicii care să conducă la încadrarea operațiunii drept prestare de servicii de restaurant. În aceste condiții, societatea va colecta TVA de 9% pentru alimentele preparate și livrate către clienți la festivalurile de street food. În acest caz nu contează dacă alimentele sunt livrate la pachet sau sunt servite direct

acolo, deoarece serviciile prestate NU sunt suficiente a reîncadra operațiunea ca serviciu de restaurant.

În cazul în care societatea ar pune la dispoziția clienților mese cu scaune în spațiul deținut în folosință, precum și servicii de debarasare și curățare a meselor, atunci consumul alimentelor la fața locului se consideră o prestare de servicii de restaurant pentru care se aplică cota de TVA de 5%, iar livrarea la pachet este asimilată unei livrări de bunuri și se va aplica cota de 9%. Din perspectiva TVA este decisivă intenția exprimată de client de a consuma alimentele în acel loc sau nu. Casa de marcat trebuie să fie prevăzută cu opțiunea privind consumul alimentelor la fața locului sau la pachet, deoarece cota de TVA aplicabilă diferă.

c) Deși restaurantul nu deține propriile mese și scaune pentru servirea mesei, acestea aparținând proprietarului mall-ului, societatea Accounting Leader **suportă costurile de întreținere a spațiului de servire**, precum și alte costuri comune, cum ar fi debarasarea meselor, curățenia spațiilor respective, accesul la toaletă, etc, astfel că se considera că oferă suficiente servicii conexe necesare servirii mesei la locația sa. Prin urmare, în situația în care clientul își exprimă opțiunea de a consuma alimentele la fața locului, se consideră că restaurantul realizează prestări de servicii de restaurant cu cota redusă de 5%. În cazul în care clientul optează pentru a comanda mâncarea la pachet, atunci se va aplica cota de 9%, deoarece reprezintă o livrare de alimente și nu un serviciu de restaurant. Pentru livrările de băuturi alcoolice (cu excepția berii la draft) se va aplica cota standard de 19%.

Suntem o firma de
**CONTABILITATE,
AUDIT & CONSULTANTA,**
avand
10 ANI
experienta de lucru
in aceste domenii.

Echipa este formata din -

8 EXPERTICONTABILI
1 AUDITORSTAGIAR
1 INSPECTORRESURSEUMANE
1 CONSULTANTFISCAL
1 AUDITORFINANCIAR
MEMBRUACCA

Când aveti nevoie de solutii pentru orice problema în aceste domenii (fie ca este vorba de o întrebare punctuala, de reflectarea unor înregistrari contabile, de un tratament fiscal ori monografie contabila pe o speta anume), va putem oferi sprijin, contactându-ne la -

CONSULTANTA@ACCOUNTING-LEADER.RO

OFFICE@ACCOUNTING-LEADER.RO

WWW.ACCOUNTING-LEADER.RO