

V 1.1. NOUTĂȚI PRIVIND APLICAREA TVA

MODIFICĂRI INTERVENITE ÎN LEGISLAȚIA FISCALĂ PRIVIND TVA ADUSE DE LEGEA NR. 172/2019

Prin Legea nr. 172 din 7 octombrie 2019, publicată în M.Of. nr. 815 din 8 octombrie 2019, **s-au modificat**, parțial, prevederile următoarelor articole:

- ⇒ articolul 270 „Livrarea de bunuri” alineatul (3) litera b);
- ⇒ articolul 316 „Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA” alineatul (9);
- ⇒ articolul 316 „Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA” alineatul (11) litera h).

articole
modificate

Detaliat, modificările intervenite se referă la:

- ☒ la articolul 270 alineatul (3) litera b): s-a reglementat, în mod expres, faptul că nu reprezintă transfer al dreptului de proprietate în urma executării silite, transferul de bunuri imobile al persoanei impozabile către o instituție publică în vederea stingerii unei obligații fiscale restante.

Motivare modificare:

Din expunerea de motive prezentată de către inițiatorii acestei legi rezultă că modificarea legislației fiscale privind TVA este necesară ca urmare a Deciziei CJUE în Cauza C-36/16 Posnania Investment în care Curtea de Justiție a Uniunii Europene a decis că transferul dreptului de proprietate a bunurilor de către o persoană impozabilă în scopuri de TVA în beneficiul statului sau al altei colectivități teritoriale a statului, care are loc în scopul plății unei obligații fiscale restante:

- nu reprezintă o livrare de bunuri efectuată cu titlul oneros;
- nu este supusă TVA.

transfer al
dreptului de
proprietate

Astfel, transpunerea acestei prevederi în legislația fiscală națională va conduce la neaplicarea TVA în orice situație în care un contribuabil va da în plată bunurile către autoritatea fiscală sau către o altă instituție publică, în scopul stingerii obligațiilor fiscale restante.

Din decizie rezultă că este posibil ca persoanele impozabile să fie obligate să facă ajustări ale taxei deduse pentru aceste bunuri la momentul achiziției acestora, dar statele membre au obligația, în temeiul principiului cooperării loiale, consacrat de art. 4 alin. (3) din Tratatul Uniunii Europene, să ia măsurile necesare pentru a se asigura îndeplinirea obligațiilor care decurg din dreptul Uniunii.

Prin decizia CJUE în Cauza C-36/16 se stabilește că statele membre trebuie să abroge prevederea națională incompatibilă cu dreptul UE.

ajustarea
taxei
deduse

evaluarea
riscului
fiscal

- la articolul 316 alin. (9): s-au modificat competențele cu privire la organul abilitat pentru stabilirea criteriilor pentru evaluarea riscului fiscal. Astfel, dacă până la intrarea în vigoare a acestei legi, criteriile respective trebuiau stabilite prin ordin al președintelui ANAF, după intrarea în vigoare a acestei legi, criteriile urmează a se stabili prin Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, pentru a fi aprobate prin hotărâre a Guvernului;

Motivare modificare:

Din expunerea de motive prezentată de către inițiatorii acestei legi rezultă că această modificare este motivată prin faptul că, în cazul unui ordin, al unei circulare sau al altui act normativ subsecvent nu se asigură o transparență minimă, nefiind posibilă consultarea publică.

anulare
înregistrare
în scop de
TVA

- la articolul 316 alin. (11) lit. h): s-au modificat competențele cu privire la organul abilitat pentru stabilirea criteriilor pentru evaluarea riscului fiscal în cazul anulării înregistrării în scopuri de TVA a persoanei impozabile cu sediul activității economice în România, înființată în baza Legii nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, supusă înmatriculării la registrul comerțului.

Motivare modificare:

Motivare comună cu cea de la modificarea articolului 316 alin. (9).

De asemenea, prin Legea nr. 172/2019 **s-au abrogat** prevederile articolului 270 „Livrarea de bunuri” alineatul (4) litera c) prin care s-a reglementat faptul că reprezintă operațiune asimilată unei livrări de bunuri efectuată cu plată preluarea de către o persoană impozabilă de bunuri mobile corporale achiziționate sau produse de către aceasta, altele decât bunurile de capital prevăzute la art. 305 alin. (1) lit. a), pentru a fi utilizate în scopul unor operațiuni care nu dau drept integral de deducere, dacă taxa aferentă bunurilor respective a fost dedusă total sau parțial la data achiziției.

operațiune
asimilată
livrării de
bunuri

Motivare abrogare:

Modificarea efectuată este motivată prin faptul că art. 18 lit. b) din Directiva CEE nr. 112/2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, prevede ca opțiune pentru statele membre că acestea pot asimila unei livrări efectuate cu plată utilizarea bunurilor de către o persoană impozabilă într-un domeniu de activitate neimpozabil, dar numai în situația în care TVA a fost dedusă total sau parțial la achiziția acestora:

*Statele membre **pot considera** ca o livrare de bunuri efectuată cu titlu oneros fiecare dintre următoarele tranzacții: (...)*

(b) utilizarea bunurilor de către o persoană impozabilă într-un domeniu de activitate neimpozabil, atunci când TVA aferentă bunurilor respective a fost dedusă total sau parțial la achiziția acestora sau la utilizarea lor în conformitate cu litera (a).

Aceste prevederi au fost transpuse în legislația națională prin art. 270 alin. (4) lit. c), dar reglementarea creează probleme deoarece livrarea către sine presupune o autofaktură în care se înscrie ca bază impozabilă costul de achiziție ori costul determinat la momentul livrării.

livrare
către
sine

Motivarea este însoțită de următorul exemplu: dacă o societate produce faianță, pentru care a cumpărat materii prime de 5.000 lei pentru care a dedus TVA de 20% la achiziție, în sumă de 1.000 lei și trece la regimul de mică întreprindere, ar avea obligația să colecteze TVA pentru stocul de faianță la prețul de cost, care presupune

pe lângă materia primă și alte costuri (salarii, amortizarea activelor fixe utilizate, alte cheltuieli direct imputabile în costul de producție, de ex. 1.200 lei).

Astfel, conform prevederilor art. 270 alin. (4) lit. c), societatea în cauză ar trebui să colecteze TVA pentru costul total al acestui stoc, respectiv pentru suma de $5.000 + 1.200 = 6.200$ lei $\times 19\% = 1.178$ lei, prin trecerea la regimul de mică întreprindere.

Astfel, propunerea abrogării literei c) a alin. (4) a art. 270 este motivată prin următoarele aspecte:

- prevederea art. 18 lit. b) din Directiva CEE nr. 112/2006 este opțională: „statele membre pot considera”;
- sistemul ajustărilor de TVA prevăzute de art. 304 din Codul fiscal asigură un tratament fiscal mai corect. Prin mecanismul ajustărilor, societatea respectivă trebuie să facă o ajustare a taxei deduse pentru materiile prime achiziționate la trecerea de la regimul de taxare la regimul de mică întreprindere, respectiv 1.000 lei. În situația în care societatea respectivă nu va utiliza stocul de produse în perioada de scutire și se va înregistra din nou în scopuri de TVA, conform prevederilor art. 304, trebuie să efectueze o ajustare pozitivă a taxei deduse, caz în care ar ajusta doar suma de 1.000 lei, spre deosebire de situația în care, la trecerea la regimul de scutire, a colectat pentru același stoc 1.178 lei.

ajustarea
taxei la
schimbarea
regimului
întreprinderii

Cauza C-36/16 Posnania Investment SA

Decizia în **Cauza C-36/16 Posnania Investment SA** are ca obiect:

Cerere de decizie preliminară — Legislație fiscală — Sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată — Operațiuni impozabile — Livrare efectuată cu titlu oneros — Operațiune a unei persoane impozabile care acționează ca atare — Obligația fiscală privind darea în plată a unui bun în scopul stingerii unei datorii fiscale.

Obiectul cererii de decizie preliminară în Cauza C-36/16 îl reprezintă întrebarea dacă darea în plată a unor bunuri în scopul plății unor datorii fiscale este o operațiune supusă TVA atunci când debitorul fiscal este în același timp persoana impozabilă în sensul legislației privind TVA?

Cererea de decizie preliminară a fost formulată de către Curtea Administrativă Supremă din Polonia în vederea soluționării litigiului cu Posnania Investment SA.

dare în
plată/
TVA

Obiectul litigiului

Pe scurt, Posnania Investment SA., agenție imobiliară, persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, a făcut uz de posibilitatea prevăzută de legislația de procedură fiscală din Polonia de a-și plăti obligațiile fiscale restante prin transferul către stat al dreptului de proprietate asupra unui teren.

Conform prevederilor articolului 66 alineatul (2) din Codul fiscal aplicabil în Polonia, acest transfer și stingerea datoriei fiscale aferente se efectuează pe baza unui contract încheiat cu autoritatea locală sau cu autoritatea fiscală, în conformitate cu modalitățile prevăzute la articolul 66 alineatele (2) și (3) din Codul fiscal polonez.

În temeiul articolului 66 alineatul (4) din Codul fiscal polonez, momentul stingerii datoriei fiscale este momentul transferului dreptului de proprietate asupra bunului cedat.

plata
obligațiilor
fiscale
prin transferul
dreptului de
proprietate

Etapele declanșării litigiului

Ulterior încheierii acestui contract cu autoritatea locală, Posnania Investment SA a adresat ministrului finanțelor din Polonia întrebarea dacă transferul dreptului de

proprietate către comună este o operațiune supusă TVA deoarece persoana impozabilă a considerat că acest transfer nu este în sfera de aplicare a TVA.

Acest considerent s-a întemeiat pe jurisprudența Curții Administrative Supreme, potrivit căreia transferul dreptului de proprietate către autoritatea fiscală, în scopul compensării unor obligații fiscale restante, care constituie venituri alocate bugetului de stat nu este o operațiune supusă TVA.

Ministrul finanțelor din Polonia a considerat că transferul dreptului de proprietate de către societate este, în principiu, o operațiune supusă TVA, motiv pentru care decizia de impunere s-a emis cu TVA. Împotriva acestei decizii, societatea Posnania a introdus acțiune în instanță.

În data de 13 februarie 2014, instanța de fond a anulat decizia fiscală emisă de ministrul finanțelor, în baza prevederilor jurisprudenței Curții Administrative Supreme, stabilind că administrația financiară a încălcat în special „principiul încrederii”.

Totuși, această hotărâre a instanței naționale a fost atacată cu recurs.

Întrebare preliminară

În data de 21 septembrie 2015, Curtea Administrativă Supremă din Polonia a adresat următoarea întrebare preliminară Curții Europene de Justiție:

Transferul dreptului de proprietate asupra unui teren (a unui bun) de către o persoană impozabilă în scopuri de TVA către:

a) *trezoreria statului, în scopul compensării obligațiilor sale fiscale restante care constituie venituri alocate bugetului de stat,*

sau

b) *o comună, un district sau un voievodat, în scopul compensării obligațiilor sale fiscale restante care constituie venituri alocate bugetului acestora și care are drept consecință stingerea unor datorii fiscale, este o operațiune impozabilă (livrare de bunuri) în sensul articolului 2 alineatul (1) litera (a) și al articolului 14 alineatul (1) din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată?*

Soluționarea litigiului

Curtea a stabilit că darea în plată a unui bun din patrimoniul persoanei impozabile în scopul plății datoriei sale fiscale nu este o activitate economică în cadrul căreia persoana impozabilă acționează „ca atare”, în sensul articolului 2 alineatul (1) litera (a) din Directiva TVA.

Această concluzie este valabilă și atunci când această persoană predă un bun pe care, în mod normal, l-ar tranzacționa în cadrul activității întreprinderii sale. Astfel, operațiunea în discuție nu este supusă TVA în sensul articolului 2 alineatul (1) litera (a):

(1) *Următoarele operațiuni sunt supuse TVA:*

(a) *livrarea de bunuri efectuată cu titlu oneros pe teritoriul unui stat membru de către o persoană impozabilă care acționează ca atare.*

Această hotărâre a Curții Europene de Justiție se bazează pe următoarele **considerente**:

- ☒ Transferul unui bun în scopul compensării datoriilor fiscale se realizează în afara oricărei piețe. Această concluzie se aplică în egală măsură atât debitorilor fiscali „obișnuiți”, cât și acelor care sunt în același timp și persoane înregistrate în scopuri de TVA. În calitate de beneficiar, nici statul nu are posibilitatea de a alege dacă „dobândește” un teren sau un altul. Acesta poate

operațiune
nesupusă
TVA

livrare de
bunuri

transfer
de bunuri
în afara
oricărei
piețe

opta numai dacă în locul plății în bani acceptă plata datoriei fiscale în natură, la valoarea obiectivă a bunului.

- ☒ Debitorul fiscal nu este favorizat întrucât predarea unui bun în scopul achitării unor obligații fiscale nu ar fi supusă TVA deoarece o astfel de obligație ar produce următoarele efecte: în situația în care un debitor fiscal datorează un impozit cu o valoare X, terenul valorează X, se stinge obligația fiscală X și statul trebuie să achite în plus TVA, pentru ca debitorul fiscal să îl poată transfera statului. În schimb, statul nu ar economisi TVA, întrucât primește bunurile în natură, independent de necesarul propriu de consum, și nu este astfel scutit de alte cheltuieli grevate de TVA.

nefavorizare
debitor

- ☒ Există riscul ca existența unei operațiuni impozabile să declanșeze deducerea TVA achitate în amonte inclusiv în cazul achiziției unor active de uz privat, întrucât este posibil ca acestea să fie utilizate odată pentru compensarea datoriei fiscale.

- ☒ Plata în natură a obligațiilor fiscale nu este o activitate economică, odată cu darea lor în plată, bunurile respective fiind retrase din întreprindere în alte scopuri decât cele legate de desfășurarea activității economice.

activitate
neeconomică

- ☒ Se face trimitere la:

- ✓ pct. 19 din Decizia în Cauza C-317/94 Elida Gibbs;
- ✓ pct. 34 din Decizia în Cauza C-249/12 și C-250/12 Tulică și Plavoșin;
- ✓ pct. 25 din Decizia în Cauza C-10/92 Balocchi;
- ✓ pct. 21 din Decizia în Cauza C-271/06 Netto Supermarkt.

În consecință, s-a stabilit că:

Transferul dreptului de proprietate asupra unui teren de către o persoană impozabilă în scopuri de TVA către creditorul fiscal, care conduce la stingerea unei datorii fiscale prin efectul legii, nu este o operațiune impozabilă în sensul articolului 2 alineatul (1) litera (a) din Directiva TVA.

Procedând astfel, persoana impozabilă nu acționează ca atare. Cu toate acestea, în temeiul articolului 16 din Directiva TVA, trebuie să se rectifice orice deducere a TVA în amonte referitoare la bunul predat.

operațiune
neimpozabilă

Pentru aplicarea acestui tratament fiscal, condiția necesară este ca numai debitorul fiscal să aibă posibilitatea de plată în natură a obligațiilor fiscale, iar această dare în plată să se realizeze numai prin contractul de drept public prevăzut. Astfel, părțile nu pot influența «prețul de vânzare». Acesta trebuie să fie determinat mai degrabă pe baza unor criterii de apreciere obiective, a căror examinare revine instanței de trimitere.

MODIFICĂRI ADUSE DE DIRECTIVA CEE nr. 1.910/2018 CE VOR FI APLICABILE ÎNCEPÂND CU ANUL 2020

Prin Directiva CEE nr. 1.910 din 4 decembrie 2018 s-au modificat prevederile Directivei CEE nr. 112 din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată.

sistemul
comun al
TVA

Aceste modificări vor afecta, implicit, și legislația fiscală TVA începând cu anul 2020.

Modificările efectuate au drept scop armonizarea și simplificarea anumitor norme din sistemul taxei pe valoarea adăugată pentru impozitarea din punctul de vedere al TVA al schimburilor comerciale dintre statele membre în ceea ce privește:

Stocurile la dispoziția clientului

Stocurile la dispoziția clientului se referă la situația în care, în momentul transportului bunurilor către alt stat membru, furnizorul cunoaște deja identitatea persoanei care achiziționează bunurile și căreia îi vor fi furnizate aceste bunuri într-un stadiu ulterior, după ce acestea au sosit în statul membru de destinație.

În prezent, această situație dă naștere unei operațiuni considerate livrare (în statul membru de plecare a bunurilor) și unei operațiuni considerate achiziție intracomunitară (în statul membru de sosire a bunurilor), urmate de o livrare „națională” în statul membru de sosire, și necesită ca furnizorul să fie identificat în scopuri de TVA în statul membru respectiv.

Pentru a evita acest lucru, în cazul în care operațiunile respective au loc între două persoane impozabile, astfel de tranzacții trebuie să fie considerate, în anumite condiții, ca dând naștere unei livrări scutite în statul membru de plecare și unei achiziții intracomunitare impozabile în statul membru de sosire.

stocuri la dispoziția clientului



● Din cele 28 de state membre, aplică măsurile de simplificare doar 18 state membre, printre care și România. În acest caz, furnizorul din alt stat membru nu trebuie să se înregistreze în scopuri de TVA în România când livrează bunuri în România în sistem de stocuri la dispoziția clientului.

Operațiunile în lanț

Operațiunile în lanț se referă la livrări succesive de bunuri care fac obiectul unui singur transport intracomunitar.

Prin Directiva CEE nr. 1.910/2018 s-a stabilit că transportul intracomunitar al bunurilor trebuie să fie atribuit doar uneia dintre livrări și numai livrarea respectivă ar trebui să beneficieze de scutirea de TVA prevăzută pentru livrările intracomunitare.

Celelalte livrări din lanț trebuie impozitate, motiv pentru care furnizorul trebuie să se identifice în scopuri de TVA în statul membru de livrare.

Astfel, se impune stabilirea unei norme comune pentru:

- a se evita folosirea unor abordări diferite în rândul statelor membre, ceea ce ar putea duce la o impozitare dublă sau la lipsa impozitării;
- a spori securitatea juridică a operatorilor economici.

Numărul de identificare în scopuri de TVA

În ceea ce privește numărul de identificare în scopuri de TVA în legătură cu scutirea aplicabilă livrărilor de bunuri în comerțul intracomunitar, se propune includerea în Sistemul de schimb de informații privind TVA (VIES) a numărului de identificare în scopuri de TVA al persoanei care achiziționează bunurile, atribuit de alt stat membru decât cel în care începe transportul bunurilor.

Existența acestui număr trebuie să devină o condiție de fond pentru aplicarea scutirii, fără a mai reprezenta o condiție de formă.

Astfel, prin Directiva CEE nr. 1910 s-a stabilit că declarația VIES este un instrument de luptă împotriva fraudei în Uniune. Din acest motiv, statele membre ar trebui să se asigure că atunci când furnizorul nu se conformează obligațiilor sale

operațiuni în lanț

VIES

privind declarația VIES, scutirea nu ar trebui aplicată, cu excepția cazurilor în care furnizorul acționează cu bună-credință, și anume atunci când poate justifica în mod corespunzător, în fața autorităților fiscale competente, toate deficiențele sale legate de declarația recapitulativă, ceea ce ar putea include, la momentul respectiv, și comunicarea de către furnizor a informațiilor corecte, astfel cum se prevede la articolul 264 din Directiva 2006/112/CE.

deficiențe
declarație
recapitulativă

În acest context, prin Directiva CEE nr. 1910/2018 s-au introdus în Directiva CEE nr. 112/2006 următoarele modificări și completări:

Referitor la stocuri la dispoziția clientului s-a introdus **articolul 17a** cu următoarele alineate prin care s-au reglementat aspecte referitoare la:

■ **alin. (1):** transferul de către o persoană impozabilă de bunuri care fac parte din activele activității sale economice către un alt stat membru în cadrul regimului de stocuri la dispoziția clientului nu este tratat ca o livrare de bunuri efectuată cu titlu oneros.

■ **alin. (2):** regimul de stocuri la dispoziția clientului există atunci când sunt îndeplinite următoarele **condiții**:

☒ bunurile sunt expediate sau transportate de o persoană impozabilă sau de o parte terță în numele său către un alt stat membru, în vederea livrării bunurilor respective în acel stat membru, într-un stadiu ulterior și, după sosire, către altă persoană impozabilă care are dreptul să intre în posesia respectivelor bunuri în conformitate cu un acord existent între ambele persoane impozabile;

☒ persoana impozabilă care expediază sau transportă bunurile nu și-a stabilit activitatea economică și nici nu are un sediu fix în statul membru către care sunt expediate sau transportate bunurile;

☒ persoana impozabilă căreia îi sunt livrate bunurile este identificată în scopuri de TVA în statul membru către care sunt expediate sau transportate bunurile și identitatea sa inclusiv numărul de identificare în scopuri de TVA care i-a fost atribuit de statul membru respectiv sunt cunoscute de persoana impozabilă menționată la litera (b) în momentul în care începe expedierea sau transportul bunurilor;

☒ persoana impozabilă care expediază sau transportă bunurile înregistrează transferul bunurilor în registrul prevăzut la articolul 243 alineatul (3) care cuprinde:
– identitatea persoanei impozabile care achiziționează bunurile;
– numărul de identificare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului de statul membru către care sunt expediate sau transportate bunurile în declarația recapitulativă prevăzută la articolul 262 alineatul (2).

condiții
regim de
stocuri la
dispoziția
clientului

Dacă aceste condiții sunt respectate, se aplică următoarele reguli:

– se consideră că a fost realizată o livrare de bunuri în conformitate cu articolul 138 alineatul (1) de către persoana impozabilă care a expedit sau a transportat bunurile, fie ea însăși, fie prin intermediul unei terțe părți, în statul membru din care au fost expediate sau transportate bunurile;

– se consideră că a fost realizată o achiziție intracomunitară de bunuri de către persoana impozabilă căreia îi sunt livrate bunurile respective în statul membru către care au fost expediate sau transportate bunurile.

livrare de
bunuri/
achiziție
intracomunitară

Notă:

Livrarea bunurilor din stoc trebuie efectuată în termen de 12 luni de la sosirea bunurilor în statul membru către destinatar. Se consideră că are loc un transfer de bunuri în ziua următoare expirării perioadei de 12 luni.

12 luni/
livrare
bunuri
din stoc

La articolul 243 s-a adăugat alineatul (2) conform căruia persoana impozabilă care transferă bunuri în cadrul regimului de stocuri la dispoziția clientului este obligată să organizeze un registru care să permită autorităților fiscale să verifice aplicarea corectă a prevederilor legale.

Un registru de evidență fiscală trebuie organizat și de către persoana impozabilă careia îi sunt livrate bunurile în cadrul regimului de stoc la dispoziția clientului.

Referitor la livrările succesive, s-a introdus **articolul 36 a** prin care s-a stabilit că:

■ în cazul în care aceleași bunuri sunt livrate succesiv și sunt expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru direct de la primul furnizor la ultimul client din lanț, expedierea sau transportul este atribuit numai livrării efectuate către **operatorul intermediar**.

Astfel, expedierea sau transportul este atribuit numai livrării de bunuri efectuate de către operatorul intermediar în cazul în care operatorul intermediar a comunicat furnizorului său numărul de identificare în scopuri de TVA care i-a fost eliberat de către statul membru din care sunt expediate sau transportate bunurile.

Notă:

operator
intermediar

Noțiunea de «operator intermediar» înseamnă un furnizor din lanț, altul decât primul furnizor din lanț, care expediază sau transportă bunurile, fie el însuși, fie prin intermediul unei părți terțe care acționează în numele său.

Prin aceeași directivă s-au modificat prevederile articolului 138 din Directiva CEE nr. 112/2006.

Astfel, s-a reglementat că statele membre scutesc livrarea de bunuri expediate sau transportate către o destinație aflată în afara teritoriului lor, dar în interiorul Comunității, atunci când sunt îndeplinite următoarele condiții:

condiții
scutire
livrare

- 1) bunurile sunt livrate unei persoane impozabile sau unei persoane juridice neimpozabile care acționează ca atare în alt stat membru decât cel în care începe expedierea sau transportul bunurilor;
- 2) persoana impozabilă sau persoana juridică neimpozabilă pentru care este efectuată livrarea este identificată în scopuri de TVA în alt stat membru decât cel în care începe expedierea sau transportul bunurilor și a indicat furnizorului acest număr de identificare în scopuri de TVA.



● Scutirea nu se aplică în situația în care furnizorul nu a respectat obligația prevăzută la articolele 262 și 263 de a depune o declarație recapitulativă sau declarația recapitulativă depusă de acesta nu conține informațiile corecte referitoare la această livrare, astfel cum se solicită în temeiul articolului 264, cu excepția cazului în care furnizorul poate justifica în mod corespunzător deficiența într-un mod considerat satisfăcător de autoritățile competente.

declarația
recapitulativă

Referitor la declarația recapitulativă s-au stabilit următoarele obligații:

- pentru furnizor: să menționeze clienții înregistrați în scopuri de TVA, cărora le-a livrat bunuri în regim normal și bunuri în regim de stocuri la dispoziția clientului;
- pentru prestatori: să menționeze persoanele impozabile și persoanele juridice

neimpozabile identificate în scopuri de TVA cărora le-a prestat servicii, altele decât serviciile care sunt scutite de TVA în statul membru în care operațiunea este impozabilă și pentru care beneficiarul are obligația de a plăti TVA în temeiul articolului 196.

Prin Directiva CEE nr. 1.910/2018 s-a stabilit că statele membre adoptă și publică, până la 31 decembrie 2019, actele cu putere de lege și actele administrative necesare pentru a se conforma prezentei directive, urmând ca prevederile acestora să fie aplicabile începând cu data de 1 ianuarie 2020.

În acest caz, urmează a se modifica și completa atât prevederile Codului fiscal, cât și prevederile Ordinului nr. 4.120/2015 din 28 decembrie 2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea măsurilor de simplificare cu privire la transferuri și achiziții intracomunitare asimilate prevăzute la art. 270 alin. (10) și art. 273 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

REDUCEREA COTEI DE TVA DE LA 9% LA 5% PENTRU PRODUSE ALIMENTARE DE ÎNALTĂ VALOARE CALITATIVĂ

Prin O.U.G. nr. 31 din 14 mai 2019 privind acordarea unor facilități fiscale și pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, pentru completarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 11/2018 pentru adoptarea unor măsuri bugetare și pentru modificarea Legii-cadru nr. 153/2017 privind salarizarea personalului plătit din fonduri publice, publicată în M.Of. nr. 403 din 23 mai 2019, s-a adoptat **reducerea cotei de TVA de la 9% la 5% pentru livrarea alimentelor de înaltă valoare calitativă, respectiv produse montane, bio, tradiționale**, autorizate de Ministerul Agriculturii și Dezvoltării Rurale.

5% TVA
produse
bio

Reducerea cotei de TVA de la 9% la 5% a fost determinată de:

- ✓ solicitarea de către consumatori a produselor de înaltă calitate, cu proprietăți organoleptice superioare, fără aditivi alimentari în compoziție, motiv pentru care s-a avut în vedere scăderea prețurilor pentru susținerea consumului intern a acestor produse alimentare calitative, cu conținut nutrițional ridicat;
- ✓ încurajarea alegerii de alimente mai sănătoase;
- ✓ constatările înscrise în Raportul elaborat în comun de Comisia Europeană și de Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică (State of Health in the EU) pentru anul 2018, din care rezultă că România se clasează pe locul doi în ceea ce privește rata mortalității din UE, cauza principală fiind bolile sistemului circulator (cardiovasculare, cerebrovasculare);
- ✓ creșterea ratelor de obezitate în România, inclusiv în rândul copiilor.

Astfel, s-a avut în vedere faptul că diminuarea cotei de TVA pentru alimentele de înaltă valoare calitativă va conduce la creșterea consumului acestor produse, devenind mai accesibile pentru întreaga populație.

În acest context, prin art. 6 din O.U.G. nr. 31/2019, la articolul 291 alineatul (3) din Codul fiscal, după litera j), s-a introdus o nouă literă, litera k), cu următorul cuprins:

(3) Cota redusă de 5% se aplică asupra bazei de impozitare pentru următoarele livrări de bunuri și prestări de servicii: (...)

k) livrarea alimentelor de înaltă valoare calitativă, respectiv produse montane, eco, tradiționale, autorizate de Ministerul Agriculturii și Dezvoltării Rurale. Livrarea acestor alimente va fi însoțită de copia documentului de recunoaștere/atestare/certificare eliberat de autoritatea competentă, cu excepția livrării efectuate către consumatorul final.

document
de atestare/
certificare

Astfel, alimentele de înaltă valoare calitativă au fost reglementate drept excepție de la aplicarea cotei reduse de 9%, motiv pentru care s-au modificat și prevederile art. 291 alin. (2) lit. e), după cum urmează:

(2) Cota redusă de 9% se aplică asupra bazei de impozitare pentru următoarele prestări de servicii și/sau livrări de bunuri: (...)

e) livrarea următoarelor bunuri: alimente, inclusiv băuturi, cu excepția băuturilor alcoolice, destinate consumului uman și animal, animale și păsări vii din specii domestice, semințe, plante și ingrediente utilizate în prepararea alimentelor, produse utilizate pentru a completa sau înlocui alimentele, **cu excepția celor prevăzute la alin. (3) lit. k)**. Prin normele metodologice se stabilesc codurile NC corespunzătoare acestor bunuri.

aplicare
cota TVA
de 9%



● Această cotă redusă de TVA urmează a fi aplicată pe întregul lanț de distribuție și comercializare! Cota redusă de TVA de 5% pentru alimentele de înaltă valoare calitativă se aplică începând cu data de 1 iunie 2019.

AJUSTAREA BAZEI DE IMPOZITARE ȘI APLICAREA COTEI REDUSE DE 5% TVA PENTRU LIVRAREA DE LOCUINȚE

Prin **Legea nr. 30 din 10 ianuarie 2019**, publicată în M.Of. nr. 44 din 17 ianuarie 2019, s-a aprobat, cu modificări și completări, O.U.G. nr. 25 din 29 martie 2018 pentru aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 25/2018 privind modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru aprobarea unor măsuri fiscal-bugetare.

De reținut este faptul că prin **O.U.G. nr. 25 din 29 martie 2018** a intervenit o singură modificare referitoare la TVA, respectiv la **art. 268 Operațiuni impozabile** la care s-a introdus alin. (10) prin care s-a reglementat că:

- operațiunile efectuate în cadrul proiectelor de cercetare-dezvoltare și inovare nu se cuprind în sfera TVA dacă rezultatele cercetării nu sunt transferate altei persoane;
- dreptul de deducere pentru achizițiile destinate realizării proiectelor de cercetare-dezvoltare și inovare se exercită în limitele și în condițiile prevăzute la art. 297 – 300. Astfel, nu se exercită dreptul de deducere pentru achizițiile efectuate pentru proiecte de cercetare-dezvoltare și inovare care nu intră în sfera de aplicare a TVA.

Ca urmare a aprobării O.U.G. nr. 25/2018, prin Legea nr. 30 din 10 ianuarie 2019, au intervenit modificări și completări la următoarele două articole privind legislația fiscală a TVA:

➤ **Art. 287 Ajustarea bazei de impozitare** litera d). Modificările și completările efectuate se referă la următoarele aspecte care trebuie avute în vedere pentru aplicarea unui tratament fiscal corect în legătură cu clienții în faliment:

– **momentul** ajustării bazei de impozitare a TVA:

- **anterior Legii nr. 30/2019**: ajustarea era permisă numai după **declaraarea falimentului**, începând cu data pronunțării hotărârii judecătorești de închidere a procedurii prevăzute de legislația insolvenței, hotărâre rămasă definitivă/ definitivă și irevocabilă, după caz;

- prin **Legea nr. 30/2019**: ajustarea este permisă la **intrarea în faliment** a

operațiuni
impozabile

momentul
ajustării

beneficiarului, începând cu data sentinței sau, după caz, a încheierii, prin care s-a decis intrarea în faliment.

– **termenul** de ajustare a bazei de impozitare a TVA:

● **anterior Legii nr. 30/2019: 5 ani de la data de 1 ianuarie** a anului următor celui în care s-a pronunțat **hotărârea judecătorească** de închidere a procedurii prevăzute de legislația insolvenței, sub sancțiunea decăderii. Ajustarea era permisă chiar dacă s-a ridicat rezerva verificării ulterioare, conform Codului de procedură fiscală. Prin efectuarea ajustării se redeschide rezerva verificării ulterioare pentru perioada fiscală în care a intervenit exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată pentru operațiunea care face obiectul ajustării;

● **prin Legea nr. 30/2019: 5 ani de la data de 1 ianuarie** a anului următor celui în care **s-a decis, prin sentință** sau, după caz, **prin încheiere**, intrarea în faliment a beneficiarului. În cazul în care **intrarea în faliment a avut loc anterior datei de 1 ianuarie 2019** și nu a fost pronunțată hotărârea judecătorească definitivă/definitivă și irevocabilă de închidere a procedurii prevăzute de legislația insolvenței până la această dată, ajustarea se efectuează în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie 2019. Ajustarea este permisă chiar dacă s-a ridicat rezerva verificării ulterioare, conform Codului de procedură fiscală. Astfel, prin efectuarea ajustării se redeschide rezerva verificării ulterioare pentru perioada fiscală în care a intervenit exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată pentru operațiunea care face obiectul ajustării.

**termen
ajustare**

În acest context, de reținut este faptul că rezerva verificării ulterioare este reglementată în Codul de procedură fiscală prin art. 94 „Stabilirea creanțelor fiscale sub rezerva verificării ulterioare”, din Legea nr. 207/2015.

➤ **Art. 291 Cotele** alineatul (3) litera c), s-a modificat punctul 3 prin eliminarea condițiilor de aplicare a cotei reduse de 5% pentru livrarea unei locuințe ca parte a politicii sociale, inclusiv a terenului pe care este construită.

Cele 5 condiții, eliminate prin Legea nr. 30/2019, au fost:

- 1) achiziția să fie efectuată de orice persoană necăsătorită sau familie;
- 2) terenul pe care este construită locuința să nu depășească suprafața de 250 m², inclusiv amprenta la sol a locuinței, în cazul caselor de locuit individuale. În cazul imobilelor care au mai mult de două locuințe, cota indiviză a terenului aferent fiecărei locuințe să nu depășească suprafața de 250 m², inclusiv amprenta la sol aferentă fiecărei locuințe;
- 3) orice persoană necăsătorită sau familie poate achiziționa o singură locuință cu cota redusă de 5%;
- 4) în cazul persoanelor necăsătorite, să nu fi deținut și să nu dețină nicio locuință în proprietate pe care au achiziționat-o cu cota de 5%;
- 5) în cazul familiilor, soțul sau soția să nu fi deținut și să nu dețină, fiecare sau împreună, nicio locuință în proprietate pe care a/au achiziționat-o cu cota de 5%.

**condiții
eliminate**

Astfel, pentru contractele încheiate după intrarea în vigoare a acestei modificări efectuate prin Legea nr. 30/2019, condițiile impuse pentru aplicarea cotei reduse de 5% pentru livrarea unei locuințe, inclusiv a terenului pe care este construită, sunt:

condiții
aplicare
cotă 5%

- suprafață utilă de maximum 120 m², exclusiv anexele gospodărești;
- valoarea, inclusiv a terenului pe care este construită, să nu depășească suma de 450.000 lei, exclusiv taxa pe valoarea adăugată;
- achiziția să fie efectuată de persoane fizice;
- locuința să poată fi locuită ca atare în momentul vânzării.

! După intrarea în vigoare a acestor prevederi, nu mai este aplicabilă prevederea de la pct. 38 alin. (5) din Normele de aplicare a art. 291 alin. (3) lit. c): „Cumpărătorul trebuie să pună la dispoziția vânzătorului, cel mai târziu până la momentul livrării bunului imobil, o declarație pe propria răspundere, autenticată de un notar, din care să rezulte că sunt îndeplinite condițiile stabilite la art. 291 alin. (3) lit. c) pct. 3 subpct. (i) și (ii) din Codul fiscal, care se păstrează de vânzător pentru justificarea aplicării cotei reduse de TVA de 5%.”, deoarece prin noul conținut al pct. 3 al art. 91 alin. (3) lit. c), cota redusă de 5% este reglementată pentru locuințele achiziționate de persoane fizice, fiind eliminată sintagma „orice persoană necăsătorită sau familie”. În acest caz, la încheierea contractelor de vânzare-cumpărare a unei locuințe sociale, inclusiv la plata avansurilor, nu mai este necesară prezentarea declarației respective.

Aceste modificări și completări intervenite prin Legea nr. 30/2019 în ceea ce privește TVA, au intrat în vigoare la 3 zile de la data publicării în M.Of. nr. 44 din 17 ianuarie 2019, respectiv din data de 21 ianuarie 2019.

COTA REDUSĂ DE 5% TVA PENTRU TRANSPORT ÎN SCOP TURISTIC SAU DE AGREMENT

cotă 5%
TVA

Prin **Legea nr. 13 din 8 ianuarie 2019** pentru aprobarea O.U.G. nr. 89/2018 privind unele măsuri fiscal-bugetare și pentru modificarea și completarea unor acte normative, **publicată în M.Of. nr. 28 din 10 ianuarie 2019**, cota redusă de 5% TVA, reglementată prin articolul 291 alin. (3), s-a extins și asupra următoarelor operațiuni de **transport persoane**:

operațiuni
de transport

- ✓ transportul de persoane cu trenurile sau vehiculele istorice cu tracțiune cu aburi pe linii înguste în scop turistic sau de agrement (lit. g);
- ✓ transportul de persoane utilizând instalațiile de transport pe cablu - telecabină, telegondolă, telescaun, teleschi – în scop turistic sau de agrement (lit. h);
- ✓ transportul de persoane cu vehicule cu tracțiune animală, folosite în scop turistic sau de agrement (lit. i);
- ✓ transportul de persoane cu ambarcațiuni folosite în scop turistic sau de agrement (lit. j).

Astfel, prin Legea nr. 13/2019 de aprobare a O.U.G. nr. 89/2018, articolul 291 alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal a fost completat cu patru noi litere, fiind introduse, după lit. f), literele g), h), i) și j), al căror cuprins este prezentat mai sus.



De reținut este faptul că pentru niciunul din cele 4 tipuri de transport persoane în scop turistic sau de agrement nu s-a efectuat încadrarea într-o diviziune sau grupă sau clasă CAEN conform O.I.N.S. nr. 337 din 20 aprilie 2007 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională – CAEN.

Introducerea celor 4 tipuri de operațiuni la art. 291 alin. (3) din Codului fiscal pentru aplicarea cotei reduse de TVA de 5%, odată cu adoptarea Legii nr. 13/2019, reprezintă o certitudine că în perioada 1 noiembrie 2018 – 9 ianuarie 2019 nu trebuia aplicată cota redusă de TVA de 5% pentru astfel de operațiuni.

aplicarea
cotei
redușe

Astfel, serviciile de transport persoane în scop turistic și de agrement sunt tratate drept activități distincte, fără a fi activități de natura facilităților sportive în scopul practicării sportului și educației fizice, așa cum sunt reglementate în cod CAEN 9311 „Activități ale bazelor sportive” și 9313 „Activități ale centrelor de fitness”.

Cota redusă de TVA de 5% pentru cele 4 tipuri de operațiuni enumerate se aplică de la data publicării Legii nr. 13/2019 în M.Of. nr. 28 din 10 ianuarie 2019.

PRELUNGIREA TERMENULUI DE APLICARE A REGIMULUI DE TAXARE INVERSĂ PÂNĂ LA 30 IUNIE 2022

Prin Directiva CEE nr. 1.695 adoptată la Bruxelles în data de 6 noiembrie 2018 s-a modificat Directiva CEE nr. 112/2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată în ceea ce privește perioada de aplicare a mecanismului opțional de taxare inversă în legătură cu livrările de anumite bunuri și prestările de anumite servicii care prezintă risc de fraudă și a mecanismului de reacție rapidă împotriva fraudei în domeniul TVA.

baza
legală

Măsura a fost luată la nivelul întregii Comunități Europene, deoarece s-a constatat faptul că fraudă fiscală în domeniul taxei pe valoarea adăugată conduce la pierderi bugetare considerabile, care afectează funcționarea pieței interne.

Articolul 199a din Directiva CEE nr. 112/2006 permite statelor membre să prevadă ca persoana obligată la plata TVA pentru livrările respective să fie persoana impozabilă căreia îi sunt destinate livrările cu scopul de a permite soluționarea promptă a problemelor legate de fraudă cu firme-fantomă în comerțul intracomunitar, pe scurt MTIC.

Prin același articol s-a prevăzut că statele membre pot aplica mecanismul de taxare inversă, pentru o perioadă minimă de doi ani, până la 31 decembrie 2018.

sistemul
comun al
taxei pe
valoarea
adăugată

Acest regim fiscal a fost reglementat prin articolul 199b din Directiva CEE nr. 112/2006 ca mecanism de reacție rapidă, pe scurt MRR, ce oferă statelor membre o procedură accelerată pentru anumite livrări de bunuri și prestări de servicii în vederea combaterii unor forme de fraudă neprevăzută și masivă care ar putea duce la pierderi financiare considerabile și ireparabile.

Articolul 199b a fost introdus prin Directiva CEE nr. 42 din 22 iulie 2013 de modificare a Directivei CEE nr. 112/2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată în ceea ce privește un mecanism de reacție rapidă împotriva fraudelor în materie de TVA.

Prin această directivă s-a prevăzut că: *Întrucât un MRR nu poate reprezenta decât o soluție temporară, până la adoptarea unor soluții legislative pe termen mai lung, în vederea sporirii rezistenței sistemului TVA față de cazuri de fraudă în materie de TVA, MRR ar trebui să se aplice numai pe durată limitată.*

Termenul de aplicare al MRR până la 31 decembrie 2018 a fost reglementat prin Directiva CEE nr. 42/2003.

Deoarece se cunoștea faptul că la 31.12.2018 se împlineste acest termen temporar, la 8 martie 2018, Comisia a prezentat Parlamentului European și Consiliului un raport

privind efectele articolelor 199a și 199b din Directiva 2006/112/CE asupra combaterii fraudei la nivel comunitar.

Prin raport s-a subliniat faptul că:

- ✓ statele membre și părțile interesate consideră că mecanismul de taxare inversă prevăzut la articolul 199a din Directiva CEE nr. 112/2006 este un instrument temporar eficient și eficace pentru combaterea fraudei în domeniul TVA în anumite sectoare sau pentru prevenirea producerii fraudei;
- ✓ cerința referitoare la o perioadă minimă de doi ani pentru aplicarea acestei măsuri este un impediment pentru anumite state membre, motiv pentru care s-a solicitat eliminarea acestei perioade;
- ✓ măsurile expiră la 31 decembrie 2018, motiv pentru care acest termen trebuie prelungit până la intrarea în vigoare preconizată a regimului definitiv al TVA deoarece regimul de taxare inversă reprezintă în cazuri excepționale de fraudă în domeniul TVA:
 - un instrument util;
 - o măsură preventivă.

beneficiile
regimului

Astfel, prin Directiva CEE nr. 1.695 din 6 noiembrie 2018 s-au modificat prevederile:

- art. 199a alineatul (1), după cum urmează: „Până la **30 iunie 2022**, statele membre pot să prevadă ca persoana obligată la plata TVA să fie persoana impozabilă beneficiară a următoarelor operațiuni (...)”.
- articolul 199b alineatul (1): „Un stat membru poate, în cazuri de urgență imperativă și în conformitate cu alineatele (2) și (3), să desemneze destinatarul drept persoana obligată la plata TVA pentru anumite livrări de bunuri și prestări de servicii, prin derogare de la articolul 193, ca măsură specială bazată pe mecanismul de reacție rapidă (MRR) cu scopul de a combate fraude neprevăzută și masivă care ar putea duce la pierderi financiare considerabile și ireparabile. Măsura specială MRR face obiectul unor măsuri corespunzătoare de control de către statul membru cu privire la persoanele impozabile care livrează bunurile sau prestează serviciile cărora li se aplică măsura respectivă și este valabilă pe o durată de maximum nouă luni.”

prelungire
termen de
aplicare
taxare
inversă

Efecte în România

În România, prevederile Directivei CEE nr. 1.695 din 6 noiembrie 2018 au condus la modificarea prevederilor art. 331 „Măsuri de simplificare” alin. (2) din Codul fiscal adoptat prin Legea nr. 227/2015.

Modificarea a fost efectuată prin O.U.G. nr. 114 din 28.12.2018 privind instituirea unor măsuri în domeniul investițiilor publice și a unor măsuri fiscal-bugetare, modificarea și completarea unor acte normative și prorogarea unor termene, publicată în Monitorul Oficial nr. 1.116 din 29.12.2018.

măsuri de
simplificare

- Astfel, termenul de aplicare a regimului de taxare inversă s-a prelungit de la data de 1 ianuarie 2019 până la data de 30 iunie 2022 prin modificarea prevederilor alin. (6) al art. 331 din Codul fiscal prin care, inițial, s-a reglementat faptul că: *Prevederile alin. (2) lit. c), d), e), f), i), j) și k) se aplică până la data de 31 decembrie 2018 inclusiv.*

livrare de
bunuri

În acest caz, măsurile de simplificare (regimul de taxare inversă) se aplică până la data de 30 iunie 2022 pentru livrarea următoarelor bunuri și prestări de servicii reglementate prin art. 331 „Măsuri de simplificare” alin. (2):

- ✓ lit. c): livrarea de cereale și plante tehnice, inclusiv semințe oleaginoase și sfeclă de zahăr, care nu sunt în principiu destinate ca atare consumatorilor finali și care se încadrează la următoarele coduri NC:
 - grâu și meslin NC 1001;
 - secară NC 1002;
 - orz NC 1003;
 - ovăz NC 1004;
 - porumb NC 1005;
 - triticele NC 10086000;
 - boabe de soia, chiar sfărâmate NC 1201;
 - semințe de in, chiar sfărâmate NC 120400;
 - semințe de rapiță sau de rapiță sălbatică, chiar sfărâmate NC 1205;
 - semințe de floarea-soarelui, chiar sfărâmate NC 120600;
 - sfeclă de zahăr NC 121291;

- ✓ lit. d): transferul de certificate de emisii de gaze cu efect de seră și transferul altor unități care pot fi utilizate de operatori în conformitate cu prevederile Directivei CEE nr. 87 din 13 octombrie 2003 de stabilire a unui sistem de comercializare a cotelor de emisie de gaze cu efect de seră în cadrul Comunității și de modificare a Directivei CEE nr. 61/1996 a Consiliului;

- ✓ lit. e): livrarea de energie electrică către un comerciant persoană impozabilă, stabilit în România conform art. 266 alin. (2);

- ✓ lit. f): transferul de certificate verzi definite la art. 2 lit. h) din Legea nr. 220/2008 pentru stabilirea sistemului de promovare a producerii energiei din surse regenerabile de energie, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

- ✓ lit. i): furnizările de telefoane mobile. În această categorie nu se includ dispozitivele utilizate exclusiv pentru transmiterea datelor, fără implementarea acestora în semnale acustice, cum ar fi de exemplu: dispozitive pentru navigație, computerele, în măsura în care acestea nu permit transmiterea de voce prin rețele mobile fără fir, MP3-Playere, console pentru jocuri, dispozitive walkie-talkie, stații radio CB.

Notă:
Taxarea inversă s-a aplicat și pentru telefoanele mobile livrate cu accesorii (încărcătorul, bateria sau kitul hands-free), ca un singur pachet, la un preț total, dar nu s-a aplicat pentru accesoriile telefoanelor mobile, livrate separat de acestea;

- ✓ lit. j): furnizările de dispozitive cu circuite integrate (microprocesoare și unități centrale de procesare, înainte de integrarea lor în produse destinate utilizatorului final) încadrate la codul NC 8542;

- ✓ lit. k): furnizările de console de jocuri, tablete PC și laptopuri.

livrare de
bunuri

livrări/
prestări
supuse
taxării
inverse

PLAFOANE FISCALE APLICABILE DE LA 1 IANUARIE 2019

Informațiile preluate din contabilitatea financiară sunt utile pentru respectarea plafoanelor fiscale reglementate prin Legea nr. 227 din 8 septembrie 2015 privind Codul fiscal.

Aceste plafoane fiscale sunt reglementate prin Codul fiscal după cum urmează:

- fie **în valută**, caz în care echivalentul în lei se determină în funcție de cursul valutar lei/euro, în vigoare:
 - ✓ la data aderării;
 - ✓ la data de 31 decembrie a anului calendaristic anterior;
- fie în lei

plafoane
fiscale

Plafoane fiscale reglementate în valută

Echivalentul în lei al acestor plafoane se determină prin utilizarea cursului valutar în vigoare:

✓ **fie la data aderării**, aceste plafoane fiind utilizate în trei situații:

– **10.000 euro**, reglementat prin art. 268 alin. (4) lit. b), în cazul persoanelor impozabile care nu sunt înregistrate în regim normal în scopuri de TVA, dar care efectuează achiziții intracomunitare de bunuri, impozabile în România, pentru care obligat la plata TVA este cumpărătorul din România. Plafonul este de 34.000 lei, determinat prin utilizarea cursului valutar de 3,3817 lei/euro, rotunjit la următoarea mie (10.000 euro x 3,3817 lei/euro = 33.817 lei, rotunjit 34.000 lei). La depășirea acestui plafon în lei, persoana impozabilă trebuie să se înregistreze în scopuri de TVA conform prevederilor art. 317, doar pentru efectuarea achiziției intracomunitare de bunuri;

plafon
10.000 euro

– **88.500 euro**, reglementat prin art. 310 alin. (1), în cazul persoanelor impozabile care nu sunt înregistrate în regim normal în scopuri de TVA, dar care realizează în cursul unui an calendaristic livrări de bunuri și prestări de servicii taxabile, neimpozabile, scutite cu drept de deducere și scutite fără drept de deducere (dacă nu sunt accesorii activității principale). Plafonul este de 300.000 lei, fiind determinat prin utilizarea cursului valutar de 3,3817 lei/euro, rotunjit la următoarea mie: 88.500 euro x 3,3817 lei/euro = 299.280,45 lei, rotunjit 300.000 lei. La depășirea acestui plafon în lei, persoana impozabilă trebuie să se înregistreze în scopuri de TVA, în regim normal, conform prevederilor art. 316 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal. Până la realizarea unei cifre de afaceri de 300.000 lei/an calendaristic, persoana impozabilă aplică regimul special de scutire pentru întreprinderi mici;

plafon
88.500 euro

– **35.000 euro** reprezentând valoarea totală a vânzărilor la distanță formate din bunuri transportate sau expediate în România de către un furnizor intracomunitar, conform prevederilor art. 275 alin. (2) lit. a). Plafonul este de 118.000 lei, fiind determinat prin utilizarea cursului valutar de 3,3817 lei/euro, rotunjit prin reducere deoarece cifra sutelor este mai mică de 5 (35.000 euro x 3,3817 lei/euro = 118.359,50 lei, rotunjit 118.000 lei).

plafon
35.000 euro

✓ **fie la data de 31 decembrie a anului calendaristic anterior:**

Pentru anul 2019, cursul valutar aplicabil este de 4,6639 lei/euro, comunicat de B.N.R. în data de 31.12.2018. Plafoanele fiscale stabilite în funcție de cursul valutar lei/euro la data de 31.12.2018 comunicat de B.N.R. sunt utilizate în următoarele trei situații:

- trecerea din categoria de plătitor de impozit pe venit microîntreprindere în categoria plătitorilor de impozit pe profit la depășirea plafonului de 1.000.000 euro/an. Pentru anul 2019, echivalentul în lei al plafonului de 1.000.000 euro este de 4.663.900 lei (1.000.000 euro x 4,6639 lei/euro);

plafon
1.000.000 euro

În situația în care, în cursul anului 2019, o microîntreprindere realizează venituri mai mari de 1.000.000 euro, cu un echivalent de 4.663.900 lei, aceasta datorează impozit pe profit începând cu trimestrul în care s-a depășit această limită.

- la modificarea perioadei fiscale a TVA din trimestru calendaristic în lună calendaristică, la depășirea plafonului de 100.000 euro/an, dar numai dacă, în cursul anului, persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în regim normal, conform art. 316 din Codul fiscal, nu a realizat achiziții intracomunitare de bunuri, impozabile în România. Pentru anul 2019, echivalentul în lei al plafonului de 100.000 euro este de 466.390 lei (100.000 euro x 4,6639 lei/euro). Persoana impozabilă, înregistrată în scopuri de TVA în regim normal având drept perioadă fiscală trimestrul calendaristic și care în anul 2018 nu a depășit plafonul de 100.000 euro și nu a realizat achiziții intracomunitare de bunuri, trebuie să depună la organul fiscal competent formularul 094 „Declarație privind cifra de afaceri în cazul persoanelor impozabile pentru care perioada fiscală este trimestrul calendaristic și care nu au efectuat achiziții intracomunitare de bunuri în anul precedent (094)”, cod MFP: 14.13.01.10.11/t, reglementat prin anexa nr. 3 din O.P.A.N.A.F. nr. 631 din 9 februarie 2016 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare de înregistrare/anulare a înregistrării în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, cu ultima modificare efectuată prin O.P.A.N.A.F. nr. 1.381/2017 din 27 aprilie 2017. Formularul cod 094 se depune până la data de 25 ianuarie inclusiv, pentru anul precedent;
- trecerea persoanei fizice autorizate de la regimul de impozitare pe baza normei de venit la regimul de impozitare a venitului net anual determinat în sistem real, dacă, în anul anterior, a înregistrat un venit brut anual mai mare decât echivalentul în lei al sumei de 100.000 euro, respectiv suma de 466.350 lei. Cursul de schimb valutar utilizat pentru determinarea echivalentului în lei al sumei de 100.000 euro este cursul de schimb mediu anual comunicat de Banca Națională a României, la sfârșitul anului fiscal. Pentru anul 2018, cursul mediu a fost de 4,6535 lei/euro.

plafon
100.000 euro

plafon
100.000 euro

Excepții

Excepții privind modul de determinare a echivalentului în lei al plafoanelor stabilite în valută intervin în ceea ce privește regulile speciale de impozitare.

În cazul organizațiilor nonprofit, organizațiilor sindicale, organizațiilor patronale, pentru calculul rezultatului fiscal în cursul anului sunt neimpozabile și alte venituri realizate, altele decât cele enumerate la art. 15 alin. (2) de la lit. a) la lit. p).

Aceste venituri sunt neimpozabile până la nivelul echivalentului în lei a 15.000 euro, într-un an fiscal, dar nu mai mult de 10% din veniturile totale neimpozabile reglementate prin art. 15 alin. (2). Calculul sumei în lei reprezentând echivalentul a 15.000 euro se efectuează prin utilizarea cursului mediu de schimb valutar euro/lei comunicat de B.N.R. pentru anul fiscal respectiv. Pentru anul 2018, cursul mediu comunicat este de 4,6535 lei/euro, fiind determinat de BNR ca medie aritmetică simplă a cursurilor valutare medii lunare. În acest caz, plafonul este de 69.803 lei.

plafon
15.000 lei

Plafioane fiscale reglementate în lei

Un astfel de plafon este cel de 2.250.000 lei/an calendaristic și este utilizat din punctul de vedere al TVA pentru trecerea, obligatorie, de la sistemul TVA la încasare