

Această lucrare poate fi vizualizată și online

RENTROP & STRATON **PRO**

[www.rspro.ro](http://www.rspro.ro)

**Consilier**

actualizat online periodic



Informația legislativă din acest Consilier  
este certificată de către specialiștii  
Regiei Autonome a Monitorului Oficial

# TVA



**Expertul dumneavoastră!**

- Reglementări legale
- Baza de impozitare
- Deducerea TVA
- Operațiuni triunghiulare
- Livrări și achiziții intracomunitare
- Sistemul VIES
- Prestări de servicii interne și externe
- Registrul operatorilor intracomunitari
- Sistemul de plată a TVA la încasare
- Cote de TVA



**RENTROP & STRATON**  
Digital

[www.rs.ro](http://www.rs.ro)



# L 10

- ✓ Baza legală și Decizia Curții Europene de Justiție ..... L 10/002
- ✓ Leasing cu bunuri mobile ..... L 10/005
- ✓ Leasing cu nave și aeronave ..... L 10/009
- ✓ Leasing cu bunuri imobile ..... L 10/010

## Baza legală

Operațiunile de leasing și societățile de leasing sunt reglementate prin O.G. nr. 51 din 28 august 1997, republicată în M.Of. nr. 9 din 12 ianuarie 2000, cu ultima actualizare efectuată prin Legea nr. 383 din 10 decembrie 2009 pentru modificarea art. 6 alin. (1) lit. c) din Ordonanța Guvernului nr. 51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing.

Din punctul de vedere al TVA, leasingul este reglementat prin Codul fiscal ca operațiune de prestări servicii.

Componentele de finanțare din cadrul operațiunilor de leasing nu se cuprind în sfera operațiunilor scutite fără drept de deducere a TVA conform art. 141 alin. (2) lit. a) pct. 1 din Codul fiscal. În fapt, aceste componente reprezintă o parte a remunerației pentru serviciile respective, aspect reglementat la pct. 35 alin. (4) din Normele metodologice de aplicare ale art. 141 alin. (2) lit. a) pct. 1 din Codul fiscal. Practic, punerea bunurilor la dispoziția utilizatorilor în cadrul unui contract de leasing nu reprezintă o prestare de servicii de natură financiar-bancară constând în acordarea și negocierea de credite, precum și administrarea creditelor de către persoana care le acordă.

## Decizia Curții Europene de Justiție privind serviciul de asigurare a bunurilor

Începând cu data de 1 ianuarie 2014, asigurarea bunului de leasing nu mai reprezintă element al bazei de impozitare a TVA în situația în care locatorul asigură el însuși bunul care face obiectul unui contract de leasing și refacturează locatarului costul exact al asigurării. Practic, prin O.U.G nr. 102 din 14 noiembrie 2013 au

asigurare  
bunuri

fost modificate prevederile art. 137 alin. (3) lit. e) datorită obligației României de a respecta jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene referitoare la neincluderea în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată a costului asigurării în cazul contractelor de leasing, conform hotărârii pronunțate în Cauza C-224/11 BGZ Leasing sp. z o.o. Această cauză a avut ca obiect interpretarea articolului 2 alineatul (1) litera (c), a articolului 28 și a articolului 135 alineatul (1) litera (a) din Directiva CEE nr. 112 /2006 pentru o prestație de leasing însoțită de o prestație de asigurare a obiectului de leasing încheiată de societatea de leasing și trecută de aceasta în contul locatarului. Cererea a avut ca obiect calificarea operațiunii, în scopul stabilirii TVA, drept prestație complexă unică sau ca două prestații distincte. Astfel, s-a hotărât că prestarea de servicii privind asigurarea aferentă bunului care face obiectul unui leasing și prestarea de servicii privind leasingul propriu-zis trebuie, în principiu, să fie considerate prestări de servicii distincte și independente în scopuri de taxă pe valoarea adăugată. Astfel, s-a stabilit că atunci când locatorul asigură el însuși bunul care face obiectul leasingului și refacturează locatarului costul exact al asigurării, operațiunea constituie o operațiune de asigurare în sensul articolului 135 alineatul (1) litera a) din Directiva CEE nr. 112/ 2006: *„Statele membre scutesc următoarele operațiuni: (a) tranzacțiile de asigurare și reasigurare, inclusiv serviciile conexe prestate de brokerii și agenții de asigurări”*.

Prevederile Codului fiscal de la art. 141 alin. (2) lit. b): *„Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă: ..... b) operațiunile de asigurare și/sau de reasigurare, precum și prestările de servicii în legătură cu operațiunile de asigurare și/sau de reasigurare efec-*

**Cauza  
C-224/11 BGZ  
Leasing**

*tuat de persoanele impozabile care intermediază astfel de operațiuni” au fost armonizate cu prevederile art. 135 alin. (1) litera a) din Directiva CEE. Practic, în cadrul unui contract de leasing în curs de derulare, locatorul este considerat un intermediar în operațiunea de asigurare.*

### **Definiții**

Definițiile fiscale ale contractului de leasing financiar se regăsesc la art. 7 din Codul fiscal, acestea fiind diferențiate în funcție de natura fiecărui contract de leasing, respectiv:

- leasing financiar definit la art. 7 punctul 7;
- leasing operațional definit la art. 7 punctul 8.

**Contractul de leasing financiar** este contractul care îndeplinește cel puțin una dintre următoarele condiții:

- riscurile și beneficiile dreptului de proprietate asupra bunului care face obiectul contractului de leasing sunt transferate utilizatorului la momentul la care contractul de leasing produce efecte;
- contractul de leasing prevede expres transferul dreptului de proprietate asupra bunului ce face obiectul leasingului către utilizator la momentul expirării contractului;
- utilizatorul are opțiunea de a cumpăra bunul la momentul expirării contractului la valoarea reziduală. Valoarea reziduală exprimată în procente poate fi mai mică sau egală cu diferența dintre durata normală de funcționare maximă și durata contractului de leasing, raportată la durata normală de funcționare maximă, exprimată în procente;
- perioada de leasing depășește 80% din durata normală de funcționare maximă a bunului care face obiectul leasingului;



## Noutăți fiscale aplicabile din 1 ianuarie 2014

Anul 2014 începe cu noutăți fiscale aduse prin O.U.G. nr. 111 din 18 decembrie 2013 pentru reglementarea unor măsuri fiscale și pentru modificarea unor acte normative, publicată în M.Of. nr. 809 din 19 decembrie 2013. Noutățile se referă la:

1. persoanele eligibile pentru aplicarea sistemului TVA la încasare;
2. retragerea opțională din sistemul TVA la încasare;
3. anularea reglementărilor cu privire la înregistrarea operațiunilor comerciale prin mijloace electronice.

### 1) Persoane eligibile pentru aplicarea sistemului TVA la încasare

Sistemul TVA la încasare poate fi aplicat prin opțiune:

- ✓ fie de persoana impozabilă care este înregistrată în scopuri de TVA în regim normal sau prin opțiune, dacă îndeplinește următoarele condiții:
  - are sediul activității economice în România;
  - a realizat în anul calendaristic precedent o cifră de afaceri sub plafonul de 2.250.000 lei;
  - la data formulării opțiunii nu a depășit pentru anul în curs plafonul de 2.250.000 lei.

În acest caz, sistemul TVA la încasare se aplică începând cu prima zi a celei de-a doua perioade fiscale din anul următor celui în care nu a depășit plafonul;

- ✓ fie de persoana impozabilă care se înregistrează în scopuri de TVA în cursul anului, dacă îndeplinește următoarele condiții:
  - are sediul activității economice în România;
  - optează pentru aplicarea sistemului TVA la încasare începând cu data înregistrării în scopuri de TVA.

**Nu sunt eligibile** pentru aplicarea sistemului TVA la încasare:

1. persoanele impozabile care fac parte dintr-un grup fiscal unic;
2. persoanele impozabile care nu sunt stabilite în România;
3. persoanele impozabile care au depășit în anul precedent plafonul de 2.250.000 lei;
4. persoanele impozabile care se înregistrează în scopuri de TVA în cursul anului și care au depășit plafonul de 2.250.000 lei în anul precedent sau în anul calendaristic în curs, calculat în funcție de operațiunile realizate în perioada în care respectiva persoană a avut un cod valabil de TVA.

### **Reguli pentru aplicarea opțională a sistemului**

- Persoana impozabilă care este înregistrată în scopuri de TVA în regim normal sau prin opțiune poate formula opțiunea pentru un an calendaristic. Exprimarea opțiunii se materializează prin depunerea la organul fiscal competent a unei notificări din care să rezulte că:
  - cifra de afaceri din anul calendaristic precedent nu a depășit plafonul de 2.250.000 lei;
  - optează pentru aplicarea sistemului TVA la încasare.

Notificarea se depune până pe data de 25 ianuarie a anului imediat următor celui în care nu s-a depășit plafonul de 2.250.000 lei. În acest caz, aplicarea este obligatorie cel puțin până la sfârșitul anului calendaristic în care s-a optat.

Notificarea nu se mai depune în anul imediat următor dacă:

- se dorește continuarea aplicării sistemului;
  - în anul anterior nu s-a depășit plafonul de 2.250.000 lei.
- Persoana impozabilă care se înregistrează în scopuri de TVA în cursul anului și optează pentru aplicarea sistemului TVA la încasare trebuie să depună notificarea la organul fiscal competent. Din notificare trebuie să rezulte că optează pentru aplicarea sistemului din momentul înregistrării în scopuri de TVA.
  - Dacă în primul an de aplicare opțională a sistemului TVA la încasare nu se depășește plafonul de 2.250.000 lei, sistemul TVA poate fi aplicat tacit și în anul următor.

### **Reguli privind retragerea din sistemul TVA la încasare**

Retragerea din sistem poate fi:

- obligatorie;
- opțională.

Retragerea din sistem este obligatorie oricând în cursul anului, după depășirea plafonului de 2.250.000 lei. În acest caz, sistemul TVA se aplică până la sfârșitul perioadei fiscale următoare celei în care plafonul a fost depășit.

Retragerea din sistem este opțională numai dacă persoana impozabilă nu a depășit plafonul menționat. Astfel, persoana impozabilă care a optat pentru aplicarea sistemului și care nu depășește în cursul unui an plafonul de 2.250.000 lei poate renunța la aplicarea sistemului numai din anul următor celui în care a formulat opțiunea de înscriere în sistem. Renunțarea poate fi

**retragere  
obligatorie**

**retragere  
opțională**

exprimată oricând în cursul celui de al doilea an, prin depunerea unei notificări la organul fiscal competent între datele de 1 și 25 ale lunii. În acest caz, radierea persoanei respective din Registrul persoanelor care aplică sistemul TVA la încasare se operează de organele fiscale competente începând cu prima zi a perioadei fiscale următoare celei în care a fost depusă notificarea.



Opțiunea de renunțare la sistem nu poate fi formulată în primul an în care s-a optat pentru aplicarea sistemului.

### Dispoziții tranzitorii pentru anul 2014

Începând cu anul 2014, **aplicarea sistemului TVA la încasare** nu mai are caracter obligatoriu așa cum a fost pe parcursul anului 2013, fiind reglementată posibilitatea formulării opțiunii pentru aplicarea acestui sistem. Această reglementare adoptată în regim de urgență a fost determinată de următoarele două deficiențe constatate de Comisia Europeană cu privire la aplicarea sistemului TVA la încasare în România:

1. caracterul obligatoriu al implementării sistemului TVA la încasare;
2. obligația colectării TVA în cea de-a 90-a zi calendaristică de la data emiterii facturii.

Astfel, din anul 2014, o persoană impozabilă care este deja înregistrată în sistemul TVA la încasare din anul 2013 poate formula opțiunea de retragere din acest sistem dacă nu a depășit plafonul de 2.250.000 lei în anul 2013. Având în vedere că prevederile O.U.G. nr. 111/2013 se aplică începând cu 1 ianuarie 2014, radierea din sistem poate fi solicitată începând cu luna ianuarie 2014 conform prevederilor art. II alin. (2) pct. b) „*pot solicita oricând în cursul anului 2014*”.