

- ▶ **REGIMUL SPECIAL DIN PUNCT DE VEDERE AL TVA PENTRU AUTOTURISMELE SECOND-HAND**
- ▶ Lectori:
- ▶ Camelia FIRU - Consilier Superior Asistență pentru Contribuabili - A.J.F.P Argeș
- ▶ Maria VLADU - Consilier Superior Asistență pentru Contribuabili - A.J.F.P Argeș
- ▶ Mihaela Cornelia LEONTE - Șef Serviciu Asistență pentru Contribuabili - D.G.R.F.P Ploiești

REGIMUL SPECIAL DIN PUNCT DE VEDERE AL TVA PENTRU AUTOTURISMELE SECOND-HAND

► Structura seminarului web

- 1. Baza legală
- 2. Ce reprezintă regimul special TVA
- 3. Condiții și reguli de aplicare a regimului special TVA
- 4. Obligațiile persoanei impozabile revânzătoare- Exemple
- 5. Obligații cu privire la evidențele specifice regimului special TVA
- 6. Concluzii
- 7. Surse de informare și materiale informative puse la dispoziție de A.N.A.F

REGIMUL SPECIAL DIN PUNCT DE VEDERE AL TVA PENTRU AUTOTURISMELE SECOND-HAND

- ▶ 1.Baza legală
- ▶ Regimul special TVA pentru bunuri second hand este reglementat de:
 - ▶ - art. 312 din Legea nr.227/2015 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
 - ▶ - pct. 86 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin H.G nr.1/2016, cu modificările și completările ulterioare;

REGIMUL SPECIAL DIN PUNCT DE VEDERE AL TVA PENTRU AUTOTURISMELE SECOND-HAND

2. Ce reprezintă Regimul special TVA

- ▶ - **regimul special** reprezintă **reglementările speciale** prevăzute de art. 312 din Legea nr.227/2015, privind Codul Fiscal, pentru **taxarea livrărilor de bunuri second-hand**, opere de artă, obiecte de colecție și antichități la cota de marjă a profitului.
- ▶ - **bunurile second-hand** reprezintă **bunurile mobile corporale** care pot fi refolosite în starea în care se află sau după efectuarea unor reparații (orice bunuri mobile corporale vechi care mai pot fi reutilizate “ca atare”, sau după efectuarea unor reparații), altele decât operele de artă, obiectele de colecție sau antichitățile, pietrele prețioase și alte bunuri prevăzute în normele metodologice.
- ▶ - **persoana impozabilă revânzătoare** este persoana impozabilă care, în cursul desfășurării activității economice, achiziționează sau importă bunuri second-hand și/sau opere de artă, obiecte de colecție sau antichități **în scopul revânzării**, indiferent dacă respectiva persoană impozabilă acționează în nume propriu sau în numele altei persoane în cadrul unui contract de comision la cumpărare sau vânzare;

REGIMUL SPECIAL DIN PUNCT DE VEDERE AL TVA PENTRU AUTOTURISMELE SECOND-HAND

- **marja profitului** reprezintă **diferența** dintre **prețul de vânzare** aplicat de persoana impozabilă revânzătoare și **prețul de cumpărare**, în care:

1. prețul de vânzare constituie suma obținută de persoana impozabilă revânzătoare de la cumpărător sau de la un terț, inclusiv subvențiile direct legate de această tranzacție, impozitele, obligațiile de plată, taxele și alte cheltuieli, cum ar fi cele de comision, ambalare, transport și asigurare, percepute de persoana impozabilă revânzătoare cumpărătorului, cu excepția reducerilor de preț;

2. prețul de cumpărare reprezintă tot ce constituie suma obținută, conform definiției prețului de vânzare, de furnizor, de la persoana impozabilă revânzătoare;

REGIMUL SPECIAL DIN PUNCT DE VEDERE AL TVA PENTRU AUTOTURISMELE SECOND-HAND

- ▶ **Persoana impozabilă revânzătoare** trebuie să fie persoană înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal. Astfel, o societate care este neplătitoare de TVA nu poate aplica regimul special de TVA (ar trebui să se înregistreze în scopuri de TVA).
- ▶ Aplicarea regimul special este **opțională**.
- ▶ **Avantaj** : persoana impozabilă revânzătoare care achiziționează bunuri care au fost supuse regimului special poate aplica la revânzarea acestora tot regimul special al marjei, respectiv va plăti TVA la marja de profit.

REGIMUL SPECIAL DIN PUNCT DE VEDERE AL TVA PENTRU AUTOTURISMELE SECOND-HAND

► 3. Conditii si reguli de aplicare a regimului special TVA

► **Persoana impozabilă revânzătoare** va putea aplica **regimul special pentru livrările de bunuri second-hand**, pentru care există **obligația colectării TVA**, numai în situația în care bunurile sunt achiziționate din interiorul Uniunii Europene (ori din România, ori din alt stat membru UE), de la unul dintre următorii **furnizori**:

a) o persoană neimpozabilă (de exemplu: persoană fizică);

► b) o persoană impozabilă, în măsura în care livrarea efectuată de respectiva persoană impozabilă este scutită de taxă, conform art. 292 alin. (2) lit. g) din Legea nr.227/2015 privind Codul Fiscal;

► (adică:

► - livrări de bunuri care au fost afectate unei activități scutite de TVA și nu s-a dedus TVA la achiziția lor;

► - livrări de bunuri a căror achiziție a făcut obiectul limitării totale a dreptului de deducere întrucât nu se utilizează exclusiv în scopul activității economice).

REGIMUL SPECIAL DIN PUNCT DE VEDERE AL TVA PENTRU AUTOTURISMELE SECOND-HAND

c) o întreprindere mică, în măsura în care achiziția respectivă se referă la bunuri de capital (adică bunurile au fost utilizate de mica întreprindere drept active corporale fixe, așa cum sunt definite la art. 266 alin. (1) pct. 3 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal);

- ▶ d) o persoană impozabilă revânzătoare, în măsura în care livrarea de către aceasta a fost supusă TVA în regim special (adică această persoană impozabilă revânzătoare aplică la rândul său regimul special).

- ▶ **Notă:** dacă bunurile second-hand au fost achiziționate în România prin aplicarea mecanismului taxării inverse, întrucât în celălalt stat membru a reprezentat o livrare intracomunitară scutită de TVA, iar în România reprezintă o achiziție intracomunitară taxabilă în sensul TVA, persoana impozabilă revânzătoare nu poate aplica regimul special .

REGIMUL SPECIAL DIN PUNCT DE VEDERE AL TVA PENTRU AUTOTURISMELE SECOND-HAND

REGULI APLICABILE :

Regimul special TVA pentru bunuri second - hand **DEROGĂ** de la regulile generale aplicabile regimului normal de TVA.

Mijloacele de transport vechi sunt cele care nu mai îndeplinesc condițiile de la art. 266 alin.(3) lit. b) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv nu mai îndeplinesc condițiile să fie considerate noi în sensul TVA (condiții pentru ca un mijloc de transport să fie considerat nou în sensul TVA : să nu fi fost livrat cu mai mult de 6 luni de la data intrării în funcțiune sau să nu fi efectuat deplasări care depășesc 6.000 km).

REGIMUL SPECIAL DIN PUNCT DE VEDERE AL TVA PENTRU AUTOTURISMELE SECOND-HAND

- ▶ Potrivit art. 268 alin. 8 lit. c) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, **nu sunt considerate operațiuni impozabile în România** achizițiile intracomunitare de bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și de antichități, în sensul prevederilor art. 312 din Legea nr.227/2015 privind Codul Fiscal, atunci când :
- ▶ - **vânzătorul este o persoană impozabilă revânzătoare**, care acționează în această calitate, iar **bunurile au fost taxate în statul membru de unde sunt furnizate**, conform regimului special pentru intermediarii persoane impozabile, în sensul art. 313 și 326 din Directiva 112 (TVA a fost plătită de furnizor la marja profitului în statul membru din care au fost livrate),

REGIMUL SPECIAL DIN PUNCT DE VEDERE AL TVA PENTRU AUTOTURISMELE SECOND-HAND

- ▶ - vânzătorul este organizator de vânzări prin licitație publică, care acționează în această calitate, iar bunurile au fost taxate în statul membru furnizor, conform regimului special, în sensul art. 333 din Directiva 112; (art. 268 alin. 8 lit. c) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal)
- ▶ **Baza de impozitare** pentru livrările de bunuri second-hand supuse regimului special este : **MARJA profitului** realizată de persoana impozabilă revânzătoare (care reprezintă **diferența** dintre prețul de vânzare aplicat de persoana impozabilă revânzătoare și **prețul de cumpărare**) **exclusiv valoarea TVA aferentă MARJEI**.
- ▶ Operațiunile supuse regimului special **sunt taxabile**, iar cota de TVA aplicabilă este cota standard **19%**.
- ▶ **Calculul TVA** este realizat la finele unei perioade fiscale, când se determină:
 - ▶ - *baza impozabilă* pentru fiecare livrare de bunuri supusă regimului special și apoi
 - ▶ - *TVA datorată*.

REGIMUL SPECIAL DIN PUNCT DE VEDERE AL TVA PENTRU AUTOTURISMELE SECOND-HAND

4. Obligatiile persoanei impozabile revanzatoare- Exemple

Persoana impozabilă revânzătoare :

► **nu are dreptul la deducerea TVA** datorate sau achitate pentru bunurile second-hand, în măsura în care livrarea acestor bunuri se taxează în regim special. (art. 312 alin. 6 din Legea nr.227/2015)

► **nu are dreptul să înscrie taxa** aferentă livrărilor de bunuri supuse regimului special, în mod distinct, în facturile emise clienților. (art. 312 alin. 12 din Legea nr.227/2015)

► are următoarele **obligații** :

* trebuie să **stabilească TVA colectată** în cadrul regimului special pentru fiecare perioadă fiscală în care trebuie să depună decontul de TVA.

* trebuie să **țină evidența operațiunilor** pentru care se aplică regimul special.

(art. 312 alin. 13 din Legea nr.227/2015)

REGIMUL SPECIAL DIN PUNCT DE VEDERE AL TVA PENTRU AUTOTURISMELE SECOND-HAND

Astfel:

- a) **baza de impozitare** pentru fiecare livrare de bunuri supusă regimului special este diferența dintre **marja de profit** realizată de persoana impozabilă revânzătoare și **valoarea TVA aferentă marjei**
- b) **marja profitului** este diferența dintre prețul de vânzare și prețul de cumpărare al bunului supus regimului special;
- c) pentru determinarea taxei colectate aferente fiecărei livrări, din marja profitului se calculează suma taxei colectate corespunzătoare fiecărei livrări prin aplicarea *procedeului sutei mărite (19/119)*. Taxa colectată într-o perioadă fiscală pentru bunurile supuse regimului special reprezintă **suma taxelor pe valoarea adăugată aferente fiecărei livrări de bunuri efectuate în perioada respectivă.**

(pct. 86 alin. 4 din normele metodologice aprobate prin H.G nr.1/2016)

În situația în care **marja profitului este negativă** persoana impozabilă nu colectează TVA.

REGIMUL SPECIAL DIN PUNCT DE VEDERE AL TVA PENTRU AUTOTURISMELE SECOND-HAND

Exemplu :

► Livrarea A:

Preț de vânzare 8.000 lei/ Preț de cumpărare 6.000 lei

► Marja profitului : $8.000 - 6.000 = 2.000$ lei

► TVA datorată calculată separat aferentă livrării A: $2.000 \times 19/119 = 319$ lei

► Baza de impozitare aferentă livrării A: $2.000 \text{ lei} - 319 \text{ lei} = 1.681 \text{ lei}$

► Livrarea B:

► Preț de vânzare 5.500 lei/Preț de cumpărare 3.000 lei

► Marja profitului : $5.500 - 3.000 = 2.500$ lei

► TVA datorată calculată separat aferentă livrării B: $2.500 \times 19/119 = 400$ lei

Baza de impozitare aferentă livrării B: $2.500 \text{ lei} - 400 \text{ lei} = 2.100 \text{ lei}$

REGIMUL SPECIAL DIN PUNCT DE VEDERE AL TVA PENTRU AUTOTURISMELE SECOND-HAND

- ▶ TVA colectată calculată la finele perioadei fiscale este :
 - ▶ - suma taxelor pe valoarea adăugată TVA aferente fiecărei livrări
 - ▶ 319 lei + 400 lei = 719 lei
 - ▶ respectiv
 - ▶ - baza de impozitare x 19% : $(1.681 \text{ lei} + 2.100 \text{ lei}) \times 19\% = 719 \text{ lei}$
- ▶ ► **poate aplica regimul normal de taxare** pentru orice livrare eligibilă pentru aplicarea regimului special.

(art. 312 alin (7) din Legea nr.227/2015 privind Codul Fiscal)

- ▶ ► **nu poate aplica regimul normal de taxare** pentru :
 - ▶ a) livrările de bunuri care au fost achiziționate în interiorul Uniunii Europene de la persoane care au beneficiat de scutire de taxă (scutiri pentru importuri de bunuri și pentru achiziții intracomunitare)

REGIMUL SPECIAL DIN PUNCT DE VEDERE AL TVA PENTRU AUTOTURISMELE SECOND-HAND

b) efectuarea de livrări intracomunitare de mijloace de transport noi scutite de taxă (vehicul terestru care să nu fi fost livrat cu mai mult de 6 luni de la data intrării în funcțiune sau să nu fi efectuat deplasări care depășesc 6.000 km), către un cumpărător care nu îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, conform art. 294 alin. (2) lit. b (care este operațiune scutită de TVA).

(art. 312 alin (11) din Legea nr.227/2015 privind Codul Fiscal)

Persoanele impozabile nu au dreptul la deducerea TVA datorate sau achitate pentru bunuri care au fost sau urmează să fie achiziționate de la persoana impozabilă revânzătoare, în măsura în care livrarea acestor bunuri de către persoana impozabilă revânzătoare este supusă regimului special.

(art. 312 alin (10) din Legea nr.227/2015 privind Codul Fiscal)

REGIMUL SPECIAL DIN PUNCT DE VEDERE AL TVA PENTRU AUTOTURISMELE SECOND-HAND

5. Obligații cu privire la evidențele specifice regimului special TVA

Persoana impozabilă revânzătoare care aplică regimul special trebuie să îndeplinească următoarele **obligații**:

a) să stabilească taxa colectată în cadrul regimului special pentru fiecare perioadă fiscală în care trebuie să depună decontul de taxă, conform art. 322 și 323 din Legea nr.227/2015 privind Codul Fiscal;

b) să țină evidența operațiunilor pentru care se aplică regimul special.

Persoana impozabilă revânzătoare care efectuează atât operațiuni supuse regimului normal de taxă, cât și regimului special trebuie să îndeplinească următoarele **obligații**:

a) să țină evidențe separate pentru operațiunile supuse fiecărui regim;

b) să stabilească taxa colectată în cadrul regimului special pentru fiecare perioadă fiscală în care trebuie să depună decontul de taxă, conform art. 322 și 323 din Legea nr.227/2015 privind Codul Fiscal.

(art. 312 alin. 13, 14 din Legea nr.227/2015 privind Codul Fiscal și pct. 86 (6) din normele metodologice aprobate prin H.G nr.1/2016).

REGIMUL SPECIAL DIN PUNCT DE VEDERE AL TVA PENTRU AUTOTURISMELE SECOND-HAND

Astfel, persoana impozabilă :

- a) va ține un **jurnal special de cumpărări** în care se înscriu toate bunurile supuse regimului special;
- b) va ține un **jurnal special de vânzări** în care se înscriu toate bunurile livrate în regim special;
- c) va ține un **registru** care permite să se stabilească, la finele fiecărei perioade fiscale, totalul bazei de impozitare pentru livrările efectuate în respectiva perioadă fiscală, pe fiecare cotă de TVA aplicabilă, și, după caz, taxa colectată;
- d) va **emite o factură prin autofacturare** către fiecare furnizor de la care achiziționează bunuri supuse regimului special și care nu este obligat să emită o factură.

REGIMUL SPECIAL DIN PUNCT DE VEDERE AL TVA PENTRU AUTOTURISMELE SECOND-HAND

- ▶ Factura emisă prin autofacturare trebuie să cuprindă următoarele informații:
 1. numărul de ordine și data emiterii facturii;
- ▶ 2. data achiziției și numărul cu care a fost înregistrată în jurnalul special de cumpărări prevăzut la lit. a) sau data primirii bunurilor;
- ▶ 3. numele și adresa părților;
- ▶ 4. codul de înregistrare în scopuri de TVA al persoanei impozabile revânzătoare;
- ▶ 5. descrierea și cantitatea de bunuri cumpărate sau primite;
- ▶ 6. prețul de cumpărare, care se înscrie în factură la momentul cumpărării pentru bunurile în regim de consignație.
- ▶ O întreprindere mică care livrează bunuri unei persoane impozabile revânzătoare, conform art. 312 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal, va menționa în factura emisă că livrarea în cauză se referă la bunurile prevăzute la art. 312 alin. (1) lit. a) - d) din Codul fiscal și că aceste bunuri au fost utilizate de întreprinderea mică ca active corporale fixe, așa cum sunt acestea definite la art. 266 alin. (1) pct. 3 din Codul fiscal.

REGIMUL SPECIAL DIN PUNCT DE VEDERE AL TVA PENTRU AUTOTURISMELE SECOND-HAND

- ▶ 6. Concluzii
- ▶ Aplicarea regimului special la marjă de profit presupune că persoana impozabilă revânzătoare :
 - ▶ - plătește TVA la marja de profit ,
 - ▶ și
 - ▶ - nu datorează TVA pentru achiziția intracomunitară a bunurilor care au fost supuse regimului special . (În caz contrar, ne aflăm în prezența unei duble impozitări).
- ▶ Dacă mențiunea cu privire la aplicarea regimului special (Ex : “regimul marjei - bunuri second hand”) lipsește, cumpărătorul din România ar putea să considere că a realizat o AIC de bunuri a căror livrare intracomunitară a fost scutită în acel stat membru, pentru care se datorează TVA în România. În acest caz persoana impozabilă revânzătoare nu va putea aplica regimul special pentru bunuri second-hand.

REGIMUL SPECIAL DIN PUNCT DE VEDERE AL TVA PENTRU AUTOTURISMELE SECOND-HAND

ATENȚIE asupra modului în care furnizorul întocmește **factura**, deoarece nu orice bun second-hand este supus regimului special de la art. 312 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Astfel, nu este suficient ca pe factură furnizorul să menționeze că bunurile sunt second-hand, ci trebuie să fie înscrisă o mențiune cu privire la aplicarea regimului special (Ex : “regimul marjei - bunuri second hand”).

REGIMUL SPECIAL DIN PUNCT DE VEDERE AL TVA PENTRU AUTOTURISMELE SECOND-HAND

Caz I: Achiziții intracomunitare de bunuri second hand în situația în care vânzatorul din alt stat membru aplică în țara sa regimul special (sau de la persoane fizice)

- achiziția intracomunitară de bunuri second-hand nu este operațiune impozabilă în România cf art. 268 alin. (8) lit. c) din Codul fiscal, bunurile au fost taxate în statul membru de unde sunt furnizate

- pe facturi trebuie să existe mențiuni privind “regimul marjei - bunuri second hand”

- persoana impozabilă revânzătoare nu este persoană obligată la plata TVA cf art. 308 din Codul fiscal, întrucât operațiunea nu este taxabilă în România (nu datorează TVA)

- persoana impozabilă revânzătoare nu evidențiază operațiunea în D 390

- persoana impozabilă revânzătoare evidențiază operațiunea în D 300 / rd. 30 “Achiziții de bunuri și servicii scutite de taxă sau neimpozabile” (doar valoarea fără TVA), operațiunea fiind supusă regimului special de TVA în alt stat membru.

Persoana impozabilă revânzătoare :

- poate să aplice la vânzare pe teritoriul României regimul special pentru livrările de bunuri second-hand conform art. 312 din Codul fiscal

- plătește TVA la marja de profit

- înscrie pe facturi mențiunea “regimul marjei - bunuri second hand”

- evidențiază operațiunea în D 300 / rd. 09 “Livrări de bunuri și prestări de servicii, taxabile cu cota de 19% ”

- evidențiază operațiunea în D 394

REGIMUL SPECIAL DIN PUNCT DE VEDERE AL TVA PENTRU AUTOTURISMELE SECOND-HAND

Caz 2 : Achiziții intracomunitare de bunuri second hand în situația în care vânzătorul din alt stat membru nu aplică în țara sa regimul special

- este o achiziție intracomunitară de bunuri normală , în celălalt stat membru este o livrare intracomunitară scutită de TVA
- este operațiune impozabilă în România cf art. 268 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, bunurile nu au fost taxate în statul membru de unde sunt furnizate
- persoana impozabilă revânzătoare este persoană obligată la plata TVA (se datorează TVA prin mecanismul taxării inverse 4426 = 4427)
- persoana impozabilă evidențiază operațiunea în D 390
- persoana impozabilă evidențiază operațiunea în D 300 : rd. 5 “Achiziții intracomunitare de bunuri pentru care cumpărătorul este obligat la plata TVA (taxare inversă)” / rd. 20 “Achiziții intracomunitare de bunuri pentru care cumpărătorul este obligat la plata TVA (taxare inversă)”.

Persoana impozabilă revânzătoare :

- nu poate să aplice la vânzare pe teritoriul României regimul special pentru livrările de bunuri second-hand conform art. 312 din Codul fiscal, ci aplică regimul normal de TVA (cu ocazia achiziției intracomunitare de bunuri second-hand s-a dedus TVA)
- evidențiază operațiunea în D 300 : rd. 09 “Livrări de bunuri și prestări de servicii, taxabile cu cota de 19% ”
- evidențiază operațiunea în D 394

REGIMUL SPECIAL DIN PUNCT DE VEDERE AL TVA PENTRU AUTOTURISMELE SECOND-HAND

- Pentru aplicarea regimului special în cazul livrărilor de bunuri second-hand (autoturisme) **nu** se depune notificare la organul fiscal ca în cazul operelor de artă, obiectele de colecție sau antichități așa cum este reglementat în normele metodologice de aplicare ale art. 312 alin. (3) din Legea nr.227.2015 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

REGIMUL SPECIAL DIN PUNCT DE VEDERE AL TVA PENTRU AUTOTURISMELE SECOND-HAND

- ▶ 7. Surse de informare și materiale informative puse la dispoziția contribuabililor de către A.N.A.F
- ▶ A.N.A.F vine în sprijinul contribuabililor în vederea îndeplinirii obligațiilor fiscale ce le revin facilitând accesul la informații, după cum urmează:
 - ▶ - pentru a solicita informații personalizate privind situația fiscală, contribuabilii pot utiliza serviciul Spațiul Privat Virtual
 - ▶ - pentru înregistrarea persoanelor fizice în Spațiul Privat Virtual contribuabilii pot accesa:
 - ▶ - site-ul www.anaf.ro secțiunea Servicii Online/Înregistrare/Înrolare persoane fizice și juridice
 - ▶ - pentru informare site-ul www.anaf.ro secțiunea Asistență Contribuabili
 - ▶ - pentru a beneficia de îndrumare și asistență cu caracter general, în domeniul fiscal, contribuabilii pot apela Contact Call-Center-ul A.N.A.F la numărul de telefon :031.403.91.60

REGIMUL SPECIAL DIN PUNCT DE VEDERE AL TVA PENTRU AUTOTURISMELE SECOND-HAND

- ▶ - la sediile unităților fiscale sunt puse la dispoziția contribuabililor calculatoare destinate auto-servirii pe care aceștia le pot utiliza în vederea înregistrării în Spațiul Privat Virtual și depunerii Declarației unice sub îndrumarea directă a funcționarilor ANAF.
- ▶ - canalul de Youtube al Agenției Naționale de Administrare Fiscală pe care periodic sunt încărcate materiale video, de interes pentru contribuabili.

REGIMUL SPECIAL DIN PUNCT DE VEDERE AL TVA PENTRU
AUTOTURISMELE SECOND-HAND

VĂ MULȚUMIM PENTRU PARTICIPARE !