

**Tabel comparativ  
Propuneri de norme de aplicare a Codului fiscal**

Nr. crt	Norme cod fiscal	Propuneri de modificare	Motivație
<b>Titlul VII TVA</b>			
1.	<p>Punctul 30 (5) În sensul art. 286 alin. (3) lit. b) din Codul fiscal, orice cheltuieli accesorii efectuate de persoana care realizează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii se includ în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată, chiar dacă fac obiectul unui contract separat. Există o singură livrare/prestare în cazul în care unul sau mai multe elemente trebuie considerate ca reprezentând tranzacția principală, în timp ce unul sau mai multe elemente trebuie considerate cheltuieli accesorii care beneficiază de tratamentul fiscal al tranzacției principale referitoare, printre altele, la locul livrării/prestării, cotele, scutiile ca și livrarea/prestarea de care sunt legate. Furnizorul/prestatorul nu poate aplica structura de comisionar prevăzută la pct. 31 alin. (4) pentru a refactura cheltuieli accesorii și nici pentru a refactura cheltuieli cu impozite și taxe conform prevederilor alin. (4).</p> <p>Exemplul nr. 1: Pentru prestarea unor servicii de consultanță, prestatorul stabilește cu beneficiarul său că acesta va suporta și cheltuielile cu deplasările consultanților, respectiv transport, cazare, diurnă, alte</p>	<p>Pct. 30 alin.(5)</p> <p>(5) În sensul art. 286 alin. (3) lit. b) din Codul fiscal, orice cheltuieli accesorii efectuate de persoana care realizează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii se includ în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată, chiar dacă fac obiectul unui contract separat. Există o singură livrare/prestare în cazul în care unul sau mai multe elemente trebuie considerate ca reprezentând tranzacția principală, în timp ce unul sau mai multe elemente trebuie considerate cheltuieli accesorii care beneficiază de tratamentul fiscal al tranzacției principale referitoare, printre altele, la locul livrării/prestării, cotele, scutiile ca și livrarea/prestarea de care sunt legate. Furnizorul/prestatorul nu poate aplica structura de comisionar prevăzută la pct. 31 alin. (4) pentru a refactura cheltuieli accesorii și nici pentru a refactura cheltuieli cu impozite și taxe conform prevederilor alin. (4).</p> <p>Exemplul nr. 1: Pentru prestarea unor servicii de consultanță, prestatorul stabilește cu beneficiarul său că acesta va suporta și cheltuielile cu deplasările consultanților,</p>	<p>Modificările de la pct. 69, 30 și 31 decurg ca urmare a interpretării corecte a deciziei CJUE în cauza C-124/12 Maritza EOOD. Conform legislației naționale o persoană impozabilă nu poate deduce TVA decât pentru cheltuielile de deplasare, cazare, și alte cheltuieli, cu propriul personal, administratorii sau personalul care îi este pus la dispoziție de către o agenție de forță de muncă. Totuși, CJUE a subliniat că este contrar prevederilor directive ca legislația unui stat membru să nu permită deducere TVA în cazul unor cheltuieli efectuate cu alte persoane decât propriul personal, dacă aceste cheltuieli au o legătură direct și imediată cu ansamblul cheltuielilor generale legate de ansamblul activității economice a persoanei impozabile. Considerăm că acesta este cazul contractelor în care beneficiarul se angajează să suporte cheltuieli cu personalul altei persoane cu care respectiva persoană are încheiat un contract de livrări de bunuri sau de</p>

<p>cheltuieli. Toate aceste cheltuieli sunt accesorii serviciului principal, respectiv cel de consultanță și se includ în baza de impozitare a acestuia.</p> <p>Exemplul nr. 2: O persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA încheie un contract pentru livrarea unor bunuri pe teritoriul României către o altă persoană impozabilă. Toate cheltuielile de transport, asigurare pe timpul transportului, încărcare-descărcare, manipulare sunt în sarcina furnizorului, dar se recuperează de la client. Respectivele cheltuieli reprezintă cheltuieli accesorii livrării de bunuri, care se includ în baza de impozitare a livrării, beneficiind de tratamentul fiscal al tranzacției principale. Refacturarea acestora nu reprezintă o refacturare de cheltuieli în sensul pct. 31.</p>	<p>respectiv transport, cazare, diurnă, alte cheltuieli. Toate aceste cheltuieli sunt accesorii serviciului principal, respectiv cel de consultanță și se includ în baza de impozitare a acestuia.</p> <p>Exemplul nr. 1: Pentru prestarea unor servicii de consultanță, prestatorul stabilește cu beneficiarul său că acesta va suporta și cheltuielile cu deplasările consultantilor, respectiv transport, cazare, diurnă, alte cheltuieli. <u>Dacă toate aceste cheltuieli sunt efectuate de prestator sunt</u> accesorii serviciului principal, respectiv cel de consultanță și se includ în baza de impozitare a acestuia. <u>Dacă respectivele cheltuieli sunt facturate direct pe numele beneficiarului de către prestatorii de servicii, beneficiarul are drept de deducere a TVA, acestea nemaifiind incluse în baza impozabilă a serviciilor de consultanță la prestator.</u></p> <p>Exemplul nr. 2: O persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA încheie un contract pentru livrarea unor bunuri pe teritoriul României către o altă persoană impozabilă. Toate cheltuielile de transport, asigurare pe timpul transportului, încărcare-descărcare, manipulare sunt în sarcina furnizorului, dar se recuperează de la client. Respectivele cheltuieli reprezintă cheltuieli accesorii livrării de bunuri, care se includ în</p>	<p>prestări de servicii, în măsura în care personalul respectiv se deplasează la locația beneficiarului pentru a executa diferite lucrări sub coordonarea prestatorului/furnizorului. Considerăm că nu numai în cazul personalului pus la dispoziția altor persoane este aplicabil acest raționament.</p>
--	--	---

		baza de impozitare a livrării, beneficiind de tratamentul fiscal al tranzacției principale. Refacturarea acestora nu reprezintă o refacturare de cheltuieli în sensul pct. 31.	
2.	<p>Punctul 31 alin.(6) exemplul nr. 4</p> <p>Exemplul nr. 4: Societatea A încheie un contract de proiectare a unui bun imobil cu societatea B. În contract se stipulează că B va suporta cheltuielile de cazare, transport, masă, diurnă etc. ale salariaților lui A care realizează acest proiect. Pe factura emisă A menționează separat costul proiectării și costul așa-numitelor cheltuieli suportate de B. În această situație nu este vorba despre o refacturare de cheltuieli. Toate cheltuielile de cazare, transport, masă, diurnă etc., facturate de A lui B, sunt cheltuieli accesorii serviciilor de proiectare și trebuie să urmeze aceleași reguli referitoare la locul prestării, cotele sau regimul aplicabil ca și serviciul de proiectare de care sunt legate, conform prevederilor pct. 30 alin. (5). În acest exemplu nu se refacturează cheltuieli, deoarece toate cheltuielile respective sunt accesorii serviciului de proiectare, întrucât cad în sarcina prestatorului, chiar dacă sunt recuperate de la client prin refacturare.</p>	<p>La punctual 31, alin.(6) exemplul 4 se modifică după cum urmează:</p> <p>Exemplul nr. 4: Societatea A încheie un contract de proiectare a unui bun imobil cu societatea B. În contract se stipulează că B va suporta cheltuielile de cazare, transport, masă, diurnă etc. ale salariaților lui A care realizează acest proiect. Pe factura emisă A menționează separat costul proiectării și costul așa-numitelor cheltuieli suportate de B. În această situație nu este vorba despre o refacturare de cheltuieli. Toate cheltuielile de cazare, transport, masă, diurnă etc., facturate de A lui B, sunt cheltuieli accesorii serviciilor de proiectare și trebuie să urmeze aceleași reguli referitoare la locul prestării, cotele sau regimul aplicabil ca și serviciul de proiectare de care sunt legate, conform prevederilor pct. 30 alin. (5). În acest exemplu nu se refacturează cheltuieli, deoarece toate cheltuielile respective sunt accesorii serviciului de proiectare, întrucât cad <u>conform contractului</u> în sarcina prestatorului, chiar dacă sunt recuperate de la client prin refacturare. <u>În măsura în care aceste cheltuieli ar fi suportate conform</u></p>	

		<u>contractului de către societatea B, aceasta ar avea drept de deducere a TVA aferente respectivelor cheltuieli, fără să fie obligată să refactureze serviciile către societatea A.</u>	
3.	<p>Pct. 69 alin.(7) (7) Facturile emise pe numele salariaților unei persoane impozabile, aflați în deplasare în interesul serviciului, pentru transport sau cazarea în hoteluri ori în alte unități similare, permit deducerea taxei pe valoarea adăugată de către persoana impozabilă dacă sunt însoțite de decontul de deplasare. Aceleași prevederi se aplică și în cazul personalului pus la dispoziție de o altă persoană impozabilă sau pentru administratorii unei societăți comerciale.</p>	<p>La punctul 69 alin.(7) se modifică și va avea următorul cuprins: “(7)Facturile emise pe numele salariaților unei persoane impozabile, aflați în deplasare în interesul serviciului, pentru transport sau cazarea în hoteluri ori în alte unități similare, permit deducerea taxei pe valoarea adăugată de către persoana impozabilă dacă sunt însoțite de decontul de deplasare. Aceleași prevederi se aplică și în cazul personalului pus la dispoziție de o altă persoană impozabilă sau pentru administratorii unei societăți comerciale. <u>O persoană impozabilă care efectuează cheltuieli pentru servicii de transport, îmbrăcăminte de lucru și echipament de protecție, deplasări în interes de serviciu ale persoanelor care lucrează pentru persoana impozabilă respectivă dispune de un drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente acestor cheltuieli, chiar dacă nu sunt membri ai personalului său, în măsura în care cheltuielile respective pot fi considerate că întrețin o legătură directă și imediată cu cheltuielile generale legate de ansamblul activităților economice ale acestei persoane impozabile, în acest sens fiind data și decizia CJUE în cauza C- 124/12 AES-3C</u></p>	

		<p><u>Maritza East 1 EOOD.</u>  <u>Exemplu: O societate de proiectare bunuri imobile își trimite salariatăii proprii la locația beneficiarului pentru măsurători necesare realizării proiectului. Dacă prin contract se prevede că beneficiarul va suporta cheltuielile cu deplasările, cazarea, echipamentul de lucru, și alte cheltuieli , cu excepția celor de uz personal, beneficiarul are drept de deducere a TVA pentru respectivele cheltuieli.</u></p>	
4	<p>Punctul 37 alin.(3) În sensul art. 291 alin. (2) lit. d) din Codul fiscal, prin cazare în cadrul sectorului hotelier sau al sectoarelor cu funcție similară se înțelege cazarea în structurile de primire turistice cu funcțiuni de cazare turistică prevăzute la art. 2 lit. d) din Ordonanța Guvernului nr. 58/1998 privind organizarea și desfășurarea activității de turism în România, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 755/2001, cu modificările și completările ulterioare. Cota redusă de taxă de 9% prevăzută la art. 291 alin. (2) lit. d) din Codul fiscal se aplică pentru tipurile de cazare în structurile de primire turistică cu funcțiune de cazare, prevăzute la art. 2<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr. 58/1998, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 755/2001, cu modificările și completările ulterioare. În cazul cazării cu demipensiune, cu pensiune completă sau cu</p>	<p>La punctul 37 alin.(3) se modifică și va avea următorul cuprins:  (3) În sensul art. 291 alin. (3) lit. d) din Codul fiscal, prin cazare în cadrul sectorului hotelier sau al sectoarelor cu funcție similară se înțelege cazarea în structurile de primire turistice cu funcțiuni de cazare turistică prevăzute la art. 2 lit. d) din Ordonanța Guvernului nr. 58/1998 privind organizarea și desfășurarea activității de turism în România, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 755/2001, cu modificările și completările ulterioare. Cota redusă de taxă de 5% prevăzută la art. 291 alin. (2) lit. d) din Codul fiscal se aplică pentru tipurile de cazare în structurile de primire turistică cu funcțiune de cazare, prevăzute la art. 2<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr. 58/1998, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 755/2001, cu modificările și completările ulterioare. În cazul</p>	<p>Modificarea este necesară pentru a actualiza normele cu noua cotă aplicabilă de la 1 noiembrie acestor servicii.</p>

	<p>all inclusive, astfel cum sunt definite la art. 2<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr. 58/1998, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 755/2001, cu modificările și completările ulterioare, cota redusă de TVA se aplică asupra prețului total al cazării, care poate include și băuturi alcoolice. Orice persoană care acționează în condițiile prevăzute la pct. 8 alin. (2) sau care intermediază astfel de operațiuni în nume propriu, dar în contul altei persoane, potrivit art. 271 alin. (2) din Codul fiscal, aplică cota de 9% a taxei, cu excepția situațiilor în care este obligatorie aplicarea regimului special de taxă pentru agenții de turism, prevăzut la art. 311 din Codul fiscal.</p>	<p>cazării cu demipensiune, cu pensii complete sau cu all inclusive, astfel cum sunt definite la art. 2<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr. 58/1998, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 755/2001, cu modificările și completările ulterioare, cota redusă de TVA se aplică asupra prețului total al cazării, care poate include și băuturi alcoolice. Orice persoană care acționează în condițiile prevăzute la pct. 8 alin. (2) sau care intermediază astfel de operațiuni în nume propriu, dar în contul altei persoane, potrivit art. 271 alin. (2) din Codul fiscal, aplică cota de 5% a taxei, cu excepția situațiilor în care este obligatorie aplicarea regimului special de taxă pentru agenții de turism, prevăzut la art. 311 din Codul fiscal.</p>	
5	<p>Pct. 37 alin.(12) În aplicarea art. 291 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, prin servicii de restaurant și de catering se înțelege serviciile prevăzute la pct. 18. Orice combinație de băuturi alcoolice și nealcoolice indiferent de concentrația alcoolică este considerată băutură alcoolică. Pentru băuturile alcoolice servite la restaurant sau oferite în cazul serviciilor de catering se aplică cota standard de TVA, dar nu se consideră că are loc o livrare separată de bunuri, oferirea de băuturi alcoolice făcând parte din serviciile de restaurant sau de catering.</p> <p>Exemplu: Un restaurant care vinde și</p>	<p>La punctul 37 alin.(12) și (13) se modifică și vor avea următorul cuprins:</p> <p>“(12) În aplicarea art. 291 alin. (3) lit. f) din Codul fiscal, prin servicii de restaurant și de catering pentru care se aplică cota redusă de 5% se înțelege serviciile prevăzute la pct. 18. Orice combinație de băuturi alcoolice și nealcoolice indiferent de concentrația alcoolică este considerată băutură alcoolică. Pentru băuturile alcoolice servite la restaurant sau oferite în cazul serviciilor de catering se aplică cota standard de TVA, dar nu se consideră că are loc o livrare separată de bunuri, oferirea de băuturi alcoolice făcând parte din serviciile de</p>	<p>Actualizarea cotei de TVA conform modificării de la 1 noiembrie a cotei de la 9% la 5% pentru serviciile de restaurant și de catering. În plus, este necesară o normă de trimitere la ordinal ministrului care este deja elaborată și afișată pe site-ul MFP în vederea aplicării corecte a acestei cote.</p>

<p>mâncare pentru a fi servită în afara locației restaurantului nu este considerată prestare de servicii de restaurant, ci livrare de bunuri, dar pentru care aplică cota redusă de TVA de 9%, inclusiv pentru caserola sau paharele în care sunt servite alimentele sau băuturile nealcoolice, chiar dacă contravaloarea acestora ar fi evidențiată separat pe bonul fiscal. În acest caz se consideră că livrarea alimentelor este livrarea principală care atrage aceeași cotă de TVA livrării caserolei sau a paharului, acestea fiind livrări accesorii, nu un scop în sine pentru client.</p> <p>(13) În aplicarea art. 291 alin. (2) lit. g) din Codul fiscal, se aplică cota redusă de TVA de 9%:</p> <p>a) de orice persoană impozabilă care livrează apă potabilă. Prin apă potabilă se înțelege apa care îndeplinește condițiile prevăzute la art. 2 pct. 1 din Legea nr. 458/2002 privind calitatea apei potabile, republicată, cu modificările ulterioare;</p> <p>b) de orice persoană care livrează apă de irigații care este transportată prin infrastructura principală și/sau secundară de irigații. În categoria persoanelor care livrează apă destinată irigațiilor se cuprind inclusiv furnizorii de apă din Dunăre, din râuri interioare, izvoare, lacuri de acumulare sau alte surse de apă, care alimentează sistemele</p>	<p>restaurant sau de catering.</p> <p>Exemplu: Un restaurant care vinde și mâncare pentru a fi servită în afara locației restaurantului nu este considerată prestare de servicii de restaurant, ci livrare de bunuri, dar pentru care aplică cota redusă de TVA de 9%, inclusiv pentru caserola sau paharele în care sunt servite alimentele sau băuturile nealcoolice, chiar dacă contravaloarea acestora ar fi evidențiată separat pe bonul fiscal. În acest caz se consideră că livrarea alimentelor este livrarea principală care atrage aceeași cotă de TVA livrării caserolei sau a paharului, acestea fiind livrări accesorii, nu un scop în sine pentru client.</p> <p>Prin ordin al ministrului finanțelor se aprobă instrucțiuni pentru aplicarea cotei reduse de TVA de 5% pentru serviciile de restaurant și de catering.</p> <p>(13) În aplicarea art. 291 alin. (2) lit. g) din Codul fiscal, se aplică cota redusă de TVA de 9% de orice persoană care livrează apă de irigații care este transportată prin infrastructura principală și/sau secundară de irigații. În categoria persoanelor care livrează apă destinată irigațiilor se cuprind inclusiv furnizorii de apă din Dunăre, din râuri interioare, izvoare, lacuri de acumulare sau alte surse de apă, care alimentează sistemele de irigații.</p>	<p>Prin Legea nr. 175/2018 s-a aprobat aplicarea cotei reduse de TVA pentru</p>
---	---	---

	de irigații.	(13 <sup>1</sup> ) În aplicarea art. 291 alin. (2) lit. i) din Codul fiscal, se aplică cota redusă de TVA de 9% pentru serviciile de alimentare cu apă și canalizare. Prin servicii de alimentare cu apă se înțelege livrarea de apă potabilă care îndeplinește condițiile prevăzute la art. 2 pct. 1 din Legea nr. 458/2002 privind calitatea apei potabile, republicată cu modificările ulterioare.	serviciile de alimentare cu apă și canalizare. Întrucât Codul fiscal prevedea că este supusă cotei reduse de 9% livrarea de apă potabilă, în TVA furnizarea de TVA fiind livrarea unui bun, este necesar ca normele să facă această distincție. Pentru a delimita sfera de aplicare a prevederii considerăm că sfera de aplicare a cotei reduse se va limita tot la apa potabilă. În plus se va aplica cota redusă de 9% și pentru serviciile de canalizare.
6.	<p>Pct. 53</p> <p>(1) În sfera operațiunilor scutite conform art. 292 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal nu se cuprind operațiuni precum serviciile de marketing și serviciile administrative, cum ar fi acceptarea cererilor de asigurare, gestionarea modificării contractelor și a primelor de asigurare, încheierea, administrarea și rezilierea polițelor, organizarea și managementul sistemului informatic, furnizarea de informații și întocmirea rapoartelor pentru părțile asigurate, furnizate de alte persoane impozabile către persoanele impozabile care realizează operațiunile scutite de taxă prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal. În acest sens a fost pronunțată hotărârea Curții Europene de Justiție în Cazul C-472/03 Arthur Andersen.</p> <p>(2) O caracteristică esențială a unui serviciu de asigurare o reprezintă existența unei relații contractuale între prestator și</p>	<p><i>Pct. 53 se modifică și va avea următorul cuprins:</i></p> <p>(1) Esența unei tranzacții de asigurare constă în faptul că asigurătorul se obligă, în schimbul plății prealabile a unei prime, să acorde asiguratului, în cazul în care se realizează riscul asigurat, prestația convenită cu ocazia încheierii contractului. Prin acest concept se acoperă de asemenea noțiunea de acordare a unei asigurări de către o persoană impozabilă care nu este ea însăși asigurător, dar care procură clienților săi o astfel de asigurare utilizând prestările furnizate de un asigurător. Determinantă este preluarea riscului cu titlu oneros. Tranzacțiile de asigurare presupun existența unei relații contractuale între prestatorul serviciului de asigurare și asigurat. În acest sens a fost pronunțată hotărârea CJUE în cauza C-40/15 Aspiro. Scutirea de taxă pentru serviciile de asigurare și/sau de reasigurare se aplică de către societatea care suportă riscul și care încheie contractul cu clienții, inclusiv în cazul externalizării tranzacțiilor în domeniul asigurărilor/reasigurărilor. În acest sens a fost pronunțată hotărârea Curții Europene de</p>	<p>Aducerea la zi a normelor de aplicare pentru asigurare cu ultimele decizii ale CJUE – cazul C-40/15 Aspiro.</p> <p>Normele actuale nu tratează activitatea de intermediere în asigurări, fapt care a creat multe probleme în aplicarea scutirii, deseori activitatea intermediarilor fiind confundată cu prevederile referitoare la externalizare.</p>

<p>beneficiarul serviciilor. Scutirea de taxă pentru serviciile de asigurare și/sau de reasigurare se aplică de către societatea care suportă riscul și care încheie contractul cu clienții, inclusiv în cazul externalizării tranzacțiilor în domeniul asigurărilor/reasigurărilor. În acest sens a fost pronunțată hotărârea Curții Europene de Justiție în cazul C-240/99 Skandia.</p> <p>(3) Nu sunt scutite de taxă conform art. 292 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal serviciile de evaluare a riscurilor și/sau a daunelor, furnizate de alte persoane impozabile către persoanele impozabile care realizează operațiunile scutite de taxă prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal. În acest sens a fost pronunțată hotărârea Curții Europene de Justiție în Cazul C-8/01 Taksatorringen.</p>	<p><b>Justiție în cazul C-240/99 Skandia.</b></p> <p>(2) În sfera operațiunilor scutite conform art. 292 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal nu se cuprind operațiuni precum serviciile de marketing și serviciile administrative, cum ar fi acceptarea cererilor de asigurare, gestionarea modificării contractelor și a primelor de asigurare, încheierea, administrarea și rezilierea polițelor, organizarea și managementul sistemului informatic, furnizarea de informații și întocmirea rapoartelor pentru părțile asigurate, furnizate de alte persoane impozabile către persoanele impozabile care realizează operațiunile scutite de taxă prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal. În acest sens a fost pronunțată hotărârea Curții Europene de Justiție în Cazul C-472/03 Arthur Andersen.</p> <p>(3) Serviciile prestate de persoanele impozabile care intermediază operațiuni de asigurări, trebuie să fie legate de însăși natura activității de intermediar în asigurări care constă în căutarea de clienți și în punerea lor în legătură cu asiguratorul în scopul încheierii unor contracte de asigurare. <b>Recunoașterea calității de intermediar în asigurări nu depinde de poziția formală a unei persoane impozabile, ci de conținutul activității exercitate.</b> Intermediarul trebuie să se afle în legătură cu un asigurator, sau mai mulți asiguratori – sau, cât și cu asigurați. În acest sens a fost data decizia CJUE în cauza C-</p>	
--	---	--

		<p><a href="#">40/15 Aspiro.</a></p> <p>(4) Nu sunt scutite de taxă conform art. 292 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal serviciile de evaluare a riscurilor și/sau a daunelor, furnizate de alte persoane impozabile către persoanele impozabile care realizează operațiunile scutite de taxă prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal. În acest sens a fost pronunțată hotărârea Curții Europene de Justiție în Cazul C-8/01 Taksatorringen</p>	
7.	<p>Prevederea de la art 305 alin.(5) pentru care se dă norma:</p> <p>Prin excepție, în cazul achizițiilor destinate realizării de investiții, care se prevăd că vor fi utilizate atât pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere, cât și pentru operațiuni care nu dau drept de deducere, este permisă deducerea integrală a taxei pe valoarea adăugată pe parcursul procesului investițional, urmând ca taxa dedusă să fie ajustată în conformitate cu prevederile <a href="#">art. 305</a></p>	<p>La punctul 70 se introduce un nou alineat, alin. (2<sup>1</sup>) cu următorul cuprins:</p> <p><b>“(2<sup>1</sup>) În aplicarea art. 305 alin.(5) din Codul fiscal, prin investiție se înțelege inclusive achiziția unui bun imobil de la o altă persoană în baza unui contract de construire și de vânzare.”</b></p>	<p>Modificarea va crea premisele pentru a nu exista un tratament discriminatoriu pentru o entitate care realizează investiția în baza unui contract de construire, față de altă entitate care realizează aceeași investiție dar în baza unui contract de construire și vânzare (proprietatea asupra imobilului fiind a constructorului)</p>
8.	<p>Pct. 70 alin.(4) O operațiune este accesorie activității principale dacă se îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:</p> <p>a) realizarea acestei operațiuni necesită resurse tehnice limitate privind echipamentele</p>	<p>La punctul 70 alin.(4) se modifică și va avea următorul cuprins:</p> <p><b>“(4)O operațiune este accesorie activității principale dacă se îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:</b></p>	<p>Faptul că necesită doar resurse umane/tehnice limitate nu reprezintă un criteriu definitoriu pentru încadrarea unei operațiuni (imobiliare) accesorii.</p> <p>Acest <i>criteriu</i> poate fi analizat de o manieră mai aplicată/adecvată prin prisma condiției de la lit. b (respectiv se analizează dacă utilizarea semnificativă a resurselor entității denotă că</p>

<p>și utilizarea de personal;</p> <p>b) operațiunea nu este direct legată de activitatea principală a persoanei impozabile;</p> <p>c) suma achizițiilor efectuate în scopul operațiunii și suma taxei deductibile aferente operațiunii sunt ne semnificative.</p>	<p>a) realizarea acestei operațiuni nu implică o utilizare semnificativă de bunuri și de servicii pentru care s-a dedus TVA;</p> <p>b) operațiunea nu este direct legată de activitatea principală a persoanei impozabile;”</p> <p>(lit.c se elimină)</p>	<p>operațiunea face parte din (1) activitatea profesională a persoanei impozabile sau (2) că operațiunea constituie prelungirea directă, permanentă și necesară a activității impozabile a întreprinderii).</p> <p>Modificarea constă în adaptarea condiției cu jurisprudența CJUE (ex. C-306/94 Regie Dauphinoise, C-77/01 EDM, C-174/08 NCC). Astfel, este relevant în sensul operațiunilor (imobiliare) accesorii îndeosebi dacă implică o utilizare semnificativă de bunuri/servicii <u>care fac obiectul TVA</u> (prevederea în lb. En: <i>subject to VAT</i> /prevederea în lb. Ro: <i>pentru care se datorează TVA</i>).</p> <p>Pentru o mai bună înțelegere, se recomandă utilizare sintagmei “pentru care s-a dedus TVA” în detrimentul “pentru care se datorează TVA”. În principiu, pentru bunurile/serviciile tranzacționate se datorează TVA ca regulă generală; relevant este însă dacă societatea utilizează bunuri/servicii care au fost efectiv taxate și pentru care taxa a fost dedusă la nivelul întreprinderii.</p> <p>Principala dispută a încadrării unei operațiuni imobiliare (sau financiare) accesorii o reprezintă ultima condiție enunțată:</p> <p>(1) <i>suma achizițiilor efectuate în scopul operațiunii și</i></p> <p>(2) <i>suma taxei deductibile aferente operațiunii sunt ne semnificative.</i></p> <p>Această condiție (mai precis cea de-a doua teză a prevederii) face neaplicabilă încadrarea unei operațiuni imobiliare în activitate accesorie activității principale în condițiile în care tranzacțiile imobiliare, de regulă, presupun o taxa deductibilă semnificativă.</p>
---	---	---

			<p>Raționamentul pentru care criteriul trebuie modificat ar fi următorul:</p> <p>(1) Calculul pro ratei ar fi denaturat dacă la numitor ar fi incluse operațiunile accesorii (imobiliare sau financiare) în condițiile în care acestea din urmă nu implică utilizări (achiziții sau consumuri) semnificative de bunuri/servicii subiect de TVA - ar conduce la o diminuare injustă a taxei ce poate fi dedusă de către persoană impozabilă și o abatere de la principiul neutralității (poate fi observat în acest sens C-174/08 NCC pct. 31).</p> <p>Referitor la eliminarea lit. c) de la alin.(4) (suma taxei deductibile aferente operațiunii imobiliare accesorii (a doua teză a condiției), aceasta nu este de sine stătătoare relevantă pentru calculul pro ratei, de vreme ce pentru taxa dedusă aferentă operațiunii există un alt mecanism pentru asigurarea neutralității - ajustarea taxei deduse pentru bunul de capital, în cazul de față. Or, includerea operațiunilor imobiliare pentru care taxa deductibilă (ex. la momentul achiziției unui imobil) a fost semnificativă, nu asigură un tratament neutru din perspectiva taxei și se abate de la principiile mecanismul deducerii taxei pe bază de pro rată denaturând calculul Totodată, această a doua teza nu poate fi regăsită în jurisprudența relevantă a CJUE (ex. C-306/94, C-77/01, C-174/08)</p>
9.	Pct. 78 alin.(2) În sensul alin. (1), prin servicii neutilizate se înțelege imobilizările necorporale care nu sunt complet amortizate	La pct. 78 alin.(2) se modifică și va avea următorul cuprins: (2). În sensul alin. (1), prin servicii neutilizate se	Modificarea va crea premisele pentru a nu exista un tratament discriminatoriu pentru o entitate care realizează investiția în baza

	<p>la momentul la care intervine obligația sau dreptul de ajustare a taxei. Serviciile de altă natură se consideră utilizate în perioada fiscală în care au fost achiziționate. Ajustarea se efectuează în cazul serviciilor neutilizate numai pentru taxa aferentă valorii rămase neamortizate.</p>	<p>înțelege immobilizările necorporale care nu sunt complet amortizate la momentul la care intervine obligația sau dreptul de ajustare a taxei. Serviciile de altă natură se consideră utilizate în perioada fiscală în care au fost achiziționate. Ajustarea se efectuează în cazul serviciilor neutilizate numai pentru taxa aferentă valorii rămase neamortizate. În cazul obiectelor de inventar date în folosință, ajustarea taxei poate fi realizată cel târziu până la expirarea unui an de la data la care aceste obiecte au fost date în folosință.</p>	<p>unui contract de construire, față de altă entitate care realizează aceeași investiție dar în baza unui contract de construire și vânzare (proprietatea asupra imobilului fiind a constructorului)</p>