



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Cabinet secretar de stat

Nr. 693567/.....2016

Către Direcția generală regională a finanțelor publice

În vederea aplicării unitare a prevederilor Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a Normelor metodologice de aplicare a Titlului VII din Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 cu modificările și completările ulterioare, în ceea ce privește aplicarea taxării inverse prevăzute la art. 331 din Codul fiscal, vă comunicăm următoarele:

Persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA în România care achiziționează bunuri/servicii de natura celor specificate la art. 331 alin. (2) din Codul fiscal de la alte persoane impozabile înregistrate în scopuri de TVA în România, au obligația să aplice taxarea inversă. Astfel, pentru aceste operațiuni, beneficiarii vor determina taxa aferentă, care se va evidenția în decontul prevăzut la art. 323 din Codul fiscal, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă. Beneficiarii au drept de deducere a taxei în limitele și în condițiile stabilite la art. 297 – 301 din Codul fiscal.

Având în vedere faptul că sistemul taxei pe valoarea adăugată este caracterizat de plăți fracționate, respectiv din taxa colectată la fiecare stadiu al producției și distribuției se deduce taxa deductibilă, iar diferența de plată se achită la buget, respectiv diferența de recuperat se solicită la rambursare, persoana obligată la plata taxei fiind, în general, persoana care livrează/prestează bunurile/serviciile, s-a constatat, în timp, ca există riscul de neplată la buget a taxei.

Un astfel de risc întâlnit deseori în activitatea organelor de control a fost fraudă ”comerciantului lipsă” prin care cel care livrează bunuri/prestează servicii evită să plătească taxa datorată la buget în timp ce clienții săi își exercită dreptul de deducere al taxei, deținând facturi care îndeplinesc condițiile legale.

O modalitate identificată la nivelul Uniunii Europene de a se diminua fraudele de tipul "comerciantului lipsă" a fost introducerea mecanismului taxării inverse prin care clientul este persoana obligată la plata taxei pentru bunurile sau serviciile achiziționate. În acest caz, așa cum am prezentat anterior, clientul este persoana impozabilă care achită taxa prin înscrierea acesteia atât ca taxa deductibilă, cât și ca taxa colectată, în decontul de TVA, în limita dreptului său de deducere al taxei, eliminând astfel plățile între cei doi comercianți reprezentând taxa pe valoarea adăugată. Astfel, furnizorul/prestatorul nu va menționa pe facturi taxa aferentă operațiunii respective, nu va încasa banii reprezentând respectiva taxă și nu va avea TVA de plată la bugetul de stat de pe urma acestor operațiuni. Chiar și în cazul în care furnizorul/prestatorul nu va putea fi identificat ulterior de către organele fiscale, nu va exista riscul de a nu se mai recupera taxa de la acesta întrucât în urma operațiunilor supuse taxării inverse nu rezultă obligație de plată a TVA a furnizorului/prestatorului.

În același timp, cumpărătorul respectivelor bunuri/servicii, aplicând mecanismul taxării inverse, nu va ajunge în situația de a solicita rambursarea taxei de la bugetul de stat pentru respectivele operațiuni, reducându-se riscul de a se pierde bani de la bugetul de stat prin efectuarea unor rambursări de TVA.

Prin urmare, pentru bunurile/serviciile prevăzute la art. 331 din Codul fiscal, dacă atât furnizorul/prestatorul, cât și beneficiarul, au codul de înregistrare în scopuri de TVA valabil, beneficiarul este persoana obligată la plata taxei și, în consecință, nu se poate pune problema anulării deducerii și a colectării taxei pe valoarea adăugată ca urmare a comportamentului furnizorului/prestatorului, întrucât **taxarea inversă exclude prejudiciul la bugetul de stat din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată**. Numai în situația în care furnizorii/prestatorii aveau codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat, beneficiarii ar fi putut ști ca aceștia au un comportament fiscal inadecvat și, drept urmare, potrivit art. 11 alin. (7) sau (9) din Codul fiscal, nu ar fi putut deduce TVA din facturi în condițiile în care acestea ar fi fost emise cu TVA în perioada în care codul de înregistrare în scopuri de TVA al respectivilor furnizori era anulat.

Precizăm că din jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene (relevante fiind cauzele C-285/11 Bonik și C-277/14 PPUH) rezultă că dreptul de deducere a TVA poate fi refuzat doar în situația în care s-a aplicat regimul normal de TVA, respectiv atunci când au fost emise facturi cu TVA, pentru că doar în această situație există un prejudiciu la bugetul

de stat, determinat de faptul că beneficiarul a dedus taxa pe care a facturat-o, dar nu a plătit-o la bugetul de stat furnizorul.

În consecință, în situația în care beneficiarul a aplicat în mod corect taxarea inversă pentru operațiunile prevăzute la art. 331 alin. (2) din Codul fiscal, furnizorul/prestatorul având cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA la data operațiunilor, chiar dacă ulterior codul acestuia este anulat sau se suspectează că furnizorul/prestatorul a avut un comportament fiscal incorect, nu se va sancționa beneficiarul în sensul anulării deducerii taxei pe valoarea adăugată, întrucât nu a avut loc un prejudiciu la bugetul de stat, scopul taxării inverse fiind exact acela de a proteja bugetul statului de fraudă ca urmare a neplății taxei pe valoarea adăugată de către furnizori/prestatori.

Mariana VIZOLI
Secretar de stat