

Comertul cu mijloace de transport dupa data aderarii

Pentru o imagine clara a situatiei comertului cu mijloace de transport dupa data aderarii, vom prezenta in cele ce urmeaza detalii privind importul si achizitia intracomunitara a acestor bunuri:

I. Importul de mijloace de transport:

IMPORT inseamna numai intrarea in Romania de mijloace de transport din tari terte, respectiv care nu sunt membre ale Uniunii Europene. Ne referim in principal la bunurile care sunt cumparate si transportate din aceste tari terte in Romania.

1. Daca importul este realizat de orice persoana care nu este inregistrata in scopuri de TVA (persoana fizica, orice alta societate comerciala, institutie publica, ONG, alte entitati): conform prevederilor Codului fiscal TVA se plateste efectiv in vama.

2. Daca importul este realizat de o persoana inregistrata in scopuri de TVA, tratamentul fiscal este acelasi, taxa se plateste efectiv in vama.

Concluzie: indiferent de statutul persoanei care face un import de mijloace de transport, fie ca sunt noi sau vechi, TVA se datoreaza si se plateste efectiv in vama.

II. Achizitia intracomunitara de mijloace de transport

Achizitie intracomunitara (AIC) reprezinta intrarea in Romania de mijloace de transport care provin din state membre ale Uniunii Europene. Ne referim in principal la cumpararile de astfel de bunuri care sunt apoi transportate din alt stat membru in Romania.

Tratamentul fiscal difera foarte mult fata de importul de mijloace de transport si este reglementat de Titlul VI al Codului fiscal care transpune prevederile Directivei 112/2006 /CE.

De subliniat ca reglementarile referitoare la AIC de mijloace de transport sunt obligatorii pentru toate statele membre si acestea nu pot fi modificate unilateral de un stat membru, deoarece ar insemna o incalcare a Tratatului de aderare.

In primul rand se face o diferentiere intre mijloacele de transport noi si mijloacele de transport vechi in functie de criteriile prevazute la art. art. 1251 alin.(3) din Codul fiscal.

In sensul TVA prin mijloace de transport noi se intelege:

- in cazul vehiculelor terestre care au un motor a carui capacitate depaseste 48 cm³ sau a caror putere depaseste 7,2 kW, destinate transportului de pasageri sau bunuri (...) sa nu fi fost livrate cu mai mult de 6 luni de la data intrarii in functiune sau sa nu fi efectuat deplasari care depasesc 6.000 km;

- in cazul aeronavelor caror greutate la decolare depaseste 1.550 kg, destinate transportului de pasageri sau bunuri, cu exceptia aeronavelor folosite pe liniile aeriene care opereaza cu plata, in principal, pe rute internationale, sa nu fi fost livrate cu mai mult de 3 luni de la data intrarii in functiune sau sa nu fi efectuat zboruri a caror durata totala depaseste 40 de ore;

-in cazul navelor care depasesc 7,5 m lungime, destinate transportului de pasageri sau bunuri, cu exceptia navelor maritime folosite pentru navigatie in apele internationale si care transporta calatori cu plata sau pentru desfasurarea de activitati comerciale, industriale sau de pescuit ori pentru operatiuni de salvare sau asistenta in larg ori pentru pescuitul de coasta, sa nu fi fost livrate cu mai mult de 3 luni de la data intrarii in functiune sau sa nu fi efectuat deplasari a caror durata totala depaseste 100 de ore;

A. Reglementari specifice AIC de MIJLOACE DE TRANSPORT NOI

Orice persoana, indiferent daca este sau nu inregistrata in scopuri de TVA (persoana fizica, persoane impozabile neinregistrate in scopuri de TVA, persoane inregistrate in scopuri de TVA) daca achizitioneaza intracomunitar un mijloc de transport nou din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, are intotdeauna obligatia de a plati TVA in Romania.

Plata TVA este diferentiata, astfel:

- persoanele care sunt inregistrate in scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, nu fac o plata efectiva ci inscriu taxa pe valoarea adaugata in decontul de TVA la rd. 4 si 14, si realizeaza inregistrarea contabila 4426=4427. Persoanele impozabile cu regim mixt vor trebui sa acorde atentie art. 147 din Codul fiscal in ce priveste dreptul de deducere exercitat, fiindca taxarea inversa nu inseamna scutire de TVA. Important este faptul ca nu are importanta cine este vanzatorul in alt stat membru (persoana fizica, o persoana impozabila neinregistrata in scopuri de TVA, o persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA), intotdeauna AIC este impozabila in Romania.

- persoanele care nu sunt inregistrate in scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, vor plati efectiv TVA pentru AIC a oricarui mijloc de transport nou. Subliniem ca inclusiv persoanele fizice care cumpara mijloace de transport noi dintr-un stat membru si apoi le transporta in Romania, au obligatia sa plateasca TVA in Romania pentru aceste bunuri. TVA se calculeaza astfel: vor transforma in lei contravaloarea in valuta a bunului inscrisa in factura (sau dupa caz, contract daca bunul este cumparat de la o alta persoana fizica din alt stat membru) utilizand cursul prezavut la art. 1391 din Codul fiscal, respectiv cursul de la data exigibilitatii taxei care este data emiterii facturii de catre furnizor. Apoi suma obtinuta se inmulteste cu cota standard de TVA de 19% si se completeaza decontul special de TVA prevazut de Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 254/2008 pentru aprobarea modelului si continutului formularului (301) "Decont special de taxa pe valoarea adaugata", publicat in Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I, nr. 146 din 26 februarie 2008. Decontul special trebuie depus inainte de inmatricularea in Romania a mijlocului de transport nou, dar nu mai tarziu de data de 25 a lunii urmatoare celei in care a intervenit exigibilitatea taxei si taxa pe valoarea adaugata trebuie platita pana la data la care se depune decontul. De exemplu daca factura vanzatorului a fost emisa pe data de 22 august 2008, decontul de TVA trebuie depus (si TVA-ul trebuie platit) inainte de a inmatricula in Romania mijlocul de transport nou, dar nu mai tarziu pe data de 25 septembrie 2008. ◆

In ambele situatii prezentate, daca datorita conditiilor de aplicare a scutirii de TVA pentru livrarea intracomunitara a mijloacelor de transport noi stabilite de alte state membre si care nu depind de autoritatile fiscale din Romania, facturile au fost intocmite cu TVA din alt stat membru, acest lucru nu va influenta obligatia ce revine persoanei din Romania in ce priveste taxa pe valoarea adaugata, respectiv aceasta este datorata.

B. Reglementari specifice AIC de MIJLOACE DE TRANSPORT CARE NU SUNT NOI

Reglementarile in acest domeniu sunt deosebit de complexe si situatiile pot fi dintre cele mai variate. Din acest motiv se vor trata diferentiat in functie de persoanele care cumpara astfel de bunuri si de regimul care s-a aplicat in alt stat membru.

B.1. Cazul in care mijlocul de transport care nu este nou a fost vandut de o persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA in celalalt stat membru si care nu a aplicat regim second-hand. Regimul aplicabil in Romania depinde de persoana care face achizitia intracomunitara:

- Daca AIC este realizata de o persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA in Romania, aceasta va comunica codul sau de TVA furnizorului, care va scuti de TVA livrarea intracomunitara. Furnizorul va emite o factura fara TVA in care va mentiona ca s-a aplicat scutirea de TVA pentru livrarea intracomunitara, iar in Romania cumparatorul va avea obligatia de plata a TVA pentru AIC de mijloace de transport, dar, modul concret de plata a TVA nu difera la persoanele inregistrate normal in scopuri de TVA atunci cand achizitioneaza mijloace de transport care nu sunt noi fata de situatia mentionata la lit.A in care cumparau mijloace de transport noi, respectiv in ambele situatii vor aplica taxare inversa inscriind TVA in randurile 14 si 14 din decontul de TVA si vor declara in declaratia recapitulativa aceste AIC. Totusi este important de retinut ca la revanzarea acestor bunuri cumparatorul din Romania nu va putea aplica regimul special pentru bunuri second-hand prevazut la art. 1522 din Codul fiscal.
- Daca AIC este realizata de o persoana fizica, iar transportul nu este in sarcina vanzatorului, in Romania nu exista obligatii privind TVA, fiindca bunul este impozitat in celalalt stat membru. Sunt situatiile in care persoana fizica va primi o factura in care este inscris TVA din alt stat membru de catre furnizor.
- Daca AIC este realizata de persoane impozabile sau persoane juridice neimpozabile, care nu sunt inregistrate in scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, in mod normal acestea vor efectua o AIC impozabila in Romania numai daca depasesc plafonul de 10.000 euro prevazut la art. 126 (4) din Codul fiscal. Daca persoana respectiva nu este inregistrata pentru alte AIC conform art. 1531 din Codul fiscal, si nici nu depaseste plafonul de 10.000 euro cu respectiva cumparare, atunci in mod normal cumparatorul din Romania va primi o factura cu

TVA din alt stat membru, fara sa aiba nicio obligatie privind TVA in Romania. In situatia in care de la prima achizitie valoarea bunului cumparat depaseste acest plafon, sau plafonul a fost depasit si datorita altor achizitii intracomunitare efectuate anterior, aceste persoane vor trebui sa solicite inregistrarea conform art. 1531 din Codul fiscal pentru AIC, inainte de efectuarea AIC prin care se depaseste plafonul, codul va fi comunicat vanzatorului, care va scuti livrarea, si in Romania cumparatorul va plati TVA pe baza de decont special, conform aceleiasi proceduri descrise la lit.A. De asemenea daca persoana respectiva in momentul achizitiei mijlocului de transport este deja inregistrata conform art . 1531 din Codul fiscal pentru AIC, achizitia mijlocului de transport este impozabila in Romania si plata se face pe baza de decont special.

B.2. Cazul in care mijlocul de transport care nu este nou a fost vandut de o persoana neimpozabila (de obicei persoana fizica), de o mica intreprindere, de o persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA in celalalt stat membru dar care a aplicat regimul special pentru bunuri second-hand sau de o persoana care a aplicat similarul din alt stat membru al scutirii de TVA prevazut la art. 141 (2) g) din Codul fiscal (art. 136 din Directiva 112/2006/CE).

Este situatia in care achizitia intracomunitara nu este impozabila in Romania, deci nu se datoreaza TVA indiferent cine va face achizitia: o persoana fizica, orice persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA sau orice persoana impozabila, sau persoana juridica neimpozabila, care nu sunt inregistrate in scopuri de TVA.

Demn de retinut este faptul ca pentru bunurile astfel achizitionate cumparatorul din Romania care este inregistrat in scopuri de TVA conform art. 153, va putea aplica la vanzare regimul special pentru bunuri second-hand prevazut de art. 1522 din Codul fiscal, DAR pe factura emisa de furnizor trebuie sa existe o mentiune din care sa rezulte regimul aplicat (cele prevazute mai sus). Daca factura nu contine astfel de mentiuni, sau nicio alta mentiune se poate considera ca furnizorul a aplicat o scutire de TVA pentru livrarea intracomunitara conform similarului din alt stat membru al art. 143 alin.(2) din Codul fiscal (art 138 din Directiva 112/2006/CE) si in acest caz la revanzare nu mai poate fi aplicat regimul special pentru bunuri second-hand.

Concluzii importante pentru persoanele fizice:

- de la data aderarii persoanele fizice au obligatia sa plateasca TVA pentru achizitiile intracomunitare de mijloace de transport noi si, la fel ca si inainte de aderare, vor plati TVA pentru importul de mijloace de transport indiferent daca sunt noi sau vechi;

- daca mijloacele de transport nu sunt considerate noi conform Codului fiscal, persoanele fizice nu vor plati TVA pentru achizitia intracomunitara a acestora in Romania.

Atentionare speciala pentru revanzatorii de bunuri second-hand:

- un mijloc de transport second-hand nu poate fi in orice situatie supus regimului bunurilor second-hand;
- un mijloc de transport nou nu poate fi considerat niciodata bun second-hand.