

## Deciziile CJUE privind TVA.

Ediția 2017 - revăzută și adăugită.

■ Fiecare decizie este însoțită de „cuvinte cheie”, articolul (corespondent) din noul cod fiscal (Legea nr. 225/2015) la care face referire cauza respectivă, descrierea speței și dispozitivul hotărârii CJUE.

■ Ilustrațiile grafice care însoțesc unele decizii, ne ajută să înțelegem mai ușor „schemele de funcționare” care au atras atenția autorităților fiscale din statele UE.

■ Tabel de corespondență pe articole: Directiva a 6-a – Codul vechi (L 571/2003) – Directiva 112 – Noul cod fiscal (L 225/2015)

■ Un bogat aparat documentar (șase anexe – 74 pagini), cu analiza la nivel de articol – alineat - literă:

Indexul deciziilor C.J.U.E. (în ordinea nr. de articol din codul fiscal); Dicționar de termeni (tezaur de cuvinte cheie) – cu deciziile aferente fiecărui cuvânt cheie; etc.



■ Furnizorul după emiterea **facturii de avans** și încasarea c/v facturii intră în lichidare fără a mai livra marfa, și fără a achita TVA colectată. Ce se întâmplă cu solicitarea furnizorului privind rambursarea TVA de la trezoreria statului? (pag. 621-623).

■ **Frauda este săvârșită într-un stat** (L-IC nedeclarată) de o firmă, iar **avantajul fiscal** (rambursarea TVA) **este solicitat în alt stat** membru, de o altă firmă. În mod obișnuit, competența unei autorități fiscale nu trebuie să depășească teritoriul național!. (pag. 623-626).

■ F-1 emite o factura cu TVA către F-2, marfa (semințe de rapiță) fiind plasată într-un depozit până la achitarea facturii. Între timp, marfa este pusă sub sechestru de autoritățile fiscale în contul firmei F-2, nemaiputând fi restituită furnizorului. Întrucât F-2 nu efectuează plata, F-1 stormează factura inițială pentru a putea intra în posesia bunurilor, fapt contestat de autoritățile fiscale. (pag. 635 – 636).

■ **punerea la dispoziție gratuit**, a unui bun / serviciu, vehicul de fraudă ! Nu dă dreptul la deducerea TVA aferentă achiziției aceluși bun. “Legătura directă și imediată”. (pag. 631 – 632; 676 - 677).

■ Aplicarea **directivei a noua** (rambursarea TVA în alt stat membru decât cel de stabilire). (pag. 639 – 641)

■ L-IC este **corolarul** unei A-IC.

Controlul ulterior aprobării unei cereri de rambursare a TVA, efectuat la o societate dintr-un stat membru, ajunge la concluzia (prin verificarea VIES) că beneficiarul din celălalt S.M. nu a declarat A-IC (care tocmai făcuse obiect al cererii anterioare de rambursare a TVA: deducerea TVA aferentă achiziției de bunuri utilizate în scopul realizării de operațiuni scutite cu drept de deducere). Pot reveni organele fiscale asupra soluției date inițial? (par. 644 – 646).

■ Livrare de bunuri pentru alimentarea și aprovizionarea navelor utilizate pentru **navigația în largul mării**. Pe același subiect, domnul G.B. – avocat, lua apărarea, la sfârșitul anului 2016, unui *mare contribuabil* de la malul mării, de astă dată împotriva vechii sale posturi de ex-oficial la “finanțe”, sacrificând, pe altarul disputei cu ANAF pentru apărarea propriului client, un subiect sensibil și nerezolvat încă: ”ANAF distruge firmele românești și protejează multinaționalele”. Sau “ANAF aruncă în aer explorarea în Marea Neagră”. Evident, hotărârea CJUE, însoțită și de opinia Avocatului General, vin să tempereze astfel de mijloace de probă... publicistice. (pag. 649 – 650; 787 – 789)

■ reguli **anti-abuz**:

O societate construiește un spital, pe care îl și utilizează cu echipamentele necesare.

În mod normal, activitatea ce urmează a se desfășura este una scutită, fără drept de deducere a TVA. [art. 141 292 (1) CF].

Tranzacția 1: încheie un contract de concesiune a afacerii unei firme afiliate.

Tranzacția 2: optează pentru înregistrarea ca plătitor de TVA [art. 141 292 alin. (2) lit. e) + alin. (3) ] pentru închirierea către afiliat.

Tranzacția 3: solicită rambursarea TVA aferentă lucrărilor de construire / dotare cu echipamente, a spitalului. (par. 660 – 662).

■ constituirea de **grup infracțional**: emiterea de facturi fictive, precum și depunerea de declarații frauduloase referitoare la TVA. (pag. 667 – 670)

■ F-1 (din SM1) facturează către F-2 (SM2) prestări servicii, pentru care obligat la plata TVA este F2 (beneficiarul serviciilor). F-2 achită TVA.

Se constată că F-1 avea un sediu fix în SM2 și, ca atare obligat la plata TVA este F-1. F-1 achită TVA în SM2, după ce se înregistrează (în SM2) în scopuri

de TVA, deduce TVA și solicită rambursarea taxei. Autoritatea fiscală refuză rambursarea TVA pe motiv că nu sunt îndeplinite “condițiile legale”. Totodată i se refuză și lui F-2 dreptul de deducere, întrucât nu dispune de documentul fiscal. CJUE are altă opinie! (par. 673 – 675).

■ nevoia de “reguli clare și precise”. Vânzarea de apartamente din **patrimoniul privat al persoanei fizice**. (D.G.F.P. Cluj). (par. 684 – 686).

Este posibil ca astfel de operațiuni - vânzarea a peste 100 apartamente “pe persoană fizică” - sa fie reconsiderate ca fiind **patrimoniul afacerii**, cu consecința atragerii obligației de a plăti și contribuții sociale !!!

■ **sale and lease back** în cazul unui bun imobil (pag. 686 – 689),

■ Pentru **biletele de avion neutilizate** de călători, companii de transport pot solicita rambursarea TVA? (pag. 692 – 693)

■ schimbul de monede tradiționale cu unități de „**bitcoin**” constituie operațiuni financiar-bancare scutite? (pag. 695 – 697)

■ o persoană care nu îndeplinește **criteriul de independență** în ceea ce privește desfășurarea unei activități economice, nu poate fi considerată **persoană impozabilă** dpdv al TVA. (pag. 697 – 699).

■ refuzul dreptului de deducere al beneficiarului, pe motiv că, ulterior operațiunii respective, se constată că furnizorul era “fantomă”. (pag. 699 – 701).

■ vânzarea unui **teren construibil deținut de persoana fizică**, pe care s-a ridicat o clădire (cu avize obținute pe numele persoanei fizice independente (PFA) se consideră operațiune supusă TVA, deoarece lucrările de construcție pe terenul respectiv sunt realizate de persoana care acționează ca atare (în calitate de PFA - persoană impozabilă). **Măsuri active de comercializare a terenului**. (pag. 701 – 703)

■ Utilizare de către administrația fiscală de **probe obținute în cadrul unei proceduri penale** paralele și neîncheiate, fără cunoștința persoanei impozabile – Interceptarea de convorbiri și ridicări de mesaje electronice (pag. 709 – 716)

■ “**natura bunurilor**” – element hotărator pentru a analiza dacă o anumită activitate este considerată activitate economică. (pag. 724 – 728)

■ **plată parțială a TVA datorate** (creanțe privilegiate ale statului), ca urmare a intrării în **insolvență**, în caz contrar societatea putând intra în faliment. (pag. 729 – 731).

■ **taxa radio-TV** nu este supusă TVA (pag. 735)

- **cerințe de formă**, care pot determina refuzul dreptului la scutirea de TVA. Factura fără mențiunea codului unic de înregistrare în scopuri de TVA (737 – 740).
- **operațiune unică complexă**, formată dintr-o operațiune supusă cotei standard și o operațiune scutită. Cum stabilesc care este operațiunea principală și în consecință, dacă **operațiunea**, în ansamblu, **va fi scutită sau taxată?** (745 – 748; 760 - 762).
- întreținerea drumurilor publice, sau alte lucrări de utilitate publică din domeniul rural, constituie p/s efectuate cu plată, chiar dacă prestatorul (**instituția publică**) acționează ca atare ? (750 – 752).
- **Vânzare sub prețul de cost** generează un drept de deducere, în totalitate, a TVA aferentă achiziției?
- pot fi considerate **întreprinderi independente** și deci **persoane impozabile** (dpdv al TVA), persoanele fizice afiliate care desfășoară aceeași activitate separat și/sau în asocieri, folosesc aceleași mijloace de producție, etc ? (pag. 756 – 760)
- **cotele de emisie de gaze cu efect de seră** utilizate de într-un sistem de fraudare a TVA. (pag. 768 – 770).
- La comercializarea de **piese auto uzate** se folosește cota standard de TVA sau se aplică regimul marjei de profit? (pag. 771 – 772).
- se pot aplica simultan și **sancțiuni fiscale și sancțiuni penale**, pentru aceeași infracțiune fiscală? (pag. 772-773) Poate fi sancționat un administrator / reprezentant legal, în condițiile în care persoana vinovată de neplata TVA este societatea? Se poate considera **fraudă**, neplata ((totală/parțială) a **TVA > 50.000 euro** ? (pag. 779-780)
- **Estimarea bazei impozabile**, în cazul mărfii înregistrate de vânzător (ieșire / venituri) și care nu este evidențiată la cumpărător. Lipsa mărfurilor din depozitul cumpărătorului (nu sunt înregistrate la intrări) sau vânzarea “fără acte” a bunurilor (fără intrare) (pg. 780 – 782)
- scutiri susceptibile să determine denaturări ale concurenței, în dezavantajul societăților comerciale supuse TVA. (pag. 782 – 784)
- **transpunere incorectă** de către legiuitorul român a directivei a noua (pag. 799 – 800).