

Difficultăți de interpretare și aplicare a regimului de TVA pentru bunurile second hand



Luisiana Dobrinescu,

Avocat, Managing partner Dobrinescu Dobrev SCA

Complexitatea reglementărilor în materia taxei pe valoarea adăugată provoacă deseori victime. Un astfel de exemplu este cel al bunurilor second hand, al căror regim fiscal derogatoriu este reglementat distinct de art. 152² C.fisc., care transpune în legislația românească dispozițiile art. 331 și urm. din Directiva 2006/112/CE.

La prima vedere, acest regim fiscal se dorește a fi unul mai simplu, dedicat unei industrii în care clienții sunt de cele mai multe ori consumatori finali. Cum diavolul stă ascuns în detalii, cei implicați în comerțul cu bunuri second hand cad de cel mai mult pradă capcanelor legislative.

Am asistat de curând un comerciant de mașini second hand, care nu numai că se declara foarte surprins de ce implică în realitate acest regim second hand, dar se jura de mama focului că niciun coleg de-al lui de breaslă nu aplică așa ceva!

În teorie...

Regimul fiscal special aplicabil bunurilor second hand

reglementat de art. 152² C.fisc. presupune ca persoana impozabilă să aplice TVA doar pe marja de profit, nu pe întreaga valoare a bunului vândut. Regimul special se aplică intermediarilor, care, în cursul exercitării activității lor economice, achiziționează (intern, intracomuniar sau prin import) bunuri, pe care le revând.

Acest regim fiscal derogatoriu a fost instituit în vederea eliminării riscului dublei impuneri în condițiile în care un cumpărător revânzător nu are posibilitatea de a deduce TVA-ul aferent achiziției.

Practic, regimul special al bunurilor second hand fiscal presupune colectarea TVA de către cumpărătorul revânzător doar la marja de profit aplicată revânzării bunului respectiv, în condițiile în care **nu își exercită dreptul de deducere al TVA** aferent achiziției respectivului bun, datorită faptului că:

- a achiziționat bunul de la o persoană neimpozabilă sau de la o mică întreprindere;
- a achiziționat bunul în regim de scutire de TVA, acesta fiind anterior utilizat de vânzător în activități scutite fără drept de deducere (de exemplu, un cazinou);
- a achiziționat bunul de la o persoană impozabilă care aplica la rândul său regimul special al bunurilor second hand și care, în consecință, a emis o factură cu TVA inclus, fără drept de deducere.

Ratio legis

Astfel cum reiese din considerentul 51 al Directivei 2006/112, obiectivul regimului marjei este evitarea dublei impozitări și a denaturării concurenței dintre persoanele impozabile în domeniul bunurilor second hand. Impozitarea la întregul preț a livrării unui bun second hand de către un comerciant persoană impozabilă, în condițiile în care prețul la care acesta din urmă a dobândit bunul încorporează valoarea TVA-ului care a

fost achitat în amonte și pe care nici furnizorul său, nici comerciantul persoană impozabilă nu a fost în măsură să îl deducă, ar determina o asemenea dublă impozitare.

Fiind un regim derogatoriu de la regimul general de TVA reglementat de Directiva 2006/112, acesta se aplică în mod excepțional și numai în măsura necesară pentru atingerea obiectivului său.

Imposibilitatea deducerii TVA în amonte trebuie să fie însă legală, nu convențională (sau opțională). Cu alte cuvinte, faptul că o persoană nu și-a exercitat dreptul de deducere la achiziția unui bun (datorită lipsei facturii sau prin voința sa) nu dă dreptul la aplicarea regimului fiscal al marjei de profit pe bunurile second hand!

Cele mai frecvente erori de interpretare și aplicare. Jurisprudență

Merită reținut că achiziția bunului în regim de scutire de TVA sau în taxare inversă nu dă dreptul aplicării regimului special. De altfel, aceasta a fost și capcana în care a căzut clientul meu, comerciant de mașini second hand din alte State Membre al Uniunii Europene.

Știind că achiziționase mașinile din Germania fără a plăti TVA german, de la dealeri auto specializați în mașini second hand, acesta a considerând că este îndreptățit să aplice TVA la marja de profit.

Pentru a nu cădea într-o capcană similară, este imperios necesar să verificați înscrierea regimului special de impozitare pe factura primită de la furnizor.

Citeste articolul integral in [numarul pilot Tax Magazine](#)