



Judecător Viorel Terzea

TVA – JURISPRUDENȚA CURȚII DE JUSTIȚIE A UNIUNII EUROPENE

Universul Juridic

București

- 2016 -



Cuprins

CAPITOLUL I. OBIECTUL ȘI SFERA DIRECTIVEI PRIVIND TVA	13
1. Cesiunea de către o societate-mamă a unei filiale și a participației sale într-o societate controlată. Domeniul de aplicare al TVA-ului. Scutire. Prestări de servicii achiziționate în cadrul unor operațiuni de cesiune de acțiuni. Deductibilitatea TVA-ului	13
2. Noțiunea „activități economice”. Deducerea taxei achitate în amonte. Exploatarea unei instalații fotovoltaice aflate pe acoperișul unei clădiri cu destinația de locuință. Livrare în rețea. Remunerație. Producție de energie electrică inferioară consumului	29
3. Livrări de lemn în vederea acoperirii prejudiciilor cauzate de o furtună. Regim de taxare inversă. Neînscrierea în registrul persoanelor impozabile plătitoare de taxă. Amendă. Principiul proporționalității	35
CAPITOLUL II. PERSOANE IMPOZABILE	46
4. Noțiunea de persoană impozabilă. Vânzarea de terenuri construibile	46
5. Noțiunea „persoană impozabilă”. Persoană fizică. Prestarea unui serviciu impozabil. Prestație ocazională. Inexistența unei legături cu o activitate profesională înregistrată și supusă TVA-ului. Executor judecătoresc independent	57
6. TVA achitat de societăți holding pentru achiziția de capital investit în filialele lor. Furnizare de servicii către filiale. Filiale constituite sub forma unor societăți de persoane. Constituie a unui grup de persoane care pot fi considerate drept o persoană impozabilă unică. Condiții. Necesitatea unui raport de subordonare	62
7. Prestator de servicii stabilit într-un alt stat membru decât cel în care este stabilit clientul. Calitatea de persoană impozabilă. Servicii prestate unei fundații naționale care exercită o activitate economică și o activitate neeconomică	75
8. Colectivitate locală care furnizează transport școlar	81
9. Procedură de concordat preventiv. Plata parțială a creanțelor privind TVA-ul	90
CAPITOLUL III. OPERAȚIUNILE IMPOZABILE	96
10. Livrare de bunuri. Utilizare frauduloasă a unui card bancar	96
11. Noțiunea „livrare efectuată cu titlu oneros”. Prima ocupare de către o autoritate locală a unui bun imobil construit pentru aceasta pe un teren care îi aparține. Activități desfășurate în calitate de autoritate publică și în calitate de persoană impozabilă	102
12. Radiodifuziune publică. Finanțare printr-o taxă legală obligatorie	110
13. Distincție între „livrare de bunuri” sau drept „prestare de servicii”. Furnizarea de preparate culinare sau de alimente care pot fi consumate imediat la standuri sau lângă vehicule de fast-food	115

14. Lucrări de inginerie rurală. Construirea și exploatarea unui sistem de evacuare a apelor de către o societate comercială fără scop lucrativ. Incidența finanțării lucrărilor prin intermediul unor ajutoare de stat și al unor ajutoare ale Uniunii Europene.....	131
15. Obligație de identificare din oficiu a unei persoane impozabile în scopuri de TVA. Caracterul impozabil al serviciilor de medicină veterinară. Principiul securității juridice. Principiul protecției încrederii legitime.....	140
16. Scutirea închirierii de bunuri imobile. Închirierea de spații de birouri. Servicii aferente închirierii menționate. Calificarea operațiunii în scopuri de TVA. Operațiune constituită dintr-o prestație unică sau din mai multe prestații independente.....	150
17. Prestație de leasing însoțită de o prestație de asigurare a bunului care face obiectul leasingului, încheiată de locator și refacturată de acesta din urmă locatarului. Calificare. Prestație unică complexă sau două prestații distincte	156
18. Bunuri care fac obiectul unui contract de leasing financiar. Nerecuperarea acestor bunuri de către societatea de leasing ulterior rezilierii contractului. Bunuri lipsă din gestiune.....	168
19. Scutirea prestărilor de servicii direct legate de ajutorul social și de securitatea socială, furnizate de organisme de drept public sau de alte organisme recunoscute ca având un caracter social. Noțiunea de prestări de servicii și livrări de bunuri direct legate de ajutorul social și de securitatea socială. Organisme recunoscute ca având un caracter social.....	174
CAPITOLUL IV. LOCUL OPERAȚIUNILOR IMPOZABILE	186
20. Noțiunea „sediul comercial fix” al beneficiarului unei prestări de servicii. Locul în care se consideră că prestările de servicii sunt furnizate persoanelor impozabile. Operațiune intracomunitară	186
21. Furnizor care are sediul într-un alt stat membru decât cel în care este stabilit clientul. Transformarea bunului în statul membru în care este stabilit clientul	197
22. Beneficiarul serviciilor prestate identificat în scopul taxei pe valoarea adăugată în mai multe state membre. Expediere sau transport în afara statului membru în care serviciile au fost efectiv prestate	204
23. Proiectare, închiriere și montare de standuri pentru târguri	213
CAPITOLUL V. FAPTUL GENERATOR ȘI EXIGIBILITATE TVA	220
24. Contract de abonament privind prestarea de servicii de consultanță. Fapt generator al taxei. Necesitatea dovedirii prestării efective a serviciilor. Exigibilitatea taxei	220
25. Transport aerian. Bilet cumpărat, dar neutilizat. Executare a prestației de transport. Emitere a biletului. Momentul plății taxei.....	228
26. Nașterea datoriei vamale ca urmare a neexecutării unei obligații. Prezentare cu întârziere a mărfurilor la biroul de destinație. Legătură între nașterea datoriei vamale și cea a TVA-ului	237

27. Regim de antrepozit vamal. Regim de tranzit extern. Nașterea unei datorii vamale în urma neexecutării unei obligații. Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată	249
---	-----

CAPITOLUL VI. BAZA DE IMPOZITARE263

28. Stabilirea bazei de impozitare. Noțiunea „subvenție direct legată de preț”. Plata unei sume forfetare de către casa națională de asigurări de sănătate instituțiilor de cazare a persoanelor în vârstă dependente.....	263
29. Includerea cuantumului taxelor colectivităților locale de ocupare a subsolului plătite de societatea concesionară a rețelei de distribuție a gazelor în baza de impozitare a TVA-ului aplicabil prestației furnizate de această societate societății însărcinate cu comercializarea gazelor	269
30. Taxă datorată pentru fabricarea, montarea, admiterea sau importarea vehiculelor.....	276
31. Utilizare în scopul desfășurării activității economice a unor bunuri obținute „în cadrul activității”. Asimilare cu o livrare efectuată cu titlu oneros. Bază de impozitare	283
32. Vânzarea de bunuri imobile între societăți legate între ele. Valoarea operațiunii. Legislație națională care prevede pentru operațiuni realizate de persoane legate între ele că baza impozabilă în scopuri de TVA este valoarea de piață a operațiunii.....	294
33. Reducerea bazei de impozitare. Întinderea obligațiilor statelor membre. Efect direct	314
34. Determinarea TVA-ului datorat atunci când părțile nu au prevăzut nimic cu privire la acesta cu ocazia încheierii contractului. Existența sau inexistența unei posibilități a furnizorului de a recupera TVA-ul de la dobânditor. Consecințe.....	322
35. Operațiuni ale agențiilor de turism. Acordarea de reduceri clienților. Stabilirea bazei de impozitare a prestării de servicii în cadrul unei activități de intermediere	328
36. Restituirea către finanțator a unui bun imobil care face obiectul unui contract de leasing. Noțiunea „anulare, refuz sau neplată totală sau parțială”. Dreptul finanțatorului la reducerea bazei impozabile. Dublă impozitare.Prestații distincte	335
37. Reducere de preț după momentul la care a fost efectuată operațiunea. Reglementare națională care subordonează reducerea bazei de impozitare condiției deținerii de către furnizorul de bunuri sau servicii a confirmării de primire a unei facturi rectificative, remisă de clientul care a achiziționat bunurile sau serviciile. Principiul neutralității TVA-ului	344

CAPITOLUL VII. COTE.....352

38. Cotă redusă de TVA aplicabilă numai cărților tipărite pe hârtie. Cărți editate pe alte suporturi fizice decât hârtia, supuse cotei standard de TVA. Neutralitate fiscală	352
--	-----

CAPITOLUL VIII. SCUTIRI	358
39. Spitalizare și îngrijire medicală. Activități conexe. Activitate de transport de organe și de prelevări de origine umană în vederea efectuării de analize medicale ori de îngrijiri medicale sau terapeutice. Activitate cu caracter independent. Spitale și centre de tratament medical și de diagnostic. Instituție de natură similară	358
40. Spitalizare și îngrijiri medicale. Activități conexe. Instituții recunoscute în mod corespunzător de natură similară spitalelor și centrelor de tratament medical sau de diagnostic. Bancă privată de celule stem	365
41. Furnizarea de medicamente citostatice în cadrul îngrijirilor medicale ambulatorii. Prestații furnizate de persoane impozabile diferite. Prestarea de îngrijiri medicale. Medicamente prescrise de un medic care își desfășoară activitatea cu titlu independent în cadrul unui spital	380
42. Livrări de proteze dentare	388
43. Prestări de servicii strâns legate de ajutorul social și de securitatea socială. Noțiunea „organisme recunoscute ca având un caracter social”. Agent de muncă temporară	399
44. Scutirea prestațiilor de servicii direct legate de ajutorul social și de securitatea socială, furnizate de organisme de drept public sau de alte organisme recunoscute ca având un caracter social. Noțiunea de prestări de servicii și livrări de bunuri direct legate de ajutorul social și de securitatea socială. Organisme recunoscute ca având un caracter social. Reședință cu servicii	404
45. Prestări de servicii strâns legate de sport și de educația fizică. Practicarea unor activități sportive în mod neorganizat și nesistematic. Parc acvatic municipal	415
46. Servicii de educație prestate în scop lucrativ de organisme de drept privat	422
47. Operațiuni de gestionare a activelor prin intermediul valorilor mobiliare (gestionare de portofolii)	431
48. Gestionarea de fonduri comune de plasament. Exploatarea efectivă a unui bun imobil	440
49. Operațiuni de „asigurare” și „servicii conexe prestate de brokerii și agenții de asigurări”. Servicii de soluționare a daunelor furnizate în numele și pe seama unui asigurător	454
50. Operațiuni de asigurare. Sumă forfetară plătită pentru garanție în caz de defecțiuni ale unui autovehicul de ocazie	462
51. Scutirea pariurilor, a loteriilor și a altor forme de jocuri de noroc. Condiții și limite	472
52. Achiziții intracomunitare de bunuri. Obligația cumpărătorului de a asigura transportul bunului. Radiere, cu efect retroactiv, a numărului de identificare în scopuri de TVA al persoanei care achiziționează bunul	478
53. Livrare de bunuri pentru alimentarea și aprovizionarea navelor utilizate pentru navigația în largul mării. Livrare către intermediari care acționează în nume propriu	489

54. Operațiuni privind plățile și viramentele. Cumpărare prin telefon sau pe internet de bilete de cinema. Plată cu cardul de debit sau cu cardul de credit. Servicii numite „de procesare a plății cu cardul”	497
55. Operațiuni de schimb de monedă virtuală „bitcoin” cu monede tradiționale	508
56. Operațiuni de importare a bunurilor destinate a fi plasate într-un alt regim de antrepozit decât cel vamal	517
CAPITOLUL IX. BUNURI IMOBILE	526
57. Achiziționarea unei suprafețe de teren și a construcțiilor edificate pe aceasta din urmă, în vederea demolării acestor construcții și a realizării unui proiect imobiliar pe suprafața de teren respectivă	526
58. Teren pe care nu s-au ridicat construcții. Teren construibil. Lucrări de demolare în vederea ridicării unei construcții viitoare	533
59. Tranzacții imobiliare. Vânzare a unor terenuri transferate în patrimoniul privat al unei persoane fizice care exercită profesia de întreprinzător independent	539
CAPITOLUL X. DEDUCERILE	545
60. Dizolvarea unei societăți de către un asociat. Dobândirea unei părți a clientelei acestei societăți. Aport în natură într-o altă societate. Plata taxei aferente intrărilor. Deducere posibilă	545
61. Necesitatea existenței unei legături directe și imediate între operațiunea în amonte și o operațiune taxată în aval. Criteriul de determinare a acestei legături. Servicii avocațiale prestate în cadrul unei proceduri penale pentru fapte de corupție, declanșată cu titlu personal împotriva administratorului și asociatului principal al unei societăți cu răspundere limitată	553
62. Deducerea taxei achitate în amonte. Utilizarea de bunuri și de servicii pentru a efectua atât operațiuni impozabile, cât și operațiuni scutite. Deducere pro rata. Calculul pro ratei. Sucursale stabilite în alte state membre și în state terțe	559
63. Deducerea taxei achitate în amonte. Operațiuni de leasing. Bunuri și servicii de folosință mixtă. Regulă de stabilire a cuantumului deducerii de TVA care trebuie efectuată. Regim derogatoriu	571
64. Bunuri și servicii utilizate atât pentru operațiuni impozabile, cât și pentru operațiuni scutite (bunuri și servicii de folosință mixtă). Stabilirea cuantumului deducerii taxei pe valoarea adăugată. Pro rata de deducere. Pro rata de deducere calculată prin aplicarea unei chei de repartizare în funcție de cifra de afaceri	578
65. Deducerea taxei aferente intrărilor achitate pentru operațiuni efectuate în vederea realizării unui proiect de activitate economică. Achiziționarea unui teren de către asociații unei societăți. Facturi emise înainte de înregistrarea societății care solicită deducerea	587
66. Dreptul unei societăți de a deduce TVA-ul achitat în amonte cu ocazia achiziționării unui bun de capital care nu a fost încă dat în exploatare în cadrul activităților profesionale ale acestei societăți	596

67. Construirea unei clădiri. Înstrăinare la un preț inferior costului de construcție. Folosirea de către cumpărător doar a unei părți de construcție în vederea desfășurării de activități economice. Drept de deducere.....	605
68. Aport în natură. Distrugere de bunuri imobile. Construcții noi. Regularizare.....	612
69. Înființarea unui fond de pensii. Drept de deducere pentru serviciile de gestionare a fondului de pensii. Noțiunea „gestionare de fonduri comune de plasament”	619
70. Traseu recreativ destinat în mod direct unei utilizări publice gratuite. Utilizarea traseului recreativ ca mijloc de realizare a unor operațiuni taxabile	625
71. Plata unor avansuri. Refuz de a acorda deducerea. Fraudă. Regularizarea deducerii în cazul în care operațiunea imposibilă nu este efectuată. Condiții	632
72. Recalificare de către administrația fiscală națională a unei operațiuni drept activitate economică supusă TVA-ului. Principiul securității juridice. Principiul protecției încrederii legitime. Reglementare națională care condiționează exercitarea dreptului de deducere de înregistrarea în scopuri de TVA a operatorului vizat și de depunerea unui decont de taxă	643
73. Persoană imposibilă neînscrisă în registrul TVA-ului. Mențiuni obligatorii pe factură în scopuri de TVA	655
74. Reglementare națională care sancționează un detaliu eronat pe factură cu pierderea dreptului de deducere	663
75. Înregistrarea în contabilitate și declararea cu întârziere a anulării unei facturi. Remedierea omisiunii	671
76. Deținerea unor facturi ilegale sau imprecise. Omiterea unor mențiuni obligatorii. Elemente de probă ulterioare care atestă caracterul real al operațiunilor facturate. Facturi rectificative	678
77. Omiterea unor mențiuni obligatorii de pe factură. Plata unui TVA nedatorat. Pierderea dreptului de deducere	686
78. Furnizor care nu dispune de mijloacele necesare. Noțiunea de fraudă fiscală. Obligația de a constata din oficiu existența fraudei fiscale. Cerința prestării în mod efectiv a serviciului. Obligația de a ține o contabilitate suficient de detaliată....	695
79. Refuzul dreptului de deducere în cazul unui comportament nelegal al emitentului facturii aferente bunurilor sau serviciilor pentru care se solicită exercitarea acestui drept. Obligația persoanei imposibile de a se asigura cu privire la comportamentul legal al emitentului acestei facturi și de a-l dovedi	705
80. Bunuri expediate sau transportate în cadrul Comunității. Fraudă săvârșită în statul membru de sosire. Luare în considerare a fraudei în statul membru de expediție	719
81. Operațiuni care constituie o practică abuzivă. Procedură specială națională în cazul unor suspiciuni privind existența unor practici abuzive în materie fiscală	732

82. Emitent al facturii radiat din registrul întreprinzătorilor individuali. Emitent al facturii care nu și-a îndeplinit obligația de a-și declara angajații la administrația fiscală. Obligația persoanei impozabile de a se asigura cu privire la comportamentul legal al emitentului acestei facturi în raport cu administrația financiară	739
83. Nereguli săvârșite de furnizor. Lipsa dovezilor privind participarea achizitorului la o fraudă fiscală. Nelegalitatea refuzului dreptului de deducere	749
84. Vânzare efectuată de o entitate considerată drept inexistentă.....	757
85. Dispoziții naționale care exclud dreptul la deducere în cazul nerespectării celor mai multe dintre cerințele de formă. Existența unui termen de decădere.....	768
86. Practică administrativă diferită de dispozițiile legislative. Argument în apărare întemeiat pe diligența necesară („due diligence”)	781
87. Încetare a activității economice impozabile. Deținere de bunuri pentru care s-a dedus TVA-ul. Regularizarea deducerilor. Perioadă de regularizare	795
88. Bunuri de capital. Bunuri imobile. Regularizarea deducerilor. Legislație națională care prevede o perioadă de regularizare de 10 ani.....	805
89. Sisteme de rambursare a TVA-ului. Persoane impozabile care au desemnat un reprezentant fiscal conform dispozițiilor naționale anterioare aderării la Uniune. Excludere. Noțiunea „persoană impozabilă care nu este stabilită pe teritoriul țării”. Condiția lipsei sediului comercial. Condiția lipsei unei livrări de bunuri sau a unei prestări de servicii	811
90. Rambursare. Termen. Dobânzi. Compensare. Principiile neutralității fiscale și proporționalității. Protecția încrederii legitime.....	821
91. Reglementare națională care amână rambursarea unei părți din excedentul de TVA până la examinarea declarației fiscale anuale a persoanei impozabile. Principiile neutralității fiscale și proporționalității	833
92. Rambursarea excedentului de TVA prin compensare. Anularea notelor de compensare. Obligația de a plăti dobânzi de întârziere persoanei impozabile.....	840

CAPITOLUL XI. OBLIGAȚIILE PERSOANELOR IMPOZABILE ȘI ALE ANUMITOR

PERSOANE NEIMPOZABILE	845
-----------------------------	-----

93. Menționarea TVA-ului pe factură. Exigibilitate. Existența unei operațiuni impozabile. Apreciere identică în ceea ce privește atât emitentul facturii, cât și destinatarul său. Necesitate	845
94. Persoană obligată la plata TVA-ului. Plată eronată a TVA-ului de către destinatar. Aplicarea TVA-ului în cazul prestatorului de servicii. Refuzul de a acorda rambursarea TVA-ului prestatorului de servicii	854

CAPITOLUL XII. REGIMURI SPECIALE	863
--	-----

95. Piese uzate pentru autovehicule. Importul în Uniune de către un comerciant persoană impozabilă. Regimul marjei sau regimul normal de TVA. Nașterea dreptului de deducere. Efect direct	863
--	-----

96. Regim special de impozitare a marjei de profit. Livrare de vehicule second-hand de către un comerciant persoană impozabilă. Vehicule livrate în prealabil comerciantului persoană impozabilă cu scutire de TVA de o altă persoană impozabilă care a beneficiat de o deducere parțială a taxei achitate în amonte.....	874
97. Regimul special pentru întreprinderile mici. Scutire de TVA. Refuzul de a acorda beneficiul scutirii pentru persoanele impozabile stabilite în alte state membre. Noțiunea „cifră de afaceri anuală”.....	883
ANEXĂ	
TABEL DE CORESPONDENȚĂ.....	897