

Tax & Legal Weekly Alert

19 iunie 2019

În acest număr:

Propunere de modificare a tratamentului TVA aferent operațiunilor de leasing

În ședința de Guvern din data de 12 iunie 2019, s-a luat notă de propunerea de modificare a Codului fiscal în vederea alinierii legislației naționale în conformitate cu decizia Curții de Justiție a Uniunii Europene (CJUE) în cauza C-164/16 Mercedes-Benz, potrivit căreia operațiunile de leasing (financiar) reprezintă livrări de bunuri.

Un nou proiect de lege în materia achizițiilor publice și concesiunilor

Agenția Națională pentru Achiziții Publice a lansat un proiect de modificare a legislației în domeniul achizițiilor publice și concesiunilor.



Propunere de modificare a tratamentului TVA aferent operațiunilor de leasing

Prin memorandumul prezentat în ședința de Guvern din data de 12 iunie 2019, Ministerul Finanțelor Publice a propus Guvernului modificarea legislației naționale de TVA în vederea calificării operațiunilor de leasing financiar drept livrări de bunuri.

Această măsură este rezultatul deciziei în cauza C-164/16 Mercedes Benz UK din data de 4 octombrie 2017 a Curții de Justiție a Uniunii Europene (CJUE), potrivit căreia, în anumite condiții, operațiunile de leasing sunt considerate livrări de bunuri din perspectivă TVA și nu prestări de servicii, decizie cu care legislația națională în materie vine în contradicție.

Modificarea a fost propusă cu scopul de a evita o potențială declanșare a procedurii de infringement împotriva României pentru nerespectarea legislației TVA comunitare și luând în considerare faptul că celelalte state membre din UE deja aplică principiile enunțate de Curte în cazul Mercedes-Benz (implementate prin legislațiile naționale).

Scurtă descriere a cazului

În cauza adusă în fața CJUE, Mercedes Benz UK oferă trei tipuri de contracte pentru finanțarea utilizării autovehiculelor:

- **un contract de închiriere standard denumit „Leasing”**, care exclude explicit transferul de proprietate și stabilește un kilometraj maxim pe care utilizatorul îl poate folosi (fără penalizări). Acest contract este tratat ca o prestare de servicii (necontestată de autorități);
- **un contract de „Închiriere – Cumpărare”**, stipulând un transfer de proprietate (în teorie opțional) și o sumă a ratelor lunare aproximativ egală cu valoarea de vânzare a bunului (inclusiv costul de finanțare), o sumă mică fiind plătită la finalul contractului („tariful pentru opțiune”). Acest contract este tratat ca o livrare de bunuri (necontestată de autorități);
- **un contract de leasing cu opțiune de cumpărare denumit „Agility”** (în ro. „agilitate”), stipulând un transfer de proprietate (opțional), ratele lunare fiind mai mici decât în cazul contractului de „Închiriere-Cumpărare”, iar valoarea „tarifului pentru opțiune” fiind semnificativ mai mare (estimativ 40% din prețul de vânzare al bunului). Aproximativ jumătate din utilizatori optează pentru cumpărarea bunului. În acest caz, autoritățile fiscale din Marea Britanie au avut o interpretare diferită de cea a Mercedes Benz (care consideră acest contract prestare de servicii) astfel că speța în cauză a ajuns la CJUE.

În consecință, CJUE a fost nevoită să se pronunțe cu privire la interpretarea sintagmei „*contract de închiriere a bunurilor care prevede că, în condiții normale, dreptul de proprietate este dobândit cel mai târziu la plata ultimei rate reprezintă o livrare de bunuri*” prevăzută de art. 14 alin. (2) lit. b) din Directiva de TVA în cauza Mercedes Benz UK.

Curtea a concluzionat că pentru a considera un astfel de contract livrare de bunuri este necesar ca:

- 1) Respectivul contract să conțină o *clauză expresă* privind transferul dreptului de proprietate (mai exact dobândirea proprietății) - condiție considerată îndeplinită, spre exemplu, în cazul existenței unei opțiuni de cumpărare;

- 2) Din clauzele contractului, în mod obiectiv și la momentul semnării acestuia, să reiasă în mod evident că *proprietatea bunului are vocația de a fi dobândită automat de locatar dacă executarea contractului își urmează cursul normal până la expirarea acestuia*. Un astfel de caz rezultă atunci când – chiar în prezența unei „opțiuni” de cumpărare (facultativă din punct de vedere formal) – ar rezulta că achiziția bunului reprezintă, conform condițiilor financiare ale contractului *singura opțiune economic rațională* (spre exemplu, dacă la data exercitării opțiunii valoarea ratelor plătite este aproximativ egală cu valoarea de piață a bunului, inclusiv costul finanțării acestuia).

Prin urmare, în anumite condiții, contractele de leasing având ca obiect transmiterea folosinței bunurilor reprezintă livrare de bunuri (cu plata în rate) din punct de vedere al TVA.

Implicații la nivelul legislației de TVA locale

În prezent, legislația fiscală din România califică *în mod expres* toate operațiunile de leasing drept prestări de servicii, TVA aferentă fiind datorată în mod eșalonat la fiecare dată prevăzută în contract pentru plata fiecărei rate pe întreaga durată a contractului.

Doar la sfârșitul perioadei de leasing, în funcție de opțiunea utilizatorului, dacă dreptul de proprietate asupra bunului este transferat acestuia, operațiunea este considerată livrare de bunuri, baza de impozitare a TVA fiind reprezentată de valoarea la care se face transferul.

De altfel, legislația națională distinge între operațiunile de leasing (care sunt considerate prestări de servicii) și livrările de bunuri cu plată în rate, stabilind pentru aceste tranzacții momente diferite la care apare obligația de plată a TVA.

În cazul modificării legislației în sensul calificării operațiunilor de leasing financiar drept livrări de bunuri (cu condiția ca tranzacțiile să îndeplinească criteriile CJUE), *companiile care desfășoară operațiuni de leasing financiar vor avea obligația de a colecta și de a plăti la bugetul de stat TVA aferentă contravalorii integrale a bunului care face obiectul contractului de la data punerii bunului la dispoziția utilizatorului*. Acest lucru va reprezenta un impact semnificativ în cash flow-ul acestora plus o sarcină suplimentară pentru clienți prin prisma plății unui avans mai mare.

Din păcate, memorandumul supus atenției Guvernului nu cuprinde și problematica schimbării legislației din perspectiva contractelor de leasing financiar în curs, respectiv propuneri de măsuri tranzitorii, astfel încât activitatea companiilor de leasing să fie cât mai puțin afectată. Din perspectiva noastră, varianta cu cele mai puține implicații ar fi ca pentru contractele în curs la data modificării legii să fie menținut tratamentul de TVA de la momentul semnării (i.e. leasingul ca prestare de serviciu).

În măsura în care va fi decisă alinierea legislației naționale la cea comunitară privind operațiunile de leasing, companiile din acest sector vor fi nevoite să își analizeze în detaliu tipurile de contracte și, în funcție de caracteristicile fiecăruia, să decidă dacă se clasifică drept livrări de bunuri cu plata în rate sau ca prestări de servicii (în baza liniilor directoare emise de CJUE).

Efectul retroactiv al deciziei

Una dintre mențiunile memorandumului o reprezintă posibilitatea contribuabililor de a se prevala în fața autorității fiscale de principiile enunțate în deciziile CJUE în vederea reparării unui prejudiciu.

În acest sens, dorim să adăugăm că efectul invers nu este posibil. Mai exact, în cazul unui control fiscal, inspectorii fiscali nu ar putea re-clasifica tratamentul de TVA aplicat de companiile de leasing pentru perioada analizată, întrucât un stat membru nu se poate prevala de propria implementare diferită în legislația națională a unor prevederi de drept comunitar împotriva contribuabilului (i.e. de mențiunea suplimentară implementată în legislația românească conform căreia leasingul financiar reprezintă o prestare de servicii).

Pentru mai multe detalii, vă rugăm să nu ezitați să ne contactați.



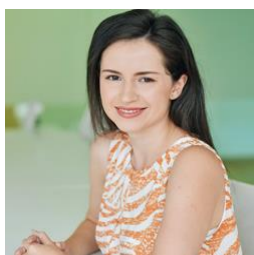
Vlad Boeriu

Partener – Taxe Indirecte
+40 730 077 918
vboeriu@deloittece.com



Alexandra Smedoiu

Partener – Taxe Directe
+40 722 774 370
asmedoiu@deloittece.com



Silvana Balea

Manager – Taxe Indirecte
+40 724 299 904
sbalea@deloittece.com

Proiect de lege în materia achizițiilor publice și concesiunilor

Agenția Națională pentru Achiziții Publice a lansat la sfârșitul lunii mai un proiect de lege în scopul modificării și completării legislației în domeniul achizițiilor publice și concesiunilor din România. Proiectul se află în prezent în etapa dezbaterilor publice.

Inițiativa legislativă se referă la anumite dispoziții legale din Legea nr.98/2016 privind achizițiile publice, Legea nr.99/2016 privind achizițiile publice sectoriale și Legea nr.100/2016 privind concesiunile de lucrări și concesiunile de servicii, destinate să îmbunătățească modalitatea de transpunere a directivelor europene în legislația națională.

Propunerea Agenției Naționale pentru Achiziții Publice este rezultatul acțiunii în constatarea neîndeplinirii obligațiilor demarată de către Comisia Europeană împotriva câtorva state europene pentru nerespectarea obligațiilor de transpunere într-o modalitate corectă a directivelor europene privind achizițiile publice.

Principalele subiecte propuse prin proiectul de lege se referă la măsuri destinate protecției concurenței în domeniul achizițiilor publice și clarificarea noțiunii de modificare substanțială a contractelor de achiziție publică.

Proiectul de lege va cuprinde următoarele modificări:

- Posibilitatea ofertanților care au fost implicați în pregătirea procedurii de atribuire de a demonstra că implicarea lor nu poate denatura concurența, înainte de orice excludere a acestora din procedură;
- Obligația autorităților contractante de a evalua măsurile adoptate de către operatorii economici în vederea evitării excluderii lor din cadrul procedurilor de atribuire, luând în considerare gravitatea și circumstanțele particulare ale infrațiunii sau abaterii avute în vedere ca motiv de excludere;
- Alinierea integrală a prevederilor referitoare la modificarea substanțială a contractelor de achiziție publică cu prevederile directivelor europene privind achizițiile publice;
- În ceea ce privește Legea nr.100/2016 cu privire la concesiunile de lucrări și concesiunile de servicii, a fost introdusă o nouă prevedere cu scopul de a stabili în mod expres faptul că criteriile de atribuire ar trebui să fie prevăzute într-un mod care nu permite autorităților contractante o libertate de alegere nelimitată.

Pentru mai multe detalii, vă rugăm nu ezitați să ne contactați.



Adrian Coman
Managing Associate
Reff & Associates, societatea de
avocați reprezentând rețeaua
globală Deloitte Legal în România
+40 747 333 150
acoman@reff-associates.ro



Alexandru Lascu
Managing Associate,
Reff & Associates, societatea de
avocați reprezentând rețeaua
globală Deloitte Legal în România
+40 730 585 846
alascu@reff-associates.ro

Deloitte.

Numele Deloitte se referă la organizația Deloitte Touche Tohmatsu Limited ("DTTL"), o companie cu răspundere limitată din Marea Britanie, rețeaua globală de firme membre și persoanele juridice afiliate acestora. DTTL și firmele sale membre sunt entități juridice separate și independente. DTTL (numit în continuare și "Deloitte Global") nu furnizează servicii către clienți. Pentru a afla mai multe despre rețeaua globală a firmelor membre, vă rugăm să accesați www.deloitte.com/ro/despre.

Deloitte furnizează clienților din sectorul public și privat din industrii variate servicii de audit, consultanță, servicii juridice, consultanță financiară și de managementul riscului, servicii de taxe și alte servicii adiacente. Patru din cinci companii prezente în Fortune Global 500® sunt clienți Deloitte, prin intermediul rețelei sale globale de firme membre care activează în peste 150 de țări și teritorii, oferind resurse internaționale, perspective locale și servicii de cea mai înaltă calitate pentru a rezolva probleme de business complexe. Pentru a afla mai multe despre modalitatea în care cei 244.000 de profesioniști Deloitte creează un impact vizibil în societate, vă invităm să ne urmăriți pe [Facebook](#) sau [LinkedIn](#).

Reff și Asociații SCA este societate de avocați membră a Baroului București, independentă în conformitate cu reglementările aplicabile profesiei de avocat, și reprezintă rețeaua de societăți de avocați Deloitte Legal în România. Deloitte Legal înseamnă practicile juridice ale membrilor Deloitte Touche Tohmatsu Limited și afiliații acestora care oferă servicii de asistență juridică. Pentru o descriere a serviciilor de asistență juridică oferite de entitățile membre ale Deloitte Legal, vă rugăm accesați: <http://www.deloitte.com/deloittelegal>.

Acest Alert este furnizat cu titlu orientativ și nu trebuie considerat drept serviciu de consultanță. Este bine să solicitați consultanță fiscală/juridică de specialitate înainte de a întreprinde acțiuni bazate pe cuprinsul acestui document.

Această publicație conține doar informații generale și Deloitte Touche Tohmatsu Limited și firmele membre sau afiliate (numite împreună Deloitte Network) nu oferă consultanță sau servicii profesionale prin intermediul acestei publicații. Înainte de a lua orice decizie sau de a acționa într-un mod care v-ar putea afecta finanțele sau afacerea, trebuie să discutați cu un consultant profesionist. Nicio entitate a Deloitte Network nu va fi răspunzătoare pentru pierderile de orice natură suferite de către persoanele care se bazează pe aceasta publicație.

© 2019. Pentru mai multe detalii, contactați Deloitte România