

Tratamentul TVA aferent achizițiilor intracomunitare de autovehicule secondhand

Prof. univ. dr. Lucian CERNUȘCA

Universitatea „Aurel Vlaicu” din Arad

E-mail: luciancernusca@gmail.com

Abstract

Purchasing a vehicle from another EU Member State has become a practice that more and more persons and legal entities in Romania are turning to in recent years. Because the practice is very common, in this article we aim to present the main implications of the intra-community acquisition of used vehicles from a tax point of view for both legal entities registered/not registered for VAT purposes in Romania and for individuals. It is important to define the categories of new and used vehicles, because this delimitation determines the applicable VAT treatment. The intra-community acquisition of used vehicles involves the purchase by individuals from our country of used vehicles from another EU Member State. In the case of acquisitions of this type, specific regulations apply, and they will be treated differently depending on the tax regime that was applied in the other EU Member State.

Keywords: VAT, intra-community acquisition, used vehicles, special regime

Termeni-cheie: TVA, achiziție intracomunitară, autovehicule secondhand, regim special

Clasificare JEL: K34, M40, M41, M48, M49

To cite this article: Cernușca, L. (2025), *Tratamentul TVA aferent achizițiilor intracomunitare de autovehicule secondhand*, CECCAR Business Review, N° 11, pp. 38–49, <http://dx.doi.org/10.37945/cbr.2025.11.04>

➔ Introducere

Achiziționarea unui autovehicul dintr-un alt stat membru al Uniunii Europene a devenit în ultimii ani o practică la care apelează tot mai mulți români, indiferent că ne referim la persoane juridice înregistrate/neînregistrate în scopuri de TVA în România sau la persoane fizice.

În ceea ce privește achizițiile intracomunitare de mijloace de transport, este necesar să se facă o delimitare între cele noi și cele secondhand, în funcție de criteriile prevăzute la art. 266 alin. (3) din Codul fiscal, deoarece aceste dispoziții determină tratamentul TVA aplicabil. Mijlocul de transport nou (cu referire la autovehicule) reprezintă un vehicul terestru cu motor a cărui capacitate depășește 48 cm³ sau a cărui putere este mai mare de 7,2 kW, destinat transportului de pasageri sau bunuri, care să nu fi fost livrat cu mai mult de șase luni de la data intrării în funcțiune sau să nu fi efectuat deplasări de peste 6.000 de kilometri. Mijloacele de transport secondhand sunt cele care nu îndeplinesc criteriile stipulate la art. 266 alin. (3) din Codul fiscal, respectiv nu mai îndeplinesc condițiile pentru a fi considerate noi în sensul TVA.

Achiziția intracomunitară de bunuri este definită la art. 273 alin. (1) din Codul fiscal ca fiind obținerea dreptului de a dispune, ca proprietar, de bunuri mobile corporale expediate sau transportate la destinația indicată de cumpărător, de către furnizor, de către cumpărător sau de către altă persoană, în contul furnizorului

sau al cumpărătorului, către un alt stat membru, altul decât cel de plecare a transportului sau de expediere a bunurilor. Achiziția intracomunitară de autovehicule secondhand presupune cumpărarea de către o persoană (juridică înregistrată/neînregistrată în scopuri de TVA în țara noastră sau fizică) din România a unui autovehicul dintr-un alt stat membru al UE.

În cazul achiziției de autovehicule secondhand sunt aplicabile reglementări specifice, iar acestea vor fi tratate diferențiat în funcție de regimul fiscal care s-a aplicat în celălalt stat membru al UE.

➔ Achiziția intracomunitară a unui autovehicul care nu este nou în cazul în care vânzătorul din UE aplică în țara sa regimul special pentru livrările de bunuri secondhand

Autovehiculele care nu sunt considerate noi în sensul taxei pe valoarea adăugată pot beneficia de un regim special de TVA prevăzut la art. 312 din Codul fiscal, care face o derogare de la regulile generale aferente regimului normal de taxă. Acest regim fiscal permite ca TVA să se aplice doar asupra marjei profitului în cazul revânzării de bunuri secondhand și, prin urmare, cota de TVA nu se mai aplică asupra sumei care reprezintă valoarea de achiziție.

| Cine este furnizorul din UE? | Obligațiile furnizorului din UE |
|---|--|
| Persoană impozabilă care aplică regimul marjei pentru bunurile secondhand | Autovehiculul este taxat în statul membru de livrare, plătindu-se TVA la marja de profit. Pe factura emisă de furnizor există mențiuni cu privire la „regimul marjei — bunuri secondhand” sau o trimitere la articolul aplicabil regimului marjei din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată. |
| Cine este cumpărătorul din România? | Obligațiile cumpărătorului din România |
| Persoană impozabilă înregistrată normal în scopuri de TVA | <p>Fiind supusă regimului special de TVA în alt stat membru al UE, achiziția autovehiculului nu este impozabilă în România, conform art. 268 alin. (8) lit. c) din Codul fiscal, bunul fiind taxat în statul membru al furnizorului, potrivit regimului special, în sensul art. 333 din Directiva 2006/112/CE. Operațiunea este evidențiată în declarația 300 „Decont de taxă pe valoarea adăugată”, la rândul 30 „Achiziții de bunuri și servicii scutite de taxă sau neimpozabile” (doar valoarea fără TVA). Cumpărătorul nu înregistrează operațiunea în formularul 390 „Declarație recapitulativă privind livrările/achizițiile/prestările intracomunitare”.</p> <p>La vânzarea pe teritoriul României, cumpărătorul poate să aplice regimul special pentru livrările de bunuri secondhand conform art. 312 din Codul fiscal. În această situație, el:</p> <ul style="list-style-type: none"> • plătește TVA la marja de profit; • evidențiază operațiunea în declarația 300, la rândul 09 „Livrări de bunuri și prestări de servicii, taxabile cu cota de 21%”; • înregistrează operațiunea în declarația 394 „Declarație informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA”. <p>Pe factură se specifică „regimul marjei — bunuri secondhand” și nu se menționează TVA, aceasta fiind inclusă în preț.</p> <p>Persoana impozabilă revânzătoare va îndeplini următoarele obligații:</p> <ul style="list-style-type: none"> • va ține un jurnal special pentru cumpărări în care se înscriu toate bunurile supuse regimului special; • va ține un jurnal special pentru vânzări în care se înscriu toate bunurile livrate în regim special; • va ține un registru care permite să se stabilească la finalul fiecărei perioade fiscale totalul bazei de impozitare pentru livrările efectuate în respectiva perioadă, pe fiecare cotă de TVA aplicabilă, și, după caz, taxa colectată; |

| Cine este cumpărătorul din România? | Obligațiile cumpărătorului din România |
|--|---|
| | <ul style="list-style-type: none"> va emite o factură prin autofacturare către fiecare furnizor de la care achiziționează bunuri supuse regimului special și care nu este obligat să emită o factură, conform pct. 86 alin. (6) din Normele metodologice date în aplicarea art. 312 alin. (13) și (14) din Codul fiscal. |
| Persoană impozabilă înregistrată special în scopuri de TVA | Nu există obligații privind plata TVA în România. |
| Persoană impozabilă neînregistrată în scopuri de TVA | Nu există obligații privind plata TVA în România și nici de înregistrare în scopuri de taxă. |

Sursa: Codul fiscal

Indiferent de calitatea cumpărătorului din punctul de vedere al taxei, în vederea înmatriculării autovehiculului în România, persoana impozabilă solicită un certificat care atestă faptul că nu datorează TVA în țara noastră pentru achiziția intracomunitară a mijlocului de transport.

Exemplul 1

Societatea X, persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în România potrivit art. 316 din Codul fiscal, care are inclus în obiectul de activitate comerțul cu bunuri secondhand, achiziționează de la un furnizor din Belgia, persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA (casă de licitații), un autoturism în vederea vânzării către clienți din țara noastră. Autoturismul nu îndeplinește condițiile unui mijloc de transport nou în sensul TVA. Vânzătorul din Belgia aplică în țara sa regimul special de taxă pentru bunurile secondhand, reglementat prin Directiva 2006/112/CE. Acesta emite o factură în care face referire la aplicarea regimului privind bunurile secondhand („regimul marjei — bunuri secondhand”) ori o trimitere la articolul aferent regimului marjei din directivă. Valoarea de achiziție este de 8.000 euro, comisionul facturat de casa de licitații fiind de 500 euro. Cursul de schimb valutar la data exigibilității TVA este de 5 lei/euro. Societatea revânzătoare din țara noastră vinde autoturismul la prețul de 53.000 lei către societatea Y, persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în România. Pe factura emisă de societatea revânzătoare există mențiuni privind aplicarea regimului special pentru livrările de bunuri secondhand conform art. 312 din Codul fiscal.

Ne propunem să prezentăm tratamentul TVA aferent autoturismului secondhand.

Achiziția intracomunitară a autoturismului care nu îndeplinește condițiile unui mijloc de transport nou în sensul TVA nu este o operațiune impozabilă în România conform art. 268 alin. (8) lit. c) din Codul fiscal, bunul fiind taxat în Belgia. Astfel, persoana impozabilă revânzătoare (societatea X) nu este obligată la plata TVA în țara noastră. Pentru factura legată de comision emisă de casa de licitații, persoana obligată la plata taxei către statul român este societatea revânzătoare din România (se datorează TVA prin mecanismul taxării inverse). Această operațiune reprezintă o prestare de servicii intracomunitară și se declară în formularul 390.

– Achiziția intracomunitară a autoturismului:

| | | | | |
|---------------------------|-----------|---|-------------|------------|
| <u>42.500 lei</u> | % | = | 401 | 42.500 lei |
| 40.000 lei | 371.01 | | „Furnizori” | |
| (8.000 euro x 5 lei/euro) | „Mărfuri” | | | |
| 2.500 lei | 371.02 | | | |
| (500 euro x 5 lei/euro) | „Mărfuri” | | | |

– Achitarea datoriei față de furnizor:

| | | | | |
|------------|-------------------|---|------------------------------|-------------------|
| 42.500 lei | 401 | = | 5124 | 42.500 lei |
| | „Furnizori” | | „Conturi la bănci în valută” | |
| 525 lei | 4426 | = | 4427 | 525 lei |
| | „TVA deductibilă” | | „TVA colectată” | (2.500 lei x 21%) |

Persoana impozabilă revânzătoare evidențiază operațiunea în decontul de TVA (declarația 300), la rândul 30 „Achiziții de bunuri și servicii scutite de taxă sau neimpozabile” (doar valoarea fără TVA — 40.000 lei), întrucât aceasta este supusă regimului special de taxă în alt stat membru. Comisionul casei de licitații, respectiv baza de impozitare și TVA aferentă, se înregistrează în decontul de TVA la rândul 7 „Achiziții de bunuri, altele decât cele de la rd. 5 și 6, și achiziții de servicii pentru care beneficiarul din România este obligat la plata TVA (taxare inversă)”, cu report la rândul 7.1 „Achiziții de servicii intracomunitare pentru care beneficiarul este obligat la plata TVA (taxare inversă)”, respectiv la rândul 22 „Achiziții de bunuri, altele decât cele de la rd. 20 și 21, și achiziții de servicii pentru care beneficiarul din România este obligat la plata TVA (taxare inversă)”, cu report la rândul 22.1 „Achiziții de servicii intracomunitare pentru care beneficiarul este obligat la plata TVA (taxare inversă)”. În declarația 390, societatea revânzătoare din România evidențiază doar operațiunea privind comisionul.

La vânzarea pe teritoriul României, persoana impozabilă revânzătoare aplică regimul special pentru livrările de bunuri secondhand conform art. 312 din Codul fiscal, plătind TVA la marja profitului. Aceasta reprezintă diferența dintre prețul de vânzare aplicat de persoana impozabilă revânzătoare și prețul de cumpărare, în care:

- prețul de vânzare constituie suma obținută de persoana impozabilă revânzătoare de la cumpărător sau de la un terț, inclusiv subvențiile direct legate de această tranzacție, impozitele, obligațiile de plată, taxele și alte cheltuieli, cum ar fi cele de comision, ambalare, transport și asigurare, percepute de persoana impozabilă revânzătoare cumpărătorului, cu excepția reducerilor de preț;
- prețul de cumpărare reprezintă tot ce constituie suma obținută, conform definiției prețului de vânzare, de furnizor de la persoana impozabilă revânzătoare, potrivit art. 312 alin. (1) lit. g) din Codul fiscal.

Persoana impozabilă revânzătoare înscrie pe factură mențiunea „regimul marjei — bunuri secondhand”, conform art. 319 alin. (20) lit. o) din Codul fiscal, și evidențiază operațiunea în decontul de TVA, înscriind taxa datorată la rândul 9 „Livrări de bunuri și prestări de servicii, taxabile cu cota de 21%”, și în declarația 394.

Marja profitului = 53.000 lei – 40.000 lei = 13.000 lei

TVA datorată = 13.000 lei x 21/121 = 2.256 lei

Baza de impozitare a TVA = 13.000 lei – 2.256 lei = 10.744 lei

– Înregistrarea vânzării autoturismului pe piața internă, către societatea Y:

| | | | | |
|------------|-----------|---|------------------------------------|------------|
| 53.000 lei | 4111 | = | % | 53.000 lei |
| | „Clienți” | | 707.01 | 40.000 lei |
| | | | „Venituri din vânzarea mărfurilor” | |
| | | | 707.02 | 10.744 lei |
| | | | „Venituri din vânzarea mărfurilor” | |
| | | | 4427 | 2.256 lei |
| | | | „TVA colectată” | |

– Încasarea facturii:

| | | | | |
|------------|---------------------------|---|-----------|------------|
| 53.000 lei | 5121 | = | 4111 | 53.000 lei |
| | „Conturi la bănci în lei” | | „Clienți” | |

Persoanele impozabile nu au dreptul la deducerea taxei datorate sau achitate pentru bunurile care au fost sau urmează să fie achiziționate de la persoana impozabilă revânzătoare, în măsura în care livrarea acestor bunuri de către cea din urmă este supusă regimului special, potrivit art. 312 alin. (10) din Codul fiscal. Persoana impozabilă revânzătoare nu are dreptul să înscrie taxa aferentă livrărilor de bunuri supuse regimului special, în mod distinct, în facturile emise clienților, așa cum prevede art. 312 alin. (12) din același act normativ.

Autoturismul secondhand fiind vândut pe piața internă, clientul final (societatea Y) îl va achiziționa fără TVA, întrucât vânzătorul este o persoană impozabilă revânzătoare care aplică regimul special pentru livrările de astfel de bunuri.

– Achiziția autoturismului de către societatea Y:

| | | | | |
|------------|-------------------------|---|----------------------------|------------|
| 53.000 lei | 2133 | = | 404 | 53.000 lei |
| | „Mijloace de transport” | | „Furnizori de imobilizări” | |

– Achitarea datoriei față de furnizor:

| | | | | |
|------------|----------------------------|---|---------------------------|------------|
| 53.000 lei | 404 | = | 5121 | 53.000 lei |
| | „Furnizori de imobilizări” | | „Conturi la bănci în lei” | |

În situația în care bunurile sunt achiziționate din interiorul UE de la o persoană neimpozabilă (de exemplu, o persoană fizică), persoana impozabilă revânzătoare va putea aplica, în baza art. 312 alin. (2) din Codul fiscal, regimul special pentru livrările de bunuri secondhand pentru care există obligația colectării TVA.

Exemplul 2

Societatea X, persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în România potrivit art. 316 din Codul fiscal, care are inclus în obiectul de activitate comerțul cu bunuri secondhand, achiziționează un autoturism secondhand de la o persoană fizică obișnuită dintr-o țară membră a UE. Valoarea de achiziție a acestuia este de 3.000 euro. Cursul de schimb valutar la data exigibilității taxei este 5 lei/euro. Societatea X efectuează o reparație la autoturism înainte să îl vândă, apelând la un prestator de servicii din România, înregistrat în scopuri de TVA, primind de la acesta o factură de 2.500 lei + TVA 21%. După reparație, societatea revânzătoare X îi vinde cu 24.000 lei autoturismul companiei Y, înregistrată în scopuri de TVA și plătitoare de impozit pe profit, cu sediul activității economice în România, potrivit art. 316 din Codul fiscal. Societatea revânzătoare aplică regimul special pentru bunurile secondhand.

Ne propunem să prezentăm tratamentul TVA aferent autoturismului secondhand.

Întrucât furnizorul din UE este o persoană fizică obișnuită, operațiunea este neimpozabilă în România.

– Achiziția intracomunitară a autoturismului:

| | | | | |
|------------|-----------|---|-------------|---------------------------|
| 15.000 lei | 371 | = | 401 | 15.000 lei |
| | „Mărfuri” | | „Furnizori” | (3.000 euro x 5 lei/euro) |

Societatea X evidențiază operațiunea în formularul 300 și înscrie TVA datorată la rândul 30 „Achiziții de bunuri și servicii scutite de taxă sau neimpozabile”.

– Achitarea datoriei față de furnizor:

| | | | | |
|------------|-------------|---|------------------------------|------------|
| 15.000 lei | 401 | = | 5124 | 15.000 lei |
| | „Furnizori” | | „Conturi la bănci în valută” | |

– Înregistrarea facturii legate de reparație:

| | | | | |
|-----------|--|---|-------------|-----------|
| 3.025 lei | % | = | 401 | 3.025 lei |
| 2.500 lei | 611 | | „Furnizori” | |
| | „Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile” | | | |
| 525 lei | 4426 | | | |
| | „TVA deductibilă” | | | |

– Achitarea datoriei față de prestator:

| | | | | |
|-----------|-------------|---|---------------------------|-----------|
| 3.025 lei | 401 | = | 5121 | 3.025 lei |
| | „Furnizori” | | „Conturi la bănci în lei” | |

Societatea revânzătoare X înscrie pe factură mențiunea „regimul marjei — bunuri secondhand”. Aceasta nu înscrie TVA pe factură, dar la finalul perioadei fiscale va trebui să calculeze taxa datorată.

Marja profitului = 24.000 lei – 15.000 lei = 9.000 lei

TVA datorată = 9.000 lei x 21/121 = 1.562 lei

Baza de impozitare a TVA = 9.000 lei – 1.562 lei = 7.438 lei

Cheltuiala cu reparația nu intră în calculul marjei profitului și nu este adunată cu valoarea de cumpărare a bunului. Taxa aferentă cheltuielilor de reparație este deductibilă integral, fiind o activitate taxabilă din punctul de vedere al TVA.

– Înregistrarea vânzării autoturismului pe piața internă, către societatea Y:

| | | | | |
|------------|-----------|---|---------------------------------------|------------|
| 24.000 lei | 4111 | = | % | 24.000 lei |
| | „Clienți” | | 707.01 | 15.000 lei |
| | | | „Venituri din vânzarea mărfurilor” | |
| | | | 707.02 | 7.438 lei |
| | | | „Venituri din vânzarea mărfurilor” | |
| | | | 4427 | 1.562 lei |
| | | | „TVA colectată” | |

– Încasarea facturii:

| | | | | |
|------------|---------------------------|---|-----------|------------|
| 24.000 lei | 5121 | = | 4111 | 24.000 lei |
| | „Conturi la bănci în lei” | | „Clienți” | |

➔ Achiziția intracomunitară a unui autovehicul care nu este nou în cazul în care vânzătorul din UE nu aplică în țara sa regimul special pentru livrările de bunuri secondhand

■ Situația 1

| Cine este furnizorul din UE? | Obligațiile furnizorului din UE |
|--|---|
| Persoană impozabilă care nu aplică regimul marjei pentru bunurile secondhand în statul membru al UE din care sunt livrate Cumpărătorul din România transmite un cod valid de TVA. | Furnizorul bunurilor aplică scutirea de TVA pentru livrările intracomunitare. |

| Cine este cumpărătorul din România? | Obligațiile cumpărătorului din România |
|--|---|
| Persoană impozabilă înregistrată normal în scopuri de TVA | <p>Aceasta este o operațiune impozabilă în România conform art. 268 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal pentru care nu se face plata efectivă a TVA, ci se aplică mecanismul taxării inverse, prin înscrierea TVA în decont, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă. Bunurile nu au fost taxate în statul membru al UE din care sunt livrate.</p> <p>Cumpărătorul evidențiază operațiunea în declarația 300, la rândurile 5 „Achiziții intracomunitare de bunuri pentru care cumpărătorul este obligat la plata TVA (taxare inversă)” și 20 „Achiziții intracomunitare de bunuri pentru care cumpărătorul este obligat la plata TVA (taxare inversă)”, și în formularul 390.</p> <p>Pentru vehiculele rutiere motorizate din categoria M1 care nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, dreptul de deducere este limitat la 50%.</p> <p>La vânzarea pe teritoriul României, cumpărătorul din UE nu poate să aplice regimul special pentru livrările de bunuri secondhand prevăzut la art. 312 din Codul fiscal, fiindu-i incident regimul normal de taxare, întrucât cu ocazia achiziției intracomunitare de bunuri secondhand din UE s-a dedus TVA. În această situație, el evidențiază operațiunea în declarația 300, la rândul 09 „Livrări de bunuri și prestări de servicii, taxabile cu cota de 21%”, și în formularul 394.</p> <p>Nu este necesară prezentarea unui certificat pentru înmatricularea autovehiculului.</p> |
| Persoană impozabilă înregistrată special în scopuri de TVA | Cumpărătorul achită TVA prin aplicarea cotei de 21% la valoarea achiziției, iar operațiunea se evidențiază în decontul special de TVA (formularul 301 „Decont special de taxă pe valoarea adăugată”) și în declarația 390. |

Sursa: Codul fiscal

Exemplul 3

Societatea X, persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în România potrivit art. 316 din Codul fiscal, care are inclus în obiectul de activitate comerțul cu bunuri secondhand, achiziționează de la un furnizor din Belgia, persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, un autoturism în valoare de 25.000 euro în vederea vânzării către clienți din țara noastră. Acesta nu îndeplinește condițiile unui mijloc de transport nou în sensul TVA. Vânzătorul din Belgia nu aplică în țara sa regimul special pentru bunurile secondhand. Cursul de schimb valutar la data exigibilității TVA este de 5 lei/euro. Societatea revânzătoare vinde autoturismul cu prețul de 130.000 lei + TVA 21% către societatea Y, persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în România, în baza art. 316 din Codul fiscal.

Ne propunem să prezentăm tratamentul TVA aferent autoturismului secondhand.

Furnizorul din Belgia specifică pe factură că este o livrare intracomunitară scutită de TVA și face mențiunea „taxare inversă”. În statul membru de livrare, operațiunea reprezintă o livrare intracomunitară scutită de TVA.

Societatea X realizează o achiziție intracomunitară taxabilă în România, potrivit art. 268 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, bunurile nefiind taxate în statul membru din care sunt furnizate. Aceasta este obligată la plata taxei (datorează TVA prin mecanismul taxării inverse).

– Achiziția intracomunitară a autoturismului:

| | | | | |
|-------------|-------------------|---|-----------------|----------------------------|
| 125.000 lei | 371 | = | 401 | 125.000 lei |
| | „Mărfuri” | | „Furnizori” | (25.000 euro x 5 lei/euro) |
| 26.250 lei | 4426 | = | 4427 | 26.250 lei |
| | „TVA deductibilă” | | „TVA colectată” | (125.000 lei x 21%) |

– Achitarea datoriei față de furnizor:

| | | | | |
|-------------|-------------|---|------------------------------|-------------|
| 125.000 lei | 401 | = | 5124 | 125.000 lei |
| | „Furnizori” | | „Conturi la bănci în valută” | |

Societatea X evidențiază operațiunea în declarația 300, la rândurile 5 „Achiziții intracomunitare de bunuri pentru care cumpărătorul este obligat la plata TVA (taxare inversă)” și 20 „Achiziții intracomunitare de bunuri pentru care cumpărătorul este obligat la plata TVA (taxare inversă)”, și în formularul 390.

La vânzarea pe teritoriul României, aceasta nu poate să aplice regimul special pentru livrările de bunuri secondhand conform art. 312 din Codul fiscal, ci îi este incident regimul normal de TVA (cu ocazia achiziției intracomunitare s-a aplicat taxarea inversă și se consideră că și-a exercitat dreptul de deducere a TVA).

– Înregistrarea vânzării autoturismului pe piața internă, către societatea Y:

| | | | | |
|-------------|-----------|---|---------------------------------------|--------------------|
| 157.300 lei | 4111 | = | % | <u>157.300 lei</u> |
| | „Clienți” | | 707 | 130.000 lei |
| | | | „Venituri din vânzarea mărfurilor” | |
| | | | 4427 | 27.300 lei |
| | | | „TVA colectată” | |

– Încasarea facturii:

| | | | | |
|-------------|---------------------------|---|-----------|-------------|
| 157.300 lei | 5121 | = | 4111 | 157.300 lei |
| | „Conturi la bănci în lei” | | „Clienți” | |

Societatea X evidențiază operațiunea în declarația 300, la rândul 09 „Livrări de bunuri și prestări de servicii, taxabile cu cota de 21%”, și în formularul 394.

La vânzarea pe piața internă, cumpărătorul din România (societatea Y) va achiziționa autoturismul cu TVA (societatea X nu aplică regimul special pentru livrările de bunuri secondhand).

– Achiziția autoturismului de către societatea Y:

| | | | | |
|-------------|-------------------------|---|----------------------------|--------------------|
| 157.300 lei | 2133 | = | % | <u>157.300 lei</u> |
| | „Mijloace de transport” | | 404 | 130.000 lei |
| | | | „Furnizori de imobilizări” | |
| | | | 4427 | 27.300 lei |
| | | | „TVA colectată” | |

– Achitarea datoriei față de furnizor:

| | | | | |
|-------------|----------------------------|---|---------------------------|-------------|
| 157.300 lei | 404 | = | 5121 | 157.300 lei |
| | „Furnizori de imobilizări” | | „Conturi la bănci în lei” | |

■ Situația 2

| Cine este furnizorul din UE? | Obligațiile furnizorului din UE |
|--|---|
| Persoană impozabilă care nu aplică regimul marjei pentru bunurile secondhand în statul membru al UE din care sunt livrate Cumpărătorul din România nu a transmis un cod valid de TVA. | Furnizorul bunurilor taxează operațiunea cu cota de TVA din statul membru de livrare. |

| Cine este cumpărătorul din România? | Obligațiile cumpărătorului din România |
|---|---|
| <p>Persoană impozabilă neînregistrată în scopuri de TVA</p> | <p>✓ Cazul 1</p> <p>Valoarea achiziției intracomunitare este sub 10.000 euro (34.000 lei) în anul calendaristic în care aceasta are loc (se va lua în considerare cursul valutar de la data aderării României la UE).</p> <p>Operațiunea este neimpozabilă în țara noastră, cumpărătorul neavând obligații privind plata TVA.</p> <p>În vederea înmatriculării autovehiculului, cumpărătorul solicită un certificat care atestă faptul că nu se datorează TVA în România pentru achiziția intracomunitară a acestuia.</p> <p>Operațiunea este impozabilă în țara noastră în cazul în care cumpărătorul se înregistrează special în scopuri de TVA prin opțiune, conform art. 317 alin. (2) din Codul fiscal, înregistrarea fiind valabilă de la data solicitării ei pentru cel puțin doi ani calendaristici care urmează anului în care a optat pentru aceasta. Cumpărătorul depune decontul special de taxă (formularul 301) și plătește TVA pentru toate achizițiile intracomunitare efectuate începând cu data înregistrării.</p> <p>În această situație, în vederea înmatriculării autovehiculului se solicită un certificat care atestă plata TVA în România pentru achiziția intracomunitară a acestuia.</p> |
| | <p>✓ Cazul 2</p> <p>Valoarea achiziției intracomunitare este de peste 10.000 euro (34.000 lei) în anul calendaristic în care aceasta are loc.</p> <p>Cumpărătorul care o efectuează este obligat la plata TVA în România. Anterior achiziției intracomunitare, cumpărătorul se înregistrează special în scopuri de TVA, conform art. 317 alin. (1) din Codul fiscal, și îi comunică furnizorului codul de taxă. Operațiunea se evidențiază în declarația 390 și în decontul special de TVA (formularul 301), plătind taxa pentru achizițiile intracomunitare de bunuri efectuate începând cu achiziția intracomunitară care duce la depășirea plafonului de 10.000 euro.</p> <p>În vederea înmatriculării autovehiculului se solicită un certificat care atestă plata TVA în România pentru achiziția intracomunitară a acestuia.</p> |

Sursa: Codul fiscal

Exemplul 4

Societatea X, persoană juridică având sediul activității economice în România, neînregistrată în scopuri de TVA, achiziționează cu 12.000 euro, din Italia, un autoturism care nu îndeplinește condițiile unui mijloc de transport nou în sensul TVA. Furnizorul din Italia este o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de taxă care nu aplică regimul marjei pentru bunurile secondhand. Cursul de schimb valutar la data exigibilității TVA este de 5 lei/euro.

Ne propunem să prezentăm tratamentul TVA aferent autoturismului secondhand.

Întrucât tranzacția depășește plafonul de 10.000 euro, societatea X trebuie să solicite înregistrarea în scop special de TVA, conform art. 317 alin. (1) din Codul fiscal, și să îi comunice codul de taxă furnizorului din Italia anterior achiziției intracomunitare. Operațiunea este impozabilă în România, persoana obligată la plata TVA fiind societatea X. Aceasta achită taxa prin aplicarea cotei de 21% la valoarea achiziției până la data de

25 inclusiv a lunii următoare celei în care ia naștere exigibilitatea TVA. Firma depune decontul special de TVA (formularul 301) și declarația recapitulativă 390. În vederea înmatriculării autovehiculului, ea îi solicită organului fiscal un certificat care atestă plata TVA în România pentru respectiva achiziție intracomunitară.

– Achiziția intracomunitară a autoturismului:

| | | | | |
|------------|-------------------------|---|---|--------------------|
| 72.600 lei | 2133 | = | % | <u>72.600 lei</u> |
| | „Mijloace de transport” | | 404 | 60.000 lei |
| | | | „Furnizori de imobilizări” (12.000 euro x 5 lei/euro) | |
| | | | 446 | 12.600 lei |
| | | | „Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate” / TVA | (60.000 lei x 21%) |

– Plata taxei pe valoarea adăugată:

| | | | | |
|------------|---|---|---------------------------|------------|
| 12.600 lei | 446 | = | 5121 | 12.600 lei |
| | „Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate” / TVA | | „Conturi la bănci în lei” | |

– Achitarea datoriei față de furnizor:

| | | | | |
|------------|----------------------------|---|------------------------------|------------|
| 72.600 lei | 404 | = | 5124 | 72.600 lei |
| | „Furnizori de imobilizări” | | „Conturi la bănci în valută” | |

Exemplul 5

Societatea X, persoană juridică având sediul activității economice în România, neînregistrată în scopuri de TVA, achiziționează cu 5.000 euro, din Franța, un autoturism care nu îndeplinește condițiile unui mijloc de transport nou în sensul TVA. Furnizorul din Franța este o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de taxă care nu aplică regimul marjei pentru bunurile secondhand. Cursul de schimb valutar la data exigibilității TVA este de 5 lei/euro.

Ne propunem să prezentăm tratamentul TVA aferent autoturismului secondhand.

Întrucât tranzacția nu depășește plafonul de 10.000 euro, persoana juridică din România nu are obligații în ceea ce privește plata TVA.

– Achiziția intracomunitară a autoturismului:

| | | | | |
|------------|-------------------------|---|--|------------|
| 25.000 lei | 2133 | = | 404 | 25.000 lei |
| | „Mijloace de transport” | | „Furnizori de imobilizări” (5.000 euro x 5 lei/euro) | |

– Achitarea datoriei față de furnizor:

| | | | | |
|------------|----------------------------|---|------------------------------|------------|
| 25.000 lei | 404 | = | 5124 | 25.000 lei |
| | „Furnizori de imobilizări” | | „Conturi la bănci în valută” | |

Pentru înmatricularea autovehiculului, societatea X solicită un certificat care să ateste că nu datorează TVA în România pentru achiziția intracomunitară.

➤ Achiziția intracomunitară a unui autovehicul care nu este nou în cazul în care vânzătorul din UE este considerat întreprindere mică în statul de livrare

În conformitate cu art. 266 alin. (1) pct. 16 din Codul fiscal, întreprinderea mică reprezintă persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire prevăzut la art. 310 sau 310², potrivit art. 284 alin. (1) și (2) din Directiva 2006/112/CE.

| Cine este cumpărătorul din România? | Obligațiile cumpărătorului din România |
|---|--|
| Persoană impozabilă înregistrată normal în scopuri de TVA | Operațiunea este neimpozabilă în România, conform art. 268 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, și se înregistrează în decontul de TVA la rândul 30 „Achiziții de bunuri și servicii scutite de taxă sau neimpozabile”. |
| Persoană impozabilă care a solicitat cod special de TVA | Operațiunea este neimpozabilă în România. Nu există obligații de plată a TVA. |
| Persoană impozabilă neînregistrată în scopuri de TVA | Achiziția este neimpozabilă în România. Nu există obligații de înregistrare în scopuri de TVA sau de plată a taxei. |

Sursa: Codul fiscal

În vederea înmatriculării autovehiculului, persoana fizică îi solicită organului fiscal eliberarea unui certificat din care să rezulte că nu se datorează TVA în România pentru achiziția intracomunitară a acestuia.

➤ Achiziția intracomunitară a unui autovehicul care nu este nou în cazul în care vânzătorul din UE este o persoană impozabilă care nu aplică regimul special de scutire pentru întreprinderile mici

| Cine este cumpărătorul din România? | Obligațiile cumpărătorului din România |
|-------------------------------------|--|
| Persoană fizică obișnuită | Persoana fizică nu are obligația plății TVA în România pentru achiziția intracomunitară efectuată conform art. 268 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal. Pentru înmatricularea autovehiculului, cumpărătorul îi solicită organului fiscal eliberarea unui certificat din care să rezulte că nu datorează TVA în țara noastră pentru achiziția intracomunitară a acestuia. |

Sursa: Codul fiscal

■ Referitor la cifra de afaceri

Din punctul de vedere al TVA, orice persoană impozabilă poate aplica regimul special de scutire dacă cifra de afaceri anuală realizată care servește drept referință pentru aplicarea art. 310 alin. (1) din Codul fiscal este inferioară plafonului de 395.000 lei.

Referitor la impozitul pe profit/pe veniturile microîntreprinderilor, se consideră venit impozabil valoarea integrală a livrărilor de bunuri/prestărilor de servicii facturate. Până la apariția Hotărârii Guvernului nr. 864/2020 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016, în calculul cifrei de afaceri s-a luat doar marja de profit. După această dată, cei care aplică regimul special de scutire pentru bunurile secondhand includ în cifra de afaceri întreaga contrapartidă încasată, și nu doar marja de profit.

■ Referitor la RO e-Transport

Din punctul de vedere al modului în care circulă (achiziție intracomunitară, import, intern), bunurile secondhand se supun legislației privind sistemul RO e-Transport, exact ca orice alte bunuri. Prin acest sistem

sunt monitorizate transporturile rutiere pe teritoriul național ale bunurilor cu risc fiscal ridicat și transporturile rutiere internaționale de bunuri.

Categoriile de vehicule rutiere care fac obiectul monitorizării în sistemul RO e-Transport sunt cele care au o masă maximă tehnic admisibilă de minimum 2,5 tone, încărcate cu bunuri cu o masă brută totală mai mare de 500 kg sau cu o valoare totală mai mare de 10.000 lei, aferente cel puțin unei partide de bunuri care face obiectul transportului, conform art. 1 alin. (4) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală și al președintelui Autorității Vamale Române nr. 1.337/1.268/2024 pentru aprobarea Procedurii de utilizare și funcționare a sistemului național privind monitorizarea transporturilor de bunuri RO e-Transport.

Dacă achiziția intracomunitară se referă la un mijloc de transport secondhand, chiar dacă vine pe roți, acesta are nevoie de codul UIT. Astfel, în cazul în care bunurile secondhand sunt transportate cu vehicule terestre cu masa totală de peste 2,5 tone, societatea care face achiziția intracomunitară trebuie să se preocupe de obținerea codului UIT cel târziu în momentul în care mijlocul de transport ajunge la granița română. Excepția referitoare la obținerea codului UIT se referă la bunurile cu o masă brută totală mai mare de 500 kg sau cu o valoare totală de peste 10.000 lei.

➔ Concluzii

În articolul de față am prezentat principalele implicații ale achiziției intracomunitare de autoturisme secondhand din punct de vedere fiscal atât pentru persoanele juridice înregistrate/neînregistrate în scopuri de TVA în România, cât și pentru cele fizice. Este important să înțelegem diferențele dintre autoturismele noi și cele secondhand, deoarece această delimitare determină tratamentul TVA aplicabil. Achizițiilor intracomunitare de autoturisme de acest tip le sunt incidente reglementări specifice, iar ele trebuie tratate diferențiat în funcție de regimul fiscal care s-a aplicat în celălalt stat membru al Uniunii Europene.

Bibliografie

1. ANAF (2024), *Tratatamentul fiscal al operațiunilor cu bunuri second-hand*, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca și Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bihor, https://static.anaf.ro/static/10/Cluj/cj_second_2024.pdf.
2. ANAF (2025), *Tratatamentul fiscal, din punct de vedere al TVA, al achizițiilor de autovehicule*, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov, https://static.anaf.ro/static/10/Brasov/Brasov/TVA_autovehicule.pdf.
3. Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene seria L nr. 347/11.12.2006.
4. Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr. 22/13.01.2016, cu modificările și completările ulterioare.
5. Hotărârea Guvernului nr. 864/2020 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016, publicată în Monitorul Oficial nr. 956/16.10.2020.
6. Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr. 688/10.09.2015, cu modificările și completările ulterioare.
7. Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, publicat în Monitorul Oficial nr. 963/30.12.2014, cu modificările și completările ulterioare.
8. Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1.611/2022 pentru aprobarea Procedurii de eliberare a certificatelor privind taxa pe valoarea adăugată, în cazul achizițiilor intracomunitare de mijloace de transport, precum și pentru aprobarea unor formulare, publicat în Monitorul Oficial nr. 891/09.09.2022.
9. Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală și al președintelui Autorității Vamale Române nr. 1.337/1.268/2024 pentru aprobarea Procedurii de utilizare și funcționare a sistemului național privind monitorizarea transporturilor de bunuri RO e-Transport, publicat în Monitorul Oficial nr. 597/27.06.2024.