



MINISTERUL FINANTELOR

Cabinet Secretar de stat

Nr. 738477/23.06.2025



CAMERA CONSULTANȚILOR FISCALI
Str. Alexandru Constantinescu nr. 61
Sector 1, București
Cod poștal 011472

În atenția domnului Dan MANOLESCU, președinte al Camerei Consultanților Fiscali

Ca urmare a adresei dumneavoastră nr. 439/2024, prin care ne supuneți atenției o serie de probleme de fiscalitate în materie de TVA și formulați propuneri de completare a Normelor metodologice de aplicare a Titlului VII din Codul fiscal, vă comunicăm următoarele:

1. În ceea ce privește interpretarea textului de lege ce vizează livrarea sistemelor de încălzire ca parte componentă a livrărilor de locuințe, precum și livrarea și instalarea sistemelor de încălzire ca extraopțiuni la livrarea unei locuințe (în prezent art. 291 alin. (2) lit. q) din Codul fiscal¹), în primul rând, menționăm că ambele inițiative legislative (L564/2022/ Pl-x nr. 670/2022 și, respectiv, L820/2022/Pl-x nr. 94/2023) care au stat la baza adoptării Legii nr. 39/2023² și, respectiv, a Legii nr. 216/2023³, nu au aparținut Guvernului, ci Parlamentului.

Referitor la prevederile în discuție, precizăm că acestea au fost adoptate ca urmare a amendamentului propus de Comisia pentru buget, finanțe și bănci din cadrul Camerei Deputaților.

Prin respectivul amendament s-a propus, în fapt, aplicarea pentru aceeași operațiune a două cote diferite de TVA, și anume separarea livrării unei construcții de livrarea echipamentelor instalate/montate în/pe aceasta și aplicarea de cote de TVA distincte. Această separare a unei operațiuni unice (livrarea unui bun imobil) contravine Directivei 2006/112/CE⁴, astfel cum a fost interpretată prin jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene, în principal prin cauzele C-349/96 Card Protection Plan și C-463/16 Stadion Amsterdam CV .

Menționăm că, potrivit instrumentului de motivare al amendamentului propus și admis în cadrul acestei inițiative legislative, (...) *dezvoltatorii imobiliari oferă spre vânzare*

¹ Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

² Legea nr. 39/2023 pentru completarea art. 291 alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal

³ Legea nr. 216/2023 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal

⁴ Directiva 2006/112/CE privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, cu modificările și completările ulterioare

construcții care deja sunt dotate cu aceste sisteme. Fiind considerate accesorii livrării construcției ar trebui să se aplice aceeași cotă de TVA ca și la livrarea construcției. (...).

Prin urmare, premisa de la care au pornit cele două abordări prezentate de dumneavoastră, respectiv că *sistemele de încălzire nu pot fi tratate drept accesorii ale livrării de construcții, întrucât în acest caz ar trebui să li se aplice aceeași cotă/regim ca și livrării principale*, pare să fie infirmată de motivarea amendamentului.

În altă ordine de idei, independent de motivația avută în vedere la propunerea acestui amendament, din modalitatea de redactare a textului de lege în discuție s-ar înțelege că obiectul livrării îl reprezintă construcția/imobilul (în componența căreia intră sistemele de încălzire, inclusiv ca extraopțiuni) și nu livrarea independentă de sisteme de încălzire, care este reglementată separat și pentru care sunt incidente dispozițiile de la lit. n) și o).

Or, într-o astfel de ipoteză, regimul TVA/cota de TVA aplicabil/aplicabilă ar fi cel/cea al/a construcției care, așa cum rezultă și din precizările dumneavoastră, diferă de la caz la caz, în funcție de calitatea beneficiarului (persoană neimpozabilă sau persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA ori persoană impozabilă neînregistrată în scopuri de TVA), de natura construcției (nouă sau veche), de îndeplinirea anumitor condiții în cazul livrării de locuințe ca parte a politicii sociale, putând fi unul de taxare inversă supus cotei standard de TVA de 19% sau de scutire de TVA (fără drept de deducere) ori de taxare cu cota de TVA de 9% sau 19%.

Cu toate acestea, textul de lege adoptat de Parlament prevede expres aplicarea cotei reduse de TVA pentru livrarea sistemelor de încălzire, indiferent de regimul TVA aplicabil construcției, ceea ce, în opinia noastră, ar deroga de la regulile și principiile TVA.

Deși înțelegem că abordarea pe care o susțineți (prima abordare) are în vedere prevederile reglementate în cazul serviciilor de restaurant/catering unde, deși este există o prestație unică, sunt aplicabile două cote diferite de TVA pentru elementele componente, respectiv 9% pentru alimente și 19% pentru băuturi alcoolice și unele băuturi nealcoolice, amintim că Directiva 2006/112/CE permite statelor membre aplicarea cotei reduse de TVA pentru serviciile de restaurant și de catering, cu posibilitatea de a exclude doar furnizarea de băuturi (alcoolice și/sau nealcoolice) (a se vedea în acest sens pct. 12a din anexa III a Directivei 2006/112/CE). Prin urmare, dispozițiile la care faceți referire au fost implementate ca urmare a posibilității oferite de Directiva 2006/112/CE.

Prin urmare, asupra intenției de reglementare considerăm că se poate pronunța doar legiuitorul.

2. Referitor la problema semnalată de membrii CCF, ce vizează informările transmise de Direcția generală regională a finanțelor publice Brașov și de Direcția generală regională a finanțelor publice Galați în care se menționează că de la data de 1 ianuarie 2024 se aplică cota standard de TVA de 19% pentru toate produsele eco, montane și tradiționale, fără însă a se ține cont de faptul că mare parte din acestea, datorită naturii lor de produse alimentare, vor intra sub incidența cotei de TVA de 9%, precizăm că problematica sesizată a fost remediată în cursul lunii ianuarie 2024 la nivelul celor două structuri teritoriale din cadrul ANAF.

3. În ceea ce privește anularea pct. 42 alin. (1) teza I din cap. IX al HG nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal în ceea ce privește sintagma "conform Ordonanței Guvernului nr. 129/2000 privind

formarea profesională a adulților, republicată, cu modificările și completările ulterioare", dispusă de Curtea de Apel Târgu Mureș - Secția a II-a Civilă, de Contencios Administrativ și Fiscal prin Sentința nr. 62/2022, publicată în data de 25 septembrie 2023 în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 860, vă facem cunoscut că la nivelul instituției noastre a fost analizată modificarea prevederilor în discuție astfel încât să se asigure aplicarea unui tratament unitar (scutire de TVA fără drept de deducere) de către toți prestatorii de servicii de formare profesională a adulților, autorizați în acest sens, urmând ca aceasta să fie avută în vedere la proxima modificare și completare a normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal.

4. Referitor la propunerea de completare a pct. 4 din normele metodologice date în aplicarea art. 269 din Codul fiscal cu exemple edificatoare în ceea ce privește operațiunile imobiliare efectuate de persoanele fizice, în special cu privire la situația în care persoana fizică devine persoană impozabilă pentru alte activități economice decât cele de livrare de construcții sau terenuri, vă comunicăm că propunerile de exemple formulate vor fi avute în vedere la următoarea intervenție legislativă asupra normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Cu deosebită considerație,



Secretar de stat