

**DECIZIA NR. 136**

Direcția generală a finanțelor publice Brașov, Biroul de soluționare a contestațiilor a fost sesizată de către Administrația Finanțelor Publice privind soluționarea contestației depusă de SC X.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor stabilite de organele de control ale Direcției Controlului Fiscal Brașov, în raportul de inspecție fiscală și Decizia de impunere prin care s-a respins la rambursare TVA.

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art.177 din O.G. nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.175,176 și 177 din O.G. nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, D.G.F.P. Brașov este investită cu soluționarea pe fond a contestației formulate de către SC X.

I. SC X formulează contestație împotriva raportului de inspecție fiscală și Deciziei de impunere, solicitând admiterea contestației și anularea parțială a actului administrativ fiscal referitor la TVA respinsă la rambursare.

În contestația formulată petenta susține că, în baza Contractului de fabricație din a derulat operațiuni de export de bunuri rezultate din producția proprie către beneficiarul din Singapore.

Petenta susține că a efectuat aceste operațiuni de export direct către beneficiarul din Singapore, aplicând scutirea de taxă pe valoarea adăugată în temeiul art.143 alin.(1) lit.b) și art.3 alin.(1) din Ordinul nr.2222/22.12.2006.

Totodată, petenta susține că a prezentat în timpul controlului și la dosarul cauzei documentele justificative prevăzute la art.2 alin.(2) din Ordinul nr.2222/22.12.2006 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de TVA pentru operațiunile prevăzute la art.143 alin.(1) lit.a)-i), art.143 alin.(2) și art.144<sup>1</sup> din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal cu modificările ulterioare, și anume:

-facturile fiscale întocmite în conformitate cu prevederile art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal astfel cum a fost modificată prin Legea nr.343/2006

-declarațiile vamale, având pe verso aplicată stampila Biroului vamal Otopeni din data de 08.02.2007 și respectiv 01.03.2007 iar la casuta nr.17 este înscrisă Singapore ca țară de destinație.

-documentele de transport pe care se menționează Singapore ca și aeroport de destinație,

-Contractul de fabricație care prevede că transportul cade în sarcina cumpărătorului, urmând ca factura ce va însoți produsele să conțină mențiunea "condiții de livrare Ex Work/ Franco Fabrica".

Fata de cele prezentate petenta susține că îi sunt aplicabile prevederile art.143 alin.(1) lit.b) din Codul fiscal și dispozițiile art.3 din OMFP nr.2222/2006 în sensul scutirii de TVA a operațiunilor de export efectuate în baza contractului de fabricație către beneficiarul din

Singapore, solicitand astfel admiterea contestatiei pentru TVA respinsa la rambursare si anulara partiala a actului administrativ fiscal.

II. Prin Decizia de impunere organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a respins la rambursare TVA avand in vedere prevederile art.143 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si OMFP nr.2222/2006.

Prin raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala din cadrul D.C.F Brasov au constatat urmatoarele:

Inspectia fiscala s-a efectuat in vederea solutionarii decontului de TVA cu suma negativa prin care SC X a solicitat la rambursare taxa pe valoarea adaugata din decontul de TVA inregistrat la A.F.P.Brasov in 26.03.2007.

Urmare a inspectiei fiscale, organele de inspectie fiscala au admis la rambursare TVA in valoare A si au respins la rambursare TVA in valoare B.

Organele fiscale au colectat TVA in valoare B asupra sumei reprezentand contravaloarea livrarilor la export intrucat conform Contractul de fabricatie, petenta nu a efectuat transportul bunurilor in afara Comunitatii, nedetinand stampila biroului vamal de iesire din spatiul comunitar pe declaratiile vamale.

Astfel, organele de inspectie fiscala au colectat TVA in valoare B asupra livrarilor la export potrivit prevederilor art.143 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile introduse prin Legea nr.343/2006.

III. Luând în considerare constatările organului de inspectie fiscala, susținerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada supusă verificării se rețin următoarele:

Perioada verificată:01.02.2007-28.02.2007.

Verificarea s-a efectuat în vederea soluționării decontului de TVA din luna februarie 2007 cu opțiune de rambursare a sumei negative în valoare A, inregistrat la A.F.P.Brasov .

1.Referitor la TVA in valoare de B, respinsa la rambursare prin Decizia de impunere , **cauza supusa solutionarii D.G.F.P. Brasov prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor este daca SC X datoreaza bugetului de stat TVA in valoare B colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala asupra livrarilor efectuate la export in conditiile in care transportul bunurilor a fost efectuat de cumparator potrivit prevederilor contractuale.**

In fapt, din documentele existente in copie la dosarul cauzei rezulta ca in perioada supusa inspectiei fiscale SC X a derulat operatiuni de export direct de bunuri rezultate din productia proprie catre Singapore in baza Contractului de fabricatie.

Obiectul contractului conform pct.1 din contract il reprezinta "Fabricarea si repararea de produse electronice -unitati de telecomanda"

Conform clauzelor cuprinse la pct.5 "Conditii de livrare" din Contractului de fabricatie "factura ce va insoti produsele finite trebuie sa contina mentiunea conditii de livrare Ex work/Franco Fabrica."

Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratia Finantelor Publice, prin raportul de inspectie fiscala a colectat suplimentar TVA asupra bunurilor exportate, potrivit prevederilor art.143 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile introduse prin Legea nr.343/2006, intrucat petenta nu a efectuat transportul bunurilor exportate in afara Comunitatii, nedetinand nici stampila biroului vamal de iesire din spatiul comunitar pe declaratiile vamale.

In contestatia formulata petenta sustine ca a efectuat aceste operatiuni de export direct catre beneficiarul din Singapore, aplicand scutirea de taxa pe valoarea adaugata in temeiul art.143 alin.(1) lit.b) din Codul fiscal si art.3 alin.(1) din Ordinul nr.2222/22.12.2006 intrucat in conformitate cu prevederile Contractului de fabricatie, transportul bunurilor este in sarcina cumparatorului si solicita admiterea contestatiei pentru TVA in valoare B si anulara partiala a actului administrativ fiscal si rambursarea TVA in valoare B.

Petenta sustine ca a prezentat in timpul controlului si la dosarul cauzei documentele justificative prevazute la art.2 alin.(2) din Ordinul nr.2222/22.12.2006 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de TVA pentru operatiunile prevazute la art.143 alin.(1) lit.a)-i), art.143 alin.(2) si art.144<sup>1</sup> din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal cu modificarile ulterioare.

In speta sunt aplicabile prevederile art.143 alin.(1) lit.b) din Codul fiscal si art.3 din Ordinul 2222/2006 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art. 143 alin. (1) lit. a) - i), art. 143 alin. (2) si art. 144 <sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

-art.143 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

*“(1) Sunt scutite de taxă:*

*b) livrările de bunuri expediate sau transportate în afara Comunității de către cumpărătorul care nu este stabilit în România sau de altă persoană în contul său, cu excepția bunurilor transportate de cumpărătorul însuși și care sunt folosite la echiparea sau alimentarea ambarcațiunilor de agrement și a avioanelor de turism sau a oricărui alt mijloc de transport de uz privat. Este scutită, de asemenea, și livrarea de bunuri care sunt transportate în bagajul personal al călătorilor care nu sunt stabiliți în Comunitate;*

-art.3 din Ordinul 2222/2006

*(1) Potrivit prevederilor art. 143 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată livrările de bunuri expediate în afara Comunității de către cumpărătorul care nu este stabilit în România sau de altă persoană în contul său. Astfel de livrări au loc în cadrul unor contracte precum cele în care condiția de livrare este ex works conform normelor INCOTERMS. Scutirea se aplică numai în situația în care potrivit prevederilor contractuale dintre furnizor și cumpărător, transportul bunurilor în afara Comunității este în sarcina cumpărătorului, care poate face transportul cu mijloace proprii sau poate apela la un transportator sau la o casă de expediție.*

*(2) Scutirea de taxă pe valoarea adăugată prevăzută la alin. (1) se justifică de exportator cu documentele prevăzute la art. 2. ”*

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata bunurile expediate sau transportate in afara comunitatii de catre cumparatorul care nu este stabilit in Romania in conditiile in care aceste livrari au loc in cadrul unor contracte in care conditia de livrare este ex works.

Scutirea se aplica numai in situatia in care potrivit prevederilor contractuale dintre furnizor si cumparator, transportul bunurilor in afara comunitatii este in sarcina cumparatorului, care poate face transportul cu mijloace proprii sau poate apela la un transportator sau la o casa de expediție.

Scutirea de TVA se justifica cu documentele prevazute la alin.(2) al art.2 din Ordinul 2222/2006 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art. 143 alin. (1) lit. a) - i), art. 143 alin. (2) si art.

144 ^1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, si anume:

“a) factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, sau dacă transportul bunurilor nu presupune o tranzacție, documentele solicitate de autoritatea vamală pentru întocmirea declarației vamale de export;

b) declarația vamală de export, care să cuprindă numele exportatorului bunurilor și care să fie certificată de biroul vamal de ieșire din spațiul Comunitar, și/sau, după caz, să fie certificat liberul de vamă acordat de autoritatea vamală.

c) documentul de transport care atestă că bunurile părăsesc Comunitatea și, după caz, orice alt document care atestă realizarea efectivă a exportului, cum ar fi: comanda de cumpărare, de vânzare sau contractul, documentele de asigurare.”

Analizand documentele existente in copie la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

Transportul s-a efectuat prin Aeroportul Otopeni iar conform Contractul de fabricatie conditia de livrare este Ex work/Franco Fabrica, astfel ca transportul bunurilor in afara comunitatii este in sarcina cumparatorului.

La dosarul cauzei sunt prezentate in copie documentele justificative prevazute la art.2 alin.(2) din Ordinul nr.2222/22.12.2006 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de TVA pentru operatiunile prevazute la art.143 alin.(1) lit.a)-i), art.143 alin.(2) si art.144^1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile ulterioare, si anume:

-facturile fiscale sunt intocmite in conformitate cu prevederile art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal astfel cum a fost modificata prin Legea nr.343/2006, fapt mentionat si de organele de inspectie fiscala in raportul de inspectie fiscala.

-declaratiiile vamale de export sunt certificate de Biroul Vamal Brasov si poarta stampila Biroului vamal Otopeni din data de 08.02.2007 si respectiv 01.03.2007

- pe documentele de transport se mentioneaza Singapore ca si aeroport de destinatie

Avand in vedere prevederile legale mai sus enuntate si documentele justificative existente in copie la dosarul cauzei rezulta ca furnizorul respectiv SC X are dreptul de a aplica scutirea de taxa pe valoarea adaugata potrivit prevederilor art.143 alin.(1) lit.b) din Codul fiscal modificat prin legea nr.343/2006 si art.3 din Ordinul 2222/2006 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de TVA pentru operatiunile prevazute la art.143 alin.(1) lit.a)-i), art.143 alin.(2) si art.144^1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile ulterioare.

In speta, Administratia Finantelor Publice prin adresa a solicitat punctul de vedere Directiei Generale de Legislatie si Impozite Indirecte din cadrul Ministerului Economiei si Finantelor cu privire la tratamentul fiscal aplicabil furnizorilor stabiliti in Romania care efectueaza livrari de bunuri in afara Comunitatii, in situatia in care sarcina efectuării transportului este a cumparatorilor nestabiliti si neinregistrati din punct de vedere al TVA in Romania si daca furnizorii pot aplica scutirea de TVA cu drept de deducere.

Prin adresa, Directia Generala de Legislatie si Impozite Indirecte precizeaza:

“Potrivit art.143 alin.(1) lit.b) din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile ulterioare, sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata livrarile de bunuri expediate sau transportate in afara Comunitatii de catre cumparatorul care nu este stabilit in Romania sau de alta persoana in contul sau, cu exceptia bunurilor transportate de cumparatorul insusi si care sunt folosite la echiparea sau alimentarea ambarcatiunilor de agrement, a avioanelor de turism, etc.

In conformitate cu art.3 alin.(1) din Ordinul 2222/2006 livrarile de bunuri prevazute la art.143 alin.(1) lit.b) din Codul fiscal au loc in cadrul unor contracte precum cele in care conditia de livrare este ex works conform normelor INCOTERMS.

Scutirea se aplica numai in situatia in care potrivit prevederilor contractuale dintre furnizor si cumparator, transportul bunurilor in afara comunitatii este in sarcina cumparatorului, care poate face transportul cu mijloace proprii sau poate apela la un transportator sau la o casa de expeditie.

Potrivit alin.(2) al aceluiasi articol, scutirea de taxa pe valoarea adaugata se justifica de exportator cu:

a) factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, sau dacă transportul bunurilor nu presupune o tranzacție, documentele solicitate de autoritatea vamală pentru întocmirea declarației vamale de export;

b) declarația vamală de export, care să cuprindă numele exportatorului bunurilor și care să fie certificată de biroul vamal de ieșire din spațiul Comunitar, și/sau, după caz, să fie certificat liberul de vamă acordat de autoritatea vamală.

c) documentul de transport care atestă că bunurile părăsesc Comunitatea și, după caz, orice alt document care atestă realizarea efectivă a exportului, cum ar fi: comanda de cumpărare, de vânzare sau contractul, documentele de asigurare.

Prin urmare, furnizorul este cel care aplica scutirea de taxa pe valoarea adaugata prevazuta la art.143 alin.(1) lit.b) din Codul fiscal, justificarea scutirii de taxa, facandu-se cu documentele mentionate la art.2 alin.(2) din Instructiunile aprobate Ordinul ministrului finantelor publice nr.2222/2006.”

Avand in vedere faptul ca la data transmiterii referatului cu propuneri de solutionare a contestatiei, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratia Finantelor Publice nu se aflau in posesia adresei transmise de Ministerul Economiei si Finantelor prin adresa ne solicita ca la solutionarea contestatiei depuse de SC X impotriva Deciziei de impunere, sa avem in vedere si punctul de vedere transmis de Directiei Legislatie Impozite Indirecte.

In consecinta, avand in vedere prevederile art.143 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, art.2 si art.3 din Ordinul 2222/2006 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de TVA pentru operatiunile prevazute la art.143 alin.(1) lit.a)-i), art.143 alin.(2) si art.144<sup>1</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile ulterioare, enuntate anterior, adresa Ministerului Economiei si Finantelor, documentele existente in copie la dosarul cauzei, rezulta ca scutirea de taxa pe valoarea adaugata se aplica furnizorului SC X care a livrat bunuri la export in conditia de livrare ex works, pentru care obligatia efectuarii transportului revenea beneficiarului extern sau altei persoane in contul sau, urmand astfel a se admite contestatia pentru TVA in valoare B, colectata in mod eronat de organele de inspectie fiscala prin raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere.

De asemenea, se va anula partial Decizia de impunere pentru suma B reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.186 alin.(1) si (2) din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, care precizeaza:

*“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.*

*(2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat. “*

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art.143 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, art.2 și art.3 din Ordinul 2222/2006 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a) - i), art. 143 alin. (2) și art. 144 ^1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și art 186 din O.G. nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

#### DECIDE

Admiterea contestației formulată de către SC X pentru suma B reprezentând TVA și anularea parțială a Deciziei pentru suma B reprezentând taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.