

DECIZIA nr. 24 din 23.01.2020 privind soluționarea
contestației formulate de **ABC**, cu sediul în SM,
înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr.2020

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București a fost sesizată cu adresa nr.2020, înregistrată sub nr.2020 de către Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți cu privire la contestația ABC, persoană impozabilă nerezidentă înregistrată în scopuri de TVA în România sub numărul ... și formulată prin împuternicit ...SRL în baza procurii din2019, înregistrată la registratura organului fiscal sub nr.2019.

Obiectul contestației înregistrate sub nr.12.2019 îl constituie decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-x yyy/2019, emisă în baza în baza raportului de inspecție fiscală nr. F-x zzz/2019 și comunicată sub semnătură împuternicitului în data de2019 prin care s-a stabilit TVA suplimentară în sumă de **C lei**.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) și alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de ABC.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenți au efectuat inspecția fiscală parțială pentru TVA la ABC pentru perioada 01.08.2017-31.03.2019, constatările inspecției fiind consemnate în raportul de inspecție fiscală nr. F-x zzz/2019 în baza căruia a fost emisă decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-x yyy/2019, prin care s-a stabilit o diferență suplimentară de TVA în sumă de C lei, din care:

- TVA colectată suplimentar în sumă de Ca lei pentru bunuri importate și pentru care societatea nu a prezentat documente din care să reiasă existența în stoc a acestora, facturi emise pentru acest bunuri sau alte documente justificative;

- TVA nedeductibilă în sumă de Cb lei pentru achiziția de servicii de la furnizorul FZR SRL întrucât locul prestării nu este în România, ci în SM, unde societatea nerezidentă își are sediul activității economice;

- TVA colectată suplimentar în sumă de Cc lei aferentă exporturilor cu facturile nr. F2/x/2018 și nr. F3/y/2018 pentru care nu s-au prezentat documente justificative de export.

II. Prin contestația formulată ABC contestă TVA suplimentară în sumă de C lei, arătând următoarele:

În ceea ce privește TVA în sumă de Ca lei colectarea TVA nu se justifică deoarece până la data controlului societatea nu a inclus în jurnalele de cumpărări și în decontul de taxă, TVA-ul achitat în vamă pentru aceste două importuri, iar din nota explicativă acordată s-a solicitat departamentului de planificare din cadrul societății detalii cu privire la aceste importuri pentru a înțelege motivul pentru care acestea nu au fost înregistrate în contabilitate pe codul de TVA din România și nu s-a dedus TVA în România conform art. 299 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal.

În cazul sumei de Cb lei, factura nr. F1/z/2018 nu a fost emisă de FZR SRL pentru prestări de servicii, ci pentru o cerere de compensare a sumei de Ea euro plus Ep euro reprezentând costul pieselor învechite și costul lor de casare, solicitată în temeiul art. 3 lit. c) din acordul de furnizare încheiat de societate cu acest vânzător, prin care s-a convenit rambursarea către FZR SRL pentru costurile asociate cu piese caduce. În opinia societății, descrierea furnizată în factura primită pentru această tranzacție nu este pe deplin corectă, nefiind vorba de o prestare de servicii, ci de o furnizare de piese învechite, fără mișcare între țări, împreună cu costul de casare asociat, ca o cheltuială accesorie pentru care se aplică prevederile art. 286 alin. (3) lit. b) din Codul fiscal și pct. 30 alin. (5) din Normele metodologice.

Cu privire la colectarea TVA în sumă de Cc lei, societatea arată că este vorba de două cazuri izolate de livrări urgente de piese de fabricație auto către fabrica din STR, care au fost exportate prin intermediul furnizorului logistic LGS din Republica Cehă, obținându-se în data de 8 noiembrie 2019 confirmarea exporturilor de către autoritățile vamale din Cehia.

În susținerea contestației societatea nerezidentă a prezentat situația TVA deductibilă în perioada august 2017 - martie 2019, copia facturii nr. F1/z/2018, cererea de compensare în baza căreia a fost întocmită factura și documente în limba cehă împreună cu traducerile autorizate ale documentelor de export, grupate în patru anexe.

III. Față de constatările organelor fiscale, susținerile societății contestatoare, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

3.1. Referitor la TVA în sumă de Ca lei

Cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează TVA pentru bunurile intrate în patrimoniul său în urma unor importuri fără prezentarea de justificări dovedite din care să reiasă ce anume s-a întâmplat cu aceste bunuri, pentru a demonstra existența circumstanțelor legale de natură să conducă la nedatorarea TVA.

În fapt, din documentele existente la dosarul cauzei reiese că societatea nerezidentă ABC, cu sediul activității economice în SM este înregistrată în scopuri de TVA în mod direct, fără să dețină un sediu fix în România. Societatea

este distribuitorul la nivel european al produselor G și în baza acestei calități achiziționează și vinde autovehicule și componente, părți accesorii și piese de schimb pentru autovehicule.

După lansarea noului model produs de fabrica G din STR, volumul de componente achiziționate din România cu destinația STR a crescut foarte mult, ceea ce a condus la schimbarea rutei de livrare a componentelor, în sensul că acestea sunt colectate de la furnizorii din România și transportate către un centru de localizare din zona Z-RO, unde se efectuează formalitățile de export și livrarea efectivă către fabrica din STR. La momentul în care componentele ajung la centrul de consolidare și sunt gata pentru a fi livrate în STR, comenzile aferente sunt încărcate în sistemul EPS, iar acesta emite factura și celelalte documente de livrare pentru efectuarea formalităților vamale de export. Concomitent, factura de export este înregistrată în Oracle cu un cod de taxă și preluată în evidențele de TVA din România (jurnalul de vânzări).

Având în vedere livrările continue, la finalul fiecărei luni, în baza tuturor livrărilor efectuate de către furnizori și recepționate în STR, se emite factura între furnizori și societatea nerezidentă. În practică, facturile se emit direct de societatea ABC prin intermediul sistemului informatic TESSA în numele fiecăruia dintre furnizori (pe baza acordurilor de emisie a facturilor în numele furnizorilor încheiate în acest sens), iar aceste facturi sunt înregistrate automat în Oracle cu un cod de taxă și preluată în evidențele TVA din România (jurnalul de cumpărări). În mod similar se procedează cu achizițiile de matrițe și tipare de la furnizori, necesare în procesul de producție a componentelor.

Prin nota explicativă nr.10.2019, înregistrată la împuternicit sub nr. ...2019 organele de inspecție fiscală au solicitat societății nerezidente mai multe clarificări, între care:

”Întrebarea 4: Având în vedere că în perioada 01.08.2017-31.03.2019 contribuabilul nerezident ABC - RO a importat în România bunuri pentru care a achitat TVA în vamă, vă rugăm să ne prezentați pentru fiecare import în parte documente doveditoare din care să rezulte ce s-a întâmplat cu bunurile respective înscrise în anexa nr. 2 la prezenta notă explicativă.

Răspuns 4: Referitor la importurile I1 și I2, verificăm împreună cu colegii noștri din departamentul de planificare se anume s-a întâmplat cu aceste importuri și vom reveni cu detalii în cel mai scurt timp”.

Ulterior, nota explicativă a fost completată în privința răspunsului la întrebarea 4 sub nr.10.2019, arătându-se următoarele:

- importul I1 este un import de ambalaje: G deține o autorizație de admitere temporară pentru ambalajele aferente exporturilor către STR, astfel încât atât importul, cât și exportul sunt scutite de TVA. Acest import a fost declarat definitiv și TVA a fost aplicată. Investigăm împreună cu colegii din departamentul logistic ce anume s-a întâmplat cu aceste ambalaje, dar durează ceva timp deoarece tranzacțiile au fost efectuate în urmă cu doi ani;

- importul I2 este un import de centuri de siguranță: acest import este aferent unor componente auto care au fost respinse de către G STR și trimise producătorului, în acest caz furnizorul FZR. În principiu pentru componentele auto respinse de către clienți se aplică aceleași reguli ca la plecare. Așteptăm confirmarea din partea departamentului logistică, dar durează ceva timp deoarece tranzacțiile au fost efectuate în urmă cu doi ani.

În baza acestor informații, organele de inspecție fiscală au colectat TVA suplimentară în sumă de Ca lei pe motiv că societatea nerezidentă nu a justificat ce anume s-a întâmplat cu bunurile importate, respectiv dacă există în stoc ori dacă au fost livrate cu facturi emise sau alte documente justificative.

Prin contestația formulată ABC susține că decizia de colectare a TVA este eronată deoarece nu și-a exercitat dreptul de deducere pentru TVA-ul achitat în vamă conform art. 299 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal.

În drept, potrivit art. 291 alin. (1) lit. b) și art. 321 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal:

"Art. 291. - (1) **Cota standard se aplică asupra bazei de impozitare** pentru operațiunile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse, iar nivelul acesteia este:

[...]

b) 19% începând cu data de 1 ianuarie 2017".

"Art. 321. - (2) Persoanele obligate la plata taxei pentru orice operațiune sau care se identifică drept **persoane înregistrate în scopuri de TVA, conform prezentului titlu, în scopul desfășurării oricărei operațiuni, trebuie să țină evidențe pentru orice operațiune reglementată de prezentul titlu.**

(3) Persoanele impozabile și persoanele juridice neimpozabile trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor achizițiilor intracomunitare.

(4) Evidențele prevăzute la alin. (1) - (3) trebuie întocmite și păstrate astfel încât să cuprindă informațiile, documentele și conturile, inclusiv registrul nontransferurilor și registrul bunurilor primite din alt stat membru, în conformitate cu prevederile din normele metodologice".

De asemenea, potrivit art. 10 și art. 124 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

"Art. 10. - (1) Contribuabilul/Plătitorul **este obligat să coopereze** cu organul fiscal în vederea determinării **stării de fapt fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de către acesta, în întregime, conform realității, și prin indicarea mijloacelor doveditoare** care îi sunt cunoscute, cu respectarea prevederilor în materie penală și procesual penală.

(2) Contribuabilul/Plătitorul este obligat să **întreprindă măsurile în vederea procurării mijloacelor doveditoare necesare**, prin utilizarea tuturor posibilităților ce îi stau la dispoziție".

"Art. 124. - (2) Contribuabilul/Plătitorul are obligația să colaboreze **la constatarea stărilor de fapt fiscale.** Acesta este obligat să dea informații, să prezinte la locul de desfășurare a inspecției fiscale toate documentele, precum și orice alte date necesare clarificării situațiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal".

Aceste prevederi se coroborează cu cele ale art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală potrivit cărora:

"Art. 269. - (1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[...]

d) **dovezile pe care se întemeiază**".

În speță, se reține faptul că societatea nerezidentă ABC derulează pe codul său de TVA din România numeroase operațiuni constând în achiziții

interne, importuri și exporturi de componente auto, inclusiv ambalajele aferente, prin intermediul unui centru de consolidare din zona Z-RO și deține controlul atât în privința documentelor de intrare (emițând chiar facturi în numele furnizorilor săi), cât și a documentelor de ieșire, prin intermediul sistemelor și programelor informatice folosite (EPS, TESSA, Oracle).

În timpul inspecției fiscale organele de control au constatat că pentru produsele ce au făcut obiectul a două importuri, respectiv ambalaje/paleți plastic 324 bucăți și centuri de siguranță pentru autoturisme 531 bucăți societatea nerezidentă nu a făcut dovada existenței lor, respectiv dacă acestea au fost facturate furnizorilor interni (cu titlu de retur), dacă au rămas în stocul centrului de localizare din zona Z-RO sau dacă au fost livrate și transportate/expediate în afara României.

La solicitarea organelor de inspecție fiscală, reprezentanții societății nerezidente au afirmat că "investighează împreună cu colegii din departamentul logistic ce anume s-a întâmplat", recunoscând astfel implicit că nu pot dovedi ce anume s-a întâmplat cu bunurile respective. În aceste circumstanțe **organele de inspecție au considerat că bunurile respective au făcut obiectul unor livrări și au colectat TVA aferentă în sumă de Ca lei, aspect asupra căruia societatea nerezidentă nu a avut nicio obiecție în cadrul discuției finale**, după cum reiese din punctul de vedere exprimat prin adresa înregistrată sub nr.11.2019.

Ulterior, prin contestația formulată, societatea nerezidentă a apreciat că decizia colectării TVA de către organele de inspecție fiscală este eronată pe motiv că nu și-a exercitat dreptul de deducere a TVA pentru bunurile importate.

Motivația societății nerezidente contestatoare nu poate fi primită în soluționarea favorabilă a cauzei.

Astfel, nici cu prilejul soluționării contestației, societatea nerezidentă **nu a justificat ce anume s-a întâmplat** cu cele 324 bucăți paleți plastic și 531 bucăți centuri de siguranță și, cu atât mai puțin, nu a adus în susținere documente doveditoare în acest sens, deși deține mijloace (sisteme și programe informatice) care să-i permită extragerea informațiilor necesare, din moment ce emite chiar și facturi în numele furnizorilor săi. De asemenea, efectuarea tranzacțiilor în urma cu circa 2 ani față de momentul controlului nu poate reprezenta un motiv întemeiat, din moment ce societatea nerezidentă este obligată să păstreze pentru toate operațiunile ce intră sub incidența TVA, în cadrul termenului de prescripție în materie fiscală.

Invocarea prevederilor art. 299 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, care **se referă la condițiile formale** (documentele justificative) pentru exercitarea dreptului de deducere **nu are nicio legătură cu situația de fapt** reținută în urma inspecției fiscale, iar **neexercitarea dreptului de deducere a TVA invocată nu conduce, de plano, la necolectarea TVA pentru bunurile care au intrat în patrimoniul activității economice și față de care societatea nu a prezentat nicio justificare**, în condițiile în care pot exista situații în care colectarea taxei să fie obligatorie, indiferent că pentru bunurile respective s-a exercitat ori nu dreptul de deducere a TVA (vânzare fără emiterea facturii, transfer în alt stat membru fără întocmirea facturii/autofacturii și fără dovada transportului ș.a.). De

altfel, contestatoarea nu a indicat niciun temei de drept care să o îndreptățească să pretindă necolectarea TVA de către organele de inspecție fiscală.

Dimpotrivă, așa cum se desprinde și din informațiile furnizate prin completarea la nota explicativă, în cazul bunurilor returnate (și importate), după ce inițial au fost exportate se aplică aceleași reguli ca și la plecare, cu alte cuvinte, dacă la plecare societatea G a emis factură cu TVA în numele furnizorilor săi din România (pentru care și-a dedus TVA prin jurnalul de cumpărări), tot așa la returnarea lor, societatea G trebuia să emită factură cu TVA către furnizorii săi din România.

Numai în măsura în care societatea nerezidentă ar fi demonstrat ce anume s-a întâmplat cu bunurile respective, organele fiscale ar fi putut să aprecieze incidența circumstanțelor legale de natură să conducă fie la neajustarea dreptului de deducere, fie la necolectarea TVA. Or, prin motivația adusă prin contestație, societatea nerezidentă **încearcă să inverse ilegal sarcina probei**, transferând în sarcina organelor fiscale să probeze "soarta" bunurilor importate pentru a aprecia incidența neexercitării dreptului de deducere a TVA invocată, deși are obligația legală de a păstra evidențe complete pentru toate operațiunile ce intră sub incidența TVA și contrar principiului de drept exprimat prin adagiul latin "*actor incumbit probatio*", principiu regăsit și în art. 250 din Codul de procedură civilă care prevede că "dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin inscripții [...]".

Prin urmare, în condițiile în care societatea nerezidentă nu a justificat de niciun fel ce anume s-a întâmplat cu bunurile importate, contestația acesteia cu privire la TVA colectată în sumă de Ca lei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

3.2. Referitor la TVA în sumă de Cb lei

Cauza supusă soluționării este dacă rambursarea costului pieselor învechite plus costul casării acestora reprezintă o prestare de servicii sau o livrare de bunuri, în condițiile în care societatea beneficiară nu a demonstrat că furnizorul i-a transmis dreptul de a dispune ca și un proprietar de piesele casate și de bunurile rezultate în urma casării.

În fapt, organele de inspecție fiscală nu au acordat societății nerezidente dreptul de deducere a TVA în sumă de Cb lei din factura nr. F1/z/2018 emisă de FZR România SRL pe motiv că prin factură s-au facturat servicii de prelucrare pentru care locul prestării nu este în România, operațiunea fiind astfel neimpozabilă în România.

Societatea nerezidentă nu contestă faptul că serviciile de prelucrare sunt neimpozabile, ci însăși natura sumelor facturate, susținând că furnizorul FZR România SRL nu a facturat servicii, ci bunuri, respectiv piese învechite împreună cu costurile asociate de casare, operațiunea fiind astfel impozabilă și taxabilă în România, în condițiile în care bunurile respective n-au părăsit România.

În drept, potrivit art. 270 și art. 271 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal:

"Art. 270. - (1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar".

"Art. 271. - (1) Se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri, așa cum este definită la art. 270".

Rezultă, așadar, că în materie de TVA, orice operațiune care nu implică transferul dreptului de a dispune de un bun corporal ca și un proprietar reprezintă o prestare de servicii.

În speță, aspectul litigant privește natura sumei evidențiate în factura nr. F1/z/2018 emisă de FZR România SRL, societatea nerezidentă ABC susținând că este vorba de o cerere de compensare pentru costul pieselor învechite și costul lor de casare, solicitată în temeiul art. 3 lit. c) din acordul de furnizare încheiat între părți și aducând în susținere factura și cererea de compensare în baza căreia a fost emisă factură (anexele 2-3 la contestație).

Din examinarea facturii și cererii de compensare (ambele prezentate în limba engleză, fără traducere autorizată) reiese că **factura a fost emisă pentru servicii de casare piese ("service part crapping" - dezmembrarea pieselor de service)** în valoare netă de Ev euro, iar **suma compensată** totală este de Ev euro, cu mențiunea că valorile indicate defalcat (celulele cu fundal gri) sunt completate de G și se referă la centuri din spate, sub diverse coduri.

Contrar susținerilor contestatoarei, din aceste documente **nu rezultă că furnizorul FZR România SRL a transmis societății nerezidente dreptul de a dispune de bunurile în discuție (centuri din spate casate) ca un proprietar**, pentru ca operațiunea (inclusiv casarea, ca operațiune accesorie) să fie tratată ca livrare de bunuri, așa cum se prevede la art. 270 alin. (1) din Codul fiscal.

Dimpotrivă, recuperarea costului pieselor (plus costul de casare), așa cum se arată și în contestație, indică o recuperare a costurilor de producție de către furnizor, dar fără un transfer de drept de proprietate asupra pieselor casate, **în lipsa acordului de furnizare încheiat cu furnizorul** (în traducere autorizată), invocat de contestatoare, dar neprezentat în susținere, **din care să reiasă conținutul clauzei contractuale invocate**, de natură să indice în ce măsură contestatoarea dobândește dreptul de a dispune de piesele învechite/caduce ca și un proprietar. Mai mult, pentru a considera că este vorba de o livrare de bunuri, iar serviciile de casare să fie tratate drept cheltuieli accesorii livrării pieselor învechite în temeiul art. 286 alin. (3) lit. b) din Codul fiscal invocat prin contestație, **contestatoarea trebuia să invoce și să demonstreze că a obținut și dreptul de a dispune cu privire la bunurile rezultate în urma operațiunii de casare** (deșeuri recuperabile/nerecuperabile), aspect asupra căruia nu face nicio referire prin contestația formulată.

Prin urmare, în lipsa dovezilor care să demonstreze că societății nerezidente i s-a transferat dreptul de a dispune asupra pieselor casate, operațiunea nu poate fi tratată ca livrare de bunuri, așa cum pretinde contestatoarea, ci ca o prestare de servicii, în baza regulii de la art. 271 alin. (1) din Codul fiscal potrivit căreia orice operațiune ce nu reprezintă livrare de bunuri este considerată prestare de servicii.

În condițiile în care din cele ce preced reiese că operațiunea este o prestare de servicii, iar societatea nerezidentă nu reclamă aplicarea eronată a prevederilor legale privind locul prestărilor de servicii rezultă că în mod corect organele de inspecție fiscală nu au acordat societății dreptul de deducere a TVA în sumă Cb lei pentru o prestare de servicii neimpozabilă în România.

3.3. Referitor la TVA în sumă de Cc lei

Cauza supusă soluționării este dacă societatea beneficiază de scutire de TVA pentru două livrări de bunuri în afara Uniunii Europene, în condițiile în care a prezentat în susținerea contestației documentele de export confirmate de autoritățile vamale din Cehia.

În fapt, organele de inspecție fiscală au colectat TVA în sumă de Cc lei în lunile mai și iulie 2018 pentru două livrări de bunuri înregistrate ca exporturi deoarece societatea nerezidentă ABC nu a prezentat documente de export (DVE) confirmate de autoritățile vamale naționale - Direcția Tehnologia Informației, Comunicații și Statistică și nici CMR-uri care să confirme că bunurile au părăsit teritoriul național.

Cu prilejul discuției finale organele de inspecție precizează că pentru cele două exporturi realizate cu facturile nr. F2/x/2018 (B1 lei) și nr. F3/y/2018 (B2 lei) societatea a anexat la punctul de vedere documentele de transport care nu pot fi corelate cu facturile de vânzare.

Prin contestația formulată societatea arată că a fost vorba de două cazuri izolate de livrări urgente, pentru care exportul s-a efectuat prin Cehia prin intermediul furnizorului logistic LGS și aduce în susținere documente în limba cehă împreună cu traduceri autorizate ale documentelor de export.

În drept, potrivit art. 294 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal:

"Art. 294. - (1) Sunt scutite de taxă:

a) livrările de bunuri expediate sau transportate în afara Uniunii Europene de către furnizor sau de altă persoană în contul său; [...]

(3) Prin ordin al ministrului finanțelor publice se stabilesc, acolo unde este cazul, documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxă pentru operațiunile prevăzute la alin. (1) și (2) și, după caz, procedura și condițiile care trebuie îndeplinite pentru aplicarea scutirii de taxă".

Conform art. 2 alin. (2) din Instrucțiunile de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 294 alin. (1) lit. a) - i), art. 294 alin. (2) și art. 296 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aprobate prin OMFP 103/2016:

"Art. 2. - (2) Scutirea de taxă prevăzută la art. 294 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal se justifică de către exportator cu următoarele documente:

a) factura, care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 319 alin. (20) din Codul fiscal, sau, dacă transportul bunurilor nu presupune o tranzacție, documentele solicitate de autoritatea vamală pentru întocmirea declarației vamale de export;

b) unul dintre următoarele documente:

1. certificarea încheierii operațiunii de export de către biroul vamal de export sau, după caz, notificarea de export certificată de biroul vamal de export, în cazul declarației vamale de export pe cale electronică; sau

2. exemplarul 3 al documentului administrativ unic, folosit ca declarație de export pe suport hârtie, certificat pe verso de biroul vamal de ieșire”.

Rezultă că livrările de bunuri transportate sau expediate în afara Uniunii Europene sunt scutite de TVA pe baza facturii și a documentelor de export certificate de autoritățile vamale competente. În speță, organele de inspecție fiscală nu au acordat scutirea și au colectat TVA pentru două livrări de bunuri realizate de societatea nerezidentă către STR pe motiv că aceasta nu a prezentat documente de export confirmate de autoritățile vamale naționale, iar documentele de transport prezentate nu pot fi corelate cu facturile de vânzare.

În susținerea contestației societatea arată că exporturile nu au fost realizate prin România, ci prin Cehia și a prezentat documente în limba cehă și traduceri autorizate ale certificării documentelor de export, și anume MRN e1 din data de 12.07.2018 - vama ... (pentru factura nr. F2/x/2018) și MRN e2 din data de 03.05.2018 - vama ... (pentru factura nr. F3/y/2018), ambele având amprenta autorităților vamale din 08.11.2019, în original.

Se reține că potrivit art. 276 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

”Art. 276. - (1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora poate/pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se oferă posibilitatea să se pronunțe asupra acestora”.

Astfel, în urma depunerii de către ABC a documentelor de export în susținerea contestației și a analizei efectuate de organele de inspecție fiscală asupra acestora, care confirmă justificarea aplicării scutirii de TVA pentru livrările de bunuri cu facturile nr. F2/x/2018 și nr.F3/y/2018 urmează a se admite contestația pentru TVA colectată în sumă de Cc lei, cu aplicarea prevederilor art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“Art. 279. – (1) Prin decizie contestația poate 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 mai sus și în temeiul art. 270 alin. (1), art. 271 alin. (1), art. 291 alin. (1) lit. b), art. 294 alin. (1) lit. a) și art. 321 alin. (2)-(4) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, art. 2 alin. (2) din Instrucțiunile de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 294 alin. (1) lit. a)-i), art. 294 alin. (2) și art. 296 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin

O.M.F.P. nr. 103/2016 și art. 10 alin. (1) și (2), art. 124 alin. (2), art. 269 alin. (1) lit. d), art. 276 alin. (4) și art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală

DECIDE:

1. Admite contestația ABC și anulează în parte decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-x yyy/2019 pentru TVA în sumă de **Cc lei**.

2. Respinge contestația ABC formulată împotriva deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-x yyy/2019, emisă de Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți în baza raportului de inspecție fiscală nr. F-x zzz/2019 pentru TVA în sumă de **Ca+Cb lei**.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, iar pct. 2 din prezenta decizie poate fi atacat în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul București.