



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția generală de
soluționare a contestațiilor



Str. Apolodor, nr. 17
sector 5, București
Tel : +021 319 97 59
Fax : +021 336 85 48
e-mail: contestatii.anaf@mfinante

DECIZIA nr. /
privind soluționarea contestației depusă de A,
înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală sub nr...

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția generală X, prin adresa nr..., înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală-Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr...cu privire la contestația formulată de A. din..., înmatriculată la registrul comerțului sub nr..., având cod unic de înregistrare....

Potrivit Ordinului nr.2400/2009 pentru modificarea și completarea Ordinului ministrului finanțelor publice nr.753/2006 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili și pentru reglementarea unor aspecte ale activității de administrare a marilor contribuabili societatea A. este mare contribuabil și se regăsește la poziția nr....

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere nr..., încheiată de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale X prin care s-a stabilit de plată suma totală de ...lei, reprezentând:

- taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de ...lei
- majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ...lei.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, în raport de data luării la cunoștință a Deciziei de impunere nr..., respectiv ..., potrivit datei ce este înscrisă pe confirmarea de primire și de data înregistrării contestației la Direcția generală X, respectiv ..., așa cum rezultă din ștampila registraturii acestei instituții.

Termenul de depunere a contestației a fost calculat în conformitate cu prevederile art.101 alin.1 și 5 din Codul de procedură civilă, care prevede:

“Termenele se înțeleg pe zile libere, neintrând în socoteală nici ziua când a început, nici ziua când s-a sfârșit termenul.[...]”

Termenul care se sfârșește într-o zi de sărbătoare legală, sau când serviciul este suspendat, se va prelungi până la sfârșitul primei zile de lucru următoare.

Având în vedere faptul că ultima zi în care societatea putea să depună contestația este duminică ..., zi nelucrătoare, potrivit textului de lege invocat, termenul de depunere a contestației se va prelungi până la sfârșitul primei zile de lucru următoare, respectiv Rezultă așadar că în mod legal a fost formulată contestația la data de

Văzând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.207 și art.209 alin.(1) lit.b din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. A, contestă Decizia de impunere nr...emisă de către organele de inspecție fiscală ale Direcției generale X, precizând următoarele:

Societatea menționează că în urma contestării Deciziei de impunere nr...încheiată de Direcția generală de administrare a marilor contribuabili– Activitatea de inspecție fiscală, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, a emis Decizia nr...prin care a reținut următoarele:

„Întrucât societatea contestatoare nu a emis facturi de livrare combustibil către D cu taxă pe valoarea adăugată, se reține că aceasta nu poate beneficia de scutirea de taxă pe valoarea adăugată prin restituire;

De asemenea, se reține că societatea contestatoare nu poate beneficia nici de scutirea directă de taxă pe valoarea adăugată pentru livrările de combustibili către aeronave aparținând forțelor armate SUA, conform OMEF nr.616/2007 și OMEF nr.2067/2007 pe perioada 01.09.2007-29.02.2008, întrucât aceasta nu deținea certificatul valabil de scutire de taxă pe valoarea adăugată la momentul emiterii facturii pentru livrările de bunuri sau prestări de servicii.”

Societatea precizează că prin Decizia nr..., menționată mai sus, s-a pus problema dacă poate beneficia de scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru livrările de combustibil către aeronave aparținând forțelor armate SUA, conform art.143 alin.1 lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea menționează că Direcția generală de soluționare a contestațiilor a decis *„Desființarea Deciziei de impunere nr..., referitoare la suma totală de...lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, majorările de întârziere aferente TVA în sumă de ...lei, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la o nouă verificare a*

aceleeași perioade și aceluiași tip de impozit, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, precum și de cele precizate prin prezenta decizie.”

A. precizează că “ignorând norma imperativă a art.216 alin.(3) din Codul de procedură fiscală, potrivit căreia actul administrativ fiscal ce urmează a fi încheiat trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestațiilor, echipa de inspecție fiscală a procedat la verificarea (în fapt, re-verificarea) modului de respectare a procedurilor și documentelor care să justifice acordarea scutirii de TVA în baza Acordului dintre România și SUA privind statutul forțelor Statelor Unite ale Americii în România, conform prevederilor OMEF nr.616/2007 și OMEF nr.2067/2007”.

Societatea consideră că „declarațiile vamale de export pe care este certificat liberul de vamă acordat de autoritatea vamală dovedește dincolo de orice urmă de îndoială calificarea livrărilor în discuție ca fiind exporturi”.

Societatea precizează că prevederile art.143 alin.(1) lit.i) pct.2 și lit.m) din Codul fiscal „nu sunt aplicabile în speță, deoarece beneficiarul D nu are statutul unei companii aeriene care realizează în principal transport internațional de persoane și/sau de bunuri de plată; de asemenea, prevederile respective nu sunt aplicabile întrucât D nu acționează ca forță NATO care ia parte la efortul de apărare comun.”

Societatea invocă faptul că „D nu este persoană impozabilă stabilită în România, nefiind persoană impozabilă și neîndeplinind cumulativ cele patru condiții stabilite de 125¹ alin.(2) lit.b) din Codul fiscal.”

“De asemenea, în perioada analizată, 01.09.2007-29.02.2008, D nu deținea în România nicio structură fixă-sediu central, sucursală, fabrică, atelier, agenție, birou, birou de vânzări sau cumpărări sau depozit.”

Referitor la constatarea organelor de inspecție fiscală că societatea D are o persoană împuternicită să o angajeze în relațiile cu furnizorii și să efectueze achiziții, importuri, etc., societatea menționează că „beneficiarul D este reprezentat de împuternicitul D, care confirmă doar recepția unor cantități livrate conform contractului încheiat între părți”, și „nu încheie contracte cu clienții sau furnizorii”.

Societatea precizează că „în ipoteza în care D ar avea în România o structură fixă, aceasta ar trebui să aibe ca obiect de activitate livrarea de bunuri sau prestarea de servicii. Or, D nu are obiect de activitate, fiind însărcinată cu sprijinul logistic acordat armatelor SUA.”

Societatea menționează că “afirmația echipei de inspecție fiscală, potrivit căreia D se localizează în strada ..., deci are o structură fixă în România, este eronată, adresa respectivă localizând locul de livrare în beneficiul D, fiind vorba despre Aeroportul Internațional ..., (cu adresa str..., nr..., județul...), aeroport pe care aterizau aeronavele aparținând armatei SUA în scopul alimentării cu combustibil, conform înțelegerii comerciale dintre Societate și D”.

În ceea ce privește constatarea organelor de inspecție fiscală că prin obținerea certificatului valabil de scutire de către D, în conformitate cu condițiile subcapitolului 2.1 din Normele aprobate prin OMEF nr.616/2007, societatea respectivă este o persoană stabilită în România, societatea precizează că *“D a obținut certificatul de scutire în conformitate cu prevederile OMEF nr.2067/2007”*, și că activează în România conform art.1 alin.10 din Anexa 1 la OMEF nr.2067/2007.

Societatea precizează că prevederile Ordinului nr.2222/2006 “sunt pe deplin aplicabile” și nu au fost abrogate prin Ordinul 2067/2007, așa cum precizează organele de inspecție fiscală în raportul de inspecție fiscală.

II. Prin raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 05.10.2009, înregistrat sub nr... care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr..., organele de inspecție fiscală ale Direcției generale X, au constatat următoarele:

Obiectul controlului l-a constituit reverificarea taxei pe valoarea adăugată în ceea ce privește suma de ...lei, precum și a majorărilor de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, sume stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr...încheiată de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generaleX, decizie ce a făcut obiectul contestației depusă de A. și soluționată de Direcția generală de soluționare a contestațiilor, din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, prin emiterea Deciziei nr...prin care s-a dispus desființarea Deciziei de impunere nr..., referitoare la suma totală de ...lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, majorările de întârziere aferente TVA în sumă de ...lei, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să efectueze o nouă verificare a tuturor documentelor, pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, **în scopul stabilirii dacă societatea poate beneficia de scutirea de TVA** pe perioada 01.09.2007-29.02.2008, pentru combustibilul livrat entității aparținând forțelor SUA, în baza **art.143 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003**, a art.2 și art.3 din Anexa 1 privind Instrucțiunile de aplicare a scutirii de TVA pentru operațiunile prevăzute la art.143 alin.(1), lit.a)–i), art.143 alin.(2) și art.144¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Cu ocazia reverificării, societatea a prezentat organelor de inspecție fiscală un număr de 223 de facturi, din care pentru un număr de 50 (cincizeci) societatea consideră că livrarea de combustibil Jet A1 către aeronave poate fi considerată o operațiune de export.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea A. are ca obiect unic de activitate alimentarea cu combustibil a aeronavelor, așa cum rezultă din Certificatul de înregistrare emis de Registrul Comerțului, iar facturile au fost întocmite pentru livrări de Kerosen, produs Jet A1, către D

entitate aparținând forțelor armate ale SUA, în vederea alimentării navelor cu combustibil.

Facturile au fost emise fără TVA, fapt ce demonstrează că societatea a optat pentru scutirea directă, situație în care începând cu data de 01.09.2007, conform prevederilor subcapitolului 2.1 din Normele aprobate prin OMEF nr.2067/2007 ar fi trebuit prezentat Certificatul valabil de scutire, la data emiterii facturilor, pentru ca societatea să poată beneficia de scutirea de TVA aferentă.

Organele de inspecție fiscală au analizat operațiunile de livrare de combustibili, realizate de A. către operatorul forțelor armate ale SUA, respectiv către D, în întregul lor, și au avut în considerare toate aspectele legate de efectuarea acestor livrări de combustibili, așa cum s-a dispus prin Decizia nr...și au constatat că facturile însoțite de declarația vamală de export, prezentate de societate cu ocazia reverificării efectuate sunt emise pentru același tip de activitate ca și celelalte emise pentru întreaga activitate desfășurată de societate și anume alimentarea navelor cu combustibil, activitate care din punct de vedere fiscal se încadrează la art.143 alin.(1) lit.i), pct.2 și art.143 alin.(1) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

La reverificare, analizând cazul în speță, potrivit art.125¹ alin.(2) lit.b) și **art.143 alin.(1) lit.b) din Codul fiscal**, organele de inspecție fiscală au constatat că livrarea de combustibil a fost efectuată către o persoană stabilită în România, nefiind o operațiune de export, întrucât:

- societatea a livrat combustibil către D, client care are ca locație Baza aeriană de la aeroportul ..., din str..., oraș ..., deci D, are o structură fixă în România,

- documentele prin care a fost livrată marfa au fost semnate de reprezentantul societății, astfel că D, are o persoană împuternicită să o angajeze în relațiile cu furnizorii și să efectueze achiziții, importuri, etc.

- a avut loc o livrare de bunuri prin alimentarea aeronavelor cu combustibil, astfel că organele de inspecție au constatat că D este o persoană stabilită în România.

Totodată, prin faptul că societatea D a prezentat documentația necesară obținerii certificatului valabil de scutire și a obținut acest certificat în data de 14 aprilie 2008, în conformitate cu condițiile subcapitolului 2.1 din Normele aprobate prin OMEF nr.616/2007, pentru aprobarea Normelor privind aplicarea scutirii de taxă pe valoarea adăugată prevăzute la art.143 alin.1 lit.j), k), l) și m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au considerat că această societate este o persoană stabilită în România, iar operațiunea de alimentare a aeronavelor cu combustibil nu poate fi considerată o operațiune de export, astfel că societatea nu poate beneficia de scutirea de TVA pentru operațiunile efectuate prin prisma prevederilor art.143 alin.(1) lit.b) din Codul fiscal.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestatoare și organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă A. beneficiază de scutirea de TVA pentru livrările de combustibil efectuate în perioada 01.09.2007-29.02.2008, către aeronave aparținând forțelor SUA, în condițiile în care locul livrării de combustibil din punct de vedere al TVA este în România, respectiv aeroportul Internațional ..., fapt precizat și de societate prin contestație, iar combustibilul este destinat alimentării.

În fapt, în data de 01.06.2006, societatea A. a încheiat un contract cu societatea D, entitate aparținând forțelor SUA care are ca obiectiv administrarea resurselor de combustibil necesare pentru forțele armate SUA, cu durata de derulare 01.06.2006-30.09.2010.

Potrivit acestui contract, societatea contestatoare **s-a angajat să alimenteze cu combustibil aeronavele aparținând forțelor SUA** la aeroportul ...din județul ...și la aeroportul ...din județul Ilfov.

În perioada 01.09.2007-29.02.2008, pentru livrările efectuate, societatea a emis facturi fără taxa pe valoarea adăugată pe considerentul că a efectuat operațiuni de export.

Organele de inspecție fiscală au constatat că operațiunea de alimentare a aeronavelor cu combustibil nu poate fi considerată o operațiune de export și au dispus în sarcina societății colectarea taxei pe valoarea adăugată aferentă livrărilor de combustibil, potrivit **art.143 alin.(1) lit.b)** din Codul fiscal.

În drept, art.143 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede că:

“(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.”

Potrivit prevederilor legale menționate mai sus, se reține că sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată 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.

Din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv din contestație, la pagina 7, se reține că societatea precizează: “[...] în perioada analizată, 01.09.2007-29.02.2008, D nu deținea în România nicio structură fixă – sediu central, sucursală, fabrică, atelier, agenție birou, birou de vânzări sau cumpărări sau depozit. Afirmația echipei de inspecție fiscală, potrivit căreia D „se localizează în strada ..., oraș ..., aeroportul ..., deci are o structură fixă în România” este eronată, **adresa respectivă localizând locul de livrare** în beneficiul D, fiind vorba de **aeroportul internațional ... (cu adresa în localitatea ..., strada ..., nr..., județul ...)**”.

Potrivit art.132 alin.(1) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data operațiunilor:

“Locul livrării de bunuri

(1) Se consideră a fi locul livrării de bunuri:[...]

c) locul unde se găsesc bunurile atunci când sunt puse la dispoziția cumpărătorului, în cazul bunurilor care nu sunt expediate sau transportate;”

În conformitate cu prevederile legale menționate mai sus, locul livrării în cazul bunurilor care nu sunt expediate sau transportate este considerat a fi locul unde se găsesc bunurile atunci când sunt puse la dispoziția cumpărătorului.

Prin urmare, în cazul aprovizionării cu combustibili a unei aeronave pe teritoriul României, locul livrării de combustibili din punct de vedere al TVA se consideră a fi locul unde s-a efectuat aprovizionarea, respectiv în România.

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că livrarea de carburanți efectuată pe teritoriul României de către A. în vederea aprovizionării aeronavelor aparținând forțelor SUA, reprezintă o operațiune impozabilă în România și era aplicabilă scutirea de TVA prevăzută la art.X din Acordul dintre România și Statele Unite ale Americii privind statutul forțelor Statelor Unite ale Americii în România, semnat la Washington la 30 octombrie 2001, ratificat prin Legea nr.260/2002, cu modificările și completările ulterioare, și înțelegerilor ulterioare semnate în baza acestui acord.

Astfel, art.1-3 din Anexa 1 la Normele privind aplicarea scutirii de taxă pe valoarea adăugată prevăzute la art.143 alin.(1) lit.j), k), l) și m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și la art.X și XI dintre Acordul dintre România și Statele Unite ale Americii privind statutul forțelor Statelor Unite ale Americii în România, semnat la Washington la 30 octombrie 2001, ratificat prin Legea nr.260/2002,

aprobate prin Ordinul nr.616/2007 în vigoare în perioada 01.09.2007-30.11.2007 și prin Ordinul nr.2067/2007 în vigoare începând cu 01.12.2007, precizează:

“ART. 1

(5) Potrivit [art.X](#) din Acordul dintre România și Statele Unite ale Americii privind statutul forțelor Statelor Unite ale Americii în România, semnat la Washington la 30 octombrie 2001, ratificat prin Legea nr. 260/2002, cu modificările și completările ulterioare, și înțelegerilor ulterioare semnate în baza acestui acord, **sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată livrările de bunuri și prestările de servicii pentru forțele Statelor Unite ale Americii și contractanții acestora, atunci când acționează pentru sau în numele forțelor Statelor Unite ale Americii, precum și livrările de bunuri și prestările de servicii realizate de contractanți către forțele Statelor Unite ale Americii[...]**

(10) Instituțiile/persoanele eligibile prevăzute la alin. (1) - (7) sunt denumite în continuare persoane scutite. Persoanele scutite se consideră stabilite în România, dacă activează în România.

(11) [...] **poate fi acordată această scutire, prin autentificarea unui certificat de scutire pe care persoana scutită trebuie să o solicite țării gazdă.”**

Din analiza documentelor existente la dosar se reține faptul că până la data de 31.08.2007 societatea a aplicat scutirea de TVA pentru livrările de combustibil efectuate în baza OMFP nr.507/2003 privind aprobarea Procedurii pentru aplicarea scutirii de taxă pe valoarea adăugată prevăzute la art.X paragraful 1 din Acordul dintre România și Statele Unite ale Americii privind statutul forțelor Statelor Unite ale Americii în România, semnat la Washington la 30 octombrie 2001, ratificat prin Legea nr.260/2002.

Se reține, de asemenea că OMFP nr.507/2003 menționat mai sus, a fost abrogat prin Ordinul nr.616/2007 pentru aprobarea Normelor privind aplicarea scutirii de taxă pe valoarea adăugată prevăzute la art.143 alin.1 lit.j), k), l) și m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data de 01.09.2007, astfel că pentru livrările efectuate după această dată, conform celor precizate mai sus, pentru a putea aplica scutirea directă de TVA, societatea avea obligația să dețină la momentul emiterii facturii, certificatul de scutire.

Prin urmare, având în vedere că acest contract de livrare de combustibil încheiat cu societatea D are o durată de derulare de la 01.06.2006 până la 30.09.2010, iar la data încheierii contractului erau aplicabile prevederile OMFP nr.507/2003 privind aprobarea Procedurii pentru aplicarea scutirii de taxă pe valoarea adăugată prevăzute la art.X paragraful 1 din Acordul dintre România și Statele Unite ale Americii privind statutul forțelor Statelor Unite ale Americii în România, semnat la Washington la 30

octombrie 2001, ratificat prin Legea nr.260/2002, pe care societatea le-a aplicat până la abrogare, iar începând cu data de 01.09.2007 a intrat în vigoare Ordinul nr.616/2007 pentru aprobarea Normelor privind aplicarea scutirii de taxă pe valoarea adăugată prevăzute la art.143 alin.1 lit.j), k), l) și m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia pentru a putea aplica scutirea directă de TVA, societatea avea obligația să dețină la momentul emiterii facturii, certificatul de scutire, nu rezultă că societatea A. avea motive să modifice tratamentul fiscal aplicabil livrărilor de combustibili destinat aprovizionării aeronavelor aparținând forțelor SUA.

Totodată, prin faptul că societatea D a prezentat documentația necesară obținerii certificatului valabil de scutire și a obținut acest certificat în data de 14 aprilie 2008, în conformitate cu condițiile subcapitolului 2.1 din Normele aprobate prin OMEF nr.616/2007, pentru aprobarea Normelor privind aplicarea scutirii de taxă pe valoarea adăugată prevăzute la art.143 alin.1 lit.j), k), l) și m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se reține că livrarea de carburanți efectuată pe teritoriul României de către A. în vederea aprovizionării aeronavelor aparținând forțelor SUA, reprezintă o operațiune impozabilă în România.

Se reține că prin contestație la pagina 7 societatea precizează că pe aeroportul internațional ...„*aterizau aeronavele aparținând armatei SUA în scopul **alimentării** cu combustibil, conform înțelegerii comerciale dintre Societate și D*”.

Din analiza raportului de inspecție fiscală ..., pagina 7, se reține că societatea A. are ca obiect unic de activitate **alimentarea** cu combustibili a aeronavelor, așa cum rezultă din Certificatul de înregistrare emis de Registrul Comerțului.

Prin urmare, în măsura în care acești combustibili nu fac obiectul încărcăturii navelor, pentru a fi transportați în afara Comunității, ci sunt destinați alimentării navelor, operațiunile nu pot fi încadrate ca fiind operațiuni de export de bunuri.

În același sens este și punctul de vedere al direcției de specialitate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, respectiv Direcția de legislație în domeniul taxei pe valoarea adăugată, exprimat prin adresa nr..., pentru speța în cauză, anexată la dosarul cauzei.

Totodată, se reține că direcția de specialitate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, respectiv Direcția de legislație în domeniul taxei pe valoarea adăugată, s-a pronunțat în același sens la o speță similară prin adresa nr..., anexată la dosarul cauzei, rezultând astfel, poziția constantă a acesteia față de tratamentul fiscal aplicabil în **cazul aprovizionării cu combustibili a unei aeronave pe teritoriul României**.

De asemenea, prin adresa nr..., Direcția de legislație în domeniul taxei pe valoarea adăugată, precizează că:

„o societate din România s-a adresat deja Comisiei Europene pentru determinarea regimului corect de TVA aplicabil în speță, iar decizia Comisiei Centrale coincide cu opinia noastră.”

Mai mult, așa cum rezultă din documentele existente la dosar, respectiv raportul de inspecție fiscală nr..., se reține că pentru perioada supusă verificării, 01.09.2007-29.02.2008, A a emis un număr de 223 facturi, pentru livrările de combustibil către aeronave aparținând forțelor armate SUA, din care un număr de 50 de facturi fără TVA, iar restul cu TVA, de unde rezultă că societatea nu a considerat, așa cum susține prin contestație că alimentările cu combustibil reprezintă export, ci le-a considerat operațiuni impozabile în România.

Având în vedere cele reținute prin prezenta decizie, documentele anexate în susținerea contestației, punctul de vedere al direcției de specialitate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, respectiv Direcția de legislație în domeniul taxei pe valoarea adăugată, precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, se respinge contestația ca neîntemeiată pentru suma de ...**lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

În ceea ce privește argumentul societății contestatoare referitor la faptul că *“D nu este persoană impozabilă stabilită în România, nefiind persoană impozabilă și neîndeplinind cumulativ cele patru condiții stabilite de 125¹ alin.(2) lit.b) din Codul fiscal”*, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât livrările de carburanți pentru aprovizionarea aeronavelor aparținând forțelor SUA, facturate de A. către D, fără TVA, **nu pot fi calificate ca fiind exporturi de bunuri în scopul aplicării scutirii de TVA cu drept de deducere prevăzute la art.143 alin.(1) lit.b) din Codul fiscal**, întrucât carburanții sunt destinați aprovizionării navei, și nu constituie încărcătura acesteia pentru a fi transportați în afara Comunității, iar locul livrării de combustibili din punct de vedere al TVA este în România.

În ceea ce privește afirmația societății că *“ignorând norma imperativă a art.216 alin.(3) din Codul de procedură fiscală, potrivit căreia actul administrativ fiscal ce urmează a fi încheiat trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestațiilor, echipa de inspecție fiscală a procedat la verificarea (în fapt, re-verificarea) modului de respectare a procedurilor și documentelor care să justifice acordarea scutirii de TVA în baza Acordului dintre România și SUA privind statutul forțelor Statelor Unite ale Americii în România, conform prevederilor OMEF nr.616/2007 și OMEF nr.2067/2007”*, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât organele de inspecție fiscală au efectuat o nouă verificare a tuturor documentelor, pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, în scopul stabilirii dacă societatea poate beneficia de scutirea de taxă pe valoarea adăugată în perioada 01.09.2007–29.02.2008 pentru

combustibilul livrat entității aparținând forțelor SUA, în baza articolelor precizate în conținutul deciziei, au analizat operațiunile realizate de contestatoare în întregul lor, luând în considerare toate aspectele legate de efectuarea acestor livrări de combustibili, raportându-se la toate temeiurile de drept existente, așa cum s-a dispus prin Decizia nr...emisă de Direcția generală de soluționare a contestațiilor.

Referitor la argumentul societății că „*declarațiile vamale de export pe care este certificat liberul de vamă dovedește dincolo de orice urmă de îndoială calificarea livrărilor în discuție ca fiind exporturi*”, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât așa cum s-a precizat în prezenta decizie operațiunile desfășurate de societate nu pot fi calificate ca fiind exporturi de bunuri în scopul aplicării scutirii de TVA cu drept de deducere, deoarece carburanții sunt destinați aprovizionării navei, și nu constituie încărcătura acesteia pentru a fi transportați în afara Comunității, iar locul livrării de combustibili din punct de vedere al TVA este în România, iar faptul că societatea deține declarațiile vamale de export nu are relevanță din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, întrucât organele de inspecție fiscală trebuie să trateze tranzacțiile comerciale desfășurate de societate nu numai după tipul de documente justificative întocmite, ci și din punct de vedere al locului unde se aflau bunurile atunci când au fost puse la dispoziția cumpărătorului, în cazul bunurilor care nu sunt expediate sau transportate, aspecte de care depinde încadrarea operațiunilor în categoria operațiunilor impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de ...lei aferente aferente taxei pe valoarea adăugată, se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar întrucât în sarcina A. a fost reținut ca datorat bugetului de stat debitul de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, aceasta datorează și suma de ...lei cu titlu de majorări de întârziere reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept **“accessorium sequitur principale”**, drept pentru care se va respinge contestația ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art.132 alin.(1) lit.c), art.143 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.1-3 din Anexa 1 la Normele privind aplicarea scutirii de taxă pe valoarea adăugată prevăzute la art.143 alin.(1) lit.j), k), l) și m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și la art.X și XI dintre Acordul dintre România și Statele Unite ale Americii privind statutul forțelor Statelor Unite ale Americii în România, semnat la Washington la 30 octombrie 2001, ratificat prin Legea nr.260/2002, aprobate prin Ordinul

nr.616/2007 și prin Ordinul nr.2067/2007, și art.216 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de A, împotriva Deciziei de impunere nr..., referitoare la suma totală de suma totală de ...lei, reprezentând:

- taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de ...lei
- majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ...lei.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel București în termen de 6 luni de la data comunicării.