

## TVA. Livrări intracomunitare

“ O societate comercială din România înregistrată în scop de TVA fabrică matrițe și cuțite de unică destinație în funcție de modelul de produs pentru care sunt utilizate (SDV-uri) la comanda unei firme din Italia, firmă care a comunicat codul valid de TVA producătorului de SDV-uri din România.

Această firmă din Italia – beneficiara SDV-urilor – are contracte și cu o altă societate din România, înregistrată în scop de TVA, pentru realizarea unor produse (poșete și încălțăminte) în regim de lhon, destinate exclusiv exportului.

Firma din Italia dispune livrarea SDV-urilor la societatea din România producătoare de poșete și încălțăminte.

La încheierea comenzii, SDV-urile se trimit firmei

din Italia prin grija societății producătoare din România sau după caz se casează fiind unicat. Societatea producătoare facturează SDV-urile firmei din Italia.

1. Societatea producătoare de SDV-uri poate aplica procedura de măsuri simplificate de TVA, având în vedere că livrează accesorii necesare unei producții de export, facturate către firma din Italia și plătite de aceasta?

2. Care sunt documentele pe care trebuie să le comunice societatea din România, producătoare de poșete și încălțăminte exportate, societății care produce SDV-urile, pentru ca aceasta din urmă să justifice participarea la export?

3. În caz contrar, cum recuperează firma din Italia TVA-ul plătit societății din România? ”

**Valentin Coman, Timișoara**



**Gheorghe Enache**  
Manager  
**Taxhouse**

[gheorghe.enache@taxhouse.ro](mailto:gheorghe.enache@taxhouse.ro)

Ordinul Ministrului Economiei și Finanțelor (O.M.E.F.) nr. 1823/2007 stabilește următoarele reguli și condiții de bază privind măsurile de simplificare în domeniul TVA:

**a)** Contractorul principal:

1. este înregistrat în scopuri de TVA în statul său membru;

2. nu are un cod de înregistrare în scopuri de TVA în statul membru

■ Ca urmare a acordului între Statele Membre și Comisia UE, în anumite cazuri de operațiuni pluripartite privind servicii de evaluare/expertiză sau lucrări efectuate asupra bunurilor mobile corporale se pot implementa măsuri de simplificare în domeniul TVA, pentru a se evita ca persoanele ce efectuează aceste operațiuni să se înregistreze în scopuri de TVA în mai multe State Membre

■ Măsurile de simplificare sunt implementate în România prin Ordinul Ministrului Economiei și Finanțelor nr. 1823/2007

în care sunt realizate efectiv lucrările asupra bunurilor mobile corporale;

3. transmite codul său de înregistrare în scopuri de TVA părții/părților cocontractante.

**b)** ceilalți operatori economici implicați sunt persoane impozabile din perspectiva TVA;

**c)** produsele prelucrate se vor întoarce în statul membru al contractorului principal;

**d)** celelalte State Membre implicate acceptă măsura de simplificare.

Principala caracteristică a măsurilor de simplificare este aceea că locurile unde sunt expediate bunurile pentru efectuarea de lucrări nu vor fi considerate ca fiind locul de sosire a bunurilor respective. În schimb, locul de sosire va fi întotdeauna considerat Statul Membru al contractorului principal.

În acest sens, în toate situațiile în care prin instrucțiuni se prevede aplicarea unei scutiri de TVA pentru livrarea intracomunitară de bunuri sau neimpozitarea în România a

serviciilor, conform art. 133, alin. (2), lit. h), pct. 2, prima liniuță, din Legea nr. 571 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care sunt condiționate de dovada că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru, această dovadă a transportului trebuie prezentată în cadrul termenului prevăzut în contract.



**P**otrivit descrierii speței, o societate comercială, persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în Italia, și denumită în continuare **A**, sau contractorul principal, cumpără SDV-uri (cuțite și matrițe) de la o altă societate comercială, persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în România, denumită în continuare **B**.

Societatea din Italia dispune expedierea bunurilor către o altă societate comercială, persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în România, denumită în continuare **C**, în vederea utilizării acestora pentru confecționarea unor produse.

Societatea din Italia a furnizat celor două societăți românești codul ei de înregistrare în scopuri de TVA din Italia.

În exemplificarea cazurilor în care se aplică măsuri de simplificare din Instrucțiunile de aplicare a măsurilor de simplificare în domeniul TVA privind operațiunile pluripartite din Comunitate, legate de lucrări asupra bunurilor mobile corporale, aprobate prin O.M.E.F. nr. 1823/2007, doar ambalajele, accesoriile pentru confecții, părțile componente ale unui motor și orice alte bunuri **care nu suferă transformări în procesul de prelucrare realizat** de către a doua societate românească (societatea **C** în descrierea speței) pot fi supuse măsurilor de simplificare dacă sunt livrate de prima societate românească

(societatea **B** în descrierea speței) către societatea din Italia (societatea **A** în descrierea speței) și dacă sunt în legătură directă cu bunurile prelucrate de către a doua societate românească.

Matrițele și cuțitele fabricate de prima societate, chiar dacă sunt utilizate pentru realizarea poșetelor și încălțămintei, nu pot fi considerate ca ambalaje, accesorii, părți componente ale produsului finit și, ca urmare, ele nu pot face obiectul aplicării măsurilor simplificate în conformitate cu prevederile O.M.E.F. nr. 1823/2007.

Mai mult, din sintagma „*orice alte bunuri care nu suferă transformări în procesul de prelucrare*” reiese că intenția legiuitorului este de a cuprinde în această categorie bunuri care îndeplinesc următo-

rele condiții:

- se supun procesului de prelucrare;
- deși supuse procesului de prelucrare, nu se suferă modificări /transformări.

Or, în speța prezentată, cuțitele și matrițele vândute reprezintă active corporale fixe care sunt folosite în procesul de producție a poșetelor/încălțămintei. Ca atare, astfel de active corporale fixe nu ar putea suferii modificări ca urmare a procesului de prelucrare a poșetelor/încălțămintei, fiind folosite pe durata mai multor cicluri de fabricație.

De asemenea, la art. 4, alin. (1) din O.M.E.F. nr. 1823/2007, legiuitorul stipulează că vânzătorul, pentru a beneficia de scutirea de TVA, „*trebuie să demonstreze că produsele prelucrate au fost transportate din România*” în celălalt stat membru (i.e., Italia în speța de față).

Astfel, din coroborarea prevederilor art. (1), alin. (2) cu art. 4, alin. (1) se distinge faptul că scutirea de TVA se aplică **doar** bunurilor care, deși introduse în procesul de prelucrare, nu suferă transformări și se regăsesc în produsul finit prelucrat.

Or, în situația de față, nu se poate considera că prima societate românească (societatea **B** în descrierea speței) efectuează o livrare intracomunitară de bunuri în România, în condițiile art. 128, alin. (9) din Codul fiscal, care ar fi fost scutită de taxă în condițiile art. 143, alin. (2), lit. a) din Codul fiscal.

În conformitate cu prevederile art. 132, alin. (1), lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, livrarea bunurilor de la prima societate românească (societatea **B** în descrierea speței) către societatea din Italia (societatea **A** în descrierea speței) are loc în România, locul în care începe transportul, iar

## TAXHOUSE

### Taxand



TaxHouse. Taxation advisory.



prima societate românească (societatea **B** în descrierea speței) va trebui să aplice TVA din România, întrucât bunurile nu se transportă direct în Italia.

În schimb, executarea lucrărilor asupra bunurilor mobile corporale de către **C** în beneficiul lui **A**, bunurile prelucrate fiind transportate în afara României, reprezintă o operațiune neimpozabilă în România, deoarece serviciul prestat are loc în Italia (**C** a acordat codul de înregistrare în scopuri de TVA lui **A**), conform art. 133, alin. (2), lit. h), pct. 2 prima liniuță din Codul fiscal.

Atunci când, după achiziția și utilizarea matrițelor, respectiv a cuțitelor, acestea **sunt** transportate din România în Italia:

- societatea din Italia (societatea **A** în descrierea speței) efectuează un transfer în România, conform art. 128, alin. (10) din Codul fiscal, pentru care **A** trebuie să se înregistreze în scopuri de TVA în România, iar acest transfer este scutit de TVA în condițiile art. 143, alin. (2), lit. d) din Codul fiscal;

- societatea din Italia (societatea **A** în descrierea speței) efectuează o achiziție intracomunitară asimilată în Italia, conform art. 130<sup>1</sup>, alin. (2), lit. a) din Codul fiscal sau echivalentului său din legislația Italiei.

Atunci când, după achiziția și utilizarea matrițelor, respectiv a cuțitelor, acestea **nu sunt** transportate din România în Italia, ci sunt casate în vederea distrugerii:

- societatea din Italia (societatea **A** în descrierea speței) trebuie să se înregistreze în scopuri de TVA în România, în situația în care dorește să caseze matrițele și cuțitele;

- în situația în care aceste matrițe și cuțite sunt active corporale fixe de natura bunurilor de capital, atunci operațiunea nu va constitui livrare de bunuri în sensul art. 128, alin. (4), lit. d) din Codul fiscal. În schimb, se vor aplica prevederile art. 149 din Codul fiscal pentru activele corporale fixe de natura bunurilor de capital casate, **dacă la achiziție taxa a fost dedusă total sau parțial.**

În cazul vânzării matrițelor și cuțitelor de către societatea din Italia (**A**) către o persoană impozabilă acționând ca atare, sau persoană juridică neimpozabilă, stabilită în România sau nestabilită în România, dar înregistrată prin reprezentant fiscal, în conformitate cu prevederile art. 153, alin. (4) din Codul fiscal, societatea din Italia nu va mai fi obligată să se înregistreze în scopuri de TVA. Locul livrării pentru această operațiune este România, potrivit art. 132, alin. (1), lit. a), respectiv locul de plecare a transportului de

bunuri, iar persoana obligată la plata TVA în acest caz va fi cumpărătorul, potrivit art. 150, alin. (1), lit. g) din Codul fiscal.

Societatea din Italia (**A**) poate solicita rambursarea taxei achitate, în baza Directivei a 8-a - 79/1072/EEC, pentru bunuri mobile ce i-au fost livrate în beneficiul său în România pe o perioadă de minim trei luni sau maxim un an calendaristic, sau pe o perioadă mai mică de trei luni rămasă din anul calendaristic. Cererea de rambursare se va depune în termen de maxim 6 luni de la încheierea anului calendaristic în care taxa devine exigibilă.

**ATENȚIE!** O soluție alternativă pentru evitarea plății unui TVA din România ar fi ca societatea românească să fabrice aceste matrițe și cuțite dar să nu vândă aceste obiecte societății din Italia, ci să le închirieze sau să le predea în sistem de leasing acesteia.

Potrivit prevederilor art. 133, alin. (2), lit. g) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, locul prestării este considerat a fi locul unde clientul căruia îi sunt prestate serviciile este stabilit sau are un sediu fix, cu condiția ca respectivul client să fie stabilit sau să aibă un sediu fix în afara Comunității, ori să fie o persoană impozabilă acționând ca atare, stabilită sau care are un sediu fix în Comunitate, dar nu în același stat cu prestatorul, în cazul următoarelor servicii:

1. închirierea bunurilor mobile corporale, cu excepția mijloacelor de transport;
2. operațiunile de leasing având ca obiect utilizarea bunurilor mobile corporale, cu excepția mijloacelor de transport.

În situația în care societatea din România (societatea **B** în descrierea speței) nu va mai vinde aceste bunuri - matrițe și cuțite) către societatea din Italia (societatea **A** în descrierea speței) ci le va închiria, operațiunea, din punct de vedere TVA, nu va mai face obiectul impozitării în România. ■

## ConsultingReview

invită firmele de consultanță din toate domeniile de interes pentru societățile comerciale să contacteze redacția pentru stabilirea de parteneriate de colaborare!

## ConsultingReview

așteaptă orice altă părere sau opinie, diferite față de cele prezentate în răspunsurile din revistă, astfel încât, împreună să asigurăm claritatea necesară soluțiilor la problemele ridicate de cititori!

