

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia Generala a Finantelor Publice a
Judetului Hunedoara.

DECIZIA NR. 67/ 2007

privind modul de solutionare a contestatiei formulata de S.C. X
S.R.L. Deva, inregistrata la D.G.F.P. a judetului Hunedoara, sub
nr. .../2007

Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara a fost sesizata asupra contestatiei formulata de S.C. X S.R.L., cu sediul in D... , str. ... nr. ..., judetul Hunedoara.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere nr. ...2007, emisa de Administratia finantelor publice a municipiului Deva, privind stabilirea ca obligatie de plata, catre bugetul consolidat al statului, a sumei de ... lei, reprezentand:

- ... lei - taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar;
- ... lei - majorari de intarziere aferente T.V.A. stabilita suplimentar;

De asemenea, petitionara contesta si raportul de inspectie fiscala inregistrat sub nr. .../2007, cu privire la taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare, in suma de ... lei.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara, constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, art. 206 si art. 207 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, societatea contestatoare arata motivele de fapt si de drept pe baza carora isi fundamenteaza contestatia, astfel:

- a) Cu privire la prestarile de servicii facturate unor societati comerciale, pentru care nu s-a colectat taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei**

Stabilirea taxei pe valoarea adaugata colectata, suplimentara, este nejustificata, intrucat, organele de inspectie nu avut in vedere prevederile art. 143 alin. 1) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum si ale Ordinului ministrului finantelor publice nr. 2222/2006, potrivit carora, prestatiile de servicii asupra bunurilor aflate in unul dintre regimurile vamale suspensive, sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata.

b) Cu privire la taxa pe valoarea adaugata, pentru care nu s-a acordat drept de deducere

In mod eronat, organele de inspectie, nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata, in suma de ... lei, intrucat, realitatea operatiunii este dovedita cu factura fiscala nr. .../2007, emisa de S.C. V SRL C...

Produsele, cuprinse in factura mentionata mai sus, tratate chimic de S.C. X SRL, exportate de catre S.C. V SRL, au fost constatate, ca inutilizabile, in Italia.

Petenta sustine ca, despagubirile acordate, in baza contractelor incheiate cu persoane rezidente, sunt deductibile fiscal astfel ca, si taxa pe valoarea adaugata aferenta este deductibila, in conformitate cu prevederile art. 21 alin. (4) lit. b) din Codul fiscal.

II. Prin raportul de inspectie fiscala, inregistrat sub nr. .../2007, care a stat la baza Deciziei de impunere nr. .../2007, organele de inspectie fiscala au consemnat urmatoarele:

a) Cu privire la prestarile de servicii facturate unor societati comerciale, pentru care nu s-a colectat taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei

In perioada, ... - ... 2007, in baza contractelor de prelucrare, incheiate cu societati comerciale din Romania, SC X SRL a efectuat servicii industriale de confectionare si/sau alte finisaje pentru articole de imbracaminte. Societatea comerciala a facturat contravaloarea serviciilor executate, in suma de ... lei, fara sa colecteze taxa pe valoarea adaugata aferenta.

In timpul si ca urmare controlului, organele de inspectie au calculat taxa pe valoarea adaugata colectata, in suma de ... lei, intrucat, serviciile prestate catre aceste societati, au fost efectuate in Romania, unde prestatorul este stabilit si are un sediu fix.

b) Cu privire la taxa pe valoarea adaugata, in suma de ..., pentru care nu s-a acordat drept de deducere

In luna ... 2007, societatea comerciala a inregistrat, in evidenta contabila, contravaloarea facturii fiscale nr. .../2007, emisa

de SC V SRL, reprezentand „*bucati rebutate din tratament*”, pentru livrare intracomunitara. Pe baza acestei facturi, societatea comerciala a dedus taxa pe valoarea adaugata, in suma de ... lei, fara a prezenta, in sustinere, documente justificative din care sa rezulte ca aceasta achizitie a fost utilizata in scopul realizarii de operatiuni taxabile.

In urma celor constatate, organele de inspectie nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata, in suma de ... lei.

III. Avand in vedere constatarile organelor de control, motivatiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada supusa verificarii, invocate de societatea contestatoare si de organele de control, se retin urmatoarele:

In fapt, prin decontul aferent lunii ... 2007, depus la Administratia finantelor publice Deva, inregistrat sub nr. .../2007, societatea comerciala solicita rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata, in suma de ... lei.

In urma verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca, in perioada, ... - ... 2007, SC X SRL a efectuat servicii industriale de confectionare si/sau alte finisaje pentru articole de imbracaminte, catre societati comerciale cu sediul in Romania.

a) Cu privire la prestarile de servicii facturate unor societati comerciale, pentru care nu s-a colectat taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei

Societatea comerciala a facturat contravaloarea serviciilor executate, fara sa colecteze taxa pe valoarea adaugata, aferenta acestora.

In timpul si ca urmare controlului, organele de inspectie au calculat taxa pe valoarea adaugata colectata, in suma de ... lei, motivand faptul ca, serviciile prestate catre aceste societati, au fost efectuate in Romania, unde prestatorul este stabilit si are un sediu fix.

Contestatoarea sustine ca, in mod eronat a fost calculata aceasta taxa, intrucat, prestatiiile de servicii asupra bunurilor aflate in unul dintre regimurile vamale suspensive sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata.

In sustinerea contestatiei, petenta depune urmatoarele documente:

- contractele incheiate cu societatile comerciale : SC G SRL, SC M SRL, SC C SRL si SC R SRL;
- autorizatiile de perfectionare activa eliberate acestor societati;
- facturile emise de catre SC X SRL privind serviciile prestate catre aceste societati;
- documentele vamale si documentele de transport privind produsele trimise in alt stat membru al Comunitatii.

Potrivit art. 213 alin. (4) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedură fiscală, se prevede:

„Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora 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 va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”

Din documentele aflate in dosarul cauzei, rezulta ca SC X SRL a incheiat contracte, cu societati comerciale din Romania, in vederea prelucrării unor produse care ulterior sunt transportate, de catre aceste societati, in alt stat al Comunitatii.

In drept, art. 126 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

“ ART. 126

Operațiuni impozabile

(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2);”

De asemenea, art. 128 alin. (10) alin. (11) si alin. (14) precum si art. 130¹ alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevad urmatoarele:

“ART. 128

Livrarea de bunuri

(10) Este asimilat cu livrarea intracomunitară cu plată transferul de către o persoană impozabilă de bunuri aparținând activității sale economice din România într-un alt stat membru, cu excepția nontransferurilor prevăzute la alin. (12).

(11) Transferul prevăzut la alin. (10) reprezintă expedierea sau transportul oricăror bunuri mobile corporale din România către alt stat membru, de persoana impozabilă sau de altă persoană în contul său, pentru a fi utilizate în scopul desfășurării activității sale economice.

(14) Prin ordin al ministrului finanțelor publice, se pot introduce măsuri de simplificare cu privire la aplicarea alin. (10) - (13).

ART. 130¹

(2) Sunt asimilate unei achiziții intracomunitare cu plată următoarele:

a) utilizarea în România, de către o persoană impozabilă, în scopul desfășurării activității economice proprii, a unor bunuri transportate sau expediate de aceasta sau de altă persoană, în numele acesteia, din statul membru pe teritoriul căruia aceste bunuri au fost produse, extrase, achiziționate, dobândite ori importate de către aceasta, în scopul desfășurării activității economice proprii, dacă transportul sau expedierea acestor bunuri, în cazul în care ar fi fost efectuat din România în alt stat membru, ar fi fost tratat ca transfer de bunuri în alt stat membru, în conformitate cu prevederile **art. 128 alin. (10) și (11);**”

Art. 133 alin. (2) lit. h) pct. 2 prima liniuta, din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza urmatoarele:

„Locul prestării de servicii[...]

(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), pentru următoarele prestări de servicii, locul prestării este considerat a fi:[...]

h) locul unde sunt prestate serviciile, în cazul următoarelor servicii:

2. expertize privind bunurile mobile corporale, precum și lucrările efectuate asupra acestora. Prin excepție, se consideră că aceste servicii au loc:

- în statul membru care a atribuit codul de înregistrare în scopuri de TVA, în cazul în care aceste servicii sunt prestate unui client care îi comunică prestatorului un cod de înregistrare

în scopuri de TVA, valabil atribuit de autoritățile competente dintr-un stat membru, altul decât cel în care se prestează efectiv serviciile, și se referă la bunuri transportate în afara statului membru în care serviciile sunt prestate;”

Totodata, art. 23, art. 24 și art. 25 din Instrucțiunile de aplicare a măsurilor de simplificare cu privire la transferuri și achiziții intracomunitare asimilate, prevăzute la [art. 128](#) alin. (10) și [art. 130¹](#) alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în ceea ce privește operațiunile pluripartite din Comunitate, legate de lucrări asupra bunurilor mobile corporale, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor nr. 221/2006, precizează:

„ART. 23

CAZUL CINCI: PREZENTARE

(1) O persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în statul membru 2 și numită în continuare A sau contractor principal, expediază bunuri altei persoane impozabile din statul membru 1, numită în continuare B, în vederea prelucrării.

(2) B subcontractează, integral sau parțial, lucrările altei persoane impozabile din SM 1, numită în continuare C.

(3) După prelucrare, produsele prelucrate se expediază lui A în statul membru 2.

(4) A îi comunică lui B codul său de înregistrare în scopuri de TVA din statul membru 2.

(5) B îi comunică lui C codul său de înregistrare în scopuri de TVA din statul membru 1.

ART. 24

(1) Transportul de bunuri efectuat de către A din statul membru 2 în statul membru 1 este nontransfer de bunuri în statul membru 2 în condițiile [art. 128](#) alin. (12) din Codul fiscal sau echivalentului acestuia din legislația altui stat membru.

(2) Transportul de bunuri efectuat de către A din statul membru 2 în statul membru 1 nu este achiziție intracomunitară asimilată în statul membru 1 în condițiile [art. 128](#) alin. (12) coroborat cu [art. 130¹](#) alin. (2) lit. a) din Codul fiscal sau echivalentului acestora din legislația altui stat membru.

(3) Efectuarea de lucrări asupra bunurilor mobile corporale de către B în beneficiul lui A, produsele prelucrate fiind transportate în afara statului membru 1, ulterior prelucrării realizate de C, reprezintă o prestare de servicii ce are loc în

statul membru 2, care a acordat codul de înregistrare în scopuri de TVA lui A, cod pe care A l-a transmis lui B, conform **art. 133** alin. (2) lit. h) pct. 2 prima liniuță din Codul fiscal sau echivalentului acestuia din legislația altui stat membru. Condiția privind transportul produselor prelucrate în afara statului membru 1 este îndeplinită, chiar dacă bunurile se opresc temporar la locația lui C.

(4) Efectuarea de lucrări asupra bunurilor mobile corporale de către C în beneficiul lui B reprezintă o prestare de servicii ce are loc în statul membru 1, în care serviciile sunt prestate efectiv, conform **art. 133** alin. (2) lit. h) pct. 2 prima liniuță din Codul fiscal, sau echivalentului acestuia din legislația altui stat membru.

(5) Transportul produselor prelucrate efectuat de către A din statul membru 1 în statul membru 2 este nontransfer de bunuri în statul membru 1, în condițiile **art. 128** alin. (12) din Codul fiscal, sau echivalentului acestuia din legislația altui stat membru.

ART. 25

Cazul cinci: Tratatamentul fiscal din punct de vedere al TVA cu aplicarea măsurilor de simplificare în ipoteza în care România este statul membru 1

(1) Transportul de bunuri efectuat de către A din statul membru 2 în România nu este o achiziție intracomunitară asimilată în România în condițiile **art. 128** alin. (12) coroborat cu **art. 130¹** alin. (2) lit. a) din Codul fiscal.

(2) Efectuarea de lucrări asupra bunurilor mobile corporale de către B în beneficiul lui A, produsele prelucrate fiind transportate în afara României, ulterior prelucrării realizate de C, reprezintă o prestare de servicii ce are loc în statul membru 2, care a acordat codul de înregistrare în scopuri de TVA lui A, cod pe care A l-a transmis lui B, conform **art. 133** alin. (2) lit. h) pct. 2 prima liniuță din Codul fiscal. Condiția privind transportul produselor prelucrate în afara României este îndeplinită chiar dacă bunurile se opresc temporar la locația lui C. Pentru aplicarea măsurilor de simplificare, B are obligația de a ține un registru pentru bunurile primite.

(3) Efectuarea de lucrări asupra bunurilor mobile corporale de către C în beneficiul lui B reprezintă o prestare de servicii ce are loc în România, acolo unde serviciile sunt efectiv prestate în

conditiile art. 133 alin. (2) lit. h) pct. 2 prima liniuță din Codul fiscal.

(4) Transportul produselor prelucrate din România în statul membru 2 este nontransfer de bunuri în România în condițiile art. 128 alin. (12) din Codul fiscal, din perspectiva lui A.”

Potrivit art. 2, art. 3 și art. 4 din Ordinul ministrului finanțelor nr. 221/2006, se prevede:

„ART. 2

Măsurile de simplificare prevăzute în **anexă** au fost implementate ca urmare a unui acord între statele membre și Comisia Europeană, pentru a evita ca operatorii economici implicați în operațiuni multilaterale/pluripartite în cadrul Comunității, legate de lucrări asupra bunurilor mobile corporale, să se înregistreze în scopuri de TVA în mai multe state membre.

ART. 3

(1) Pentru a putea fi aplicate măsurile de simplificare trebuie îndeplinite cumulativ următoarele condiții în orice situație:

a) contractorul principal:

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

2. nu are un cod de înregistrare în scopuri de TVA în statul membru 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 și produsele prelucrate se vor întoarce în statul membru al contractorului principal;

c) celălalt stat membru sau celelalte state membre implicate acceptă aplicarea simplificării.

(2) În scopul aplicării măsurilor de simplificare, nu se consideră loc de sosire locul unei opriri provizorii în vederea efectuării anumitor lucrări asupra bunurilor, dar se va considera că locul de sosire este întotdeauna statul membru al contractorului principal.

(3) Prezentul ordin prevede și tratamentul fiscal aplicabil în situația în care statele membre implicate în astfel de tranzacții nu aplică măsuri de simplificare.

ART. 4

Referirile la **Codul fiscal** din cuprinsul instrucțiunilor prevăzute în **anexă** reprezintă trimiteri la **titlul VI** "Taxa pe

valoarea adăugată" al Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare."

Avand in vedere cele aratate mai sus, se retine ca sunt indeplinite conditiile prevazute de lege pentru a putea fi aplicate măsurile de simplificare, astfel ca societatea comerciala nu trebuia sa inscrie taxa pe valoarea adaugata in facturile intocmite, catre societati comerciale din Romania, pentru prestarile de servicii efectuate asupra unor produse care ulterior sunt transportate, de catre aceste societati, in alt stat al Comunitatii.

b) Cu privire la taxa pe valoarea adaugata, in suma de 18.289, pentru care nu s-a acordat drept de deducere

In luna ... 2007, societatea comerciala a inregistrat, in evidenta contabila, contravaloarea facturii fiscale nr. .../2007, emisa de SC V SRL, reprezentand „*bucati rebutate din tratament*”, pentru livrare intracomunitara. Pe baza acestei facturi, societatea comerciala a dedus taxa pe valoarea adaugata, in suma de ... lei, fara a prezenta, in sustinere, documente justificative din care sa rezulte ca aceasta achizitie a fost utilizata in scopul realizarii de operatiuni taxabile.

In urma celor constatate, organele de inspectie nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata, in suma de ... lei.

Contestatoarea sustine ca, produsele, cuprinse in factura mentionata mai sus, tratate chimic de S.C. X SRL, exportate de catre S.C. V SRL, au fost constatate, ca inutilizabile, in Italia.

De asemenea petenta sustine ca, despagubirile acordate, in baza contractelor incheiate cu persoane rezidente, sunt deductibile fiscal astfel ca, si taxa pe valoarea adaugata aferenta este deductibila, in conformitate cu prevederile Codului fiscal.

In drept, art. 145 alin. (1) si alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

„ Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

b) operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă

taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România;

c) operațiuni scutite de taxă, conform [art. 143](#), [144](#) și [144¹](#);

d) operațiuni scutite de taxă, conform [art. 141](#) alin. (2) lit. a) pct. 1 - 5 și lit. b), în cazul în care cumpărătorul ori clientul este stabilit în afara Comunității sau în cazul în care aceste operațiuni sunt în legătură directă cu bunuri care vor fi exportate într-un stat din afara Comunității, precum și în cazul operațiunilor efectuate de intermediari care acționează în numele și în contul altei persoane, atunci când aceștia intervin în derularea unor astfel de operațiuni;”

e) operațiunile prevăzute la [art. 128](#) alin. (7) și la [art. 129](#) alin. (7), dacă taxa s-ar fi aplicat transferului respectiv.”

Totodata, pct. 45 alin. (4) din Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, cu modificarile ulterioare, precizeaza:

„Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) și (2) trebuie îndeplinite următoarele cerințe:

a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere;

b) persoana impozabilă trebuie să dețină o factură fiscală sau un alt document legal aprobat prin care să justifice suma taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor achiziționate.

c) să nu depășească perioada prevăzută la [art. 147¹](#) alin. (2) din Codul fiscal”.

Avand in vedere constatarile organelor de inspectie precum si prevederile legale invocate mai sus, se retine ca, organele de inspectie, in mod legal, nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, intrucat, taxa pe valoarea adaugata aferenta intrarilor de bunuri si servicii este deductibila doar daca acestea sunt utilizate pentru realizarea de operațiuni taxabile.

Se retine, de asemenea, faptul ca, apararea contestatoarei formulata prin contestatie nu este relevanta si suficienta pentru ca sa demonstreze dreptul de a deduce taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, astfel contestatia urmeaza a fi respinsa, ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 213 alin. (1) si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE:

1. Admiterea contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L. D...** pentru suma de ... **lei**, reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor prelucrare a unor bunuri, care ulterior sunt transportate, de catre beneficiari din Romania, in alt stat al Comunitatii.

2. Respingerea contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L. D...** pentru suma de ... **lei**, reprezentand taxa pe valoarea adaugata pentru care nu s-a acordat drept de deducere.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Hunedoara, in termen de sase luni de la data comunicarii.