

DECIZIE nr. 17 / 7/ 17.01.2011

I.Obiectul contestatiei il constituie anulara partiala a Deciziei de impunere nr. 629/21.09.2010 pentru suma totala de lei reprezentand TVA in suma de lei si accesorii in quantum de Lei.

Contestatoarea sustine ca neacordarea de catre organele fiscale a dreptului de deducere a TVA in suma de lei aferenta serviciilor prestate de catre si a accesoriilor in quantum de lei este netemeinica si nelegala.

Contestatoarea prin contractul de vanzare-cumparare nr. a achizitionat de la un utilaj - Strung carusel tip SC 22 la pretul de lei, din care TVA lei.

Aceasta achizitie a fost realizata ca urmare a comenzii 001 din data de 25.03.2009 date de cumparatorul ... cu sediul in inregistrata sub nr. 4129597 si avand Cod fiscal, comanda in cuprinsul careia erau prevazute urmatoarele :

- Pretul total al contractului este de Euro
- Plata pretului se va face in doua transe, respectiv Euro dupa incheierea contractului de vanzare-cumparare si expedierea bunului iar restul de Euro dupa montajul si punerea in functiune a acestuia.

La data de 06.04.2009, societatea a incheiat cu societatea cumparatoare contractul de vanzare-cumparare nr. 02/06.04.2009, contract care desi a fost prezentat organelor de control nu a fost luat in considerare si nici macar mentionat in cuprinsul Raportului de inspectie fiscala, cu toate ca prevede in cuprinsul literelor b - art. 2, c - art. 2 respectiv lit.d art. 1 in esenta faptul ca :

- Transportul si montajul utilajelor cade in sarcina vanzatorului
- Transferul dreptului de proprietate, respectiv transferul celei de-a doua transe a pretului va opera dupa receptia finala a utilajului, ce va trebui sa fie "*in perfecta stare de functionare, atingand toti parametrii tehnici conform standardelor....*"

Prin urmare, acestea fiind prevederile contractuale agreeate de catre parti, s - a emis factura nr.7/09.04.2009 reprezentand contravaloarea sumei de euro, factura ce a fost achitata integral de catre cumparatorul din, asa cum acesta s-a obligat prin intermediul contractului, in 2 transe, conform extraselor de cont, la data de **16.04.2009** respectiv **23.12.2009**.

Pe de alta parte, conform contractului de vanzare cumparare incheiat intre parti, in sarcina subscrisei, pe langa obligatia livrarii efective a bunului, existau alte 2 obligatii accesorii - cea de expediere a bunului respectiv, cea de montaj si predare a acestuia in perfecta stare de functionare.

In ceea ce priveste obligatia transportului, a contractat un prestator de servicii de transport - - care a transportat utilajul in cauza de la ... (locul de incarcare al acestuia) - la societatea ... (loc de descarcare si montaj indicat prin comanda si contract de catre cumparatorul din ...), transportator ce a

returnat dovezile de transport (CMR) vizate de catre beneficiar la data de 18.05.2009 .

In ceea ce priveste cea de-a treia obligatie contractuala a subscrisei, asa cum aceasta rezulta din contractul de vanzare-cumparare sus-mentionat si care nu a fost nici macar mentionat de catre organele fiscale, deoarece nu beneficiaza de tehnologia si personalul necesar acestei operatiuni, s-a incheiat contractul de prestari de servicii nr.03/28.05.2009 cu din ..., avand ca obiect punerea in functiune a utilajului strung Carusel SC 22 , care face obiectul contractului de vanzare - cumparare incheiat cu beneficiarul din

Dupa finalizarea lucrarilor prestatorul a emis factura nr.175/30.06.2009 pe numele in cuantum de Euro.

Contestatoarea sustine ca organul de inspectie fiscala nu a luat in considerare prevederile contractuale dintre si cumparatorul bunurilor din, respectiv a faptului ca numai la finalizarea lucrarilor efectuate de catre SC a fost posibil transferul dreptului de proprietate - adevaratul fapt generator al tranzactiei din punctul de vedere al TVA.

De asemenea, ai sustine ca :

- in aceasta speta transmiterea dreptului de proprietate nu poate opera decat ca efect al unui contract de vanzare-cumparare, in cazul de fata fiind vorba de o conditie suspensiva , efectele contractului, respectiv transferul dreptului de proprietate nu se produc;

- in temeiul art. 134 ^1 alin. 1 si alin. 6 din Codul fiscal "... data livrarii este data la care intervine transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar ", in cazul de fata dupa transportul, montajul si punerea in functiune a utilajului;

- factura este un document utilizat la tinerea evidentei TVA si nu un document care atesta transferul dreptului de proprietate sau a oricarui alt drept asupra bunurilor.

II. Prin raportul de inspectie fiscala nr. 11057/20.09.2010, in perioada verificata organul de inspectie fiscala a stabilit debite suplimentare in baza urmatoarelor constatari :

Prin contractul de vanzare - cumparare nr. 289/03.04.2009 si factura nr.2250038/07.04.2009 S.C., a cumparat de la S.C. S.R.L. , strung carusel tip SC 22, producator S.C., la pretul de lei din care TVA in suma de Lei.

Societatea verificata inregistreaza achizitionarea strungului in contul 371 -"Marfuri" la data de 09.04.2009, S.C., a vandut in baza comenzii nr.001/2009 si cu factura nr. 7, strungul carusel SC 22, societatii, cu loc de descarcare in la firma ..., cu suma de euro.

Atat pe comanda cat si pe factura de vanzare se face mentiunea ca se vinde strungul carusel SC 22, iar plata se va efectua in doua transe :... euro

avans si diferenta de ... euro dupa instalare fara a fi mentionata persoana juridica in sarcina careia intra instalarea acestui strung..

Din extrasele de cont nr. 11/16.04.2009 si 52/23.12.2009 rezulta ca a achitat strungul achizitionat, iar venitul obtinut din vanzarea strungului carusel SC 22 a fost inregistrat in contul 707 "venituri din vanzarea marfii".

Transportul acestui strung, s-a efectuat de SC ... S.R.L., locul de plecare fiind, documentul de transport (CMR) a fost semnat si stampilat de societatea la data de 18.05.2009.

Potrivit prevederilor art. 128 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare pana la data de 30.04.2009, este considerata livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar.

Prin intocmirea facturii nr. 7/09.04.2009 de catre S.R.L. prin care este vandut strungul carusel SC 22, societatea devine proprietara acestuia, cand au fost indeplinite conditiile privind faptul generator conform art. 134¹ alin. 1).

S.C., in calitate de beneficiar, a incheiat contractul nr. 3/28.05.2009 cu societatea ..., in calitate de prestator, prin care prestatorul se obliga sa efectueze revizia generala pentru strungul carusel SC 22, cu inlocuirea tuturor pieselor necesare cat si punerea in functiune a acestuia conform situatiei de lucrari nr. 1/01.06.2009 (strung care se afla in proprietatea societatii, din data de 09.04.2009, cand deja s-a efectuat transferul dreptului de proprietate.

In data de 30.06.2009 societatea a emis factura nr.175/30.06.2009 cu suma de ... euro prin care se factureaza prestarea de serviciu efectuata asupra strungului carusel SC 22, strung care nu era proprietatea S.C. S.R.L., inca din data de 09.04.2009, iar societatea isi exercita dreptul de deducere aplicand taxarea inversa 4426=4427.

Astfel societatea verificata, a dedus in mod eronat taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, incalcannd prevederile art. 145 alin. 2) lit. a) coroborat cu prevederile art. 146 alin.1 lit.b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, prestarea de serviciu facturata de societatea nu a fost efectuata in folosul operatiunilor sale taxabile. Prin aplicarea taxarii inverse (4426 = 4427) si urmare a faptului ca societatea verificata deduce in mod eronat, rezulta o taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de lei.

Datorita faptului ca societatea a beneficiat de rambursarea TVA, pentru perioada iunie 2009 - septembrie 2009 au fost calculate majorari de intarziere in suma de lei.

Perioada supusa verificarii este 01.05.2009 - 30.09.2009.

III.Avand in vedere constatarile organului de control, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in

perioada verificata, in baza referatului nr. Biroul solutionarea contestatiilor retine ca obiectul contestatiei il constituie anulara deciziei de impunere nr..... pentru suma totala de ... lei emisa de catre organele de inspectie fiscala ale DGFP

Prin contractul de vanzare - cumparare nr. 289/03.04.2009 si factura nr. 2250038/07.04.2009 S.C. S.R.L. a cumparat de la S.C..... S.R.L. un strung carusel tip SC 22, producator S.C....., la pretul de ... lei din care TVA in suma de lei si a inregistrat achizitionarea strungului in contul 371 - "Marfuri".

La data de **09.04.2009**, S.C. S.R.L., a vandut in baza comenzii nr. 001/25.03.2009 cu factura nr. 7, strungul carusel SC 22, societatii, cu loc de descarcare in, cu suma de euro.

- atat pe comanda cat si pe factura de vanzare se face mentiunea ca se vinde strungul carusel SC 22, iar plata se va efectua in doua transe ; euro avans si diferenta de euro dupa instalare fara a fi mentionata persoana juridica in sarcina careia intra instalarea acestui strung.
- Potrivit extraselor de cont nr. 11/16.04.2009 si nr.52/23.12.2009 rezulta ca a achitat strungul achizitionat.
- venitul obtinut din vanzarea strungului carusel SC 22 este inregistrat in contul 707 "venituri din vanzarea marfii".

Transportul acestui strung, din catre ..., este efectuat de societatea comerciala S.R.L., locul de plecare fiind ..., iar documentul de transport (CMR) fiind semnat si stampilat de societatea italiana la data de 18.05.2009.

Potrivit prevederilor art. 128 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare pana la data de 30.04.2009, "*este considerata livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar*".

Prin intocmirea facturii nr. 7/09.04.2009 de catre S.C..... prin care este vandut strungul carusel SC 22, societatea devine proprietara acestuia, cand au fost indeplinite conditiile privind faptul generator prevazut de art. 134¹ alin. 1) si art. 134² alin. (1) si alin. (2) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare :

ART. 134¹

(1) Faptul generator intervine la data livrarii bunurilor sau la data prestarii serviciilor, cu exceptiile prevazute in prezentul capitol.

Exigibilitatea pentru livrari de bunuri si prestari de servicii

ART. 134²

(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:

a) la data emiterii unei facturi, inainte de data la care intervine faptul generator.

La data de **28.05.2009**, S.C. S.R.L. in calitate de beneficiar, incheie contractul nr. 3/28.05.2009 cu societatea SRL, in calitate de prestator, prin care prestatorul se obliga sa efectueze revizia generala pentru strungul carusel SC 22, cu inlocuirea tuturor pieselor necesare cat si punerea in functiune a acestuia conform situatiei de lucrari nr. 1/01.06.2009 (strung care se afla in proprietatea societatii, din data de 09.04.2009, cand deja s-a efectuat transferul dreptului de proprietate.

In data de **30.06.2009** societatea SRL a emis factura nr. ... cu suma de ... euro prin care factureaza prestarea de serviciu efectuata referitoare la strungul carusel SC 22, strung care nu mai era proprietatea S.C..... S.R.L. inca din data de 09.04.2009, iar societatea si-a exercitat dreptul de deducere aplicand taxarea inversa 4426=4427.

Din cele prezentate anterior reiese ca societatea contestatoare a dedus in mod eronat taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, cu incalcarea prevederilor art. 145 alin. 2) lit. a) coroborat cu prevederile art. 146 alin.1 lit.b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, deoarece prestarea de servicii facturata de societatea SRL nu a fost efectuata in folosul operatiunilor sale taxabile. Prin aplicarea taxarii inverse (4426 = 4427) si urmare a faptului ca societatea verificata a dedus in mod eronat TVA, rezulta o taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de ... lei.

Art. 145 alin.2) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare prevede ca : „*Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:*

a) operatiuni taxabile;”

Art. 146 alin.1 lit.b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare prevede : „*Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:*

.....
b) pentru taxa aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, dar pentru care persoana este obligata la plata taxei”.

Referitor la afirmatia SC S.R.L. cu privire la neacordarea dreptului de deducere a TVA de catre organele fiscale, se retine ca in timpul controlului contractul nr. 02/06.04.2009 nu a fost prezentat organului de inspectie fiscala, acesta fiind transmis societatii verificate, ulterior.

In conditiile in care ar fi fost prezentat, organul de inspectie fiscala ar fi solicitat contractul original asa cum prevede legislatia in vigoare si nu cel trimis ulterior asa cum a fost anexat la contestatia impotriva Deciziei de impunere nr..... depusa de SC SRL.

Din analiza clauzelor contractului in cauza se retine ca :

- Transportul si montajul utilajelor cade in sarcina vanzatorului
- Transferul dreptului de proprietate, respectiv transferul celei de-a doua transe a pretului va opera dupa receptia finala a utilajului, care trebuie sa fie *“in perfecta stare de functionare, atingand toti parametrii tehnici conform standardelor”*.

In contractul nr. 2/06.04.2009, la punctul c. -Garantii art 1 se mentioneaza ca vanzatorul garanteaza ca marfurile care fac obiectul prezentului contract sunt in concordanta cu standardele de calitate in vigoare, fapt care atesta ca nu necesita reparatii capitale.

Din situatia de lucrari intocmita de catre SC SRL rezulta ca utilajul a fost vandut cu suma de lei, iar situatia de lucrari este in suma de lei, echivalentul a euro; din situatia de lucrari rezulta ca prestatorul a efectuat demontarea utilajului la data de 01.06.2009, in conditiile in care acesta a fost livrat demontat in la data de 18.05.2009, inadvertenta vizibila, in conditiile in care intre prestator si beneficiar ... exista relatii de afiliere.

Fata de sustinerea contestatoarei cu privire la transferul dreptului de proprietate se retine ca aceasta se afla intr-o grava eroare, art. 134 ^1 alin. 1 din Codul fiscal, are cu totul alt continut, iar alin. 6 al acestui articol nici nu exista in varianta Legii nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pentru perioada verificata.

Cu privire la normele de intocmire si utilizare a facturii fiscale, in temeiul OMFP 2226/27.12.2006, acest document serveste ca :

- *document pe baza caruia se intocmeste instrumentul de decontare a bunurilor livrate si a serviciilor prestate;*
- *document de insotire a marfii pe timpul transportului, dupa caz;*
- *document de incarcare in gestiunea cumparatorului;*
- *document justificativ de inregistrare in contabilitatea furnizorului si a cumparatorului.*

Prin incarcarea in gestiunea cumparatorului acesta devine proprietar, dar prin textele de lege mai sus prezentate cu privire la exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata, reiese cu claritate conditiile in care ia nastere faptul generator si exigibilitatea TVA, prevederi legale pe care contestatoarea nu le-a luat in considerare.

Avand in vedere cele prezentate, in baza art.6 din OG nr.92/2003 republicata *“organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, intemeiata pe constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza”*, astfel ca neacordarea dreptului de deducere a TVA a fost aplicata legal, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de Lei.

Referitor la diferenta de TVA in suma de lei, organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca SC..... SRL nu aduce argumente de fapt si

de drept si dovezi pe care se intemeiaza contestatia formulata.

In drept, la art. 206 alin.(1) lit. c) si lit. d) din OG nr. 92/2003 republicata, se precizeaza :

"Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde :[...]

c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se intemeiaza ;[...]", coroborat cu pct. 12.1 din Ordinul ANAF nr. 519/2005, care stipuleaza urmatoarele :

"12.1. Contestatia poate fi respinsa ca:

.....

b) nemotivata , in situatia in care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept in sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii", organele de solutionare neputandu-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care intelege sa conteste aceste sume, in conformitate cu prevederile pct. 2.4 din Ordinul ANAF nr. 519/2005:

"Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv."

Avand in vedere cele prezentate, urmeaza respingerea ca nemotivata a contestatiei pentru suma de lei.

Cu privire la majorarile de intarziere stabilite prin Decizia de impunere nr..... in suma de lei aferente TVA, acestea au fost stabilite in baza art. 119 si 120 din OG nr. 92/2003 modificata si completata, care prevede ca :

ART.119

"(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere".

ART. 120

"(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv".

Referitor la accesoriile calculate aferente debitelor stabilite suplimentar se retine ca SC SRL nu aduce nici un argument referitor la quantumul majorarilor, cota de majorari aplicata, data de la care au fost calculate majorarile, insumarea produselor dintre baza de calcul a majorarilor, numarul de zile de intarziere precum si de faptul ca stabilirea de majorari, reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, contestatia va fi respinsa ca neintemeiata pentru suma de lei.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul, Legii nr. 571/2003 modificata si completata, coroborate cu art. 216 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva

actelor administrative fiscale se

DECIDE :

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma totala de lei reprezentand :

- TVA in suma de.... Lei
- majorari de intarziere in suma de lei aferente TVA.

2. Respingerea ca nemotivata a contestatiei pentru suma de lei reprezentand TVA stabilita suplimentar de plata.

Decizia se comunica :

- SC SRL
- DGFP ... - AIF cu respectarea prevederilor pct. 7.5 din Ordinul ANAF nr.519/2005.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata la Tribunalul... - Sectia Contencios Administrativ in termen de 6 luni de la data confirmarii de primire a prezentei.