

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE PRAHOVA
Serviciul Solutionarea Contestatiilor

DECIZIA nr. 19 din 26 martie 2008
privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. "....." din jud. Prahova

Cu adresa nr....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr....., Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul A.F.P.....a inaintat dosarul contestatiei formulata de S.C. "....." din, jud. Prahova, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr....., intocmita de Activitatea de Inspectie Fiscala

Decizia de impunere nr. are la baza constatările înscrise în Raportul de inspectie fiscala partiala incheiat in data de si inregistrat la organul fiscal sub nr.....

S.C. "....." are domiciliul fiscal in, str..... , nr....., bloc sc..... ap..... jud. Prahova, este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunalul Prahova sub nr. si are codul unic de inregistrare nr.....

Obiectul contestatiei îl constituie suma totala de lei reprezentand:

- lei - TVA de plata stabilita suplimentar la control;
- lei - majorari de intarziere aferente.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 de zile prevazut de art.207 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, - Titlul IX "Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale", respectiv actul atacat a fost inmanat reprezentantului societatii contestatoare in data de, iar contestatia a fost depusa si inregistrata la A.F.P..... sub nr.....

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la analiza pe fond a contestatiei.

I. - Sustinerile societatii contestatoare sunt urmatoarele:

" [...] Contest decizia de Impunere din data de privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala cu privire la obligatia fiscala Taxa pe valoare adaugata pentru suma totala de, din care:

- *TVA colectata suplimentar la controllei*
- *Majorari de intarziere lei*
- *Motivele contestatiei:*

[...] In conformitate cu H.G. Nr.1579/28.12.2007 conform art.126(alin.8) nu sunt considerate operatiuni impozabile in Romania:

Achizitiile intercomunitare de bunuri second hand in sensul prevederilor art.152, alin.2, atunci cand vanzatorul este o persoana impozabila revanzatoare, care actioneaza in aceasta calitate, iar bunurile au fost taxate in statul membru de unde sunt furnizate, iar vanzatorul este organizator de vanzare prin licitatie publica care actioneaza in aceasta calitate.

Mentionam ca inspectorul fiscal precizeaza ca marfa a fost achizitionata din interiorul Comunitatii de la alti furnizori decat cei mentionati la art.152 alin2, dar nu

precizeaza de ce acesti furnizori nu se incadreaza la articolul susmentionat si ca vanzarea bunurilor nefiind supuse regimului special , de unde reiese aceasta?

Conform art 152 din Codul fiscal alin.8/6 persoana impozabila care aplica regimul special de scutire nu are voie sa mentioneze taxa pe factura sau alt document , ceea ce reiese si din facturile primite de la furnizorii nostri intercomunitari.

[...] Societatea contesta Decizia de impunere ..., care netinand cont ca obiectul de activitate este achizitii de bunuri second hand, iar bunurile au fost taxate in statul membru de unde au fost furnizate.

De asemenea organele de control cand au calculat suplimentar obligatia fiscala TVA nu au tinut cont de plafonul de 35.000 euro conform art.152 (alin.1) la care in mod normal nu se calculeaza TVA, acest TVA calculandu-se dupa depasirea plafonului impus de lege si anume 35.000 euro.[...]"

II. Prin Raportul de inspectie fiscala încheiat la data de de reprezentantii Activitatii de Inspectie Fiscala la S.C. "....."din , s-au constatat urmatoarele, referitor la Taxa pe valoare adaugata colectata :

" [...] In perioada mai - septembrie, S.C. "....." S.R.L a achizitionat de autoturisme second hand de la urmatoarele persoane impozabile cu sediul in

- , cod TVA*;
- , cod TVA*;
- , cod TVA*

in baza facturilor externe care au inscrisa cota TVA de 0% precum si mentiunea " livrare intracomunicara exceptata de TVA.

In perioada verificata , S.C. "....." S.R.L a inregistrat venituri din vanzarea autoturismelor second - hand achizitionate de la furnizorii din , in valoare totala de lei, in acest sens fiind emise facturi fara a inscrie taxa pe valoare adaugata colectata si fara mentiunea " TVA inclusa si nedeductibila.[...]"

Din verificarea documentelor puse la dispozitie s-a constatat faptul ca unitatea a aplicat regimul special pentru bunurile second - hand in mod eronat intrucat:

1. optiunea prevazuta la art.152² alin.(3) din Codul Fiscal nu a fost notificata organului fiscal competent, obligatie prevazuta la pct.64(3) lit.b) din normele metodologice date in aplicarea art 152² din Legea nr.571/2003, modificata;

2.bunurile pentru care s-a aplicat regimul special au fost achizitionate din interiorul Comunitatii de la alti furnizori decat cei mentionati expres la alin 152² alin.(2) din Codul fiscal, respectiv nu sunt :

- a) persoane neimpozabile;*
- b) persoane impozabile, in masura in care livrarea efectuata de respectiva persoana impozabila este scutita de taxa, conform art. 141 alin. (2) lit. g);*
- c) intreprinderi mici, in masura in care achizitia respectiva se refera la bunuri de capital;*
- d) persoane impozabile revanzatoare , in masura in care livrarea de catre aceasta a fost supusa taxei in regim special (pe facturile externe a fost inscrisa cota de TVA de 0% precum si mentiunea " livrare intracomunitara exceptata de TVA " , vanzarea bunurilor de catre persoanele impozabile revanzatoare straine nefiind astfel supuse regimului special)."*

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand în vedere prevederile legale în vigoare din perioada verificata, au rezultat urmatoarele:

* - S.C. "....."din are ca obiect principal de activitate ".....", cod CAEN

Controlul fiscal la S.C. "....." si concretizat prin Raportul de inspectie fiscala din data de s-a efectuat asupra modului de calcul si evidentiere a taxei pe valoare adaugata, aferente perioadei 2007 - 2007.

In fapt, din documentele anexate dosarului cauzei, rezulta ca in perioada verificata societatea contestatoare a achizitionat dinpe baza de facturi autoturime second - hand , din care autoturisme achizitionate de la firma , autoturisme achizitionate de la firma si autoturisme achizitionate de la firma

Facturile de achizitie a autoturismelor au inscrise urmatoarele date:" TVA 0%" si mentiunea " livrare intracomunitara exceptata de TVA conform art.39 bis pct.1 al codului TVA ".

Toate cele autoturisme achizitionate de la firmele mentionate mai sus au fost vandute catre terte persoane fizice si juridice, pentru care S.C. "....." a emis, in perioada, facturi fiscale interne in valoare totala de lei , fara a se inscrie TVA colectata si fara mentiunea " TVA inclusa si nedeductibila".

Astfel, societatea comerciala revanzatoare a aplicat prevederile art.152² alin.(1), lit.h), alin.(2) si ale alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal privind regimul special pentru livrari de bunuri second-hand, colectand T.V.A. doar pentru marja profitului obtinut din livrarile autoturismelor second- hand, care reprezinta diferenta dintre pretul de vanzare si pretul de cumparare.

Facturile de livrare emise de S.C." " cuprind doar valoarea de livrare a autoturismelor, in care este cuprinsa si T.V.A. colectata aferenta marjei profitului (inregistrata prin articolul contabil =), fara a fi evidentiata distinct in factura.

T.V.A. colectata de societate a fost in suma de lei.

* - Avand in vedere cele prezentate mai sus, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a aplicat eronat regimul special pentru livrarile de autoturisme second- hand, intrucat nu au fost indeplinite prevederile art.152², alin.(3) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile pct.64, alin(3), lit.b) din Normele Metodologice aprobate prin H.G. Nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare referitoare la notificarea aplicarii regimului special la organul fiscal teritorial, cat si prevederile art.152², alin.(2) din Codul fiscal referitoare la categoriile de furnizori de la care societatile revanzatoare pot achizitiona bunurile second-hand.

Drept urmare, pentru veniturile realizate din vanzarea la intern a autoturismelor achizitionate din, organele fiscale au colectat T.V.A. in cota de 19% pentru toate veniturile realizate, si nu doar pentru marja profitului, rezultand T.V.A.colectata in suma de lei (..... lei venituri x 19%) si o diferenta suplimentara la T.V.A.colectata si respectiv T.V.A. de plata in suma de lei(..... lei T.V.A. stabilita la control - lei T.V.A. stabilita de societate), pentru care s-au

calculat majorari de intarziere in suma de lei, conform art. 120 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

* - S.C. "....." S.R.L contesta obligatiile stabilite suplimentar de plata , sustinand ca beneficiaza de reglementarile speciale pentru taxarea livrarilor de bunuri second hand prevazute la art. 152², alin.(2) din Codul fiscal .

* - Legislatia in vigoare din perioada analizata, prevede urmatoarele:

- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, modificata prin Legea nr. 343/2006:
"Art. 152² - Regimuri speciale pentru bunurile second-hand, opere de arta, obiecte de colectie si antichitati

(1) In sensul prezentului articol:

[...]

d) bunurile second-hand sunt bunurile mobile corporale care pot fi refolosite in starea in care se afla sau dupa efectuarea unor reparatii, altele decat operele de arta, obiectele de colectie sau antichitatile, pietrele pretioase si alte bunuri prevazute in norme;

e) persoana impozabila revanzatoare este persoana impozabila care, in cursul desfasurarii activitatii economice, achizitioneaza sau importa bunuri second-hand si/sau opere de arta, obiecte de colectie sau antichitati in scopul revanzarii, indiferent daca respectiva persoana impozabila actioneaza in nume propriu sau in numele altei persoane in cadrul unui contract de comision la cumparare sau vanzare;

[...]

g) marja profitului este diferenta dintre pretul de vanzare aplicat de persoana impozabila revanzatoare si pretul de cumparare, [...]: [...];

h) regimul special reprezinta reglementarile speciale prevazute de prezentul articol pentru taxarea livrarilor de bunuri second-hand, opere de arta, obiecte de colectie si antichitati la cota de marja a profitului;[...]

(2) Persoana impozabila revanzatoare va aplica regimul special pentru livrarile de bunuri second-hand, opere de arta, obiecte de colectie si antichitati, altele decat operele de arta livrate de autorii sau succesorii de drept ai acestora, pentru care exista obligatia colectarii taxei, bunuri pe care le-a achizitionat din interiorul Comunitatii, de la unul dintre urmatorii furnizori:

a) o persoana neimpozabila;

b) o persoana impozabila, in masura in care livrarea efectuata de respectiva persoana impozabila este scutita de taxa, conform art. 141 alin. (2) lit. g);

c) o intreprindere mica, in masura in care achizitia respectiva se refera la bunuri de capital;

d) o persoana impozabila revanzatoare, in masura in care livrarea de catre acestea a fost supusa taxei in regim special.[...]

(3) In conditiile stabilite prin norme, persoana impozabila revanzatoare poate opta pentru aplicarea regimului special pentru livrarea urmatoarelor bunuri:

a) opere de arta, obiecte de colectie sau antichitati pe care le-a importat;

b) opere de arta achizitionate de persoana impozabila revanzatoare de la autorii acestora sau de la succesori

(4) In cazul livrarilor prevazute la alin. (2) si (3), pentru care se exercita optiunea prevazuta la alin. (3), baza de impozitare este marja profitului, determinata conform alin. (1) lit. g), exclusiv valoarea taxei aferente. [...]."

- La pct. 64 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. Nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare:

“(3) Optiunea prevazuta la art. 152² alin. (3) din Codul fiscal:

a) se exercita pentru toate categoriile de bunuri prevazute la respectivul alineat;

b) se notifica organului fiscal competent si ramâne în vigoare pana la data de 31 decembrie a celui de-al doilea an calendaristic urmator exercitarii optiunii.”

* - Fata de cele prezentate mai sus, organul de solutionare a contestatiei constata urmatoarele:

S.C. "ILC" din nu beneficiaza de regimul special pentru bunurile second-hand, respectiv taxarea livrarilor de autoturisme la cota de marja a profitului, conform prevederilor art.152² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, intrucat:

a) Nu a fost indeplinita conditia ca autoturismele pe care le-a achizitionat dinsa provina de la una din categoriile de furnizori enumerati la alin.(2) din art.152² din Codul fiscal.

Astfel, furnizorii din:

- nu sunt persoane neimpozabile(lit.a) , ci persoane impozabile care detin un cod valabil de T.V.A.;

- nu sunt persoane impozabile care aplica scutirea de T.V.A. conform art.141, alin.(2), lit.g) din Codul fiscal, (lit.b)), intrucat furnizorii din nu aplica scutirea de T.V.A pentru operatiunile din Romania;

- nu intra in categoria “ *o intreprindere mica, in masura in care achizitia respectiva se refera la bunuri de capital*” (lit.c));

- nu intra in categoria persoanelor impozabile revanzatoare care au aplicat in regimul special de taxa pentru bunuri second-hand (lit.d)).

In acest sens, referitor la faptul ca furnizorii nu se incadreaza in aceasta ultima categorie (lit.d)), argumentam cu:

- facturile emise de cei trei furnizori inregistrati inca persoane impozabile de T.V.A., in care sunt inscrise mentiunile” T.V.A.0%” si” livrare intracomunitara exceptata de T.V.A.conform art.39 bis pct.1 al codului T.V.A.”, mentiuni care dovedesc ca livrarile de autoturisme second-hand nu au fost supuse in regimului special pentru acest gen de produse, caz in care pe facturile emise s-ar fi facut mentiunea” T.V.A. inclusa si deductibila” conform art.152², alin.12 din Codul fiscal, ci pentru aceste autoturisme s-a aplicat scutirea de T.V.A.pentru livrari intracomunitare de bunuri, cu exceptia livrarilor supuse regimului special de taxa, asa cum prevede art.39, alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal valabila in;

- informatiile obtinute in timpul controlului de catre organele fiscale din cadrul Compartimentului de schimb international de informatii al D.G.F.P.Prahova, prin sistemul informatic VIES, din care rezulta ca aceste trei firme din au declarat catre organul fiscal teritorial din aceasta tara livrarile intracomunitare de autoturisme catre cumparatorul S.C.”..... “....., scutite de taxa.

In acest sens, la dosarul cauzei au fost depuse doua situatii editate de programul informatic VIES, pentru trim.II 2007 si trim.III 2007 care confirma cele de mai sus.

Astfel, din cele prezentate, rezulta ca societatile furnizoare nu au aplicat pentru livrarea autoturismelor catre S.C.”..... “ regimul special de T.V.A.pentru bunuri second-hand ci au aplicat livrarea intracomunitara scutita de taxa, astfel incat nici societatea contestatoare nu are dreptul de a aplica acest regim,conform prevederilor art.152² alin.(2) lit. d) din Codul fiscal .

Livrarile intracomunitare de bunuri sunt scutite de T.V.A., conform art.143, alin.(2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu exceptiile prevazute la pct.1 si 2, respectiv in cazul livrarilor intracomunitare efectuate de o intreprindere mica si in cazul livrarilor intracomunitare care au fost supuse regimului special pentru bunuri second-hand, aceleasi reguli aplicandu-se si in celelalte tari comunitare.

Livrarile intracomunitare declarate de furnizorii din reprezinta achizitii intracomunitare pentru S.C.” “, conform prevederilor art.130¹, alin.1 din Codul fiscal pentru care societatea contestatoare avea obligatia intocmirii declaratiei recapitulative pentru achizitiile intracomunitare pentru trim.II si III 2007, conform prevederilor art.156⁴, alin.(2) din Codul fiscal, obligatie neandepinita inasa.

b) Facturile de livrare a autoturismelor intocmite de S.C.””, chiar daca nu au inscris distinct taxa pe valoarea adaugata, totusi nu au inscris mentiunea “ T.V.A.inclusa si nedeductibile” conform prevederilor art.152² alin.12 din Codul fiscal, din care citam:

”(12) Persoana impozabila revanzatoare nu are dreptul sa inscrie taxa aferenta livrarilor de bunuri supuse regimului special, in mod distinct, in facturile emise clientilor. Mentiunea “TVA inclusa si nedeductibila” va inlocui suma taxei datorate, pe facturi si alte documente emise cumparatorului.”

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca S.C.” “....., in calitate de persoana impozabila revanzatoare, nu are dreptul legal de a aplica regimul special de taxare aferent livrarilor de bunuri second-hand, respectiv taxarea livrarilor la cota de marja a profitului, care reprezinta diferenta dintre pretul de vanzare si pretul de cumparare, conform prevederilor art. 152² alin. (1) lit. d), e), g), h), alin. (2) si alin. (4) din Legea nr. 571/2003, intrucat nu a fost indeplinita conditia prevazuta la alin. (2) al art. 152², respectiv furnizorii de autoturisme nu se incadreaza in niciuna din categoriile de la lit. a) - d) mentionate la acest alineat.

In acest caz, la vanzarea autoturismelor achizitionate de S.C.”.....” catre cumparatori din Romania, se colecteaza T.V.A. in cota de 19% pentru toate veniturile inscrise in facturile de vanzare, conform prevederilor art.137 alin(1) lit. a) din Codul fiscal , respectiv baza de impunere reprezinta tot ce constituie contrapartida obtinuta din partea cumparatorului, si nu doar pentru marja profitului, care reprezinta diferenta dintre pretul de vanzare si pretul de cumparare, conform prevederilor art.152² din aceasta lege, situatie in care S.C.”.....” nu se incadreaza, asa cum am aratat mai sus.

* - Referitor la invocarea de catre organele fiscale a faptului ca societatea comerciala nu a notificat organului fiscal competent optiunea privind aplicarea regimului special, precizam ca aceasta conditie nu trebuie indeplinita de S.C.””, intrucat bunurile livrate au fost bunuri second-hand si nu opere de arta, obiecte

de colectie si antichitati, pentru care se aplica prevederile privind notificarea, conform art.152² alin.(3) din Codul fiscal si pct.64 alin.(3) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, mai sus citate.

* - Sustinerea din contestatie precum ca achizitia intracomunitara de bunuri second - hand nu reprezinta operatiune impozabila in Romania conform art.126 alin.(8) din Codul fiscal, intrucat bunurile au fost taxate in statul membru de unde sunt furnizate, nu este corecta, deoarece livrarea autoturismelor nu a fost taxata in, operatiunea fiind incadrata de furnizori ca livrari intracomunitare de bunuri, scutite de T.V.A., asa cum am aratat mai sus.

De asemenea, sustinerea societatii contestatoare ca organele fiscale nu au tinut cont de plafonul de 35.000 EURO, conform art.152 alin.(1) din Codul fiscal privind scutirea de taxa, nu poate fi avuta in vedere in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat aceasta prevedere legala nu se aplica si S.C.".....", care nu a optat pentru acest regim special de scutire pentru intreprinderi mici, ci a optat pentru inregistrarea in scopuri de T.V.A.de la infiintare, respectiv de la data de, si detine in acest sens certificatul de inregistrare in scopuri de T.V.A.

* - Avand in vedere sustinerile de mai sus, se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de S.C."....."..... pentru suma totala de lei, din care lei diferenta suplimentara la T.V.A. si lei majorari de intarziere aferente, ca urmare a faptului ca livrarile de autoturisme second-hand catre cumparatori din România nu se încadrează în prevederile art.152² din Codul fiscal "Regimuri speciale pentru bunurile second-hand, opere de arta, obiecte de colectie si antichitati", pentru care T.V.A. in cota de 19% se datoreaza doar pentru marja profitului, ci se încadrează în prevederile art. 137 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal pentru care T.V.A. in cota de 19% se datoreaza pentru toate veniturile obtinute din vanzarea autoturismelor, respectiv pentru intreaga valoare a facturilor de vanzare.

IV. Concluzionand analiza pe fond a contestatiei formulata de S.C. "....." din, Jud. Prahova, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr....., intocmita de Activitatea de Inspectie Fiscala, in conformitate cu prevederile art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se:

D E C I D E:

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C. "....." din, Jud.Prahova, impotriva sumei totale de lei reprezentand TVA colectata suplimentar la control, respectiv TVA de plata (.....) si majorari de intarziere aferente (....lei).

2. - Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr.92/2003, republicata si ale art.11 alin.(1) din Legea nr.554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,