

DECIZIA nr. 556 din 2015 privind
solutionarea contestatiei formulata de
S.C. X S.R.L.,
inregistrata la D.G.R.F.P.-Bucuresti sub nr. ...

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Sector ... a Finantelor Publice - Activitatea de Inspecție Fiscala, cu adresa nr. ..., inregistrata la DGRFPB sub nr. ..., cu privire la contestatia formulata de **S.C. X S.R.L.**, cu sediul in Bucuresti, ...

Obiectul contestatiei inregistrata la Administratia Sector .. a Finantelor Publice sub nr. .., il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr..., comunicata sub semnatura in data de **26.11.2014**, prin care s-a stabilit taxa pe valoarea adaugata stabilită suplimentar si respinsa la rambursare în suma de .. **lei.**

Constatand ca, in speta, sunt indeplinite conditiile prevazute de art.205 alin.(1), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **S.C. X S.R.L.**

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

I. Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Sector .. a Finantelor Publice au efectuat inspectia fiscala la S.C. X S.R.L., pentru:

- perioada 01.05.2014 – 31.05.2014, in vederea solutionarii decontului de TVA cu sold negativ cu optiune de rambursare nr. ..., aferent lunii mai 2014, pentru suma de ..lei;

- perioada 01.06.2014 – 30.06.2014, in vederea solutionarii decontului de TVA cu sold negativ cu optiune de rambursare nr. ..., aferent lunii iunie 2014, pentru suma de .. lei.

Constatarile inspectiei au fost consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. ..., iar in baza acestora a fost emisa Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr..., prin care s-a aprobat la rambursare TVA în suma de .. lei, s-a respins la rambursare TVA în cuantum de... lei și s-au stabilit obligații suplimentare de plata privind TVA în suma de ... lei și obligații fiscale accesorii în suma de ...lei.

II. Prin contestatia formulata S.C. X S.R.L. a solicitat desfiintarea deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia

fiscala pentru persoane juridice nr. .. în privința sumei de .. lei respinsa la rambursare, aratand in sustinere urmatoarele :

1. Cadru general

- X este unul din birourile locale de servicii - suport ale Y;
- Y din .. este considerat principalul furnizor IT pentru industria de turism, actioneaza atat ca o retea internationala, conectand operatorii de turism si agentiile de calatorie printr-o platforma de prelucrare de date pentru distributia de servicii si produse de calatorie, cat si ca un furnizor de portofoliu de solutii IT care automatizeaza anumite procese, cum ar fi rezervarile, gestionarea proceselor de inventariere pentru operatorii de turism;

- pentru implementarea sistemului IT la nivel international, X are patru birouri regionale care ofera servicii de vanzari si marketing, precum si servicii suport pentru beneficiarii sistemului IT. In plus, aceste birouri regionale coordoneaza relatia comerciala dintre operatorii X din regiunea lor;

- in baza contractului de servicii incheiat cu Y, X actioneaza in calitate de prestator de servicii de promovare si distribuire a sistemului integral automatizat de rezervare si distributie folosit in industria de turism pentru informare, comunicare, rezervari, vanzari de bilete. X acorda servicii de suport clientilor, prin crearea unui birou de servicii in beneficiul utilizatorilor Sistemului X;

- X are la dispozitie personal de instruire, vanzari si asistenta tehnica care ofera consultanta atat la sediul X cat si la sediul utilizatorilor sistemului. In acest sens X asigura personalului acces la programe de instruire de baza, precum si traininguri tehnice asigurate de X;

- pentru prestarea acestui serviciu X factureaza lunar servicii de distributie către Y in baza tuturor costurilor operationale suportate (salariile personalului, cheltuieli de deplasare aferente serviciilor de asistenta in teren, cheltuieli de reclama si publicitate pentru produsele Societatii, precum si alte cheltuieli administrative) la care se adauga o marja de profit de 5%;

- aceste servicii au fost tratate ca operatiuni taxabile in Romania conform regulii generale de stabilire a locului prestarii in conformitate cu art. 133 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, valabil pentru anii 2007 -2009. Astfel, în anii 2007 și 2009, X a emis facturi cu TVA 19% pentru serviciile prestate către Y;

- Y a solicitat rambursarea TVA atât pentru anul 2007, cât și pentru anul 2009, conform art.147² alin. (1) lit.a) din Codul fiscal, prin Directiva 2008/9/CE;

- solicitarea Y de rambursare a Tva pentru anul 2007, cât și pentru anul 2009 a fost respinsa pe motiv ca nu se poate determina natura serviciilor prestate de X în beneficiul contribuabilului nerezident. Mai mult, atât prin decizia de respingere a sumelor de TVA solicitata ra rambursare cât și a contestatiilor, inspectorii fiscali au incadrat serviciile facturate de X la servicii de publicitate și marketing, prelucrare de date și frunizare informații , pentru care regula de taxare prevedea locul taxarii ca fiind în .., concluzia finala în deciziile de rambursare emise pentru cei doi ani a fost ca natura acestor servicii nu se poate determina;

- urmare a raspunsurilor autoritatilor fiscale s-a hotărât, prin hotărârea AGA din data de ...2014 ca tratamentul TVA aplicat de X nu a fost conform interpretarilor autoritatilor fiscale romane și s-a dispus stornarea acestor facturi și emiterea corecta a facturilor aferente anului 2007 și 2009 astfel:

. **pentru anul 2007**, X a stornat facturile emise de Y prin factura nr. .. în valoare de -.. lei și TVA -.. lei și a emis o noua factura nr. ... fără TVA în valoare de .. lei;

. **pentru anul 2009**, X a stornat facturile emise de Y prin factura nr. .. în valoare de -.. lei și TVA -.. lei și a emis o noua factura nr. .. fără TVA în valoare de .. lei;

- echipa de inspectie fiscala a respins în totalitate la rambursare suma de TVA de .. lei, pe motiv ca:

. pentru facturile aferente anului **2007** și corectate prin factura nr. .., perioada 2007 a fost acoperită de control fiscal, pentru care s-a emis Raportul de inspectie fiscala nr..., iar anul 2007 este prescrist;

. pentru facturile aferente anului **2009** și corectate prin factura nr. .., perioada 2009 a fost acoperită de control fiscal pentru care s-a emis Raportul de inspectie fiscala nr. ...

II. Contestatara considera nelegală și neintemeiată decizia organelor de inspectie fiscala de a refuza dreptul de rambursare în baza urmatoarelor argumente:

1. Societatea invoca nulitatea deciziei pe motiv ca organele de inspectie fiscala și-au încălcat obligatiile prevazute de art. 7, art. 105 și art. 105¹ din Codul de procedura fiscala cu privire la efectuarea cercetarilor proprii necesare stabilirii corecte și concrete a starii de fapt fiscale relevante.

Organele de inspectie fiscala nu au analizat faptul ca pentru serviciile prestate către Y tratamentul TVA nu a fost acceptat de inspectorii care au analizat dosarele de rambursareale Y.

Anul 2007 nu a fost niciodată supus vreunui control fiscal prin care să se confirme sau nu tratamentul TVA aplicat de X pentru tranzactiile sale, deoarece controlul pentru care s-a emis Raportul de Inspectie Fiscala nr. .. a acoperit doar perioada 1 ianuarie 2009 – 30 septembrie 2012.

Autoritățile nu au menționat în decizie încadrarea corectă a serviciilor prestate, respectiv dacă tratamentul TVA aplicat initial era corect sau nu.

În concluzie, contestatara sustine ca organele de inspectie au respins TVA solicitata la rambursare fără a respecta obligatia de stabilire corectă a starii de fapt și încadrarea legală a tranzactiei.

2. Termenul de prescriptie a fost depășit involuntar de societate, având în vedere faptul ca perioada de rezolvare a cererilor de rambursare s-a întins pe 5 ani afectand dreptul de recuperare al TVA platita de Y către X.

Organele de inspectie fiscala au refuzat acest drept pe motiv ca perioada de prescriptie a fost depasita fără sa țină cont ca persoana impozabila nu a putut sa își exercite acest drept din cauze care nu au ținut de puterea lui de acțiune.

3. Serviciile prestate de X, considerate un serviciu complex, conform contractului de servicii incheiat cu Y, se compun in principal din urmatoarele:

- Servicii de cercetare de piata, pentru identificarea potentialilor clienti, in vederea incheierii de contracte de abonare la Sistemul X;

- Promovarea produselor X pe teritoriul Romaniei. In acest sens X va comercializa in numele, imaginea si identitatea corporativa a grupului X in reviste de specialitate si pagini de internet;

- Distribuirea Sistemului X catre abonati prin acordarea de licente privind utilizarea sistemului. Astfel, X va fi responsabila de relatia cu abonatii in scopul de a le facilita accesul la informatiile, produsele si serviciile stocate in sistem;

- Servicii suport asigurate abonatilor, constand in consultanta tehnica de specialitate in scopul utilizarii corecte de catre abonati a Sistemului X sau alte baze de date computerizate oferite de Societate.

X la momentul facturarii serviciilor prestate către Y le-a considerat un serviciu complex pentru care se aplica regula generala de taxare prevazuta de art. 133 alin.(1) din codul fiscal în vigoare în anul 2007 și 2009, respectiv Romania, prestatorul fiind persoana obligata la plata taxei.

4. Contestatara sustine ca prin respingerea dreptului la rambursarea TVA în suma de ... lei se încălca principiul neutralitatii fiscale, principiu subliniat și în deciziile Curții Europene de Justiție.

Potrivit principiilor TVA, taxa nu este un element de cost pentru desfasurarea activitatii, respectiv nu este un element al pretului de cost al bunurilor și serviciilor pentru persoana impozabila înregistrată în scopuri de TVA, în măsura în care TVA aferenta achizițiilor este deductibila.

În sustinerea contestatiei invoca jurisprudenta europeana Cazul C-324/11 Gabor Toth împotriva Nemzeti Adó-és Vámhatárőrség.

III. Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile societatii nerezidente contestatoare, reglementările legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

Cauza supusa solutionarii este daca organul de solutionare a contestatiei se poate investi cu solutionarea pe fond a cauzei, in conditiile in care aceasta depinde de existenta unui drept care face obiectul unei alte judecati.

In fapt, organele de inspectie fiscala nu au acceptat stornarea TVA colectata in suma de .. lei provenita din stornarea facturilor emise de SC X SRL către SC Y din .., conform Hotararii AGA prin care se dispune stornarea facturilor emise în anul 2007 și 2009 și emiterea unor facturi fără TVA, după cum urmează:

- **pentru anul 2007** a emis factura nr. .. în valoare de ..lei, valoare fără TVA și TVA în suma de .. lei, cu mentiunea „corectie facturi 2007 conform Hotărâre AGA” și factura nr. .., în valoare de .. lei, valoare fără TVA, TVA în suma de 0 lei, cu mentiunea „corectie facturi 2007 conform Hotărâre AGA”.

Organele de inspectie fiscala au respins la rambursare TVA în suma de ..lei pe motiv ca anul 2007 este perioada verificata de către inspectorii fiscali din cadrul DGRFPB Activitatea de Inspectie Fiscala pentru care s-a încheiat Raportul de Inspectie Fiscala nr. .., iar anul 2007 este prescrist;

- **pentru anul 2009** a emis factura nr. .. în valoare de .. lei, valoare fără TVA și TVA în suma de .. lei, cu mentiunea „corectie facturi 2009 conform Hotărâre AGA” și factura nr. .., în valoare de . lei, valoare fără TVA, TVA în suma de 0 lei, cu mentiunea „corectie facturi 2009 conform Hotărâre AGA”.

Organele de inspectie fiscala au respins la rambursare TVA în suma de .. lei pe motiv ca anul 2009 este perioada verificata de către inspectorii fiscali din cadrul DGRFPB Activitatea de Inspectie Fiscala, perioada verificarii fiind 01.01.2009-30.09.2012, pentru care s-a încheiat Raportul de Inspectie Fiscala nr. .., conform art. 105 alin. (3) coroborat cu art. 1051 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile și completările ulterioare.

Prin contestatia formulata societatea sustine ca anul 2007 nu a fost niciodată supus vreunui control fiscal prin care să se confirme sau nu tratamentul TVA aplicat de X pentru tranzactiile sale, deoarece controlul pentru care s-a emis Raportul de Inspectie Fiscala nr. .. a acoperit doar perioada 1 ianuarie 2009 – 30 septembrie 2012.

Societatea precizeaza faptul ca a autoritățile nu au menționat în decizie incadrarea corecta a serviciilor prestate, respectiv dacă tratamentul TVA aplicat initial era corect sau nu, iar termenul de prescriptie a fost depășit involuntar având în vedere faptul ca perioada de rezolvare a cererilor de rambursare s-a întins pe 5 ani afectand dreptul de recuperare al TVA platita de Y către X.

În sustinerea contestatiei anexeaza în copie :

- Decizia nr. .. emisa de DGRFP Suceava, privind solutionarea contestatiei formulata de persoana nerezidenta Y din .. impotriva Deciziei de rambursare a TVA nr. .., prin care s-a dispus respingerea ca neintemeiata a sumei de .. lei reprezentand TVA respinsa la rambursare, aferenta facturilor emise de SC X SRL pe perioada 01.01.2007 – 31.12.2007;

- Decizia nr. .. emisa de DGRFP Bucuresti, privind solutionarea contestatiei formulata de persoana nerezidenta Y din.. impotriva Deciziei de rambursare a TVA nr. .., prin care s-a dispus respingerea ca neintemeiata a sumei de .. lei reprezentand TVA respinsa la rambursare, aferenta facturilor emise de SC X SRL pe perioada 01.01.2009 – 31.12.2009.

Conform informatiilor existente pe portalul instantelor de judecata persoana nerezidenta Y din .. a formulat actiuni în instanta impotriva Deciziei nr. .. emisa de DGRFP Bucuresti și a Deciziei nr. ..emisa de DGRFP Suceava, ce fac obiectul dosarelor nr. .. și nr. .. aflate pe rolul Inaltei Curti de Casatie și Justitie.

Avand în vedere cele precizate mai sus, se retine ca pana la emiterea unei solutii definitive și irevocabile de catre instanta de judecata cu privire la actiunile formulate impotriva deciziilor nr. ..și nr. .. privind solutionarea contestatiilor, D.G.R.F.P.- Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii are posibilitatea legala de a suspenda solutionarea pe fond a contestatiei impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. ...

In drept, potrivit art. 214 alin. (1) și (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile și completările ulterioare:

"Suspendarea procedurii de solutionare a contestatiei pe cale administrativa

(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci când:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existenta indiciilor savârsirii unei infractiuni a carei constatare ar avea o înrâurire hotarâtoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data în procedura administrativa;

b) solutionarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existenta sau inexistenta unui drept care face obiectul unei alte judecati.

[...]

(3) **Procedura administrativa este reluata la încetarea motivului** care a determinat suspendarea sau, dupa caz, la expirarea termenului stabilit de organul de solutionare competent potrivit alin. (2), indiferent daca motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu."

Totodata, potrivit art. 216 alin. (4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata "**prin decizie se poate suspenda solutionarea cauzei**, in conditiile prevazute de art. 214".

In speta, conform contractului de servicii incheiat cu Y din .., X SRL are calitatea de prestator de servicii de promovare si distribuire a sistemului integral automatizat de rezervare si distributie folosit in industria de turism pentru informare, comunicare, rezervari, vanzari de bilete si acorda servicii de suport clientilor, prin crearea unui birou de servicii in beneficiul utilizatorilor Sistemului X.

Totodata, X SRL are la dispozitie personal de instruire, vanzari si asistenta tehnica care ofera consultanta atat la sediul X cat si la sediul utilizatorilor sistemului. In acest sens X asigura personalului acces la programe de instruire de baza, precum si traininguri tehnice asigurate de Y;

X factureaza lunar servicii de distributie către Y in baza tuturor costurilor operationale suportate (salariile personalului, cheltuieli de deplasare aferente serviciilor de asistenta in teren, cheltuieli de reclama si publicitate pentru produsele Societatii, precum si alte cheltuieli administrative) la care se adauga o marja de profit de 5%.

In anii 2007 și 2009, X a emis facturi cu TVA 19% pentru serviciile prestate către Y, intrucat aceste servicii au fost tratate ca operatiuni taxabile in Romania conform regulii generale de stabilire a locului prestarii in conformitate cu art. 133 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Y din .. a solicitat rambursarea TVA în suma totala de .. lei (.. lei + .. lei) atât pentru anul 2007 cât și pentru anul 2009, conform art.147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, prin Directiva 2008/9/CE.

Solicitarea Y de rambursare a TVA pentru anul 2007, cât și pentru anul 2009 a fost respinsa atât prin deciziile de respingere a sumelor de TVA solicitate la rambursare cât și a contestatiilor.

Împotriva respingerii TVA Y ... a fost formulat acțiuni ce fac obiectul dosarelor nr. ..si nr... aflate pe rolul Inaltei Curti de Casatie si Justiție, atât

impotriva Deciziei nr. .. emisa de DGRFP Bucuresti cât si a Deciziei nr. .. emisa de DGRFP Suceava privind solutionarea contestatiilor.

De asemenea, s-a hotărât, prin hotărârea AGA din data de ...2014 ca tratamentul TVA aplicat de X nu a fost conform interpretarilor autoritatilor fiscale romane și s-a dispus stornarea acestor facturi și emiterea corecta a facturilor aferente anului 2007 și 2009 astfel:

. **pentru anul 2007**, X a stornat facturile emise de Y prin factura nr. ..în valoare de ... lei și TVA .. lei și a emis o noua factura nr. .. fără TVA în valoare de .. lei;

. **pentru anul 2009**, ...a stornat facturile emise de Y prin factura nr. ..în valoare de..lei și TVA .. lei și a emis o noua factura nr. .. fără TVA în valoare de .. lei.

Fata de cele mai sus aratate, se retine ca dreptul la rambursare a TVA în suma totala de .. lei (.. lei + .. lei) atât pentru anul 2007 cât și pentru anul 2009, ce face obiectul prezentei contestatii se afla în stransa interdependenta cu soluția ce urmează a fi data în litigiile fiscale antementionate.

Aceasta interdependenta este data de faptul ca, in masura in care litigiile fiscale ce fac obiectul dosarelor nr. ...si nr. .. aflate pe rolul Inaltei Curti de Casatie si Justiție, se solutioneaza in favoarea societatii Y din .., iar deciziile de respingere a sumelor de TVA solicitate la rambursare cât și a contestatiilor sunt anulate, efectul anularii este retroactiv, iar societatii Y din ... i se va aproba rambursarea taxei pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei (...lei + ... lei) atât pentru anul 2007 cât și pentru anul 2009, iar în aceasta situație stornarile efectuate de contestatara ar încălca principiul neutralitatii invocat.

Prin urmare, pana la solutionarea definitiva a actiunilor ce fac obiectul dosarelor nr. ...si nr. ...aflate pe rolul Inaltei Curti de Casatie si Justiție, astfel incat sa se poata stabili daca societatea nerezidenta Y **din ... are dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei (... lei + ... lei), ce a fost solicitata și prin prezenta contestatie de X SRL**, organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta cu privire la exercitarea dreptului de rambursare a TVA provenita din stornarea facturilor emise in anii 2007 si 2009, motiv pentru care urmeaza a se face aplicarea dispozitiilor art. 214 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, Serviciul solutionare contestatii din cadrul D.G.R.F.P.B. umeaza a dispune suspendarea solutionarii contestatiei **S.C. X S.R.L.**, formulata impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr..., prin care s-a stabilit taxa pe valoarea adaugata stabilită suplimentar si respinsa la rambursare în suma de .. lei pana la solutionarea definitiva a actiunilor in contencios administrativ, respectiv:

- a actiunii in contencios administrativ formulata de societatea nerezidenta Y **din** .. impotriva Deciziei nr. .. emisa de DGRFP Bucuresti si care face obiectul dosarului nr. .. aflat pe rolul Inaltei Curti de Casatie si Justitie;

- a actiunii in contencios administrativ formulata de societatea nerezidenta Y **din** .. impotriva Deciziei nr. .. emisa de DGRFP Suceava si care face obiectul dosarului nr. .. aflat pe rolul Inaltei Curti de Casatie si Justitie.

Procedura de solutionare a contestatiei urmeaza a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii si tinand cont de cele retinute prin prezenta.

Pentru considerentele ce preced si in temeiul art.214 alin. (1) si (3) si art. 216 alin. (4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

DECIDE:

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii suspenda solutionarea contestatiei formulate de S.C. X S.R.L. impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr..., prin care Administratia Sector ..a Finantelor Publice a stabilit taxa pe valoarea adaugata stabilită suplimentar si respinsa la rambursare în suma de .. **lei**, de la data emiterii prezentei decizii si pana la data solutionarii definitive si irevocabile a actiunilor in contencios administrativ ce fac obiectul dosarelor nr... si nr. ... aflate pe rolul Inaltei Curti de Casatie si Justitie, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute in prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacata, potrivit legii, in termen de 6 luni de la comunicare, la Curtea de Apel Bucuresti.