



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vaslui



Str. Ștefan cel Mare, nr. 56, Vaslui, jud. Vaslui
Tel: 0235315297, 0235314143/429, Fax: 235317067,
e-mail: admin.vsvsjudx01.vs@mfinante.ro

DECIZIA NR. 49/17.09.2009
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. T. A.'S E. S.R.L.
înregistrată la D.G.F.P. a județului Vaslui
sub nr. ../07.08.2009

Direcția generală a finanțelor publice a județului Vaslui a fost sesizată de Activitatea de inspecție fiscală Vaslui, Serviciul inspecție fiscală 5 prin adresa nr. .. din data de 24.08.2009, înregistrată la registratura generală a D.G.F.P. Vaslui sub nr. 12927 din data de 26.08.2009 cu privire la contestația formulată de S.C. T.A.'S E. S.R.L. cu domiciliu fiscal în municipiul Vaslui, str. Hușului bloc .., scara .., apartament .., județul Vaslui, cod de identificare fiscală: .., înregistrată la ORC sub nr. J37/..2002.

Contestația a fost formulată împotriva deciziei de impunere nr. ../10.07.2009 emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. ../08.07.2009 pentru suma totală de 00 lei, reprezentând:

- 00 lei - taxa pe valoarea adăugată;
- 00 lei - majorări de întârziere aferente;

Contestația a fost depusă la Administrația Finanțelor Publice Vaslui sub nr. // din data de 06.08.2009 așa cum reiese din ștampila registraturii generale, în termenul prevăzut de art. 207 (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, față de data de 16.07.2007, data comunicării deciziei de impunere nr. ../10.07.2009 înscrisă pe adresa de înaintare nr. ../10.07.2009 anexată în copie la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206, art. 207 și art. 209(1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, D.G.F.P. Vaslui prin Compartimentul Soluționare contestații este legal investit să soluționeze contestația formulată de S.C. TRANS ADI'S EUROPE S.R.L.

I. Prin contestația formulată, S.C. T. A.'S E. S.R.L. referitor la obligația suplimentară de plată în sumă de 00 lei din care: suma de 00 lei taxă pe valoarea adăugată și suma de 00 lei majorări de întârziere aferente invocă în susținerea cauzei următoarele argumente:

Prin Raportul de inspecție fiscală nr. ../08.07.2009 se reține că societatea a înregistrat în evidența contabilă achizițiile intracomunitare efectuate dar nu a depus la organul fiscal teritorial - AFP Vaslui, decontul special de taxă pe valoarea adăugată conform art. 156*3 alin. 1 litera a) din Legea 571/2003 și declarația recapitulativă privind achizițiile intracomunitare de bunuri conform art.156*4 din Legea 571/2003.

La stabilirea acestei situații organul de inspecție fiscală nu a ținut cont de următoarele aspecte:

În conformitate cu dispozițiile art. 156³ din Legea 571/2003

(1) Persoanele înregistrate conform art. 153¹, dar neînregistrate și care nu trebuie să se înregistreze conform art. 153, trebuie să depună la organele fiscale competente un decont special de taxă pentru:

a) achiziții intracomunitare altele decât achizițiile intracomunitare de mijloace de transport noi sau de produse accizabile;

În conformitate cu dispozițiile art. 136 din Directiva 112/2006/CE, în cazul în care mijlocul de transport care nu este nou a fost vândut de o persoană neimpozabilă (de obicei persoană fizică) de o mică întreprindere, de o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în celălalt stat membru dar care a aplicat regimul special pentru bunuri second-hand sau de o persoană care a aplicat similarul din alt stat membru al scutirii de TVA prevăzut la art. 141 alin. 2 litera g) din Codul fiscal, nu se datorează TVA indiferent cine face achiziția. Pentru bunurile astfel achiziționate cumpărătorul din România care este înregistrat în scopuri de TVA conform art. 153, va putea aplica la vânzare regimul special pentru bunuri second-hand prevăzut de art. 152² din Codul fiscal, dar pe factura emisă de furnizor trebuie să existe o mențiune din care să rezulte regimul aplicat. Dacă factura nu conține astfel de mențiuni, sau nici o altă mențiune, se poate considera că furnizorul a aplicat o scutire de TVA pentru livrarea intracomunitară conform similarului din alt stat membru, art. 143 alin. 2 din Codul fiscal (art. 138 din Directiva 112/2006/CE) și în acest caz la revânzare nu mai poate fi aplicat regimul special pentru bunuri second-hand.

Factura de achiziție nr. ../07 din data de 10.05.2007 conține mențiunea „pentru un autovehicul folosit” având menționată și data primei înmatriculări -13.08.1998.

Organul de inspecție fiscală nu a ținut seama că autovehiculul intră în categoria bunurilor intracomunitare sub regim second-hand pentru care nu se datorează TVA și pentru care nu aveam obligațiile de declarare impuse de art. 156³ și 1456⁴ din Legea 571/2003.

Față de cele de mai sus, societatea consideră că stabilirea obligațiilor de plată suplimentare este netemeinică și solicită „înlăturarea acestor obligații suplimentare de plată” în temeiul Directivei nr. 112/2006/CE, Legii 571/2003, O.G. 92/2003-republicată și anexează în susținerea contestației factura nr.29/07 din 10.05.2007 însoțită de traducerea în limba română.

II. Prin Decizia de impunere nr. ../10.07.2009, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. ../08.07.2009 s-a stabilit taxa pe valoarea adăugată de plata suplimentară în sumă de 00 lei și majorări de întârziere aferente în sumă de 00 lei astfel :

- **00 lei** diferență de taxa pe valoarea adăugată aferentă unei achiziții intracomunitare cu factura nr. ../07 din data de 10.05.2007 în sumă de 00 EURO *3,33lei/eur =00 lei reprezentând contravaloarea unui autoturism folosit.

- **00 lei** diferență de taxă pe valoarea adăugată aferentă unei achiziții intracomunitare cu factura ../01.02.2008 în valoare totală de 00 EUR*3,68 lei/eur =00 lei

În urma inspecției fiscale s-a constatat că S.C. T. A.'S E. S.R.L. a efectuat achiziții intracomunitare pentru care s-a înregistrat în scopuri de TVA conform art. 153¹ alin. 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal (autoturism+ remorcă second-hand), respectiv din Germania, dar nu a depus la organul fiscal teritorial Decontul special de taxă pe valoarea adăugată conform art. 156³ alin 1 lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal și Declarația recapitulativă privind achizițiile intracomunitare de bunuri conform art. 156⁴ din același act normativ. Totodată societatea nu a înregistrat în evidența contabilă suma de 00 lei reprezentând obligație de plată la TVA aferentă achizițiilor intracomunitare efectuate.

Organul de inspecție fiscală a considerat că societatea nu a respectat prevederile art. 126 alin. (3) lit. a) și art. 157 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare .

Pentru întârzierea la plată a TVA în sumă de 00 lei s-au calculat , conform art. 119 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea contestă din totalul obligațiilor suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală suma de 00 lei din care: TVA de plată în sumă de 00 și majorări de întârziere aferente în sumă de 00 lei.

Prin referatul nr. ../24.08.2009, semnat de conducerea organului de inspecție fiscală se propune respingerea contestației formulată de S.C. T. A.'S E. S.R.L., arătându-se totodată că nu s-a formulat plângere penală.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de societate și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

SC T. A.'S E. SRL s-a înregistrat în scopuri de TVA conform art. 153¹ din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

Perioada verificată: 01.01. 2007-31.12.2008;

Obiectul principal de activitate al societății -"Transporturi rutiere de mărfuri".

Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de 00 lei și majorări de întârziere în suma de 00 lei Agenția Națională de Administrare fiscală, prin Direcția generală a finanțelor publice a județului Vaslui-Compartimentul soluționare contestații este investită să se pronunțe dacă societatea contestatoare datorează la bugetul statului aceste obligații suplimentare de plată în condițiile în care obiectul tranzacției intracomunitare îl reprezintă un autoturism folosit pentru care, pe factură nu s-a menționat un regim special de taxare iar societatea nu este înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată pentru activitățile desfășurate în România.

În fapt, S.C. T. A.'S E. S.R.L. a achiziționat conform facturii nr. ../10.05.2007, aflată în xerocopie la dosarul cauzei (pag. 13), din interiorul Comunității Europene în regim normal de taxă pe valoarea adăugată, un automobil folosit.

Factură nu poartă mențiunea privind regimul special pentru bunuri second-hand sau/și o trimitere la articole relevante din Directiva 112/2006, conform art. 155 alin. (5) lit. n) pct. 4 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, și ca urmare, societatea nu se încadrează în prevederile art. 126 alin. (8) lit. c) Cod fiscal .

Organul de inspecție fiscală a constatat că societatea nu a depus la organul fiscal Decontul special de TVA conform art. 156³ alin.1 lit. a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal și Declarația recapitulativă privind achizițiile intracomunitare de bunuri conform art. 156⁴ din același act normativ.

De asemenea, organul de inspecție fiscală, prin Raportul de inspecție fiscală (așa cum arată și prin referatul nr. ../24.08.2009), au constatat că societatea nu îndeplinește condițiile necesare aplicării regimului special de scutire prevăzut de art. 152² alin. 2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal motiv pentru care au stabilit diferența suplimentară de plată privind taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii nr. ../07/10.05.2007 emisă A. V.-R. B. din Germania în sumă de 00 lei și accesorii aferente în sumă de 00 lei.

Societatea nu este de acord cu măsura dispusă de organul de inspecție fiscală de a stabili în sarcina sa obligația de plată în sumă de 00 lei taxă pe valoarea adăugată și accesorii aferente în sumă de 00 lei considerând că autovehiculul care face obiectul achiziției intracomunitare se încadrează "în categoria bunurilor intracomunitare sub regim special second-hand pentru care nu se datorează TVA și pentru care nu avea obligațiile declarative precizate de art. 156³ și 156⁴ din Legea 571/2003".

În drept;

Art. 126 "Operațiuni impozabile" din Legea 571/2003 privind Codul fiscal precizează: **"(3) Sunt, de asemenea, operațiuni impozabile și următoarele operațiuni efectuate cu plată, pentru care locul este considerat a fi în România, potrivit art. 132[^]1:**

a) o achiziție intracomunitară de bunuri, altele decât mijloace de transport noi sau produse accizabile, efectuată de o persoană impozabilă ce acționează ca atare sau de o persoană juridică neimpozabilă, care nu beneficiază de derogarea prevăzută la alin. (4), care urmează unei livrări intracomunitare efectuate în afara României de către o persoană impozabilă ce acționează ca atare și care nu este considerată întreprindere mică în statul său membru, și căreia nu i se aplică prevederile art. 132 alin. (1) lit. b) cu privire la livrările de bunuri care fac obiectul unei instalări sau unui montaj sau ale art. 132 alin. 2) cu privire la vânzările la distanță;

[...]

(4) Prin derogare de la prevederile alin. (3) lit. a), nu sunt considerate operațiuni impozabile în România achizițiile intracomunitare de bunuri care îndeplinesc următoarele condiții:

a) sunt efectuate de o persoană impozabilă care efectuează numai livrări de bunuri sau prestări de servicii pentru care taxa nu este deductibilă sau de o persoană juridică neimpozabilă;

b) valoarea totală a acestor achiziții intracomunitare nu depășește pe parcursul anului calendaristic curent sau nu a depășit pe parcursul anului calendaristic anterior plafonul de 10.000 euro, al cărui echivalent în lei este stabilit prin norme.

(5) Plafonul pentru achiziții intracomunitare prevăzut la alin. (4) lit. b) este constituit din valoarea totală, exclusiv taxa pe valoarea adăugată, datorată sau achitată în statul membru din care se expediază sau se transportă bunurile, a achizițiilor intracomunitare de bunuri, altele decât mijloace de transport noi sau bunuri supuse accizelor.

Art. 132[^]1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal precizează:

"(1) Locul achiziției intracomunitare de bunuri se consideră a fi locul unde se găsesc bunurile în momentul în care se încheie expedierea sau transportul bunurilor."

Art. 145- Sfera de aplicare a regimului 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) operațiunilor taxabile".

(2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin.

(1) trebuie îndeplinite următoarele cerințe:

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

Art. 146 din Codul fiscal precizează:

Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

[...]

e) pentru taxa aferentă unei achiziții intracomunitare de bunuri:

1. să dețină o factură sau documentul prevăzut la art. 155[^]1 alin. (1); și

2. să înregistreze taxa ca taxă colectată în decontul aferent perioadei fiscale în care ia naștere exigibilitatea;"

Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, modificată și completă prin pct. 45 alin. (4) lit. a) din Hotărârea Guvernului nr.1861/2006, precizează că:

(4) 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;

Art. 151 din legea 571/2003 în vigoare începând cu 01.01.2007, precizează:

"Persoana obligată la plata taxei pentru achiziții intracomunitare

Persoana care efectuează o achiziție intracomunitară de bunuri care este taxabilă, conform prezentului titlu, este obligată la plata taxei".

coroborat cu:

- Art. 152² alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare începând cu 01.01.2007:

"Persoana impozabilă revânzătoare va aplica regimul special pentru livrările de bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, altele decât operele de artă livrate de autorii sau succesorii de drept ai acestora, pentru care există obligația colectării taxei, bunuri pe care le-a achiziționat din interiorul Comunității, de la unul dintre următorii furnizori:

a) o persoană neimpozabilă;

b) o persoană impozabilă, în măsura în care livrarea efectuată de respectiva persoană impozabilă este scutită de taxă, conform art. 141alin. (2) lit. g);

c) o întreprindere mică, în măsura în care achiziția respectivă se referă la bunuri de capital;

d) o persoană impozabilă revânzătoare, în măsura în care livrarea de către aceasta a fost supusă taxei în regim special.

La art. 152², alin.(11) - alin.14 din același act normativ se prevede că:

" Regimul special nu se aplică pentru:

a) livrările efectuate de o persoană impozabilă revânzătoare pentru bunurile achiziționate în interiorul Comunității de la persoane care au beneficiat de scutire de taxă, conform art. 142 alin. (1) lit. a) și e) - g) și art. 143 alin. (1) lit. h) - m), la cumpărare, la achiziția intracomunitară sau la importul de astfel de bunuri ori care au beneficiat de rambursarea taxei;

(12) Persoana impozabilă revânzătoare nu are dreptul să înscrie taxa aferentă livrărilor de bunuri supuse regimului special, în mod distinct, în facturile emise clienților. Mențiunea "TVA inclusă și nedeductibilă" va înlocui suma taxei datorate, pe facturi și alte documente emise cumpărătorului.

La art.126 alin.(8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, se prevede că:

" Nu sunt considerate operațiuni impozabile în România:

c) achizițiile intracomunitare de bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și de antichități, în sensul prevederilor art. 152², atunci când vânzătorul este o persoană impozabilă revânzătoare, care acționează în această calitate, iar bunurile au fost taxate în statul membru de unde sunt furnizate, conform regimului special pentru intermediarii persoane impozabile, în sensul art. 313 și 326 din Directiva 112, sau vânzătorul este organizator de vânzări prin licitație publică, care acționează în această calitate, iar bunurile au fost taxate în statul membru furnizor, conform regimului special, în sensul art. 333 din Directiva 112;"

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține faptul că orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxa pe valoarea

adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să-i fie livrate și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate sau urmează să-i fie prestate de o persoană impozabilă dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, respectiv bunurile să fie utilizate pentru operațiuni care are drept de deducere.

Se reține ca potrivit prevederilor legale citate mai sus regimul special de taxare pentru bunuri second-hand se aplică în cazul în care achiziția s-a efectuat din interiorul Comunității de la unul din furnizorii prevăzuți la art.152², alin.(2) lit.a-c respectiv furnizorul sa fie o persoana neimpozabilă, o persoană impozabilă în măsura în care livrarea efectuată de respectiva persoană impozabilă este scutită de taxa conform art.141 alin.(2) lit. g care prevede ca sunt scutite de taxa "livrările de bunuri care au fost afectate unei activități scutite, în temeiul prezentului articol, dacă taxa aferentă bunurilor respective nu a fost dedusă, precum și livrările de bunuri a căror achiziție a făcut obiectul excluderii dreptului de deducere, conform art.145 alin. (5) lit.a) și b)" sau o persoană impozabilă revânzătoare, în măsura în care livrarea de către aceasta a fost supusă taxei în regim special.

Persoana impozabilă revânzătoare care aplică regimul special de taxare va înscrie pe facturi "TVA inclusă și nedeductibilă".

Societatea nu face dovada faptului ca a achiziționat bunurile second - hand de la unul din furnizorii prevăzuți la art.152², alin.2 lit. a-c iar pe factura de cumpărare primită de S.C. T. A.'S E. S.R.L. de la furnizorul din Uniunea Europeană nu este înscrisă mențiunea prevăzută la 152² alin.12 din Codul fiscal "TVA inclusă și nedeductibilă" legislația referitoare la TVA fiind aceeași pentru toate statele membre ale Comunității.

Societatea nu face de asemenea dovada faptului că bunurile au fost taxate în statul membru de unde sunt furnizate, conform regimului special pentru intermediarii persoane impozabile, în sensul art. 313 și 326 din Directiva 112 pentru a putea fi considerate ca neimpozabile în România achizițiile intracomunitare de autovehicule second-hand potrivit art. 126 alin.(8) din Legea nr.571/2003.

Astfel, se reține că furnizorul autoturismului din Comunitatea Europeană a facturat bunul către S.C. T. A.'S E. S.R.L fără să menționeze suma taxei pe valoarea adăugată, contestatoarea comunicând acestuia codul său de înregistrare în scopuri de TVA.

Societatea nu a aplicat la achiziție taxare inversă nu a înregistrat taxa pe valoarea adăugată aferentă atât ca taxa pe valoarea adăugată deductibilă cât și ca taxă pe valoarea adăugată colectată, nu a reflectat operațiunea în jurnalele de cumpărare, în evidența contabilă și în decontul special de taxă pe valoarea adăugată.

Din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv factura de cumpărare ce a fost tradusă din limba germană în limba română, rezultă că bunurile respective nu au fost taxate în statul membru furnizor conform regimului special în sensul art. 333 din Directiva 112 ci acesta a efectuat o livrare intracomunitară scutită de TVA, impozitarea urmând a se efectua în țara de destinație conform prevederilor legale iar contestatoarea este înscrisă ca persoană impozabilă numai pentru achiziții intracomunitare nu și pentru operațiunile efectuate în România .

Având în vedere cele reținute, prevederile legale menționate, documentele existente la dosarul cauzei, urmează a se respinge contestația societății ca neîntemeiată pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată de către organele de inspecție fiscală aferentă achiziției de bunuri efectuată de SC T.A.'S E. S.R.L. în baza facturii nr.../07 din 10.05.2009, în sumă totală de 00 lei.

Referitor la majorările de întârziere în suma de 00 lei aferente taxei pe valoarea adăugată, având în vedere faptul că stabilirea de majorări aferente TVA în

sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar în ceea ce privește TVA în suma de 00 lei a fost respinsă ca neîntemeiată contestația S.C. T. A.' S E. S.R.L., aceasta se va respinge ca neîntemeiată și pentru suma de 00 lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de 00 lei potrivit principiului de drept "accesoriul urmează principalul".

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 126 alin (3, 4 ,5 și 8), art. 131¹ (1), art. 145 alin. (1) și (2), art. 146 alin. (2) art. 152² alin. (2) și alin. (11 și 12) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare art. 210 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de S.C. T.A.I'S E. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. ./10.07.2009 pentru suma de 00 lei reprezentând:

- 00 lei taxa pe valoarea adăugată;
- 00 lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

2. Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vaslui, în termen de 6 luni de la comunicare.

Director coordonator,