

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE PRAHOVA
Serviciul Solutionare Contestatii

DECIZIA nr. 14 din 18 februarie 2009
privind solutionarea contestatiei formulata de
P.F.A. din, jud. Prahova

Cu adresa nr..... inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr....., A.F.P.M. ... - Activitatea de Inspectie Fiscala a inaintat **dosarul contestatiei** formulata de **P.F.A.** din, str., nr....., jud. Prahova impotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/ sau intr-o forma de asociere nr.....** intocmita de reprezentanti ai A.F.P.M.

Decizia de impunere nr., a avut la baza masurile stabilite de organele de control prin **Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de ...**.

Contribuabila, CNP, este domiciliata in, str..... , nr..... si isi desfasoara activitatea in baza Autorizatiei nr..... eliberata de Primaria municipiului

Obiectul contestatiei il reprezinta 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 zile prevazut de art.207 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata - *Titlul IX "Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale"*, respectiv actele atacate au fost comunicate contestatoarei la data de, iar contestatia a fost depusa si inregistrata la A.F.P.M. ... sub nr.....

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

I. Sustinerile contestatorului sunt urmatoarele:

"[...] Mentionez faptul ca in perioada - am desfasurat activitati de intermediere financiara in baza unui contract de agent incheiat cu (contractul nr.). Remuneratia pe care am primit-o in baza acestui contract este formata din parte fixa (pentru activitatea de coordonare) si o parte variabila (pentru tranzactiile intermediare pentru banca in luna respectiva) , conform Contractului de Agent atasat acestui raport.

Potrivit acestui raport de inspectie fiscala s-a stabilit incadrarea mea in categoria platitorilor de TVA .Am primit un proces verbal de constatare si sanctionare a contraveniilor (nr.) pentru faptul ca nu am indeplinit obligatia de inregistrare in scopuri de TVA . Amenda corespunzatoare acestui proces verbal a fost achitata in data de cu chitanta nr.[...]

Avand in vedere cadrul legal mai sus prezentat, consideram ca in vederea incadrarii din punct de vedere al tratamentului TVA, trebuie sa analizati dupa caz , in functie de prevederile contractuale astfel:

- in situatia in care intermediarul este remunerat indiferent de rezultatul activitatii, serviciile realizate nu reprezinta servicii de negociere scutite de taxa in sensul art. 141

alin.(2) lit. a) din Codul fiscal, fiind taxabile din punct de vedere al taxei pe valoare adaugata

- in situatia in care intermediarul este remunerat numai daca rezultatul activitatii se concretizeaza in incheierea unor tranzactii, serviciile prestate reprezinta negociere in operatiuni cu instrumente financiare potrivit art. 141 alin.(2) litera a) referitoare la scutirea de taxa pe valoare adaugata fara drept de deducere.”

II. Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de de reprezentanti din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala ... la P.F.A.Din, jud.Prahova , s-au constatat urmatoarele:

“ In urma verificarii documentelor prezentate s-a constatat ca in luna contribuabila a depasit plafonul de 35.000 euro, calculat in lei la cursul de schimb comunicat de BNR la data aderarii.

Fata de cele prezentate in conformitate cu prevederile art.152 si 153 din Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare contribuabila trebuia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA in termen de 10 zile de la sfarsitul lunii in care a depasit plafonul de TVA.

Potrivit prevederilor art. 156¹, alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal modificata si completata de Legea nr. 343/2006, pentru persoana impozabila care in cursul anului precedent a realizat o cifra de afaceri din operatiuni taxabile care nu a depasit plafonul de 100.000 euro perioada fiscala este trimestrul.

In urma verificarii documentelor de evidenta financiar contabila si tehnico - operativa prezentate in timpul inspectiei fiscale, respectiv facturi fiscale pentru perioada verificata au rezultat urmatoarele:

TVA colectat

In perioada - s-a constatat TVA colectata in suma de RON aferenta operatiunilor impozabile constand in comision incasat de la .calculat la o baza impozabila deRON.

TVA deductibil

In perioada - s-a constatat TVA deductibila in suma de RON aferenta in principal achizitiilor de obiecte de inventar , produse curatenie, combustibil calculat la o baza impozabila de RON.

TVA DE PLATA

Pe total perioada verificata s-a constatat TVA de plata in suma de RON.

Pentru diferentele stabilite in cursul perioadei fata de creanta fiscala nedeclarata au fost calculate majorari de intarziere in suma totala de ron conform art.94, alin.(3), lit.e) si f) si art.12 din O.G. nr. 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala ”

III. Din analiza actelor si documentelor existente la dosarul contestatiei, rezulta urmatoarele:

* D-na in calitate de persoana fizica autorizata, a realizat venituri din activitati independente in baza Autorizatiei de functionare nr....emisa de Primaria Municipiului ..., avand ca obiect de activitate aceea de

Prin **Raportul de inspectie fiscala** incheiat in data de, organele de inspectie fiscala au consemnat faptul ca in luna P.F.A. a realizat o cifra de afaceri de **peste 35.000 EURO** , astfel ca, in conformitate cu prevederile art.152 si art.153 din Legea

nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, contribuabila avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de TVA in termen de 10 zile de la sfarsitul lunii in care a depasit plafonul de TVA.

Drept urmare, organele de inspectie fiscala control au colectat TVA in suma de ... lei pentru perioada..... -

Totodata, pentru aceeasi perioada s-a calculat TVA deductibila in suma de ... lei , rezultand pentru perioada verificata **TVA de plata** in suma de ... lei (..... lei - lei).

Prin Decizia de impunere s-au stabilit in sarcina contribuabilei obligatii catre bugetul de stat, in suma totala de .. lei , din care: TVA de plata in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei , calculate pentru perioada ... - ...

* **Prin contestatia formulata**, d-na ... sustine ca in perioada ... - ... a realizat venituri din activitati de intermediere financara in baza **contractului de agent nr.....** incheiat cu si ca organele fiscale , la incadrarea din punct de vedere a TVA a serviciilor financiare prestate, trebuie sa analizeze toate aspectele si contextul in care se realizeaza aceste servicii .

Se sustine ca serviciile de intermediere prestate se pot incadra in “ *servicii de negociere in operatiuni financiar -bancare*” si prin urmare acestea sunt scutite de TVA fara drept de deducere .

In sustinerea punctului sau de vedere, contestatoarea face trimitere la adresa M.E.F. - A.N.A.F. - D.G.A.M.C. Bucuresti - Serviciul Asistenta Contribuabili nr. transmisa la solicitarea , pe care o anexeaza in copie la dosar.

* **Legislatia in vigoare din perioada analizata stabileste urmatoarele:**

- **Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Prestarea de servicii

ART. 129

(1) Se considera prestare de servicii orice operatiune care nu constituie livrare de bunuri, asa cum este definita la art. 128.

[...]

(3) Prestarile de servicii cuprind operatiuni cum sunt:

[...]

e) servicii de intermediere efectuate de persoane care actioneaza in numele si in contul altei persoane, atunci cand intervin intr-o livrare de bunuri sau o prestare de servicii.[...]

Scutiri pentru operatiuni din interiorul tarii

Art. 141 - (1) Urmatoarele operatiuni de interes general sunt scutite de taxa:

[...]

(2) Urmatoarele operatiuni sunt, de asemenea, scutite de taxa:

a) prestarile urmatoarelor servicii de natura financiar-bancara:

1. acordarea si negocierea de credite, precum si administrarea creditelor de catre persoana care le acorda;[...]

Regimul special de scutire pentru intreprinderile mici

ART. 152

(1) Persoana impozabila stabilita in Romania, a carei cifra de afaceri anuala, declarata sau realizata, este inferioara plafonului de 35.000 euro, al carui echivalent in lei se stabileste la cursul de schimb comunicat de Banca Nationala a Romaniei la data aderarii si se rotunjeste la urmatoarea mie poate solicita scutirea de taxa, numita in continuare regim special de scutire, pentru operatiunile prevazute la art. 126 alin. (1), cu exceptia livrarilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b).

(2) Cifra de afaceri care serveste drept referinta pentru aplicarea alin. (1) este constituita din valoarea totala a livrarilor de bunuri si a prestarilor de servicii care ar fi taxabile daca nu ar fi desfasurate de o

mica intreprindere, efectuate de persoana impozabila in cursul unui an calendaristic, incluzand si operatiunile scutite cu drept de deducere si pe cele scutite fara drept de deducere, prevazute la art. 141 alin. (2) lit. a), b), e) si f), daca acestea nu sunt accesorii activitatii principale, cu exceptia urmatoarelor:[...]

Inregistrarea persoanelor impozabile in scopuri de TVA

ART. 153

(1) Persoana impozabila care este stabilita in Romania, conform art. 125¹ alin. (2) lit. b), si realizeaza sau intentioneaza sa realizeze o activitate economica ce implica operatiuni taxabile si/sau scutite de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere trebuie sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA la organul fiscal competent, dupa cum urmeaza:

a) [...]

b) *daca in cursul unui an calendaristic atinge sau depaseste plafonul de scutire prevazut la art. 152 alin. (1), in termen de 10 zile de la sfarsitul lunii in care a atins sau depasit acest plafon;*[...]

-Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 aprobate prin H.G. nr. 44/2004:

35. (1) *In sensul art. 141 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, pentru a se califica drept operatiuni scutite de taxa, serviciile externalizate trebuie sa fie servicii distincte care sa indeplineasca caracteristicile specifice si esentiale ale serviciului principal scutit de taxa. Scutirile se aplica numai in functie de natura serviciilor, si nu de statutul persoanei care le presteaza sau careia ii sunt prestate. In acest sens au fost date si deciziile Curtii Europene de Justitie: C-2/95 SDC; C-235/00 CSC; C-169/04 Abbey National. Serviciile externalizate aferente operatiunilor prevazute la art. 141 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, precum serviciile de marketing, cercetare, serviciile juridice, serviciile de contabilitate si/sau de audit, nu se cuprind in sfera operatiunilor scutite de taxa.*

(2) *Este considerata negociere in operatiuni financiar-bancare asigurarea tuturor demersurilor necesare pentru ca cele doua parti direct implicate, respectiv clientul si prestatorul de servicii financiar-bancare, sa intre in relatie contractuala. Simpla culegere, prelucrare a datelor si furnizare a rezultatelor nu reprezinta negociere in operatiuni financiar-bancare, asa cum rezulta si din decizia Curtii Europene de Justitie in Cazul C-235/00 CSC.*

*** Fata de cele prezentate mai sus, rezulta urmatoarele:**

- Din documentele depuse in copie la dosarul cauzei , rezulta ca la data de s-a incheiat **Contractul de agent nr.** intre, in calitate de comitent si in calitate de agent, prin care se stabilesc urmatoarele:

“Art.1.- **OBIECTUL CONTRACTULUI**

1.1. Comitentul imputerniceste **Agentul** sa intermedieze incheierea de catre Comitent a contractelor de credit cu persoane fizice , in cadrul programului de acordare de credit pentru nevoi personale al Comitentului, in continuare denumite “ **Contracte de imprumut**”, desfasurandu-si activitatea in numele si pe seama **Comitentului**

(denumita in continuare “ **Activitatea de intermediere**”).

Art. 3 - **REMUNERATIA**

3.1 Comitentul se obliga sa plateasca Agentului o remuneratie pentru serviciile prestate, in cuantumul si conditiile stipulate in Anexa nr.3, care constituie parte integranta a prezentului Contract.[...]

ANEXA 3 - Coordonator Arie de Vanzari (CAV)

[...]

1. Componenta variabila

a) 0,3% din volumul total al tranzactiilor nou incheiate, generate in luna respectiva de intreaga arie pe care o coordoneaza;

b) 2 lei pentru fiecare suplimentare a unui credit initial si pentru fiecare Tranzactie incheiata ca urmare a unei campanii promotionale realizate pe Aria pe care o coordoneaza;

2. Componenta fixa in valoare de 1.500 lei (brut)”

- Conform prevederilor acestui contract si prevederilor art. 129, alin.(1) si alin. (3), lit.e) din Codul Fiscal , rezulta ca activitatea desfasurata de contestatoare este cea de **servicii de intermediere** efectuata de o persoana (PFA care actioneaza in numele si in

contul altei persoane (.....) atunci cand intervine intr-o prestare de servicii, iar conform art. 141 , alin.(2) , lit.a) pct.1 din aceasta lege , **negocierea de credite reprezinta operatiune scutita de TVA.**

Referitor la art. 141, alin.(2) lit. a) din Codul Fiscal, Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, aprobate prin **H.G. Nr.44/2004** detaliaza la pct.35, alin.(1) si (2) care sunt serviciile externalizate, in speta negocierea de credite , care se cuprind in sfera operatiunilor scutite de TVA.

- Intrucat in Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de nu s-a facut referire la contractul de agent nr. nu s-a facut incadrarea activitatii desfasurate de contribuabila in prevederile legale susmentionate, nu s-a analizat daca aceasta activitate se incadreaza in sfera operatiunilor scutite de TVA , ci doar s-a constatat ca PFA a depasit in luna plafonul de 35.000 euro prevazut la art. 152, alin.(1) din Codul Fiscal (regimul special de scutire pentru intreprinderile mici) , drept pentru care s-a stabilit ca acest contribuabil avea obligatia sa solicite incadrarea in scopuri de TVA incepand cu luna si s-a calculat o diferenta suplimentara de plata la TVA in suma de ...lei, **urmeaza a se desfiinta actul administrativ fiscal contestat pentru obligatiile suplimentare de plata in suma totala de ... lei (TVA de plata + majorari de intarziere) , conform prevederilor art. 216, alin.(3) din O.G. Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.**

Art. 152, alin.(2) din Codul Fiscal prevede ca cifra de faceri care serveste drept referinta pentru stabilirea plafonului de 35.000 EURO este constituita din valoarea totala a prestarilor de servicii care ar fi taxabile , insa, prin actul de control incheiat nu s-a demonstrat ca serviciile de intermediere efectuate de contribuabila sunt taxabile.

Astfel, **urmeaza sa se incheie un alt act administrativ fiscal** care va avea in vedere strict considerentele de mai sus, respectiv se va analiza activitatea desfasurata de contribuabila si se va stabili daca aceasta activitate este scutita de TVA fara drept de deducere sau este o activitate care intra in categoria operatiunilor taxabile.

IV. Concluzionand analiza pe fond a contestatiei formulata de **P.F.A. din ...**, impotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/ sau intr-o forma de asociere nr.....*, intocmita de reprezentanti ai Activitatii de Inspectie Fiscala ..., in conformitate cu prevederile art.216 alin.(3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata , se:

D E C I D E :

1. - Desfiintarea Deciziei de impunere nr. pentru suma totala de **... lei** reprezentand TVA de plata stabilita la control si majorari de intarziere aferente, urmand ca A.F.P.M. ... - A.I.F. sa emita o noua decizie de impunere care va avea in vedere strict considerentele din prezenta decizie.

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 deciziei poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,