

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia Generala a Finantelor Publice Harghita

DECIZIA nr. 28 din 2009
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC X SRL,
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Harghita
sub nr.../...2009

Directia Generala a Finantelor Publice Harghita a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala, prin adresa nr. .../...2009, asupra contestatiei formulate de **SC X SRL**, cu sediul in ..., Judetul Harghita.

Contestatia este formulata impotriva **Decizia de impunere nr. .../...2009**, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. .../...2009, de Administratia Finantelor Publice a Municipiului Miercurea Ciuc, pentru suma totala de ... lei, reprezentand:

- ... lei taxa pe valoare adaugata
- ... majorari de intarziere aferenta taxei pe valoare adaugata.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art.205, art.209 (1) si art.207 (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala - republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. SC X SRL, prin contestatia depusa la Activitatea de Inspectie Fiscala, inregistrata sub nr. .../...2009, solicita reanalizarea situatiei, invocand urmatoarele motive:

SC X SRL sustine, ca societatea a inregistrat corect TVA-ul aferent facturilor primite de la furnizorii, dupa cum urmeaza:

I. Factura nr. .../...2008, emisa de Y ZRT – ... EUR, valoare in lei ... lei, reprezentand servicii marketing, conform Contractului.

II. Factura nr. .../...2008, emisa de Z HU – ... EUR, valoare in lei ... lei, reprezentand transport international.

Ambele societati au cod valid de inregistrare in scop de TVA in UE.

Temeiurile de drept invocate de contestatara sunt urmatoarele:

Cazul I.

Conform Legii nr. 571/2003 CF., serviciile de publicitate si marketing intra in sfera serviciilor intangibile, conform art. 133 (2) lit. g, punctul 4, locul perorate serviciilor este efectuata la sediul fix al prestatorului din Ungaria si potrivit art. 157, alin. 2 – persoana impozabila, inregistrata conform art. 153, va evidenta in decontul prevazut la art. 156 atat ca taxa colectata, cat si deductibila in conditiile stabilite de art. 145-147, taxa aferenta achizitiilor intracomunitare, bunurilor si serviciilor achizitionate in beneficiul sau, pentru care respectiva persoana este obligata la plata taxei in conditiile art. 150 alin. (1), lit. b)-g).

Societatea contestatara considera ca in acest caz TVA-ul din punct de vedere fiscal nu reprezinta o datorie fata de bugetul statului si are efect asupra rezultatelor societatii.

Cazul II.

Conform Legii nr. 571/2003 CF. in sensul art. 133, lit. c) cazul de fata este un transport intracomunitar de bunuri, unde transportatorul este o societate din Ungaria, care transporta un autocamion in Romania. Ambele societati sunt inregistrate in scopuri de TVA si au cod valid de TVA, astfel societatea considera ca in acest caz serviciul de transport este scutit de TVA.

II. Administratia Finantelor Publice a Municipiului Miercurea Ciuc, prin Raportul de inspectie fiscala nr. .../...2009, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere contestate nr. .../...2009, au constatat urmatoarele:

Perioada verificata: 01.01.2007 - 31.12.2008.

Societatea in anul 2008 a inregistrat in jurnalul de cumparari la pozitia *achizitii de bunuri din tara si din import*, contrar prevederilor art. 133 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, urmatoarele facturi:

1. 136993/05.03.2008, emisa de Z – HU – ... euro, valoare in lei ... lei (anexa 1), reprezentand transport international si contine mentiunea in limba maghiara si germana, ca TVA-ul se achita de cumparator, TVA aferent fiind de ... lei.

2. .../...2008, emisa de V KFT – ... euro, valoare in lei ... lei, reprezentand contravaloarea montarii siloz (Anexa 2), TVA aferent fiind de ... lei.

3. 443036/15.12.2008, emisa de Y ZRT – ... euro, valoare in lei ... lei, reprezentand activitati de consiliere in afaceri conform contractului din ...2008 (Anexa 3), TVA aferent fiind de ... lei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea a inregistrat aceste facturi la operatiuni scutite cu toate ca, aceste operatiuni sunt impozabile si in cazul acestor prestari de servicii conform prevederilor art. 133 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, persoana obligata la plata TVA este beneficiarul (societatea verificata).

Prin decizia de impunere nr. .../...2009, in sarcina SC X SRL, s-a stabilit taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei si majorari de intarziere in suma de ... lei.

III. Avand in vedere sustinerile contestatarei, constatarile organelor fiscale, documentele existente la dosar, precum si actele normative invocate de contestatare si de organele fiscale, se retin urmatoarele:

1. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente, ***cauza supusa solutionarii este daca în mod corect si legal, SC X SRL a inregistrat in jurnalul de cumparari, la pozitia achizitii de bunuri din tara si din import scutite de taxa pe valoarea adaugata, serviciile achizitionate prevazute de art. 150 din Codul fiscal, dupa care persoana obligata la plata taxei fiind beneficiarul serviciilor si daca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod legal obligatiile fiscale suplimentare de plata, in conditiile in care beneficiarul serviciilor fiind inregistrata ca persoana impozabila conform art. 153 din Codul fiscal.***

In fapt, SC X SRL in anul 2008 a beneficiat de servicii de transport intracomunitar pe ruta Germania - Romania, transportul fiind executat de firma Z KFT din ..., emitand factura nr. .../...2008 in valoare de ... euro, cu mentiunea ca TVA-ul se achita de cumparator.

Tot in anul 2008 contestatara a beneficiat de servicii marketing conform unui contract incheiat cu firma Y ZRT din Ungaria, fiind emisa factura nr. .../...2008 in suma de ... EUR, fara TVA.

Aceste operatiuni fiind considerate de societatea contestatara ca operatiuni scutite, inregistrand in evidentele si in declaratiile fiscale ca atare.

Organele de inspectie fiscala prin raportul de inspectie fiscala din ...2009 au stabilit ca aceste operatiuni nu sunt operatiuni scutite, facand referire la prevederile art. 133 din Codul fiscal privind locul perorate de servicii, si ca persoana obligata la plata taxei este beneficiarul serviciilor, in acest caz SC X SRL. Prin decizia de impunere nr. .../...2009 au stabilit taxa

pe valoarea adaugata aferenta de plata serviciilor susmentionate in suma de ... lei, calculand si majorari de intarziere.

Societatea prin contestatia introdusa precizeaza ca taxa aferenta acestor servicii nu este o datorie fata de bugetul de stat, potrivit prevederilor art. 157 din Codul fiscal TVA aferent acestor operatiuni se evidentieaza in decont atat ca taxa colectata cat si deductibila, avand in vedere ca societatea este persoana impozabila, inregistrata conform art. 153 si are cod valid de TVA.

In drept, cu privire la locul perorate de servicii, art. 133 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza:

“(1) Locul perorate de service este considerat a fi locul unde prestatorul este stabilit sau are un sediu fix de la care serviciile sunt efectuate.

(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), pentru urmatoarele prestari de servicii, locul perorate este considerat a fi:[...]

*c) locul de plecare a unui transport intracomunitar de bunuri. **Prin exceptie**, în cazul în care serviciul de transport este prestat unui client care, pentru prestarea respectiva, furnizeaza un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritatile competente dintr-un stat membru, altul decât cel de plecare a transportului, **se considera ca transportul are loc în statul membru care a atribuit codul de înregistrare în scopuri de TVA.[...]***

*g) **locul unde clientul caruia îi sunt prestate serviciile este stabilit** sau are un sediu fix, cu conditia ca respectivul client sa fie stabilit sau sa aiba un sediu fix în afara Comunitatii ori sa fie o persoana impozabila actionând ca atare, stabilita sau care are un sediu fix în Comunitate, dar nu în acelasi stat cu prestatorul, în cazul urmatoarelor servicii:[...]*

4. serviciile de publicitate si marketing;

5. serviciile consultantilor, inginerilor, juristilor si avocatilor, contabililor si expertilor contabili, ale birourilor de studii si alte servicii similare:[...]

Persoana obligata la plata taxei pentru operatiunile taxabile din România, este reglementata de art. 150 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit caruia:

“(1) Urmatoarele persoane sunt obligate la plata taxei, daca aceasta este datorata în conformitate cu prevederile prezentului titlu:

*a) persoana impozabila care efectueaza livrari de bunuri sau prestari de servicii taxabile, conform prevederilor prezentului titlu, **cu exceptia***

cazurilor pentru care clientul este obligat la plata taxei conform prevederilor lit. b) - g);

b) persoana impozabila care actioneaza ca atare si care beneficiaza de serviciile prevazute la [art. 133 alin. \(2\) lit. g\)](#), daca aceste servicii sunt prestate de o persoana impozabila care nu este stabilita în România, chiar daca este înregistrata în scopuri de TVA în România, conform [art. 153 alin. \(4\) sau \(5\)](#);

c) persoana înregistrata conform [art. 153](#) sau [153/1](#), care beneficiaza de serviciile prevazute la [art. 133 alin. \(2\) lit. c\) - f\)](#), [lit. h\) pct. 2](#) si [lit. i\)](#) si care a comunicat prestatorului codul sau de înregistrare în scopuri de TVA în România, daca aceste servicii sunt prestate de o persoana impozabila care nu este stabilita în România, chiar daca este înregistrata în scopuri de TVA în România, conform [art. 153 alin. \(4\) sau \(5\)](#);”

iar potrivit art. 157 din cod:

“(1) Orice persoana trebuie sa achite taxa de plata organelor fiscale pâna la data la care are obligatia depunerii unuia dintre deconturile sau declaratiile prevazute la [art. 1562](#) si [1563](#).

(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), persoana impozabila înregistrata conform [art. 153](#) va evidientia în decontul prevazut la [art. 156/2](#), atât ca taxa colectata, cât si ca taxa deductibila, în limitele si în conditiile stabilite la [art. 145](#) - [art. 147/1](#), taxa aferenta achizitiilor intracomunitare, bunurilor si serviciilor achizitionate în beneficiul sau, pentru care respectiva persoana este obligata la plata taxei, în conditiile [art. 150 alin. \(1\) lit. b\) - g\)](#).”

Din textele de legi sus mentionate se rezulta ca dupa ambele servicii in cauza (transport intracomunitar, respectiv servicii de marketing) , persoana obligata la plata taxei este insasi beneficiarul serviciilor, respectiv societatea contestatara, dar intru-cat este persoana impozabila înregistrata, taxa se calculeaza de catre beneficiar si se înscrie în jurnalul pentru cumparari, fiind preluata atât ca taxa colectata, cât si ca taxa deductibila în decontul de taxa. Contabil, beneficiarul va înregistra în cursul perioadei fiscale 4426 = 4427 cu suma taxei aferente.

Fata de cele de mai sus, se retine ca diferentele de TVA constatate de organele de inspectie fiscala aferente serviciilor in cauza, urmeaza acest regim, neputand fi inscrise in decizia de impunere nr. .../...2009 ca obligatie suplimentara de plata.

Avand in vedere ca taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor in cauza nu se plateste efectiv la organele fiscale ci se inscrie in

decontul de TVA atat ca TVA colectata cat si TVA deductibila, societatea neavand obligatia de plata efectiva a TVA, pe cale de consecinta se va anula decizia de impunere nr. .../...2009 pentru suma de ... lei taxa pe valoarea adaugata ca obligatie suplimentara de plata si majorari de intarziere aferente, urmand ca organul de inspectie fiscala sa emite dispozitii de masuri pentru rectificarea operatiunilor in cauza.

2. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente *cauza supusa solutionarii este daca Directia generala a finantelor publice Harghita, prin Compartimentul de solutionare a contestatiilor, se poate investi pe fondul cauzei in conditiile in care, prin contestatie, S.C X SRL nu aduce nici un argument de fapt si de drept in sustinerea cauzei cu privire la taxa pe valoarea adaugata care sa inlature constatarile organelor de inspectie fiscala.*

In fapt, societatea in anul 2008 a inregistrat in jurnalul de cumparari la pozitia *achizitii de bunuri din tara si din import*, factura nr. .../...2008, emisa de V KFT - Ungaria – ... euro, valoare in lei ... lei, reprezentand contravaloarea montarii siloz, TVA aferent fiind de ... lei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea a inregistrat aceasta factura la operatiuni scutite cu toate ca operatiunea este impozabila si in cazul acestor prestari de servicii conform prevederilor art. 133 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, persoana obligata la plata TVA este beneficiarul (societatea verificata).

Prin contestatie nu se prezinta argumente, motive de fapt si de drept care sa inlature constatarile organelor de inspectie fiscala cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma de 235 lei si majorari de intarziere aferente.

In drept, la art.206 alin. (1) lit. c si lit. d din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se precizeaza:

“Contestatia se formuleaza în scris si va cuprinde:

[...]

c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se întemeiaza; [...]”, coroborat cu pct.12.1 din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care stipuleaza urmatoarele:

“12.1. Contestația poate fi respinsa ca:

[...]

b) nemotivata, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;[...]”, organele de soluționare neputându-se substitui contestatorului cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste aceste sume, în conformitate cu prevederile pct. 2.4. din O.P.A.N.A.F. nr. 519/2005:

„Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

Având în vedere faptul că contribuabila nu aduce nici un argument de fond în susținerea acestui capăt de cerere din contestație care să fie justificat cu documente și motivat pe baza de dispoziții legale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală cu privire la taxa pe valoarea adăugată, se va respinge contestația formulată de S.C X SRL ca nemotivată și nesustenută cu documente pentru taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei.

Având în vedere principiul de drept **“accesorium sequitur principale”**, se va respinge contestația și pentru majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată respinsă.

Pentru considerentele reținute și în temeiul prevederilor art.209, art 216 alin 3 și art.206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare,se:

DECIDE

1. Anularea deciziei de impunere nr. .../...2009 pentru suma de ... lei taxa pe valoarea adăugată ca obligație suplimentară de plată și majorări de întârziere aferente, urmând ca organul de inspecție fiscală să emită dispoziții de măsuri pentru rectificarea operațiunilor în cauză.

2. Respingerea contestatiei ca nemotivata pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei si pentru majorari de intarziere aferente.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Harghita Miercurea-Ciuc, in termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.

DIRECTOR COORDONATOR,