

DECIZIA NR. 104 / .08.2010
privind solutionarea contestatiei formulate de
SC XXXXX SIBIU SRL
pentru
SC XXXXXXXX SRL Sibiu
Reprezentant Fiscal XXXXXXXX

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Sibiu a fost investita in baza art. 209 din OG 92/2003 R cu solutionarea contestatiei formulate de **SC XXXXX SIBIU SRL**, succesoare in drepturi si obligatii in urma fuziunii prin absorbtie a **SC XXXXXXXX SRL Sibiu conform rezolutiei nr. 4865/19.05.2010 pronuntata de Oficiul Registrului Comertului Sibiu, inclusiv a drepturilor si obligatiilor SC XXXXXXXX SRL Sibiu Reprezentant Fiscal XXXXXXXX Germania**, impotriva Deciziei de impunere nrXXXX/27.05.2010 intocmita de Activitatea de Inspecție Fiscala Sibiu si comunicata petentei in data de 03.06.2010.

Contestatia a fost depusa in termenul legal impus de art. 207 din OG 92/2003 R, fiind inregistrata la organul de inspectie fiscala sub nr. XXXX/29.06.2010, iar la organul de solutionare a contestatiei sub nr. XXXX/02.07.2010.

Suma totala contestata este de **XXXXXXX lei** si reprezinta :

- XXXXX lei TVA
- XXXX lei majorari de intarziere TVA

I. Prin contestatia formulata petenta invoca urmatoarele :

A. Aspecte procedurale

- nu a existat nici un aviz de inspectie fiscala comunicat catre societate
- in actele de control intocmite (decizie de impunere si RIF), nu se specifica codul CAEN, domiciliul fiscal al reprezentantului fiscal este gresit, solutionarea deconturilor cu sume negative de TVA nu este clar individualizata

-contribuabilul a fost privat de posibilitatea efectiva de a-si exprima un punct de vedere, nu rezulta din actele de control intocmite posibilitatea determinarii termenului de constatare si nu exista procese verbale incheiate cu ocazia controlului

B. Pe fondul cauzei

-avand in vedere ca reprezentantul fiscal XXXXX este o persoana impozabila nou infiintata, organul fiscal ar fi trebuit sa incadreze deconturile de TVA in categoria de risc fiscal mare si sa ramburseze TVA numai in urma unui control prealabil

-petenta sustine ca in speta sa nu sunt aplicabile prevederile art. 145 alin (2) invocate de organul de control, ci prevederile art. 145 (4) din Codul fiscal conform caruia, se acorda dreptul de deducere a TVA pentru achizitiile efectuate de o persoana impozabila inainte de inregistrarea in scopuri de TVA si ca urmare poate beneficia de rambursarea TVA achitata pentru importuri si achizitii de bunuri /servicii efectuate in Romania

-este absurd ca o persoana inregistrata ulterior in scopuri TVA sa nu mai fie indreptatita la aceasta rambursare, doar pentru ca ulterior si-a desemnat un reprezentant fiscal si pentru ca a ales ca un tert sa o reprezinte in ce priveste plata TVA in vama

-in ce priveste plata TVA in vama de catre SC XXXX SRL CUI XXXXX si refacturarea catre XXXXXX , contribuabilul nu a facut decat sa urmeze indicatiile organului fiscal si sa aplice structura de comisionar reglementata de art. 129(3) lit.e) din Codul fiscal

In concluzie, petenta sustine ca persoana impozabila XXXXX &XXX, are drept de deducere pentru achizitiile efectuate in perioada in care nu au fost inregistrate in scop de TVA in Romania, conditiile depentru a beneficia de acest drept sunt indeplinite, iar solicitarea de rambursare a fost facuta de catre reprezentantul fiscal al acestei societati.

II. Organul de inspectie fiscala prin Decizia de impunere nrXXX/27.05.2010 si Raportul de inspectie fiscala nr. 6XXX5/27.05.2010, a retinut urmatoarele :

Perioada verificata :23.07.2009-31.12.2009. Obiectul controlului l-a constituit verificarea modului de fundamentare a solicitarilor de rambursare a soldului sumei negative de TVA cu control ulterior in valoare totala de XXXX lei aferenta deconturilor din lunile august, octombrie noiembrie si decembrie 2009 depuse la AFP pentru Contribuabili Mijlocii Sibiu.

Prin Decizia nr. XX/14.07.2009 a DGFP Sibiu a fost aprobata:

-numirea ca reprezentant fiscal in Romania a SC XXXX XXXX SRL ,CUI XXX, cu sediul social in Sibiu, str. T.XXX nr.3-5, pentru XXXXXX

-in baza declaratiei de inregistrare fiscala, SC XXXX Aplicacion Technologies SRL Sibiu Reprezentant Fiscal XXXXX, i se atribuie CUI XXXXX pentru activitatea de reprezentant fiscal diferit de cel atribuit pentru activitatea proprie (CUI XXXXX)

-reprezentantul fiscal este inregistrat ca platitor de TVA din 23.07.2009.

Prezentul control s-a efectuat la reprezentantul fiscal in Romania a firmei germane,CUI XXXXXX, reprezentantul fiscal solicitand rambursarea cu control

ulterior a TVA in suma de XXXXX lei. In perioada supusa verificarii 23.07.2009-31.12.2009 reprezentantul fiscal nu a desfasurat activitate.

Din declaratia de incepere a activitatii inregistrata sub nr. 246391/23.06.2009 rezulta ca infiintarea reprezentantului fiscal pentru Romania a firmei germane, a avut ca scop punerea in libera circulatie a importurilor temporare efectuate in perioada ianuarie 2005-decembrie 2006 de catre SC XXXX SRL Sibiu CUI XXXX, pentru bunurile apartinand firmei din Germania.

In perioada noiembrie 2007-decembrie 2009, SC XXXXX SRL Sibiu, CUI 1XXXX, achita la Biroul Vamal Sibiu suma de XXXX lei, reprezentand TVA inscrisa in declaratiile vamale CO 4 prezentate in "Situatia importurilor definitive si temporare efectuate in perioada 01.01.2005-31.12.2009"(anexa 6), pentru punerea in libera circulatie a utilajelor si echipamentelor proprietatea XXXXX Germania. Aceste bunuri raman in continuare in proprietatea partenerului din Germania, dar sunt utilizate in Romania de catre SC XXXXXSRL Sibiu, CUI XXXXX

Incepand cu data de 14.07.2009 XXXX infiinteaza SC XXXX SRL Sibiu Reprezentant Fiscal in Romania pentru XXXX, CUI XXXXX, societate care are ca scop punerea in libera circulatie a importurilor temporare efectuate in perioada ianuarie 2005-decembrie 2006 de catre SC XXXX SRL Sibiu CUI XXXX, pentru bunurile apartinand firmei germane si recuperarea TVA achitata in vama pentru aceste importuri.

In acest sens, prin deconturile lunilor august, octombrie, noiembrie si decembrie 2009, SC XXXXX Sibiu Reprezentant Fiscal XXXXX CUI XXXX, solicita la rambursare suma de XXXXX lei TVA aferenta importurilor efectuate de SC XXXXc XXXX SRL Sibiu CUI XXXX, pentru punerea in libera circulatie a utilajelor si echipamentelor proprietatea firmei germane.

Din verificarile efectuate de catre organul de control, s-a constatat faptul ca declaratiile vamale de import in baza carora reprezentantul fiscal CUI 2XXXX solicita rambursarea TVA, au ca destinatar SC XXXXX SRL Sibiu CUI XXXXX

Rezulta, astfel ca societatea verificata-reprezentantul fiscal nu detine documente pe baza carora sa solicite TVA achitata in vama. De asemenea, TVA datorata pentru punerea in libera circulatie a utilajelor si echipamentelor proprietatea Sykatec GmbH & CO KG Germania, a fost achitata de catre SC XXXXX Sibiu CUI XXXXX.

Organul de control concluzioneaza :

- societatea verificata –reprezentantul fiscal- nu detine DVI in care sa fie mentionata ca importator din punct de vedere al taxei, declaratii din care sa rezulte TVA solicitata la rambursare in suma de XXXXX lei
- plata TVA in suma de XXXX lei la Vama Sibiu nu a fost efectuata de societatea verificata, ci de catre SC XXXXX SRL Sibiu CUI XXXXXX
- societatea verificata –reprezentantul fiscal- nu este importator din punct de vedere al TVA
- societatea verificata-reprezentantul fiscal- nu desfasoara nici un fel de activitate de la infiintare si nu efectueaza pe teritoriul Romaniei operatiuni pentru care ar avea obligatia sa se inregistreze in scopuri de TVA

In consecinta, organul de inspectie fiscala a constatat faptul ca societatea verificata, SC XXXXX SRL Sibiu Reprezentant Fiscal XXXX Germania , nu are drept de deducere TVA pentru suma de XXXX lei.

Pentru suma de XXXX lei reprezentand TVA stabilita suplimentar, au fost calculate majorari de intarziere in suma de XXXXX lei.

III. Avand in vedere constatările organului de inspectie fiscala, motivatiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, organul de solutionare a contestatiei retine urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este de a se stabili daca SC XXXXX SRL Sibiu Reprezentant Fiscal XXXXX Germania, CUI XXXXX are dreptul de deducere si implicit de rambursare a **TVA in suma de XXXXX lei** , in conditiile in care :

- societatea verificata nu desfasoara activitate in perioada verificata 23.07-31.12.2009
- societatea verificata nu detine DVI in care sa fie mentionata ca importator din punct de vedere al TVA, declaratii din care sa rezulte TVA in suma de XXXX lei solicitata la rambursare
- DVI in baza carora societatea verificata solicita rambursarea TVA in suma de 456.347 lei, au ca destinatar SC XXXX SRL Sibiu CUI XXXXX, aceasta societate fiind importatorul si cea care a achitat TVA in vama

In drept, sunt aplicabile prevederile :

-art. 146 alin. (1) lit.c) din Legea 571/2003 : "Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii: c) pentru taxa achitata pentru importul de bunuri, altele decat cele prevazute la lit. d), sa detina declaratia vamala de import sau actul constatator emis de organele vamale, care sa mentioneze persoana impozabila ca importator al bunurilor din punctul de vedere al taxei, precum si documente care sa ateste plata de catre importator sau de catre alta persoana in contul sau."

-art. 161¹ alin. (2) lit.a) din Legea 571/2003 prevede ca iesirea bunurilor in Romania din regimul de admitere temporara in care au fost plasate inaintea datei aderarii se considera ca import in Romania

- art. 151¹ din Legea 571/2003 : "Plata taxei pentru importul de bunuri supus taxarii, conform prezentului titlu, este obligatia importatorului."

-pct. 59 alin (1) lit. a) din HG 44/2004 defineste importatorul in scopul taxei ca fiind: "cumparatorul catre care se expediaza bunurile la data la care taxa devine exigibila la import sau, in absenta acestui cumparator, proprietarul bunurilor la aceasta data. Prin exceptare de la aceasta prevedere, furnizorul bunului sau un furnizor anterior poate opta pentru calitatea de importator ".

-art. 145 alin (2) lit. a) din Legea 571/2003 : "Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni :a) operatiuni taxabile."

Intrucat petenta a incalcat prevederile legale citate mai sus, se retine ca in mod nejustificat si-a exercitat dreptul de deducere a TVA in suma de XXXXX lei , suma care asa cum a fost explicitat anterior a fost inscrisa in DVI care nu sunt intocmite pe numele sau, importatorul fiind alta societate si mai mult in perioada verificata petenta intocmeste si depune la organul fiscal competent deconturi cu TVA de rambursat in suma de XXXXX lei , neavand nici un fel de activitate pe numele sau.

Referitor la sustinerea petentei ca in cazul sau ar fi aplicabile prevederile art. 145 alin(4) din Codul Fiscal, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat :

-acest articol invocat de petenta specifica expres ca “ in conditiile stabilite prin norme se acorda dreptul de deducere a taxei pentru achizitiile efectuate de o persoana impozabila inainte de inregistrarea acesteia in scopuri de TVA, conform art. 153.”

- petenta nu ar beneficia de dreptul de deducere a TVA deoarece nu indeplineste conditia prevazuta la pct. 45 alin. (2) lit. b) din HG 44/2004, dat in aplicarea art. 145 alin.(4)din Legea 571/2003:” Pentru exercitarea dreptului de deducere prevazut la alin. (1) trebuie indeplinite urmatoarele cerinte : b) persoana impozabila trebuie sa detina o factura sau un alt document legal aprobat prin care sa justifice suma taxei pe valoarea adaugata aferente bunurilor achizitionate “.

Analizand, de asemeni cele invocate de petenta cu privire la aplicarea in cazul sau a structurii de comisionar, reglementata de art. 129 alin. (3) lit. e) din Legea 571/2003, s-a constatat faptul ca DVI sunt emise pe numele SC XXXXXSRL Sibiu CUI XXXXX, plata s-a efectuat in contul proprietarului bunurilor XXXX Germania de catre aceeasi societate, iar refacturarea TVA achitata in vama s-a efectuat de catre SC XSXXXXX SRL Sibiu CUI XXXXX catre firma germana.

Rezulta astfel, ca structura de comisionar a fost aplicata de catre SC XXXXXSRL Sibiu CUI XXXXX si nu de catre SC XXXXXX SRL Sibiu Reprezentant Fiscal XXXXX Germania CUI XXXXXX, societate care a solicitat rambursarea TVA ce face obiectul prezentei cauze.

Referitor la aspectele procedurale invocate de petenta in contestatia formulata, acestea nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat:

- in Raportul de inspectie fiscala nr.XXXX5/27.05.2010 nu s-a specificat codul CAEN al activitatii principale desfasurate de societatea verificata deoarece aceasta nu este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunalul Sibiu, neavand personalitate juridica, motiv pentru care nu i s-a atribuit cod CAEN pentru activitatea desfasurata. De asemenea aceasta nu are obligatia constituirii capitalului social,fiind infiintata in baza prevederilor art.153 alin.(4) din Legea 571/2003 .

- domiciliul fiscal la care se face referie in Raportul de inspectie fiscala nr. XXXX5/27.05.2010 este cel al societatii XXXXXX Germania, societate pentru care a fost inregistrat reprezentantul fiscal. Mai mult societatea verificata, din proprie initiativa, inscrie in Deconturile de TVA depuse la AFP pentru Contribuabili Mijlocii, la rubrica “Domiciliul Fiscal” adresa societatii societatii XXXX & XX Germania, respectiv Germania, Erlangen, Frauenurher .

- obligatia fiscala care este tratata in Raportul de inspectie fiscala nr. XXX/27.05.2010 este mentionata la pagina 1, iar obiectivele avute in vedere in desfasurarea controlului sunt prezentate la pagina 3 din raportul de inspectie fiscala. Mentionam ca a fost verificata o singura obligatie fiscala si anume TVA .

- punctul intitulat “Solutionarea deconturilor de TVA cu sume negative cu optiune de rambursare” prevazut in anexele la Ordinul nr. 1181/2007 este clar individualizat in Raportul de inspectie fiscala nr. 6515/27.05.2010 la punctele A,B,C si D la pag. 5-6 .

- contribuabilul a fost informat pe parcursul desfasurarii inspectiei fiscale partiale asupra constatarilor rezultate din inspectia fiscala asa cum se prevede la art. 107 alin.(1) din OG 92/2003 R privind Codul de Procedura Fiscala. Totodata in conformitate cu art. 107 alin.(2) din OG 92/2003 R, la incheierea inspectiei fiscale,

organul de control a prezentat contribuabilului constatările și consecințele fiscale, acordându-i acestuia posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere potrivit art. alin(1) din același act normativ, punct de vedere anexat Raportului de inspecție fiscală nr.6515/27.05.2010 .

- mentionăm ca la punctul 106.2 din HG 1050/2004 privind normele de aplicare a Codului de Procedură Fiscală, se specifică expres ca :”....se vor anexa, **ori de câte ori este cazul**, actele privind constatările preliminare, cum sunt **procesele verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate și / sau încrucisate** și orice alte acte”. Spetei în cauză nu-i sunt aplicabile prevederile amintite mai sus.

- mentionăm ca art. 101 din OG 92/2003 R face referire la inspecția fiscală din inițiativa organului fiscal. În cazul soluționării unei cereri a contribuabilului se aplică prevederile art. 102 alin. (2) lit. a) din OG 92/2003 R, conform cărora “Comunicarea avizului de inspecție fiscală nu este necesară pentru soluționarea unor cereri ale contribuabilului”.

- în ceea ce privește invocarea de petență a faptului că decizia de impunere încalcă prevederile legale nedând posibilitatea determinării termenului de contestare, se reține faptul că la pct. 3 din anexa nr. 1 la OMFP nr. 972/2006 se specifică următoarele: “Data comunicării deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală reprezintă :

-**data semnării de primire, în condițiile art. 44 alin (2) lit. c) din OG 92/2003** (.....)”. Prin urmare, petența a semnat și stampilat decizia de impunere nr. 461/27.05.2010 în data de 03.06.2010, dată de la care curge termenul de contestare de 30 zile, termen în care petența s-a încadrat.

În sinteză, având în vedere cele detaliate în prezenta decizie , în mod întemeiat s-a stabilit că petența datorează bugetului de stat TVA în sumă de XXXX lei și majorări de întârziere aferente în sumă de XXXX lei, majorări calculate în conformitate cu art. 119-120 din OG 92/2003 R.

Pentru considerențele reținute în baza art. 211 (5) din OG 92/2003 R

DECIDE

Respingerea contestației ca neantemeiată pentru sumă de **XXXX lei** reprezentând :

- XXXX lei TVA
- XXXXX lei majorări de întârziere TVA

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel Alba Iulia in termen de 6 luni de la comunicare.

Ec. XXXXX
DIRECTOR EXECUTIV

VIZAT
Cons. jr. XXXXXX
SEF SERV. JURIDIC