

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR
PUBLICE A JUDETULUI PRAHOVA
Serviciul Solutionare Contestatii**

DECIZIA nr. 72 din 18 iulie 2007

Cu adresa nr...../....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr...../....., **Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P. Prahova** a inaintat **dosarul contestatiei** formulata de **S.C.** din, jud. Prahova, impotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr...../.....**, intocmita de Activitatea de Inspectie Fiscala Prahova.

Decizia de impunere nr...../..... are la baza constatările inscrise in **Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de** si inregistrat la organul fiscal sub nr...../.....

Obiectul contestatiei îl constituie suma totala de **..... lei** reprezentand:

- lei - TVA colectata suplimentar la control;
- lei - majorari de intarziere aferente.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 de zile prevazut de art.177 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 26.09.2005 - Titlul IX "*Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale*".

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

I. - Sustinerile societatii contestatoare sunt urmatoarele:

"Analizand afirmatiile facute de inspectorii fiscali in raportul de inspectie fiscala, afirmatii total eronate, cu privire la incadrarea activitatii de lucrari efectuate asupra bunurilor mobile (servicii in lohn) la art.143 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal si aplicarea in consecinta a dispozitiilor OMF nr.2222/2006 pentru aprobarea Instructiunilor de aplicarea scutirilor de taxa pe valoare adaugata trebuie sa facem urmatoarele mentiuni:

- **operatiuni impozabile in Romania si scutite cu drept de deducere** (livrari intracomunitare de BUNURI);
- **operatiuni neimpozabile in Romania** (servicii- lucrari efectuate asupra bunurilor mobile);

I. Definirea operatiunilor impozabile in Romania - acestea sunt singurele operatiuni generatoare de TVA.

*Operatiunile impozabile sunt definite la art.126 din Codul fiscal si trebuie sa indeplineasca **cumulativ** urmatoarele conditii: [...]*

Conform art.140 din Codul fiscal, cota de TVA se aplica asupra bazei de impozitare pentru operatiunile impozabile (cele care indeplinesc conditiile cumulative de la art.126) care sunt scutite de taxa. [...]

II. Analiza situatiei mentionate in Raportul de Inspectie fiscala:

[...]

Determinarea impozabilitatii operatiunii: [...]

- Operatiunea reprezinta o prestare de serviciu (nu este o livrare de bunuri), in sfera de aplicare a TVA, efectuata cu plata (se indeplineste conditia) conform art.129.

- Locul livrării pentru speta noastră este reglementat de dispozițiile art.133 alineatul (2) litera h) punct 2 liniuta 1 și **anume locul livrării este Marea Britanie**, deoarece clientul Ltd a comunicat un cod de înregistrare în scopuri de TVA emis de autoritățile din Marea Britanie și produsele textile finite au fost transportate în afara României.

III. Solutie fiscala:

Rezolvarea speței noastre se rezuma de fapt la stabilirea locului livrării serviciilor efectuate de către S.C. Cadrul legal care reglementează acest aspect este art.133, alin.(2), litera h) punct 2 liniuta 1.

Dupa cum se poate observa se indeplinesc toate condițiile pentru ca operațiunea respectivă să aiba locul livrării în Marea Britanie, statul membru care a emis codul de înregistrare în scopuri de TVA comunicat. În consecință serviciile efectuate reprezintă o operațiune neimpozabilă în România.

IV. Comentariu asupra încadrării facute de Inspectorii fiscali:

[...] Afirmatia este total eronata deoarece:

- în conformitate cu dispozițiile contractului nr...../..... contract de producție în lohn beneficiarul lucrărilor efectuate de către S.C. este LTD Anglia, ceea ce ne face să afirmăm că **PRESTARILE DE SERVICII SUNT EFECTUATE CATRE UN PARTENER DIN ANGLIA;**

- În conformitate cu dispozițiile contractului de lohn menționat mai sus C este **agentul beneficiarului și desfășoară o activitate de mandat în contul și numele beneficiarului.**

- dispozițiile art.133 alineatul (2) litera h) punct 2 enunțat mai sus nu menționează asupra cărora s-a efectuat lucrările, obligativitatea este aceea de a se dovedi cu certitudine că bunurile respective au fost livrate în afara României, ceea ce s-a și dovedit.

Având în vedere cele de mai sus menționate considerăm că S.C. **desfășoară o activitate de prestări servicii către un partener din Anglia care este reprezentat pe teritoriul României de către un Agent care desfășoară activitatea în numele și în contul acestuia, activitate ce se încadrează la art.133 alineat (2) litera h) punct 2 din Codul fiscal modificat de Legea nr.343/2006. [...]**

V. Concluzie

In concluzie, considerăm că Inspectorii fiscali se afla într-o totală confuzie cu privire la interpretarea Codului fiscal și ar trebui să înțeleagă principiile de bază enunțate în acest act normativ."

II. Prin Raportul de inspectie fiscala încheiat la data de de reprezentanții Activității de Inspectie Fiscala Prahova la S.C., s-au constatat următoarele, referitor la TVA colectată:

"Din verificarea documentelor puse la dispoziție de către societate (avize de însoțire a marfii, facturi, extrase de cont, contracte) s-au constatat următoarele:

Societatea deține contractul nr...../..... - contract de producție în lohn prin agent între Ltd Anglia prin agent C S.R.L. București. Obiectul acestui contract îl constituie efectuarea de confecții textile în regim lohn cu materii prime, materiale și documentație pusă la dispoziție de beneficiarul extern Ltd prin agentul C S.R.L. București, agent care, conform avizelor de însoțire a marfii întocmite, le transmite spre prelucrare către S.C.

In urma prestarii de servicii efectuate, S.C. a intocmit in luna 2007 avizele de insotire a marfii seria nr...../.....; nr...../.....; Nr...../.....; nr...../..... catre C S.R.L. Bucuresti, continand cantitatile de confectii executate in conformitate cu comenzile primite de la acesta.

Totodata, pentru incasarea contravalorii prestatiei, S.C. a intocmit catre Ltd. urmatoarele facturi fara TVA, facturi care au fost transmise agentului C S.R.L. Bucuresti si nu partenerului extern, asa cum reiese din nota explicativa data de doamna - contabil. [...]

Din verificarea documentelor de incasare a contravalorii prestarilor de servicii (extrase de cont) s-a constatat ca acestea sunt incasate de la C S.R.L.

Mentionam ca din verificarea efectuata asupra documentelor puse la dispozitia organului de control de catre societatea verificata, au fost gasite in copie xerox la sediul S.C. urmatoarele documente emise de C S.R.L. catre Ltd. Anglia:

- Facturile externe seria nr...../.....; seria nr...../.....; seria nr...../.....; seria*

nr...../....., facturi pe care este inscrisa cantitatea de confectii textile executate de S.C.....;

- Documente de transport (CMR) pe care este inscrisa la rubrica expeditor C S.R.L., la rubrica*

beneficiar Ltd, iar la punctul 5 <<documente anexate>> facturile intocmite si emise de C S.R.L., mentionate mai sus.

Avand in vedere cele prezentate mai sus reiese ca S.C. a efectuat prestari de servicii catre un partener ce are sediul in Romania. Prevederile art.133 alin.(2) lit.h) a doua liniuta nu pot fi invocate deoarece acestea se refera la transportul bunurilor, transport ce nu se efectueaza de catre societatea verificata.

In conformitate cu prevederile art.140 din Legea 571/2003 si ale art.12 alin.2 din OMF nr.2222/2006 in timpul controlului a fost stabilita TVA colectata suplimentar in suma de lei, aferenta veniturilor in suma de lei."

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand în vedere prevederile legale în vigoare din perioada verificata, au rezultat urmatoarele:

S.C. are ca obiect principal de activitate "Fabricarea altor articole de imbracaminte (exclusiv lenjeria de corp)", cod CAEN 1822.

*Controlul fiscal al S.C. si concretizat prin Raportul de inspectie fiscala din data de s-a efectuat in vederea solutionarii decontului de TVA cu suma negativa si optiune de rambursare aferenta lunii 2007, dupa la A.F.P.M. Slanic sub nr...../..... si inregistrat la A.I.F. Prahova sub nr...../....., prin care s-a solicitat rambursarea TVA in suma de **..... lei**.*

In urma controlului s-a constatat ca societatea a inregistrat in evidenta contabila TVA deductibila in suma de lei, insa nu a inregistrat si TVA colectata, astfel ca aceasta suma a rezultat ca fiind TVA de rambursat.

*Referitor la veniturile realizate, se mentioneaza ca acestea au fost in suma de **..... GBP**, echivalentul a **..... lei**, si au provenit din prestarile de servicii reprezentand manopera pentru efectuarea de confectii textile in regim lohn cu materii prime puse la dispozitie de beneficiarul extern "....." Ltd din Marea Britanie prin agentul "C" S.R.L. Bucuresti, conform Contractului de productie in lohn prin agent nr...../......*

Prin acest contract incheiat intre "....." Ltd Anglia - in calitate de BENEFICIAR, reprezentat de AGENT - "C" S.R.L. Bucuresti, si S.C. - in calitate de PRODUCATOR IN LOHN, partile s-au obligat, conform **pct.2 "Obiectul contractului"** la "executarea de confectii textile in regim lohn cu materii prime, materiale si documentatie tehnica de executie pusa la dispozitie de beneficiarul LTD prin AGENT in vederea livrarii la export."

De asemenea, in contract se mai precizeaza faptul ca:

"6.2. Plata se efectueaza din contul bancar al AGENTULUI in lire sterline in cel mult 25 de zile de la livrarea marfii, ca modalitate de plata fiind convenit ordinul de plata.

Se va atasa o copie dupa CMR cu mentiunea "PRODUCATOR - S.C.", care atesta ca marfa a fost livrata catre beneficiarul Ltd.", cat si faptul ca:

"8.9. PRODUCATORUL se obliga sa inscrie in factura emisa codul de inregistrare in scopuri de TVA a beneficiarului Ltd GB....., precum si mentiunea "locul livrarii Anglia conform art.133 aliniatul (2) litera h) punctul 2 prima liniuta din legea nr.571/2003"."

La dosarul cauzei a fost depusa si o copie de pe **Contractul de agentie nr...../.....** incheiat intre "C" S.R.L. - in calitate de AGENT si "....." Ltd ANGLIA - in calitate de COMITENT, avand ca obiect "intermedierea de catre AGENT a activitatilor de executare de confectii textile in regim lohn cu materii prime, materiale si documentatie tehnica de executie, puse la dispozitie de catre COMITENT folosind mijloace de productie din Romania".

Potrivit clauzelor de la **Art.2. "OBLIGATIILE COMITENTULUI"** din contract, "COMITENTUL il imputerniceste pe AGENT sa negocieze si sa incheie in numele si in contul sau contracte de productie in lohn prin AGENT [...]", "sa efectueze in numele si in contul sau receptia cantitativa si calitativa preliminara a produselor executate de producatorul roman in momentul livrarii", iar "COMITENTUL se obliga sa efectueze plata serviciilor executate de catre producatorii romani si a comisionului, conform facturii emise de catre AGENT, in contul bancar indicat de catre AGENT in termen de maximum 45 zile. COMITENTUL are dreptul sa verifice sumele inscrise in facturile primite de catre AGENT de la producatorii romani, cu sumele inscrise in factura emisa de catre AGENT la randul 1."

La **Art.3 "OBLIGATIILE COMISIONARULUI (AGENTULUI)"** din contract se mentioneaza:

"Se obliga sa incaseze de la COMITENT contravaloarea serviciilor efectuate de catre producatorii romani si sa se faca plata acestora in termen maxim de 45 de zile, motiv pentru care AGENTUL va intocmi o factura catre COMITENT, in care va inscrie pe primul rand contravaloarea serviciilor executate de producatori, mentionata in factura emisa de catre acestia iar pe randul doi se va inscrie contravaloarea comisionului."

Din continutul contractelor prezentate mai sus, rezulta o neconcordanta intre prevederile acestora, in sensul ca in primul contract se precizeaza ca producatorul - S.C..... "se obliga sa inscrie in factura emisa codul de inregistrare in scopuri de TVA a beneficiarului Ltd GB.....", iar in al doilea contract se precizeaza ca agentul - "C" S.R.L. va emite o factura catre COMITENT, respectiv firma "....." Ltd din Anglia, care

va cuprinde atat contravaloarea serviciilor prestate de producator, cat si contravaloarea comisionului.

In baza acestor contracte, intre partenerii contractuali s-au emis urmatoarele documente, depuse in copie la dosarul cauzei:

- "C" S.R.L. - agent, a intocmit avize de insotire a marfii catre S.C., prin care i-a transmis spre prelucrare materiile prime primite de la beneficiarul din Anglia.

- Dupa prelucrarea materiilor prime si intocmirea confectiilor textile in regim lohn de catre S.C. (producator), aceasta a intocmit avize de insotire a marfii catre "C" S.R.L. (agent), continand cantitatile de confectii executate in conformitate cu comenzile primite de la aceasta societate.

Totodata, S.C..... a emis facturi fara TVA pentru beneficiarul "....." Ltd din Anglia continand contravaloarea prestatiei, facturi care insa nu au fost transmise acestui beneficiar, ci au fost transmise agentului "C" S.R.L, asa cum rezulta din nota explicativa data de doamna - contabil.

- "C" S.R.L. a intocmit facturi externe catre beneficiarul "....." Ltd, facturi care contin cantitatea de confectii textile executate de S.C. si contravaloarea prestatiei lucrarii executate, cat si contravaloarea comisionului cuvenit agentului

- Pe documentul de transport al marfurilor executate (CMR) este inregistrat la rubrica "*Expeditor*" - "C" S.R.L., la rubrica "*Beneficiar*" - "....." Ltd, la pct.5 "*Documente anexate*" - facturile intocmite si emise de "C" S.R.L., iar la pct.13 - producatorul in lohn S.C. si cantitatea de confectii executate.

Din verificarea documentelor de incasare a contravalorii prestatiei executate de S.C., respectiv extrasele de cont, s-a constatat ca sumele au fost incasate de la "C" S.R.L. si nu de la beneficiarul extern.

In urma analizarii acestor documente, organele fiscale au concluzionat ca societatea contestatoare a efectuat prestari de servicii catre un partener care are sediul in Romania, respectiv "C" S.R.L., astfel ca pentru veniturile realizate in luna 2007 societatea avea obligatia colectarii unei TVA in cota de 19%, respectiv suma de lei, conform prevederilor **art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003** privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In sprijinul colectarii suplimentare a TVA s-au invocat de asemenea de catre organele fiscale prevederile **art.12 alin.(2) din O.M.F.P. nr. 2.222/2006** privind aprobarea *Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art.143 alin.(1) lit.a)-i), art.143 alin.(2) si art.144¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare*, fara a se face alte comentarii, insa acest text de lege precizeaza faptul ca, dupa data de 01 ianuarie 2007, pentru exportul sau livrarile intracomunitare realizate prin comisionari care actioneaza in nume propriu, dar in contul unui comitent din tara, livrarile de bunuri efectuate de catre comercianti catre comisionari nu beneficiaza de scutirea de TVA acordata in regim tranzitoriu.

In cazul de fata, comitentul si comerciantul este reprezentat de S.C., iar comisionarul este "C" S.R.L.

S.C. contesta aceasta incadrare, precizand ca societatea desfasoara activitate de prestari servicii si nu de livrari de bunuri, iar conform art.143 alin.(2) lit.a) din Legea

nr.571/2003 sunt scutite de TVA doar livrarile de bunuri, nu si prestarile de servicii efectuate de societate.

Insa, in contestatie se face referire si la "*locul livrarii*" care nu este in Romania, ci in alt stat membru din Comunitate si aceasta se datoreaza faptului ca produsele realizate in Romania sunt ulterior livrate in Marea Britanie de catre "C" S.R.L. Astfel, prestarea si livrarea bunurilor fac obiectul aceluiasi contract incheiat intre parti.

Stabilirea unei TVA colectata suplimentar in suma de lei (..... lei venituri x 19%) a condus la neacordarea dreptului de rambursare a TVA solicitata in suma de lei si la stabilirea unei TVA de plata in suma de lei (..... lei – lei), pentru care s-au calculat majorari de intarziere in suma de lei, sume contestate de S.C.

Prin contestatia formulata societatea sustine ca pentru veniturile realizate nu se datoreaza TVA deoarece serviciile executate nu reprezinta operatiuni impozabile in Romania, intrucat locul livrarii serviciilor nu este Romania ci in Marea Britanie, deci nu se indeplineste conditia inscrisa la art.126 alin.(1) lit.b) din Codul fiscal pentru ca operatiunea sa fie impozabila in Romania.

Se sustine insa ca "*Locul livrarii pentru speta noastra este reglementat de dispozitiile art.133 aliniatul (2) litera h) punct 2 liniuta 1 si anume locul livrarii este in Marea Britanie, deoarece clientul Ltd a comunicat un cod de inregistrare in scopuri de TVA emis de autoritatile din Marea Britanie si produsele textile finite au fost transportate in afara Romaniei.*"

Legislatia in vigoare din perioada analizata, respectiv din luna februarie 2007, **prevede urmatoarele:**

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

- "***Art.126. – (1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile in Romania cele care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:***

a) *operatiunile care, in sensul art.128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, in sfera taxei, efectuate cu plata;*

b) *locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania, in conformitate cu prevederile art.132 si 133;*

c) *livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este defnita la art.127 alin.(1), actionand ca atare;*

d) *livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art.127 alin.(2)."*

- "***Art.129. – (1) Se considera prestare de servicii orice operatiune care nu constituie livrare de bunuri, asa cum este defnita 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."*

- "***Art.133. - (1) Locul prestarii de servicii 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 prestarii este considerat a fi:

[...]

h) locul unde sunt prestate serviciile, in cazul urmatoarelor servicii:

[...]

2. expertize privind bunurile mobile corporale, precum si lucrarile efectuate asupra acestora. Prin exceptie, se considera ca aceste servicii au loc:

- in statul membru care a atribuit codul de inregistrare in scopuri de TVA, in cazul in care aceste servicii sunt prestate unui client care ii comunica prestatorului un cod de inregistrare in scopuri de TVA, valabil atribuit de autoritatile competente dintr-un stat membru, altul decat cel in care se presteaza efectiv serviciile, si se refera la bunuri transportate in afara statului membru in care serviciile sunt prestate; [...]."

- "Art.140. - (1) Cota standard este de 19% si se aplica asupra bazei de impozitare pentru operatiunile impozabile care nu sunt scutite de taxa sau care nu sunt supuse cotei reduse."

- **Normele metodologice** de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin **H.G. nr.44/2004**, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza referitor la **art.129 din lege**:

"7. [...]

(3) Este considerata prestare de servicii, conform art. 129 alin. (3) lit. e) din Codul fiscal, intermedierea efectuata de o persoana care actioneaza in numele si in contul altei persoane atunci cand intervine intr-o livrare de bunuri sau o prestare de servicii. In sensul prezentelor norme, intermediarul care actioneaza in numele si in contul altei persoane este persoana care actioneaza in calitate de mandatar potrivit Codului comercial. In cazul in care mandatarul intermediaza livrari de bunuri sau prestari de servicii, furnizorul / prestatorul efectueaza livrarea de bunuri / prestarea de servicii catre beneficiar, pentru care emite factura direct pe numele beneficiarului, iar mandatarul efectueaza o prestare de servicii, pentru care intocmeste factura de comision care reprezinta contravaloarea serviciului de intermediere prestat catre mandant, respectiv catre beneficiar sau, dupa caz, catre furnizor/prestator.

(4) Emiterea de catre mandatar a unei facturi in numele sau catre cumparator, pentru livrarea de bunuri intermediata, este suficienta pentru a-l transforma in cumparator revanzator din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, astfel cum este prevazut la pct. 6 alin. (2)-(4). De asemenea, mandatarul devine din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata un cumparator revanzator, daca primeste de la vanzator o factura intocmita pe numele sau."

- **O.M.F.P. nr.2221/2006** pentru aprobarea Instructiunilor de aplicare a masurilor de simplificare cu privire la transferuri si achizitii intracomunitare asimilate, prevazute la art.128 alin.(10) si art.130¹ alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in ceea ce priveste operatiunile pluripartite din Comunitate, legate de lucrari asupra bunurilor mobile corporale:

"Art. 1. - Se aproba Instructiunile de aplicare a masurilor de simplificare cu privire la transferuri si achizitii intracomunitare asimilate, prevazute la art. 128 alin. (10) si art. 130¹ alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in ceea ce priveste operatiunile pluripartite din

Comunitate, legate de lucrari asupra bunurilor mobile corporale, prevazute in anexa care face parte integranta din prezentul ordin. [...]

ANEXA

INSTRUCTIUNI

de aplicare a masurilor de simplificare cu privire la transferuri si achizitii intracomunitare asimilate, prevazute la art.128 alin.(10) si art.130¹ alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu mdificarile si completarile ulterioare, in ceea ce priveste operatiunile pluripartite din Comunitate, legate de lucrari asupra bunurilor mobile corporale

[...]

Art. 23. CAZUL CINCI: PREZENTARE

(1) O persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA in statul membru 2 si numita in continuare A sau contractor principal, expediază bunuri altei persoane impozabile din statul membru 1, numita in continuare B, in vederea prelucrării.

(2) B subcontractează, integral sau partial, lucrarile altei persoane impozabile din SM 1, numita in continuare C.

(3) După prelucrare, produsele prelucrate se expediază lui A in statul membru 2.

(4) A ii comunica lui B codul sau de inregistrare in scopuri de TVA din statul membru 2.

(5) B ii comunica lui C codul sau de inregistrare in scopuri de TVA din statul membru 1.

Art.25. Cazul cinci: Tratatamentul fiscal din punct de vedere al TVA cu aplicarea masurilor de simplificare in ipoteza in care Romania este statul membru 1

[...]

(3) Efectuarea de lucrari asupra bunurilor mobile corporale de catre C in beneficiul lui B reprezinta o prestare de servicii ce are loc in Romania, acolo unde serviciile sunt efectiv prestate in conditiile art. 133 alin. (2) lit. h) pct. 2 prima liniuta din Codul fiscal.”

- **O.M.F.P. nr. 2222/2006** privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art.143 alin.(1) lit.a)-i), art.143 alin.(2) si art.144¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

“**Art. 12.** [...]

(2) Pentru exportul sau livrarile intracomunitare realizate prin comisionari care actioneaza in nume propriu, dar in contul unui comitent din tara, livrarile de bunuri realizate dupa data de 1 ianuarie 2007 de catre comitenti catre comisionari nu beneficiaza de scutirea de taxa acordata in regim tranzitoriu potrivit alin. (1).”

Fata de cele prezentate mai sus, organul de solitionare a contestatiei constata urmatoarele:

Din punctul de vedere al legislatiei privind TVA, S.C. a prestat servicii de productie in lohn catre beneficiarul “C” S.R.L. din Bucuresti, prestare ce a avut loc in Romania si pentru care societatea prestatoare este obligata la colectarea TVA in cota de 19% aferenta veniturilor realizate, conform art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, intrucat:

- Au fost indeplinite toate cele patru conditii prevazute la art.126 alin.(1) lit.a) - d) din Legea nr.571/2003 pentru ca prestarea efectuata sa reprezinte o **operatiune impozabila**, inclusiv conditia ca prestarea serviciilor sa fie considerata in Romania (lit.b)), in conformitate cu prevederile **art.133 din Legea nr.571/2003**.

Societatea contestatoare sustine ca aceasta conditie nu a fost indeplinita, deci operatiunea nu este impozabila, intrucat locul livrarii bunurilor nu este in Romania ci in alt stat membru, respectiv in Marea Britanie, unde produsele au fost transportate beneficiarului - firma "....." Ltd de catre agentul "C" S.R.L. Bucuresti.

Insa, desi Contractul de productie in lohn prin agent nr...../..... este incheiat intre firma "....." Ltd cu sediul in Londra - Marea Britanie, in calitate de beneficiar si S.C., in calitate de producator in lohn, totusi relatia comerciala a societatii contestatoare s-a derulat exclusiv doar prin intermediul agentului "C" S.R.L. Bucuresti, desemnata prin contract ca reprezentant al firmei engleze, rezultand astfel ca serviciile au fost prestate catre un partener cu sediul in Romania si ca pentru aceste servicii se datoreaza TVA.

Astfel, materiile prime destinate prelucrarii au fost primite de societatea contestatoare pe baza de avize de insotire a marfurilor de la agentul "C" S.R.L., produsele realizate au fost expediate de producator catre acelasi agent din Bucuresti, iar incasarea prestatiei s-a facut tot de la aceasta societate.

Desi factura de pretatie a fost intocmita de S.C. pentru beneficiarul din Anglia, totusi aceasta factura nu a fost transmisa acestui beneficiar, ci reprezentantului "C" S.R.L. care, la randul ei, a intocmit o alta factura catre beneficiarul din Anglia continand atat valoarea productiei efectuata de S.C., cat si comisionul cuvenit agentului pentru intermediere. Astfel, valoarea prestatiei firmei producatoare a fost inclusa in factura totala emisa de "C" S.R.L. catre beneficiarul extern, care a achitat in intregime intermediarului contravaloarea prestatiei, conform prevederilor contractuale. Rezulta ca beneficiarul extern si-a inregistrat in contabilitate doar factura emisa de "C" S.R.L. nu si factura emisa de S.C., care ar fi dublat in acest fel contravaloarea prestatiei efectuata de aceasta societate, cu consecinta dublarii cheltuielilor in contabilitatea beneficiarului extern.

Conform prevederilor contractuale, "C" S.R.L. a efectuat servicii de intermediere in numele si in contul beneficiarului "....." Ltd din Anglia, servicii prevazute la art.129 alin.(3) lit.e) din Legea nr.571/2003.

Insa, conform Normelor de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, mai sus citate, nu s-au indeplinit conditiile prevazute de acestea, in sensul ca prestatorul trebuia sa efectueze livrarea/prestarea catre beneficiar, sa emita factura pe numele acestuia si implicit sa o transmita beneficiarului, iar intermediarul trebuia sa emita pe numele beneficiarului extern factura reprezentand doar contravaloarea serviciului de intermediere, nu si prestatia efectuata de S.C.

- Sustinerea din contestatie referitor la incadrarea locului prestarii efectuate de S.C. in Marea Britanie, conform art.133 alin.(2) lit.h) pct.2, prima liniuta, este eronata, intrucat acest caz este valabil doar pentru agentul "C" S.R.L. care, in baza documentelor contabile intocmite si mentionate mai sus (factura emisa si transmisa beneficiarului extern, document de transport CMR si extrasul de cont care dovedeste incasarea in intregime a facturii emise), reprezinta singurul prestator pentru beneficiarul din Marea Britanie care a si transportat bunurile in tara de destinatie.

Asa cum am prezentat mai sus, din documentele intocmite intre S.C. si "C" S.R.L., **rezulta ca S.C. este prestator de servicii pentru "C" S.R.L. Bucuresti si nu pentru firma externa "....." Ltd**, ceea ce face ca prestarea sa fie efectuata in Romania si locul livrarii bunurilor sa fie tot in Romania - in ceea ce priveste pe firma producatoare.

- Cazul de fata este asemanator celui prezentat in *Instructiunile de aplicare a masurilor de simplificare cu privire la transferuri si achizitii intracomunitare asimilate, prevazute la art.128 alin.(10) si art.130¹ alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in ceea ce priveste operatiunile pluripartite din Comunitate, legate de lucrari asupra bunurilor mobile corporale, aprobate prin **O.M.F.P. nr.2.221/2006**. Din prevederile **art.23 si art.25 alin.(3) din Instructiuni** rezulta ca efectuarea de lucrari asupra bunurilor mobile corporale de catre S.C. (denumit "C") in beneficiul "C" S.R.L. (denumit "B"), "reprezinta o prestare de servicii ce are loc in Romania, acolo unde serviciile sunt efectiv prestate in conditiile art.133 alin.(2) lit.h) pct.2 prima liniuta din Codul fiscal."*

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca **locul prestarii de servicii efectuata de S.C. este in Romania**, conform prevederilor **art.126 alin.(1) lit.b) si art.133 alin.(1) din Legea nr.571/2003** privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, intrucat prestatorul are sediul in Romania iar **societatea nu se incadreaza in derogarea prevazuta de aceasta lege la art.133 alin.(2) lit.h)**, asa cum se sustine in contestatie.

Drept urmare, **prestarea efectuata reprezinta operatiune impozabila in Romania**, pentru care **se colecteaza taxa pe valoarea adaugata, conform art.126 alin.(1) si art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003**, si **nu reprezinta operatiune neimpozabila in Romania**, asa cum sustine societatea contestatoare.

La art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 se prevede **cota standard de 19% TVA** ce se aplica asupra bazei de impozitare pentru **operatiunile impozabile care nu sunt scutite de taxa sau care nu sunt supuse cotei reduce**.

Avand in vedere faptul ca **societatea nu se incadreaza in prevederile Titlului VI, Capitolul IX "Operatiuni scutite de taxa" din Legea nr.571/2003**, asa cum de altfel se sustine si in contestatie, respectiv nici la art.141 "Scutiri pentru operatiuni din interiorul tarii" si nici la art.143 "Scutiri pentru exporturi sau alte operatiuni similare, pentru livrarile intracomunitare si pentru transportul international intracomunitar", rezulta ca **pentru veniturile obtinute din prestarea de servicii efectuata in Romania catre beneficiarul "C" S.R.L. din Romania, S.C. este obligata la colectarea TVA in cota de 19%**, respectiv TVA in suma de **..... lei**, conform prevederilor **art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003**, drept pentru care **se va respinge contestatia ca neintemeiata**

IV. Concluzionand analiza pe fond a contestatiei formulata de S.C..... din, Jud. Prahova, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr...../..... emisa de reprezentantii A.I.F. Prahova, in conformitate cu prevederile art.186 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 26.09.2005, se:

DECIDE:

1. - Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C. din, Jud.Prahova, impotriva sumei totale de lei reprezentand:
- lei - TVA colectata suplimentar la control;
- lei - majorari de intarziere aferente.

2. - Conform prevederilor art.188 alin.(2) din O.G. nr.92/2003, republicata in data de 26.09.2005, si ale art.11 alin.(1) din Legea nr.554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,