

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR**  
**AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ**  
**Direcția generală de soluționare a contestațiilor**

**DECIZIA nr. I 2008**  
**privind soluționarea contestației depusa de**  
**S.C. A S.R.L prin reprezentant fiscal**  
**SC S SRL**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția generală a finanțelor publice cu privire la contestația formulată de **S.C. A S.R.L prin reprezentant fiscal SC S SRL** împotriva deciziei de impunere din 08.04.2008 încheiată de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației finanțelor publice pentru contribuabili mijlocii – Activitatea de inspecție fiscală.

Contestația are ca obiect taxa pe valoarea adăugată de plată și majorări de întârziere aferente.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, în raport de data comunicării deciziei de impunere, respectiv 10.04.2008, potrivit semnăturii și stampilei reprezentantului fiscal SC S SRL aplicată pe adresa din 08.04.2008 și de data înregistrării contestației la Administrația finanțelor publice pentru contribuabili mijlocii, respectiv 09.05.2008, așa cum rezultă din stampila registraturii acestei instituții.

Văzând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 207 și art. 209 alin. (1) lit.b din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. S.C. A S.R.L prin reprezentant fiscal SC S SRL contestă decizia de impunere din 08.04.2008 emisă de organele de inspecție fiscală ale Administrației finanțelor publice pentru contribuabili mijlocii – Activitatea de inspecție fiscală, precizând următoarele:**

Operatiunea de vanzare – cumparare dovedita de factura din 31.05.2007 reprezinta in realitate o livrare domestica efectuata de SC I SRL din tara X si nu de SC A SRL.

In fapt, proprietatea asupra activelor a fost dobandita ca urmare a unei cesiuni de active si pasive, mai exact aport in natura la capitalul social al SC I SRL din tara X, incheiate intre SC A SRL si SC I SRL din tara X.

Ca urmare, S.C. A S.R.L prin reprezentant fiscal SC S SRL a sustinut aplicabilitatea dispozitiilor art. 128 alin. (7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal asa cum a fost modificat de art. 1 pct. 88 din legea nr. 343/2006.

Organul de inspectie fiscala transforma o situatie de fapt certa si anume livrarea bunurilor de catre SC IT SRL din tara X catre SC S SRL, intr-una ipotetica, constatand ca , in fapt, bunurile ar fi trebuit vandute de catre SC A SRL.

Or, in speta in cauza trebuie avut in vedere ca in anul 2006, ca urmare a unei decizii manageriale adoptate de Grupul A, din care faceau parte atat A cat si A Romania, si grupul suedez S, s-a convenit crearea unei societati noi, respectiv SC I SRL, care sa preia activitatea de extrudare realizata de SC A SRL.

Totodata, SC I SRL a preluat in propriul patrimoniu activul si pasivul, precum si operatiunile desfasurate in sectorul de extrudare de catre Grupul A in Romania prin SC A SRL, inclusiv contractul de tooling (prelucrare) incheiat cu A Romania, fiind proprietarul materiei prime livrate catre SC S SRL in baza facturii din 31.05.2007.

Aceste aspecte rezulta din urmatoarele inscrisuri depuse in sustinerea contestatiei, respectiv:

1. Raportul estimativ elaborat de societatea de control din tara X asupra obiectului ramurii de activitate a Diviziei de extrudare a SC A SRL, transferata SC I SRL.

Potrivit acestui document, sunt incluse in activitatea care urmeaza sa transfere si activul si pasivul in legatura cu operatiunile Diviziei de extrudare a SC A SRL desfasurata in Romania.

De asemenea, in acest document se mentioneaza stocurile de materie prima si produse finite care urmeaza sa se transfere catre SC I SRL, intre acestea regasindu-se si cele mentionate in factura din 31.05.2007.

2. Hotararea Adunarii Generale a SC I SRL prin care s-a hotarat majorarea capitalului social al acestei societati prin emiterea unei

cote de o valoare nominala corespunzatoare ce urmeaza a se plati de asociatul SC A SRL prin conferirea ramurii de societate aferent diviziunii de produse extrudate, dupa se descrie si se evalueaza in raportul de evaluare redactat de societatea de control.

Totodata, la pct. 4 din aceasta hotarare se face mentiunea ca incepand cu data de 30.04.2007 „toate bunurile facand parte din ramura de activitate conferita si care face obiectul prezentului act sunt transferate in situatia lor actuala, in starea lor actuala si cunoscuta, cu expresa facultate a celei ce primeste conferirea de a pune in valoare numita primire de fata de orice tert [...]”.

Asadar, sustine contestatoarea, SC I SRL din tara X era proprietarul bunurilor instrainate cu factura din 31.05.2007 astfel incat SC A SRL, prin reprezentant fiscal, nu putea efectua livrarea acestora catre SC A SRL din tara X intrucat nu mai avea dreptul de dispozitie.

SC I SRL din tara X este o persoana impozabila, iar dobandirea bunurilor de catre aceasta de la SC A SRL din tara X s-a realizat printr-un transfer de active si pasive ce este in afara sferei de aplicare a TVA.

Contestatoarea invoca prevederile art. 128 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 si art. 128 alin. (7) din acelasi act normativ, asa cum a fost modificat de art. 1 pct. 88 din Legea nr. 343/2006, pct. 6 din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 asa cum a fost modificat de art. 1 pct. F din Hotararea Guvernului nr. 1861/2006, precizand ca persoana impozabila care este beneficiarul transferului este considerata ca fiind succesorul cedentului, indiferent daca este inregistrat in scupuri de TVA sau nu.

Beneficiarul va prelua toate drepturile si obligatiile cedentului, inclusiv cele privind livrarile catre sine cat si ajustarile deducerii.

De asemenea, beneficiarul poate prelua soldul sumei negative de TVA pentru care nu s-a solicitat rambursarea sau soldul TVA de plata catre bugetul de stat, daca respectivele drepturi si obligatii au fost in contractul dintre parti. Daca beneficiarul transferului este o persoana, alta decat persoana impozabila, operatiunea de transfer constituie livrare de bunuri.

In tara X operatiunea de transfer a Diviziei de extrudare de la SC A SRL din tara X catre SC I SRL din tara X a fost considerata un transfer de active si pasive in afara scopului de TVA.

Avand in vedere cele de mai sus, contestatoarea sustine ca transferul realizat intre cele doua societati mai sus mentionate este un transfer de active si pasive astfel cum este definit de legea romana.

De asemenea, contestatoarea invoca prevederile art. 125 alin. (1) pct. 18 si art. 127 din Legea nr. 571/2003 precizand faptul ca legea nu prevede ca persoana juridica ce desfasoara activitati economice sa fie romana, stabilita in Romania sau inregistrata in scopuri de TVA in Romania pentru a fi considerata persoana impozabila.

SC I SRL este o persoana juridica impozabila, stabilita si inregistrata in scopuri de TVA in din tara X si are ca scop desfasurarea de activitati economice, inclusiv activitati de extrudare. Aplicand principiul de drept „ubi lex non distinguit nec nos distinguere”, rezulta ca SC I SRL este o persoana impozabila in sensul definitiei prevazuta de Codul fiscal.

Art. 128 alin. (7) din Codul fiscal nu prevede ca si conditie esentiala ca primitorul activelor sa fie o persoana juridica stabilita sau inregistrata in scopuri de TVA in Romania, ci doar sa fie o persoana impozabila.

Autoritatile fiscale au constatat gresit ca SC I SRL din tara X nu este o persoana impozabila, rezultand astfel incadrarea eronata a transferului dintre SC A SRL din tara X si SC I SRL din tara X ca fiind o operatiune impozabila din punct de vedere al TVA.

SC A SRL nu avea obligatia colectarii TVA deoarece acest transfer nu constituie o livrare de bunuri in sensul art. 128 alin. (1) din Codul fiscal.

In ceea ce priveste dreptul de deducere a TVA, in sensul art. 128 alin. (7) din Codul fiscal, primitorul activelor este considerat a fi succesorul cedentului in ceea ce priveste ajustarea dreptului de deducere.

In explicitarea acestei dispozitii, Hotararea Guvernului nr. 44/2004 prevede ca, in acest caz, beneficiarul va prelua toate drepturile si obligatiile cedentului, inclusiv cele privind livrarile catre sine si ajustarile TVA dedusa, daca este cazul.

In consecinta, faptul ca SC A SRL a exercitat dreptul de deducere a TVA, nu reprezinta un argument pentru a considera ca aceasta societate trebuia sa colecteze TVA.

Pe de alta parte, sustine contestatoarea, legea prevede clar ca operatiunea de transfer constituie livrare de bunuri doar daca beneficiarul transferului este o persoana, alta decat persoana impozabila. Pe cale de consecinta, o astfel de operatiune nu poate fi considerata taxabila decat daca SC I SRL din tara X nu este o persoana impozabila.

Or, asa cum s-a mentionat mai sus, aceasta societate este o persoana impozabila, care desfasoara activitati economice, motiv pentru

care operatiunea trebuie considerata ca fiind un transfer de active si pasive, exclus din sfera de aplicare a TVA.

Mentionarea de catre SC I SRL a codului de inregistrare atribuit catre A SRL, in calitate de reprezentant fiscal al SC A SRL din tara X pe factura din 31.05.2007 reprezinta o eroare materiala care nu modifica caracterul de transfer al operatiunii si nu are un caracter determinant in calificarea acesteia.

Astfel, mentionarea pe factura a faptului ca tranzactia a avut loc prin reprezentant fiscal A SRL, in prezent SC S SRL, este eronata, greseala apartinand SC I SRL.

Respectiva tranzactie nu putea avea loc prin reprezentant fiscal, deoarece A SRL, in prezent SC S SRL, nu este reprezentantul fiscal al SC I SRL, ci doa al SC A SRL.

Potrivit art. 150 alin. (2) din Legea nr. 571/2003, atunci cand persoana obligata la plata taxei, este o persoana impozabila stabilita sau nu in comunitate, dar nu in Romania, respectiva persoana poate, in conditiile stabilite prin norme, sa desemneze un reprezentant fiscal ca persoana obligata la plata taxei. De asemenea, desemnarea reprezentantului fiscal se face pe baza de cerere depusa de persoana impozabila nestabilita in Romania la organul fiscal competent la care reprezentantul propus este inregistrat ca platitor de impozite si taxe si aprobarea ei de catre autoritatile fiscale.

Or, cata vreme aceasta obligatie este lasata la latitudinea persoanei straine, lipsa manifestarii sale de vointa in acest sens si referirea eronata la un reprezentant fiscal al unei alte persoane impozabile straine nu poate fi considerata ca acceptare tacita a aceluia reprezentant fiscal.

Luand in considerare cele de mai sus, procedura de desemnare a unui reprezentant fiscal este o procedura formala, astfel ca nu se poate considera din oficiu ca A SRL, in prezent SC S SRL este reprezentantul fiscal al SC I SRL, entitate diferita de SC A SRL al carei reprezentant fiscal este A SRL.

In consecinta, mentiunea eronata pe factura a codului de TVA al A SRL, in prezent SC S SRL, reprezentant fiscal al SC A SRL nu poate fi imputabila acestei societati, deoarece factura a fost emisa eronat de o alta entitate.

Fata de cele de mai sus, SC A SRL din tara X a transferat bunurile catre SC I SRL in cadrul unui transfer de active si pasive care

este in afara scopului de TVA, iar ulterior SC I SRL le-a vandut catre SC S SRL.

In consecinta, SC A SRL nu avea obligatia colectarii TVA.

***II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 08.04.2008, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere din 08.04.2008, organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice – Administratia finantelor publice pentru contribuabili mijlocii - Activitatea de inspectie fiscala contribuabili mijlocii, au constatat următoarele:***

Perioada verificata: **01.03.2006 – 31.01.2008.**

*Referitor la taxa pe valoarea adaugata aferenta perioadei 01.03.2006 – 30.06.2007:*

Urmare inspectiei fiscale efectuate de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de inspectie fiscala pentru contribuabili mijlocii, in urma careia s-a incheiat procesul verbal din 17.03.2008, s-a constatat ca SC S SRL, fosta SC A SRL, a achizitionat cu factura din 31.05.2007 emisa de SC I SRL din tara X, bare de aluminiu, deseuri aluminiu, productie in curs de executie, produse finite, considerand aceasta operatiune ca si o achizitie intracomunitara de bunuri.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca respectivele bunuri se aflau pe teritoriul Romaniei si apartineau SC A SRL din tara X prin reprezentantul fiscal SC S SRL, fosta SC A SRL.

Avand in vedere prevederile art. 130<sup>1</sup> alin. (1) din Codul fiscal, s-a constatat ca bunurile achizitionate care apartineau SC A SRL din tara X nu au fost transportate in afara teritoriului Romaniei, in fapt materia prima (barele de aluminiu) a fost transportata de la SC L SA la domiciliul fiscal al SC S SRL, (SC A SRL) si facturate de SC L SA catre SC A SRL din tara X prin reprezentantul fiscal SC S SRL, (fosta SC A SRL).

Avand in vedere activitatea desfasurata de SC A SRL pana la data de 31.05.2007, respectiv prestari servicii asupra bunurilor mobile corporale, si faptul ca produsele achizitionate cu factura mai sus mentionata au existat la sediul societatii, respectiv pe teritoriul Romaniei, fiind vandute de catre SC A SRL din tara X catre SC S SRL, (fosta SC A SRL), organele de inspectie fiscala au constatat ca aceasta vanzare

trebuia efectuata din punct de vedere al TVA de catre SC A SRL din tara X prin reprezentantul fiscal SC S SRL, fosta SC A SRL, aceasta fiind o livrare interna ce intra in sfera de aplicare a TVA.

Avand in vedere prevederile art. 132 alin. (1) lit. c din Legea nr. 571/2003, organele de inspectie fiscala au constatat ca achizitia efectuata in baza facturii din 31.05.2007 se cuprinde in sfera de aplicare a TVA, conform prevederilor art. 126 alin. (1) din actul normativ mai sus mentionat.

Urmare constatarilor anterior precizate, si in conformitate cu prevederile art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au stabilit TVA suplimentara inscrisa in factura din 31.05.2007 .

Datorita faptului ca pentru perioada 01.03.2006 – 30.06.2007 societatea a fost verificata si a beneficiat de rambursarea TVA urmare inspectiei fiscale efectuate anterior, pentru suma reprezentand TVA stabilita suplimentar ca urmare a reverificarii acestei perioade, au fost calculate majorari de intarziere de la data de 25.06.2007 pana la data de 23.11.2007, data depunerii decontului de TVA cu optiune de rambursare aferent lunii octombrie 2007.

**III. Luând in considerare constatările organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:**

1) Referitor la taxa pe valoarea adaugata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca SC A SRL din tara X prin reprezentant fiscal in Romania SC S SRL avea obligatia sa colecteze TVA pentru livrarile de bunuri efectuate catre SC I SRL din tara X, in conditiile in care bunurile in cauza se aflau pe teritoriul Romaniei.

**In fapt**, in perioada 01.01.2007 – 31.05.2007, SC A SRL din tara X prin reprezentant fiscal in Romania SC S SRL (fosta SC A SRL) a dedus TVA aferenta achizitiilor de bare de aluminiu de la SC L SA, metalul fiind dat spre prelucrare catre SC S SRL (fosta SC A SRL).

Astfel, toate achizitiile de materie prima (bare de aluminiu) s-au efectuat de catre SC A SRL din tara X de la SC L SA, locul de livrare al materiei prime (conform avizelor) fiind la sediul SC A SRL din

tara X prin reprezentant fiscal in Romania SC S SRL (fosta SC A SRL), care coincide cu sediul SC S SRL (fosta SC A SRL).

Urmare inspectiei fiscale efectuata la SC S SRL (fosta SC AA SRL) s-a constatat ca aceasta s-a aprovizionat cu factura din 31.05.2007 emisa de catre SC I SRL cuprinzand urmatoarele bunuri: bare de aluminiu, deseuri de aluminiu, productie in curs de executie, produse finite, operatiune pe care a considerat-o achizitie intracomunitara de bunuri. Totodata, s-a constatat ca respectivele bunuri se aflau pe teritoriul Romaniei si apartineau SC A SRL din tara X prin reprezentant fiscal in Romania SC S SRL (fosta SC A SRL)

Organele de inspectie fiscala au considerat ca aceasta vanzare trebuia efectuata din punct de vedere al TVA de catre SC A SRL din tara X prin reprezentantul fiscal SC S SRL, si nu de SC I SRL din tara X, aceasta reprezentand o livrare interna ce intra in sfera de aplicare a TVA si pentru care contestatoarea avea obligatia colectarii taxei pe valoarea adaugata, avand in vedere si faptul ca pentru bunurile respective reprezentantul fiscal din Romania si-a exercitat dreptul de deducere a TVA pe baza facturilor emise de SC L SA.

In sustinerea contestatiei, SC A SRL din tara X prin reprezentantul fiscal SC S SRL, precizeaza faptul ca la data emiterii facturii din 31.05.2007 bunurile se aflau in proprietatea SC I SRL din tara X, ca urmare a unei cesiuni de active si pasive incheiata intre SC A SRL din tara X si SC I SRL din tara X, transfer de active si pasive ce nu intra in sfera de aplicare a TVA.

**In drept**, potrivit art. 128 alin. (7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare incepand cu data de 01.01.2007, *“transferul tuturor activelor sau al unei părți a acestora, efectuat cu ocazia transferului de active și pasive, ca urmare a unor operațiuni precum divizarea, fuziunea, indiferent dacă e făcut cu plată sau nu ori ca aport în natură la capitalul unei societăți, nu constituie livrare de bunuri dacă primitorul activelor este o persoană impozabilă. Primitorul este considerat a fi succesorul cedentului în ceea ce privește ajustarea dreptului de deducere prevăzută de lege.”*

Referitor la aceste prevederi legale pct. 6 alin. (6) Titlul VI din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor



metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal precizeaza:

*“În sensul art. 128 alin. (7) din Codul fiscal, transferul tuturor activelor sau al unei părți a acestora este rezultatul unor operațiuni cum sunt de exemplu: divizarea, fuziunea, vânzarea, aportul în natură la capitalul social, prin care se realizează transferul de active și pasive indiferent dacă e făcut cu plată sau nu. Se consideră transfer parțial de active în sensul art. 128 alin. (7) din Codul fiscal, transferul tuturor activelor investite într-o anumită ramură a activității economice, ce constituie din punct de vedere tehnic o structură independentă, capabilă să efectueze activități economice separate. De asemenea se consideră că transferul parțial are loc și în cazul în care bunurile imobile în care sunt situate activele transferate de cedent nu sunt înstrăinate, ci realocate altor ramuri ale activității aflate în uzul cedentului.”*

Prin urmare, prevederile art. 128 alin. (7) din Legea nr. 571/2003 sunt aplicabile în condițiile în care are loc un transfer parțial de active, primitorul activelor este o persoană impozabilă, iar totalitatea activelor ce fac obiectul transferului constituie din punct de vedere tehnic o structură independentă, capabilă să efectueze activități economice separate.

Se reține că în susținerea contestației societatea contestatoare precizează faptul că la data emiterii de către SC I SRL din țara X a facturii din 31.05.2007 bunurile se aflau în proprietatea acestei societăți, ca urmare a unei cesiuni de active și pasive încheiată între SC A SRL din țara X și SC I SRL din țara X, contestatoarea menționând că acest transfer de active și pasive nu intră în sfera de aplicare a TVA în conformitate cu prevederile art. 128 alin. (7) din Legea nr. 571/2003 pct. 6 alin. (6) Titlul VI din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, anterior precizate.

Însă, pentru ca această operațiune să poată fi considerată un transfer neimpozabil de active, astfel cum acesta este definit de actele normative mai sus menționate, aceasta trebuie să îndeplinească condițiile anterior precizate.

Totodată, se reține că potrivit pct. 56 alin. (4) din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, *“reprezentantul fiscal, după ce a fost acceptat de organul fiscal competent, este angajat, din*

*punctul de vedere al drepturilor și obligațiilor privind taxa pe valoarea adăugată, pentru toate operațiunile efectuate în România de persoana impozabilă nestabilă în România atât timp cât durează mandatul său.”*

Prin urmare, SC S SRL, in calitate de reprezentant fiscal al SC A SRL din tara X nu este investita cu alte drepturi decat cele de reprezentare fiscala in Romania, prin urmare nu poate face dovada ca, din punct de vedere structural, tehnic si economic, totalitatea activelor ce fac obiectul transferului, reprezinta o ramura distincta de activitate a societatii vanzatoare, capabila sa desfasoare activitati economice in mod independent.

De asemenea, se retine ca SC S SRL, in calitatea sa de reprezentant fiscal, poate furniza informatii pentru operatiunile efectuate sau de care a beneficiat in Romania persoana impozabila nestabila in Romania, nefiind in masura sa prezinte documente care sa reflecte totalitatea operatiunilor derulate de societatea al carei reprezentant este.

Astfel, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei argumentele contestatoarei cu privire la faptul ca dobandirea bunurilor de catre SC I SRL din tara X de la SC A SRL din tara X s-a realizat printr-un transfer de active si pasive ce este in afara sferei de aplicare a TVA.

Potrivit art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare *"din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:*

*[...]*

*b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;*

*[...]*".

In conformitate cu art. 132 alin. (1) lit. c din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, *"se consideră a fi locul livrării de bunuri:*

*[...]*

*c) locul unde se găsesc bunurile atunci când sunt puse la dispoziția cumpărătorului, în cazul bunurilor care nu sunt expediate sau transportate;*

*[...]*".

Avand in vedere faptul ca SC S SRL in calitatea sa de reprezentant fiscal nu este in masura sa prezinte documente care sa reflecte totalitatea operatiunilor derulate de societatea al carei reprezentant este, ci doar sa reprezinte persoana impozabilă nestabilă în România din punctul de vedere al drepturilor și obligațiilor privind taxa pe valoarea adăugată, pentru toate operațiunile efectuate de aceasta în România, operatiunea derulata intre SC A SRL din tara X si SC I SRL din tara X, respectiv "cesiunea de active si pasive", reprezinta o livrare de bunuri care nu au fost transportate, bunurile in cauza asa cum s-a retinut mai sus aflandu-se pe teritoriul Romaniei si apartinand SC A SRL din tara X, locul livrării fiind acolo unde se gaseau bunurile atunci cand au fost puse la dispozitia cumparatorului, respectiv in Romania.

Astfel, potrivit art. 150 alin. (1) lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, este obligata la plata taxei pe valoarea adaugata, daca aceasta este datorata in conformitate cu prevederile titlului VI, *“persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii taxabile, conform prevederilor prezentului titlu, cu excepția cazurilor pentru care se aplică prevederile lit. b) - g); [...].”*

Prin urmare, livrarea trebuia facturata cu TVA in cota de 19%, iar persoana obligata la plata taxei in Romania este, conform prevederilor legale mai sus mentionate, persoana impozabila care a efectuat livrarea de bunuri, respectiv SC A SRL din tara X prin reprezentantul sau fiscal SC S SRL.

Se retine ca in sensul celor retinute mai sus este si punctul de vedere al Directiei de legislatie in domeniul TVA din cadrul Ministerului Economiei si Finantelor.

Argumentele contestatoarei referitoare la faptul ca organele de inspectie fiscala au constatat ca SC A SRL din tara X si-a exercitat dreptul de deducere pentru bunurile in cauza, aceasta nereprezentand un argument pentru a considera ca SC A SRL din tara X prin reprezentant fiscal avea obligatia colectarii taxei pe valoarea adaugata, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei intrucat constatările organelor de inspectie fiscala care au condus la stabilirea TVA colectata, asa cum rezulta din raportul de inspectie fiscala din 08.04.2008, au constatat in faptul ca bunurile apartineau SC A SRL din tara X si se aflau pe teritoriul Romaniei.

In consecinta, pentru acest capat de cerere contestatia va fi respinsa ca neintemeiata, SC A SRL din tara X avand obligatia colectarii TVA in cota de 19% aferent transferului de bunuri catre SC I SRL din tara X si pe cale de consecinta are obligatia platii TVA.

In situatia in care SC I SRL din tara X achita contravaloarea facturii reprezentand livrarea efectuata de SC A SRL din tara X catre SC SRL din tara X, inclusiv taxa pe valoarea adaugata aferenta, in baza art.147<sup>2</sup> alin. (1) lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, putea solicita rambursarea taxei achitate, in conditiile prezentate la pct. 49 din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care precizeaza:

*“(1) În condițiile prezentate și în conformitate cu procedurile de la alin. (4) - (14), persoana impozabilă prevăzută la alin. (3) poate solicita rambursarea taxei facturată de alte persoane impozabile și achitată de aceasta pentru bunuri mobile ce i-au fost livrate sau serviciile care i-au fost prestate în beneficiul sau în România, precum și a taxei achitate pentru importul bunurilor în România pe o perioadă de minimum trei luni sau maxim un an calendaristic sau pe o perioadă mai mică de trei luni rămasă din anul calendaristic. Prezentele norme transpun Directiva a 8-a - 79/1072/EEC din data de 6 decembrie 1979.”*, iar potrivit alin. (3) din același act normativ, *“persoana impozabilă prevăzută la art. 147<sup>2</sup> alin. (1) lit. a) din Codul fiscal este o persoană impozabilă care în perioada prevăzută la alin. (1) nu este înregistrată și nici nu este obligată să se înregistreze în scopuri de taxă în România conform art. 153 din Codul fiscal, nu este stabilită, și nici nu are un sediu fix în România de la care sunt efectuate activități economice, și care, în acea perioadă, nu a efectuat livrări de bunuri și prestări de servicii în România, cu excepția următoarelor:*

*a) servicii de transport și servicii accesorii transportului, scutite conform art. 143 alin. (1) lit. c) sau art. 144 alin. (1) din Codul fiscal, precum și art. 143 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal, în măsura în care valoarea acestora din urmă este inclusă în baza de impozitare a bunurilor importate potrivit art. 139 din Codul fiscal;*

*b) livrările de bunuri și/sau prestările de servicii, în cazul în care taxa aferentă este achitată de persoanele în beneficiul cărora bunurile sunt livrate și/sau serviciile sunt prestate, conform art. 150 alin. (1) lit. b) - d), f) și g) din Codul fiscal.”*

Rambursarea TVA se efectueaza potrivit procedurii de solutionare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adaugata

reglementate prin Ordinul ministrului economiei si finantelor nr. 523/2007 pentru aprobarea procedurii de soluționare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adăugată către persoane impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene.

În ceea ce privește achiziția efectuată de SC S SRL de la SC I SRL din țara X se reține :

Având în vedere că ulterior tranzacției mai sus menționate, respectiv a livrării efectuate de SC A SRL din țara X către SC I SRL din țara X, bunurile intrate în proprietatea acestei societăți sunt vândute de către aceasta către SC S SRL, fiind de asemenea vorba de o livrare fără transport, bunurile aflându-se pe teritoriul României, locul livrării respective era tot în România, conform prevederilor art. 132 alin. (1) lit. c din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, anterior precizat.

În conformitate cu prevederile art. 150 alin. (1) lit. g din actul normativ mai sus menționat, care precizează :

*"(1) Următoarele persoane sunt obligate la plata taxei, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu:*

*[...]*

*g) persoana impozabilă acționând ca atare sau persoana juridică neimpozabilă, stabilită în România sau nestabilită în România, dar înregistrată prin reprezentant fiscal, care este beneficiar al unor livrări de bunuri sau prestări de servicii care au loc în România, conform art. 132 sau 133, altele decât cele prevăzute la lit. b) - e), dacă sunt realizate de o persoană impozabilă care nu este stabilită în România și care nu este înregistrată în România, conform art. 153. [...]"*, și având în vedere că operațiunea este realizată de o persoană impozabilă care nu este stabilită în România și care nu este înregistrată în România, conform art. 153 din Codul fiscal, persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată în România, în această situație este beneficiarul livrării, respectiv SC S SRL.

Referitor la modalitatea de plată a taxei pe valoarea adăugată, în conformitate cu prevederile art. 157 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că *"prin derogare de la prevederile alin. (1), persoana impozabilă înregistrată conform art. 153 va evidenția în decontul prevăzut la art. 156<sup>2</sup>, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, în limitele*

și în condițiile stabilite la art. 145 - 147<sup>1</sup>, taxa aferentă achizițiilor intracomunitare, bunurilor și serviciilor achiziționate în beneficiul său, pentru care respectiva persoană este obligată la plata taxei, în condițiile art. 150 alin. (1) lit. b) - g)", SC S SRL are obligația de a evidenția în decontul de TVA, atât ca taxa colectată cât și ca taxa deductibilă, TVA aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate în beneficiul său, pentru care este obligată la plata taxei, în condițiile art. 150 alin. (1) lit. g) din Codul fiscal.

Se reține că în sensul celor precizate mai sus este și punctul de vedere al Direcției de legislație în domeniul TVA din cadrul Ministerului Economiei și Finanțelor.

2) Referitor la majorările de întârziere, aferente taxei pe valoarea adăugată, se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul, iar întrucât în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natură taxei pe valoarea adăugată, aceasta datorează și suma cu titlu de majorări de întârziere reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept "**accessorium sequitur principalem**", drept pentru care contestația referitoare la acest capăt de cerere urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.

Se reține, totodată, că societatea nu contestă modul de calcul al accesoriilor aferente taxei pe valoarea adăugată.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 126 alin. (1), art. 128 alin. (7) și art. 132 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 56 alin. (4) din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal art. 209 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

## DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **S.C. A S.R.L prin reprezentant fiscal SC S SRL** pentru taxa pe valoarea adăugată de plată și majorări de întârziere aferente.

**Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 6 luni de la data comunicării.**