

DECIZIA NR.288

Directia generala a finantelor publice, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre D.G.F.P. -Activitatea de Inspectie Fiscala, prin adresa, cu privire la contestatia depusa de SC X.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala in Decizia de impunere si Raportul de Inspectie Fiscala prin care s-a stabilit suplimentar TVA si totodata s-a respins la rambursare TVA.

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere conform mentiunii inscrise pe adresa de inaintare a actului administrativ fiscal, existenta in copie la dosar si de data inregistrarii contestatiei la D.G.F.P., conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, 207 si 209 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, D.G.F.P. este investita cu solutionarea contestatiei formulata de SC X .

I. SC X, prin avocat, formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportul de inspectie fiscala, solicitand anulara acesteia ca fiind netemeinica si nelegala din urmatoarele motive:

SC X este sucursala fara personalitate juridica a unei societati italiene care are ca obiect de activitate productia si comercializarea de incaltaminte.

Pe langa activitatea operationala permanenta, societatea, a achizitionat masini de injectat talpa, in baza careia a dedus TVA.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA pe motiv ca utilajele achizitionate nu au fost utilizate de catre societatea contestatoare, acestea fiind puse la dispozitia societatii -mama.

Societatea contestatoare sustine ca organul de control a nesocotit faptul ca s-au realizat venituri supuse TVA din exploatarea utilajelor ca si faptul ca bunul a fost transmis mai departe cu titlu de aport la capital catre o persoana impozabila, conform prevederilor art.128 alin.(7) din Codul fiscal.

Societatea mentioneaza faptul ca raportul de control care face obiectul prezentei contestatii constituie o reverificare pe linie de TVA urmare a Deciziei prin care s-a solutionat contestatia impotriva Deciziei de impunere si Raportul de Inspectie Fiscala.Prin Decizia s-a dispus refacerea controlului de o noua echipa de control care urma sa verifice daca operatiunea reprezinta livrare de bunuri cu locul de impozitare in Romania, pentru care se datoreaza TVA(...) sau daca operatiunea reprezinta transfer de active conform art.128 alin.(7) din Codul fiscal.

Urmare a refacerii controlului, organele de inspectie fiscala au acordat drept de deducere a TVA inscrise in factura in cauza inasa a colectat TVA pentru transferul utilajelor aduse cu titlu de aport la capitalul social al S Italia, avand in vedere ca aceasta operatiune este taxabila in Romania, locul livrarii utilajelor fiind Romania.

Societatea recunoaste ca locul operatiunii este Romania inasa sustine ca in speta este vorba despre o operatiune care nu constituie livrare de bunuri ci despre un transfer de active conform art.128 alin.(7) din Codul fiscal .

In contestatia formulata, societatea contestatoare sustine ca organul de inspectie fiscala a inlaturat aplicabilitatea prevederilor art.128 alin.(7) din Codul fiscal , sub temeiul ca transferul a doua utilaje nu constituie un transfer de active investite intr-o anumita ramura a activitatii economice, subconstituirea uni structuri independente capabile sa efectueze activitati economice separate.

Sustine ca , in calitate de sucursala a societatii italiene nu are patrimoniu propriu si nicio vointa societara distincta, actele societatii mama fiind actele sucursalei insasi si vice-versa., intre societatea mama si sucursala din Romania neexistand o distinctie de personalitate juridica si nicio separatie de patrimoniul , actele fiind comune.

Societatea contestatoare, ca o societate de drept italian, sustine ca a adus o universalitate de bunuri ca aport la constituirea unei noi societati tot de drept italian, fiind lipsita de logica raportarea facuta de organul de control la doua bunuri care, anterior fusesera alocate sucursalei din Romania a societatii aportatoare.Organele de inspectie fiscala in mod, voit, ignora evidenta atunci cand afirma ca s-ar fi adus ca aport la capitalul S doar doua utilaje, in conditiile in care prin actele depuse rezulta ca s-au adus ca aport la capitalul acestei societati active.

In ceea ce priveste afirmatia organelor de inspectie fiscala ca intentia de desfasurare a activitatii de productie nu s-a materializat nici la data de 03.10.2011, societatea contestatoare sustine ca S a desfasurat activitati supuse TVA inchiriind o parte din utilaje catre P, realizand astfel operatiuni taxabile.

S a infiintat o sucursala in Romania, care utilizeaza o parte din utilajele aduse ca aport la capitalul sau in scopul realizarii de operatiuni taxabile; faptul ca patrimoniul activelor face sau nu o activitate de productie este lipsita de relevanta in conditiile in care primitorul activelor realizeaza operatiuni taxabile si le opereaza prin inchiriere.

Fata de cele prezentate in contestatia formulata, societatea contestatoare solicita admiterea contestatiei si rambursarea TVA.

II.Prin Decizia de impunere organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P.-Activitatea de Inspectie Fiscala au stabilit suplimentar TVA si au respins la rambursare TVA.

Din Raportul de Inspectie Fiscala, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere, cu privire la TVA contestata de societate, rezulta urmatoarele:

Inspectia fiscala partiala a avut ca obiect reverificarea pe linie de TVA a perioadei 01.12.2010-31.12.2010 ca urmare a Deciziei privind solutionarea contestatiei depusa de SC X, prin care s-a despus desfiintarea partiala a Deciziei de impunere si a Raportului de inspectie fiscala cu privire la TVA . Organele de inspectie fiscala, prin noul act administrativ fiscal incheiat, trebuiau sa verifice daca operatiunea in speta este o livrare de bunuri taxabile in Romania sau un transfer de active.

In ceea ce priveste TVA, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X, in luna decembrie 2010 a inregistrat in evidentele contabile TVA deductibila in baza facturii emisa de SC P reprezentand contravaloare masini de injectat talpa.

Valoarea totala a acestor mijloace fixe a fost inregistrata in contabilitate in luna decembrie 2010 in contul 213"Instalatii tehnice, mijloace de transport, animale si plantatii", in data de 31.12.2010 au fost transmise ca aport la capitalul social al SC S Italia, conform fisei contului 213 existenta in copie la dosar, soldul contului fiind zero.

Urmare a controlului incrucisat realizat la SC P s-a constata ca mijloacele fixe inscrise in factura se afla in hala de productie a acestei societatii, avand la baza Contractului de inchiriere, incheiat cu societatea mama din Italia, pe perioada 01.12.2010-31.12.2010.

Operatiunea de inchiriere a fost inregistrata in evidentele contabile ale SC X Sucursala Brasov , in contul 706"Venituri din redevente, locatii de gestiune si chirii" in corespondenta cu contul 418"Clienti facturi de intocmit".

Din registrul jurnal aferent lunii decembrie 2010 , prezentat in timpul controlului, rezulta ca utilajele au fost scazute din gestiune de SC X, in data de 31.12.2010 prin articolul contabil 451=213, cu mentiunea "inchidere cont grup"

Organele de inspectie fiscala au solicitat documente suplimentare contribuabilului referitoare la iesirea din gestiune a utilajelor.

In timpul controlului au fost prezentate urmatoarele documente:

- "Vizualizarea ordinara societate de capital S SRL emisa de Camera de Comert , Industrie, Artizanat si Agricultura din Italia unde este inregistrata societatea S
- Declaratia administratorului S intocmita in baza art.128 alin.(7) din Codul fiscal si pct.6 alin.(9) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal
- Situatia activelor in baza art.155¹ alin.(10) din Legea nr.571/2003
- Registrul bunurilor de capital intocmit in baza art.149 alin.(6) din Legea nr.571/2003

Din documentelor prezentate, organele de inspectie fiscala au retinut ca S Italia a fost infiintata in data de 17.12.2010, avand sediul in Italia si asociat unic SC C Italia.

Potrivit statutului S. Italia, aceasta are ca obiect de activitate" inchirierea si cedarea in folosinta a utilajelor, masinilor si instalatiilor din sectorul incaltamintei si al injectarii industriale in general."

Din Contractul de inchiriere, incheiat intre S. Italia in calitate de concedent si SC P in calitate de chirias, partile au convenit la inchirierea unor utilaje respectiv masini de injectat talpa, pe o perioada de 5 ani.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca incepand cu data de 31.12.2010, utilajele in cauza nu mai figureaza in patrimoniul sucursalei din Romania respectiv in patrimoniul SC C.Italia, acestea fiind puse la dispozitia S. Italia, fara expedierea sau transportul acestora in Italia, utilajele fiind instalate in spatiul de productie a SC P.

De asemenea s-a constatat ca in speta nu sunt indeplinite conditiile necesare pentru ca operatiunea sa fie considerata transfer de active in intelesul prevederilor art.128 alin.(7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal deoarece in speta nu este vorba despre un transfer de active investite intr-o anumita ramura a activitatii economice, subconstituirea din punct de vedere tehnic a unei structuri independente, capabila sa efectueze activitati economice separate.

In speta, organele de inspectie fiscala au constatat ca este vorba despre o livrare de bunuri in conformitate cu prevederile art.128 alin.(1) , locul livrarii fiind Romania in conformitate cu prevederile art.132 alin.(1) lit.c) din Codul fiscal.

In conformitate cu prevederile art.150 alin.(1) din Codul fiscal, persoana obligata la plata TVA este SC C.Italia prin intermediul Sucursalei din Romania. SC X avea obligatia de a emite factura in conformitate cu prevederile art.155 alin.(1) din Codul fiscal, de a colecta TVA in cota de 24% si de a declara TVA colectata in decontul de TVA.

In aceste conditii, organele de inspectie fiscala prin Raportul de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA si au respins la rambursare TVA .

III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, sustinerile societatii contestatoare, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Perioada verificata:01.12.2010-31.12.2010

1.Referitor la TVA colectata suplimentar , contestata de societate, **cauza supusa solutionarii D.G.F.P. - Biroul de solutionare a contestatiilor este daca operatiunea in cauza reprezinta transfer de active sau reprezinta o livrare de bunuri cu locul de impozitare in Romania si daca SC X Sucursala datoreaza bugetului de stat TVA.**

In fapt, urmare a verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca, in luna decembrie 2010, SC X a achizitionat de la SCP, cu factura doua masini de injectat talpa.

Mijloacele fixe au fost inregistrate in contabilitate in luna decembrie 2010 in contul 213”Instalatii tehnice, mijloace de transport, animale si plantatii”.

In baza facturii, societatea a inregistrat in evidentele contabile TVA deductibila.

Din documentele prezentate a rezultat ca utilajele achizitionate cu factura au fost transmise ca aport la capitalul social al SC S Italia fiind scazute din gestiune de SC X, in data de 31.12.2010 prin articolul contabil 451=213, cu mentiunea “inchidere cont grup”

Urmare a verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca operatiunea nu reprezinta un transfer de active asa cum prevede art.128 alin.(7) din Legea nr,571/2003 privind Codul fiscal, operatiunea reprezentand de fapt o livrare de bunuri pentru care locul livrării este Romania si pentru care societatea avea obligatia de a emite factura, de a colecta si declara bugetului de stat TVA, conform prevederilor art.128 alin.(1) , art.132 alin.1lit.c), art.150, art.155 din Codul fiscal.

In contestatia formulata, societatea contestatoare sustine faptul ca in luna decembrie 2011 a achizitionat utilajele in cauza, a realizat venituri taxabile inchiriind utilajele, dupa care la 31.12.2010 le-a transmis cu titlu de aport la capitalul social catre o alta persoana juridica platitoare de TVA- SC S Italia, in conformitate cu prevederile art.128 alin.(7) din Codul fiscal.

Sustine ca bunurile au fost transmise in cadrul unei universalitati mai largi de bunuri corporale si necorporale, care impreuna constituie un ansamblu functional integrat intr-o structura economica independenta.

SCS Italia a inchiriat aceste bunuri, generand venituri taxabile.

Societatea contestatoare sustine ca prin punerea la dispozitia organelor de inspectie fiscala a declaratiei primitivului activelor este descarcata de orice obligatie.

In concluzie, societatea contestatoare sustine ca operatiunea in cauza constituie transfer de active, fiind indeplinite cerintele impuse de art.128 alin.(7) din Codul fiscal.

La art.128 alin.(7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal se prevede:

“(7) Transferul tuturor activelor sau al unei părți a acestora, efectuat cu ocazia transferului de active sau, după caz, și de pasive, indiferent dacă este realizat ca urmare a vânzării sau ca urmare a unor operațiuni precum divizarea, fuziunea ori ca aport în natură la capitalul unei societăți, nu constituie livrare de bunuri dacă primitivul activelor este o persoană impozabilă. Primitivul activelor este considerat a fi succesorul cedentului în ceea ce privește ajustarea dreptului de deducere prevăzută de lege.”

Din prevederile legale invocate se retine ca transferul tuturor activelor sau al unei parti a acestora, efectuat cu ocazia transferului de active sau dupa caz, si de pasive, indiferent daca este realizat ca urmare a vanzarii sau ca urmare a unor operatiuni precum divizarea, fuziunea ori ca aport in natura la capitalul unei societati nu constituie livrare de bunuri daca primitorul activelor este o persoana impozabila.

Aceasta reglementare constituie o exceptie de la regula generala, potrivit careia livrarile de bunuri efectuate cu plata reprezinta operatiuni cuprinse in sfera de aplicare a TVA si prin urmare prevederea trebuie interpretata restrictiv, prin respectarea stricta a tuturor conditiilor stabilite de prevederile legale.

La pct.6 alin.(8) si (9) din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare la 31.12.2010, sunt specificate conditiile legale pe care trebuie sa le indeplineasca operatiunea de transferul de active, prevazuta la art.128 alin.(7) din Codul fiscal si anume:

“(8) Transferul de active prevăzut la art. 128 alin. (7) din Codul fiscal este un transfer universal de bunuri și/sau servicii, acestea nemaifiind tratate individual, ci ca un tot unitar la persoana impozabilă cedentă, indiferent dacă este un transfer total sau parțial de active. Se consideră transfer parțial de active în sensul art. 128 alin. (7) din Codul fiscal transferul tuturor activelor sau al unei părți din activele investite într-o anumită ramură a activității economice, dacă acestea constituie din punct de vedere tehnic o structură independentă, capabilă să efectueze activități economice separate, indiferent dacă este realizat ca urmare a vânzării sau ca urmare a unor operațiuni precum divizarea, fuziunea ori ca aport în natură la capitalul unei societăți. 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. Simplul transfer al unor active nu garantează posibilitatea continuării unei activități economice în orice situație. Pentru ca o operațiune să poată fi considerată transfer de active, în sensul art. 128 alin. (7) din Codul fiscal, primitorul activelor trebuie să intenționeze să desfășoare activitatea economică sau partea din activitatea economică care i-a fost transferată, și nu să lichideze imediat activitatea respectivă și, după caz, să vândă eventualele stocuri. Pentru calificarea unei activități ca transfer de active, nu este relevant dacă primitorul activelor este autorizat pentru desfășurarea activității care i-a fost transferată sau dacă are în obiectul de activitate respectiva activitate. În acest sens a fost pronunțată hotărârea Curții Europene de Justiție în cazul C-497/01 - Zita Modes.

(9) Persoana impozabilă care este beneficiarul transferului prevăzut la alin. (8) este considerată ca fiind succesorul cedentului, indiferent dacă este înregistrat în scopuri de taxă sau nu. Beneficiarul va prelua toate drepturile și obligațiile cedentului, inclusiv cele privind livrările către sine prevăzute la art. 128 alin. (4) din Codul fiscal, ajustările deducerii prevăzute la art. 148 și 149 din Codul fiscal. Dacă beneficiarul transferului este o persoană impozabilă care nu este înregistrată în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal și nu se va înregistra în scopuri de TVA ca urmare a transferului, va trebui să plătească la bugetul de stat suma rezultată ca urmare a ajustărilor conform art. 128 alin. (4), art. 148, 149 sau

161, după caz. Prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală se va stabili procedura de declarare și plată a sumelor rezultate din ajustarea taxei. Momentul de referință pentru determinarea datei de la care începe ajustarea taxei, în cazul bunurilor de capital, nu este data transferului, ci data obținerii bunului de către cedent, conform art. 149 sau 161, după caz. Cedentul va trebui să transmită cesionarului o copie de pe registrul bunurilor de capital, dacă acestea sunt obținute după data aderării.”

Având în vedere prevederile legale menționate, conceptul de transfer de active în sensul taxei pe valoarea adăugată trebuie interpretat ca fiind un transfer a unei activități sau a unei părți independente a unei activități economice cuprinzând elemente corporale și/sau necorporale care constituie din punct de vedere tehnic o structură independentă, capabilă să efectueze activități economice separate.

Beneficiarul transferului are de îndeplinit o serie de obligații referitoare la eventualele ajustări de TVA și referitoare la continuarea activității economice transferate, care nu pot fi verificate decât în situația în care beneficiarul este persoana stabilită în România.

Cedentul va trebui să transmită cesionarului o copie de pe registrul bunurilor de capital, dacă acestea sunt obținute după data aderării.

Din documentele existente la dosarul contestației, referitor la operațiunile derulate între societățile (afiliate) în cauză, se rețin următoarele:

Utilajele înscrise în factura au fost achiziționate de SCP în anul 2007 și anul 2009 de la SC C. Italia.

SC P nu a achitat contravaloarea utilajelor furnizorului C, astfel ca acestea au convenit revanzarea lor către proprietarul inițial, drept pentru care SCP a emis factura către sucursala din România.

Utilajele au fost înregistrate în evidențele contabile ale SC X, în contul 213”Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații” iar în data de 31.12.2010 utilajele au fost transmise de această societate către SC S Italia, fiind scăzute din gestiunea SC X, prin articolul contabil 451=213, cu mențiunea ”închidere cont grup”

Urmare a controlului încrucișat realizat la SCP s-a constatat că utilajele în cauză se află în hală de producție a SCP, fiind destinate producției de încălțăminte. Utilajele au fost închiriate acestei societăți de către societatea mamă SCC conform Contractului de închiriere.

Din documentele prezentate la dosarul contestației (actul constitutiv a SC S), rezulta că în data de 17.12.2010 a fost înființată această societate având sediul în Italia, asociat unic C Italia.

La art.1 din actul constitutiv se menționează că societatea „C[...]” în persoana reprezentantului sau amintit mai sus, dorește să constituie o societate cu răspundere limitată, reglementată de art.2462 și următoarele din Codul civil, prin cedarea unei ramuri din propria firmă, cu sediul în și având ca obiect producerea de încălțăminte prin sistemul injectării, ramura[...], în baza expertizei de evaluare a patrimoniului de firmă întocmită, de expert desemnat de viitorul asociat unic al societății cu răspundere limitată ce se constituie prin prezenta[...].”

Din actul constitutiv al SCS Italia, existent in copie la dosarul contestatiei reiese ca, **nivelul capitalului social este in valoare de 100.000 euro fiind subscris in totalitate de asociatul unic C din Italia.**

Se mentioneaza ca „[...] Diferenta dintre patrimoniul net al ramurii societare cedate de societate C, [...] si capitalul social subscris de societate C, este inclusa in totalitate in rezerva, cu titlu de fond de suprapret parti sociale.

Din documentele existente la dosar rezulta ca din data 03.01.2011, utilajele in cauza au fost inchiriate SCP de catre SC S Italia, pe o perioada de 5 ani, conform Contractului de inchiriere.

Analizand operatiunea in cauza raport de prevederile art.128 alin.(7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si de cerintele impuse de pct.6 alin.(8) si (9) din Normele de aplicare a Codului fiscal, in vigoare la data de 31.12.2010, se retin urmatoarele:

-SCX a transferat catre SC S.Italia, doua utilaje .

Potrivit prevederilor legale mai sus invocate, se retine ca pentru a putea sustine ca o tranzactie se califica drept transfer de active la capitalul social al altei societati, pentru care nu se aplica TVA, trebuie transferata o activitate economica in integralitatea sa sau o parte a unei activitati economice, capabila sa functioneze independent, in asa fel incat activitatea economica transferata sa poata fi operata de catre primitorul activelor, persoana impozabila.

In speta, tranzactia realizata intre SC X si SCS. Italia a constat doar in transferul unor utilaje.

Pe de alta parte, beneficiarul transferului are o serie de obligatii de indeplinit referitor la eventuale ajustari de TVA si referitor la continuarea activitatii economice transferate, care nu poate fi verificata dacat in situatia in care beneficiarul este o persoana stabilita in Romania.

Prin contestatia formulata, contestatoarea sustine ca a adus ca aport la capitalul social al S Italia, active, din care fac parte si utilajele in cauza.

Referitor la sustinerile petentei mentionam ca aportul la capitalul social trebuie sa fie inscris in actul constitutiv al societatii.

Dupa cum am precizat si mai sus, transferul de active s-a realizat in data de 31.12.2010 intre SC X si SC S Italia, care nu poate fi verificata.

La dosarul contestatiei societatea a prezentat Certificarul de inregistrare in data de 24.10.2011, a Sucursalei SC S din Romania, care are ca obiect de activitate “Activitati de inchiriere si leasing cu alte masini, echipamente si bunuri tangibile”, inregistrata in scopuri de TVA din data de 03.11.2011.

In contestatia formulata societatea contestatoare sustine ca SC S a folosit si foloseste in continuare bunurile aportate pentru operatiuni taxabile, o parte din bunurile aportate fiind utilizate pentru operatiuni taxabile de sucursala din Romania, insa din documentele prezentate la dosarul contestatiei nu rezulta acest lucru.

La dosarul contestatiei se afla doar Contractului de inchiriere incheiat intre SC P de SC S Italia, avand ca obiect inchirierea a doua masini de injectat talpa model, utilaje care au facut si obiectul tranferului de active realizat intre X si SC S Italia .

Din “Raportul de evaluare a unei ramuri de activitate economica a societatii C”, prezentat de societate in sustinere, rezulta ca expertul a efectuat o evaluare asupra unui complex de active necesare pentru desfasurarea unei activitati de productie respectiv in domeniul productiei de incaltaminte, insa din documentele

existente la dosarul contestatiei rezulta ca activitatea desfasurata de SC S.Italia a constat in inchirierea celor doua utilaje existente in Romania, mai precis in hala de productie a SC P..

Argumentul prezentat de societatea contestatoare la pct.2.3 din contestatie potrivit caruia” S a desfasurat activitati supuse TVA, inchiriind o parte din utilaje catre SCP, sens in care este totalmente lipsit de relevanta daca a facut activitati de productie in conditiile in care a desfasurat operatiuni taxabile” este contrazis de argumentul prezentat in sustinerea contestatiei la pct.2.2 prin care se face referire la faptul ca prin Raportul de evaluare s-a aprobat un “complex organizat, coordonat si functionabil de factori productivi si ca acest complex contine toate elementele esentiale necesare desfasurarii activitatii la care se refera ramura de activitate ce face obiectul transferului, ramura de activitate fiind productie incaltaminte prin sistemul de injectare al talpii din poliuretan direct pe fata incaltamintei, activitate care nu s-a dovedit a fi realizata.

Prin urmare, operatiunea in speta nu se incadreaza in prevederile alin.(7) al art.128 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care reprezinta o exceptie de la regula generala, in conditiile in care in cauza s-a realizat un transfer al dreptului de proprietate asupra celor doua utilaje, acestea nu au fost aduse ca aport la capitalul social al SCS.Italia dupa cum eronat sustine petenta in contestatie iar conditiile impuse restrictiv de lege si normele de aplicare nu sunt indeplinite.

Conform prevederilor legale anterior enuntate simplul transfer al unor active nu garanteaza posibilitatea continuarii unei activitati economice in orice situatie.

Structura transferata trebuie sa constituie o structura independenta capabila sa efectueze activitati economice separate, ori in cauza nu s-a facut dovada indeplinirii acestei conditii.

In fapt utilajele in cauza au fost inchiriate de SC S.Italia catre SC P, aceasta din urma facturand manopera catre SC X, care la randul ei factureaza produsul finit catre O.

Dupa cum s-a pronuntat si Ministerul Finantelor Publice -Directia de legislatie in domeniul TVA urmare a adresei D.G.F.P, operatiunea in cauza nu reprezinta un transfer de active in temeiul prevederilor art.128 alin.(7) din Codul fiscal, ci reprezinta o livrare locala pentru care locul de impozitare este in Romania, respectiv locul unde bunurile sunt puse la dispozitia cumparatorului.

Urmare a controlului incrucisat realizat la SCP s-a constatat ca cele doua masini ,care au fost achizitionate la data de 01.12.2010 de SC X de la P si in data de 31.12.2010, scazute din gestiunea SC X, prin articolul contabil 451=213, cu mentiunea “inchidere cont grup”, se afla in hala de productie a SC P.

Astfel, SC X , avea obligatia facturarii cu TVA a livrării de utilaje catre SC S, cu sediul in Italia, in conformitate cu prevederile art.132 alin.(1) lit.c) coroborat cu prevederile art.128 alin.(1) , art.150 si art.155 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare la 31.12.2010, potrivit carora:

-art.132

“(1) Se consideră a fi locul livrării de bunuri:

a) locul unde se găsesc bunurile în momentul când începe expedierea sau transportul, în cazul bunurilor care sunt expediate sau transportate de furnizor, de cumpărător sau de un terț. Dacă locul livrării, stabilit conform prezentei prevederi, se situează în afara teritoriului comunitar, locul livrării realizate de către importator și locul oricărei livrări ulterioare se consideră în statul membru de import al bunurilor, iar bunurile se consideră a fi transportate sau expediate din statul membru de import;”

-art.128 alin.(1)

“1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.”

-art.150

“(1) Persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu, este persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii, cu excepția cazurilor pentru care beneficiarul este obligat la plata taxei conform alin. (2) - (6) și art. 160.”

-art.155

“1) Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decât o livrare/prestare fără drept de deducere a taxei, conform art. 141 alin. (1) și (2), trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.”

Prin urmare, organele de inspectie fiscala au colectat in mod legal TVA asupra livrarilor de utilaje efectuate in data de 31.12.2010 catre SC S . , cu sediul in Italia si pentru care locul livrarii a fost Romania, dupa cum recunoaste si societatea contestatoare in contestatia formulata.

Prin adresa emisa de ANAF si transmisa Biroului Judetean de Informatii Fiscala din cadrul D.G.F.P. , cu privire la SCAC -ul pentru societatea din Italia C se precizeaza ca:”In ceea ce priveste achizitionarea de utilaje prevazute in lista in factura emisa de P catre SC X [...], facturarea s-a facut pentru bunurile detinute in Romania care nu au fost fizic mutate in afara teritoriului din moment ce au fost ulterior trecute de la S Italia(detinatorul legal) la S”

Referitor la sustinerea petentei conform careia “dreptul de proprietate asupra utilajelor s-a transmis catre S prin actul constitutiv si chiar daca ar fi vrut nu era in masura sa factureze aceste utilaje si sa colecteze TVA deoarece S nu exista ca persoana juridica anterior actului constitutiv”, precizam:

SC S –Italia a fost inregistrata la Registrul firmelor din Italia la data de 22.12.2010 iar transferul dreptului de proprietate asupra utilajelor s-a realizat la data de 31.12.2010, astfel ca sustinerile petentei urmeaza a se respinge ca neintemeiate.

In speta se vor aplica prevederile pct.11.1 din Ordinul 2137/2011 pentru aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind codul de procedura fiscala, republicata, potrivit caruia:

“Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”

In consecinta, se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC X cu privire la TVA colectata suplimentar si se va mentine ca legala Decizia de impunere prin care s-a stabilit suplimentar TVA si totodata s-a respins la rambursare aceasta suma.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 216 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 31.07.2007, se,

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC X cu privire la TVA, stabilita suplimentar si respinsa la rambursare prin Deciziei de impunere.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel, in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.