

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI PRAHOVA
Serviciul Solutionare Contestatii

DECIZIA nr.45 din 23 iunie 2008

Cu adresa nr...../....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr...../....., **Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii** din cadrul D.G.F.P. Prahova a inaintat **dosarul contestatiei** formulata de **S.C. S.R.L.** din, impotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...../.....** intocmita de reprezentanti ai A.F.P.C.M. Prahova.

Decizia de impunere nr...../..... a avut la baza masurile stabilite de organele de control prin **Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de** si inregistrat la organul fiscal sub nr...../.....

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

- lei - diferenta impozit pe profit;
- lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei - TVA stabilita suplimentar de plata;
- lei - majorari de intarziere aferente TVA de plata.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 de zile prevazut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007 - 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:

"1. Modul de stabilire de catre organele de control a veniturilor suplimentare ca venituri neinregistrate, in suma totala de lei precum si colectarii de TVA in suma totala de lei:

Asa cum rezulta din raportul de inspectie fiscala, organele de control au constituit venituri suplimentare in suma de lei, ca venituri neinregistrate, singura motivatie fiind aceea ca "nu s-au emis facturile lunare de chirie catre SC SRL, cu incalcarea prevederilor contractuale, cat si prevederile art.155, alin.(1) si (2) din codul fiscal". Consideram ca organele de control fiscal nu sunt abilitate a interveni intre parteneri in ceea ce priveste clauzele si modul de executare a contractelor comerciale. Interpretarea ca anumite chirii sunt venituri neinregistrate nu este justa, dupa cum nici colectarea TVA-ului aferent nu este justa, deoarece acestea nu au fost nici facturate si nici incasate. [...]. In principal, invederam faptul ca, nu se arata motivele de fapt si temeiul de drept pe care organul de control si-a intemeiat constatarea, in sensul ca aceste venituri nu au existat, ele nu au fost generate, si nici tva-ul aferent nu a fost colectat.

In consecinta, stabilirea ca venit suplimentar a sumei de lei nu are suport legal, cu atat mai mult colectarea de TVA in valoare de lei.

[...]

In ceea ce priveste colectarea de TVA in suma de lei, de catre organele de control, asupra veniturilor reprezentand servicii prestate de societate pentru clienti din afara teritoriului Romaniei in valoare de lei, pe baza unor prevederi ale codului fiscal ce instituie reguli generale de forma <locul prestarii de serviciu - ca regula generala este considerat a fi locul unde prestatorul isi are stabilit sediul activitatii economice sau un sediu permanent de la care serviciile sunt efectuate, o

consideram ca fiind nefondata, in fapt beneficiarii reali ai acestor servicii fiind clienti externi, situati in afara teritoriului Romaniei, carora li s-a facturat in mod direct aceste servicii, fiind beneficiarii directi, si care achita in mod direct si nemijlocit echivalentul valoric al serviciilor prestate. [...].

II. Referitor la dobanzile si penalitatile aferente creantelor bugetare stabilite suplimentar, precizam urmatoarele:

Obligarea noastra la plata acestora nu se justifica in conditiile in care, asa cum am aratat nu datoram obligatiile fiscale stabilite in sarcina noastra, respectiv impozit pe profit si TVA. [...].

Asa cum am aratat in Sectiunea I a prezentei contestatii, in speta nu numai ca nu exista culpa noastra in neplata impozitului pe profit si TVA stabilit suplimentar, dar nu exista nici obligatia de plata a acestor creante bugetare. In concluzie, nu exista obligatia fiscala a carei neexecutare sa fie sanctionata. [...]."

II. - Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de de reprezentantii Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Prahova la S.C. S.R.L. din, s-au mentionat urmatoarele, referitor la suma contestata:

"[...] TVA colectata

[...] Operatiuni impozabile

* In aceeasi perioada ianuarie 2004 - decembrie 2007, activele inchiriate de societate au facut obiectul unor prestari de servicii efectuate catre firma WT SRL, prin subinchirierea spatiilor comerciale mentionate mai sus, [...].

Din verificarea modului de derulare a operatiunilor contabile ce fac obiectul contractelor de inchiriere si subinchiriere (anexa nr.4.1), s-a constatat faptul ca societatea a inregistrat lunar c/v facturilor primite de la societatile M si N SA, fara insa a factura lunar conform prevederilor contractuale c/v chiriei catre WT SRL - locatarul care utilizeaza spatiile, incalcandu-se astfel prevederile art.155, alin.(1) si (2) din codul fiscal. [...]

Prin neemiterea lunara catre WT SRL a facturilor de chirii, au fost incalcate atat prevederile contractuale (contracte anexate prezentului) cat si prevederile art.155, alin.(1) si (2) din codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si prevederile pct.59, alin.(2) din HG nr.44/2004 din normele de aplicare a codului fiscal, [...].

Neemiterea facturilor fiscale de prestari servicii a avut drept consecinta neinregistrarea veniturilor din chirii [...] la nivelul cheltuielilor efectuate cu chiria spatiilor de la SC M SA si SC N SA asa cum prevede art.3 din contracte, precum si necollectarea taxei pe valoarea adaugata aferenta, fapt pentru care in baza prevederilor art.143 alin.(2) si (3) din Legea 571/2003 s-a procedat la colectarea TVA (prin aplicarea cotei de 19% asupra bazei) in suma de lei (..... x 19%). [...]

Operatiuni scutite de TVA cu drept de deducere [...]

[...] din totalul serviciilor in suma de lei, efectuate de societate conform datelor prezentate in anexa, suma de lei, se incadreaza la exceptii in prevederile art.133 alin.(2) pct.c) din lege.

Diferenta de lei, reprezentand contravaloare servicii (revizii, intretinere) efectuate pentru o serie de societati din tara, asupra bunurilor mobile corporale se incadreaza potrivit art.133 alin.(2) lit.d) in categoria serviciilor in care locul prestarii este "locul unde sunt prestate serviciile" respectiv Romania, iar astfel de venituri, conform prevederilor art.126, alin.(1) din Codul fiscal intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata.

In baza celor enuntate pentru veniturile considerate de societate in mod eronat scutite cu drept de deducere, in timpul controlului s-a colectat TVA (prin aplicarea cotei de 19% asupra bazei) in suma de lei (..... x 19%), iar pentru neconstituirea si nevirarea taxei pe valoarea adaugata, in baza prevederilor art.119, 120 din Codul de procedura fiscala, s-au calculat accesorii in suma de lei. [...].

C. TVA de plata/TVA de recuperat

[...] Urmare deficientelor prezentate in cuprinsul acestui capitol ce au condus la modificarea bazei de impozitare a taxei pe valoarea adaugata colectata, TVA de plata stabilita de societate a fost majorata cu suma de lei.

Pentru neconstituirea si nevirarea sumei stabilita drept diferenta suplimentara, in baza prevederilor art.119, 120 din Codul de procedura fiscala s-au calculat accesorii, situatia prezentandu-se astfel (anexa nr.4.2; 4.6):

- diferente suplimentare TVA (..... +) lei
- majorari de intarziere (..... +) lei
- penalitati lei.

2. Referitor la modul de stabilire a impozitului pe profit in perioada 01.01.2004 - 31.12.2007:

[...]. Asa cum s-a prezentat la subcapitolul <TVA colectata> in perioada 01.01.2004-31.12.2007, pentru inchirieri de spatii conform contractelor nr...../.....2003 si nr...../.....2005, SC SRL a inregistrat cheltuieli in suma de lei, iar pentru prestarile de servicii de subinchiriere a acelorasi spatii comerciale si la acelasi pret efectuate catre SC WT SRL in vederea desfasurarii obiectului de activitate de comercializare mobila (contracte nr...../.....2004; nr...../.....2005), s-au inregistrat venituri in suma de in loc de lei, cu lei mai putin incalcandu-se astfel prevederile art.19 alin.(1) din Codul fiscal [...] cat si prevederile art.21, alin.(1) din codul fiscal [...].

Neemiterea facturilor fiscale de prestari servicii a avut drept consecinta neinregistrarea veniturilor din chirii (cu spatiile subinchiriate altei societati cu personalitate juridica) la nivelul cheltuielilor efectuate cu chiria spatiilor de la SC M SA si SC N SA, asa cum prevede art.3 din contracte, precum si ne colectarea taxei pe valoarea adaugata aferenta, fapt pentru care in baza prevederilor legale enuntate s-a procedat la recalcularea bazei impozabile privind profitul impozabil si impozitul pe profit (anexa nr.5.1), astfel:

- diferenta suplimentara baza profit imp.(..... -) lei
- impozit pe profit calculat cu cota de 25% in 2004 si 16% lei
- majorari de intarziere lei
- penalitati lei

Accesoriile au fost calculate in baza prevederilor Codului de procedura fiscala - art.119,120, de la termenul scadent de plata pana in data de [..]."

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

* Prin **Raportul de inspectie fiscala** incheiat in data de de organele fiscale apartinand A.F.P. - Contribuabili Mijlocii Prahova, a fost verificat modul de stabilire a obligatiilor fata de bugetul consolidat al statului la S.C. S.R.L. Ploiesti.

Verificarea taxei pe valoarea adaugata si a impozitului pe profit a cuprins perioada **01 ianuarie 2004 - 31 decembrie 2007.**

Activitatea principala desfasurata de societatea comerciala a fost cea de intermediari in comerțul cu masini, echipamente industriale, nave si avioane- cod CAEN 5114, precum si activitati de service a utilajelor industriale si echipamentelor de ridicat si stivuit comercialeizate de societate - cod CAEN 9305.

1. Referitor la suma totala de lei reprezentand TVA stabilita suplimentar de plata (..... lei), diferenta impozit pe profit (..... lei) si accesorii aferente acestora (..... lei), rezultate din neemiterea lunara a facturilor de chirii, precizam urmatoarele:

* In perioada ianuarie 2004 - decembrie 2007, S.C. S.R.L. a incheiat doua contracte de inchiriere spatii de la proprietarii S.C. "M" S.A. si S.C. "N" S.A, respectiv contractul de inchiriere nr. /.....2003 si contractul de inchiriere nr. /.....2005.

La pct. 3 din aceste contracte sunt prevazute sumele reprezentand chiria lunara pe care este obligat sa o plateasca chiriasul, respectiv S.C. S.R.L.

In aceeași perioadă, activele închiriate de societate au făcut obiectul unor prestări de servicii efectuate către S.C. "WT" S.R.L., prin subînchirierea spațiilor comerciale închiriate de la S.C. "M" S.A. și S.C. "N" S.A. În acest sens, între S.C. S.R.L. în calitate de locator și S.C. "WT" S.R.L. în calitate de locatar, s-au întocmit **Contractul de subînchiriere nr...../.....2004 și Contractul de subînchiriere nr...../.....2005.**

Conform art.3 din cele două contracte de subînchiriere, locatarul S.C. "WT" S.R.L. se obligă să plătească locatorului o sumă fixă lunară reprezentând echivalentul în lei a sumelor stabilite în Euro în funcție de cursul BNR de la data emiterii facturii fiscale de către locator.

Mentionăm că prevederile privind valoarea chiriei și termenele scadente de plată cuprinse în contractele de închiriere sunt identice cu cele cuprinse în contractele de subînchiriere a aceluiași spațiu.

Din verificarea modului de derulare a operațiunilor contabile ce fac obiectul contractelor de închiriere și subînchiriere, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că societatea a înregistrat lunar contravaloarea facturilor primite de la societățile S.C. "M" S.A. și S.C. "N" S.A., reprezentând chirie, **fără însă a refactura lunar**, conform prevederilor contractuale, contravaloarea chiriei către S.C. "WT" S.R.L. - locatarul care utilizează efectiv spațiile comerciale.

Faptul că nu au fost emise facturi fiscale de prestări servicii a avut drept consecință **neînregistrarea veniturilor din chirii** aferente spațiilor subînchiriate unei alte societăți cu personalitate juridică la nivelul cheltuielilor efectuate cu chiria spațiilor închiriate de S.C. S.R.L. de la S.C. "M" S.A. și S.C. "N" S.A., așa cum se prevede la art.3 din Contractele de subînchiriere, precum și necollectarea taxei pe valoarea adăugată aferentă.

Precizăm că, față de totalul cheltuielilor cu chiria înregistrată de societatea comercială în perioada 2004- 2007 în sumă de lei, a fost refacturată doar suma de lei înregistrată în contul de venituri, iar diferența de lei nu a fost refacturată și reprezintă venituri neînregistrate.

Au fost încălcate prevederile art.155 alin(1) și (2) din Codul fiscal și pct.59 alin(2) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G.nr.44/2004 care consemnează obligatia persoanelor impozabile de a emite factura fiscală pentru orice prestări de servicii până la data de 15 ale lunii următoare celei în care a fost efectuată prestarea.

Drept urmare, în baza art.140 alin(1) din Codul fiscal(referitor la T.V.A.) și în baza art.19 alin.(1) și art.21 alin.(1) din această lege (referitor la impozitul pe profit), organele fiscale au procedat la colectarea T.V.A. în sumă de lei (19%) aferentă veniturilor neînregistrate din chirii în sumă de lei și la stabilirea unei diferențe de impozit pe profit în sumă de lei (cota 25% în anul 2004 și cota de 16% în anii 2005- 2007) - conform anexei nr.5.1.la raport.

* S.C. S.R.L. susține că raționamentul organelor de control conform căruia *"agentul economic nu a înregistrat venituri în sumă de (...) "* este greșit, întrucât societatea nu a obținut respectivele venituri din chirii și nici nu a încasat vreo sumă ca echivalent valoric al acestor chirii.

* Legislația în vigoare din perioada analizată precizează următoarele:

- **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:**

"Art. 19. - (1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau in calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

Art. 21. - (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare.

Art. 126. - (1) In sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata se cuprind operatiunile care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

- a) constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plata;
- b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania;
- c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. (1);
- d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2).

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 reduce.[...]

Art. 155. - (1) Orice persoana impozabila, inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, are obligatia sa emita factura fiscala pentru livrarile de bunuri sau prestarile de servicii efectuate, catre fiecare beneficiar. [...].

(2) Pentru livrari de bunuri factura fiscala se emite la data livrarii de bunuri, iar pentru prestari de servicii cel mai tarziu pana la data de 15 a lunii urmatoare celei in care prestarea a fost efectuata. "

- Normele de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004:

"59. - [...]

(2) Pentru prestarile de servicii, altele decat cele prevazute la art. 155 alin. (4), (5) si (6) din Codul fiscal, prestatorii sunt obligati sa emita facturi fiscale sau alte documente legal aprobate cel mai tarziu pana la data de 15 a lunii urmatoare celei in care prestarea a fost efectuata. "

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca in mod corect organele de control au colectat TVA in suma de **..... lei** si au calculat diferenta de impozit pe profit in suma de **..... lei** pentru veniturile neinregistrate in suma de **..... lei** care corespund subinchirierii spatiilor comerciale, **intrucat**:

- **Subinchirierea spatiilor comerciale**, conform Contractelor incheiate, reprezinta o prestare de servicii efectuata cu plata, care, conform prevederilor **art.126 alin.(1) din Codul fiscal**, intra in sfera de aplicare a TVA, deci pentru veniturile ce trebuiau realizate din aceasta operatiune se datoreaza TVA. Prin simplul fapt ca au fost incheiate contracte de subinchiriere a spatiilor comerciale, in care s-a prevazut o contravaloare a serviciului prestat (chirie), contracte care au fost puse in executare, acestea sunt generatoare de venituri din chirii.

- S.C. S.R.L., in calitate de persoana impozabila, **avea obligatia sa emita factura fiscala pentru prestarile de servicii efectuate** firmei S.C. "WT" S.R.L , cel mai tarziu pana la data de 15 a lunii urmatoare celei in care prestarea a fost efectuata, iar incepand cu data de 01.01.2005, cel mai tarziu pana la finele lunii urmatoare celei in care prestarea a fost efectuata, conform prevederilor **art.155 alin.(1) si (2) din Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile pct.59 din Normele de aplicare a Codului fiscal (referitor la art.155), cu modificarile si completarile ulterioare.

- Din punct de vedere al impozitului pe profit, conform **art.19 alin.(1) si art.21 alin.(1) din Codul fiscal**, la calculul profitului impozabil se iau in considerare toate

veniturile realizate, iar cheltuielile efectuate nu sunt deductibile fiscal decat daca sunt efectuate in scopul realizarii de venituri.

Astfel, intrucat in spatiile comerciale inchiriate de S.C. S.R.L. de la S.C. "M" S.A. si S.C. "N" S.A., pentru care societatea contestatoare a inregistrat cheltuieli cu chiria, aceasta nu a desfasurat activitate, deductibilitatea cheltuielilor cu chiria se justifica doar prin inregistrarea veniturilor obtinute din subinchirierea respectivelor spatii comerciale catre S.C. "WT" S.R.L., conditie neindeplinita de societatea contestatoare.

- **Sustinerea din contestatie** referitoare la faptul ca organele fiscale nu sunt abilitate sa intervina intre parteneri in ceea ce priveste clauzele si modul de executare a contractelor comerciale, ca si faptul ca veniturile din chirii nu au fost nici facturate si nici incasate si deci nu se datoreaza T.V.A. si impozit pe profit pentru acestea, este eronata, intrucat **art.155 alin(1) si (2) din Codul fiscal** prevede foarte clar ca *"Orice persoana impozabila, inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, are obligatia sa emita factura fiscala pentru livrarile de bunuri sau prestarile de servicii efectuate, catre fiecare beneficiar"*.

In cazul de fata, pentru prestarea de servicii efectuata reprezentand subinchiriere de spatiu, societatea contestatoare avea obligatia sa emita facturi fiscale cuprinzand venituri din subinchirieri si T.V.A.colectata aferenta.

In interpretarea data de societatea contestatoare acestui text de lege, se intelege ca persoanele impozabile pot sa aleaga intre a factura sau a nu factura o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, asa cum doreste fiecare. Insa, dupa cum am aratat mai sus, facturarea serviciilor prestate nu este la latitudinea persoanelor impozabile, ci este o obligatie prevazuta expres de lege.

Faptul ca societatea nu a incasat venituri din chirii nu constituie un argument in favoarea necalcularii T.V.A. colectata si a impozitului pe profit aferent, intrucat aceste obligatii fiscale se datoreaza si se calculeaza doar la emiterea facturilor, fara a se tine cont de incasarea acestora.

Faptul ca veniturile " *nu au existat, ele nu au fost generate si nici T.V.A.-ul aferent nu a fost colectat*" se datoreaza societatii comerciale care nu a dorit sa emita facturi fiscale pentru prestarea efectuata beneficiarului susmentionat, desi era obligata la aceasta atat de legea fiscala cat si de prevederile contractuale, iar neemiterea facturilor nu absolve societatea comerciala de obligatiile fiscale privind impozitul pe profit si T.V.A. aferente veniturilor din chirii pe care ar fi trebuit sa le inregistreze in evidenta contabila.

De asemenea, sustinerea ca organele fiscale nu au indicat motivele de fapt si temeiul de drept in baza caruia au stabilit obligatii fiscale suplimentare, este eronata, acestea fiind inscise atat in Raportul de inspectie fiscala cat si in Decizia de impunere si sunt cele prezentate mai sus.

Din contra, societatea contestatoare este cea care nu a indicat temeiul de drept prevazut de Codul fiscal care sa sustina nefacturarea prestarilor de servicii realizate privind chiria, conform contractelor de subinchiriere susmentionate.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, rezulta ca pentru veniturile neinregistrate din chirii in suma de lei (la nivelul cheltuielilor inregistrate cu chiria) societatea comerciala datoreaza TVA stabilita suplimentar de plata in suma de lei, diferenta de impozit pe profit in suma de lei si accesoriile aferente in suma totala de

..... lei (..... lei + lei), drept pentru care se va respinge contestatia ca neintemeiata.

2. Referitor la suma totala de lei reprezentand TVA stabilita suplimentar de plata (..... lei) si accesorii aferente (..... lei), rezultate din considerarea de catre societate a unor operatiuni ca fiind scutite de TVA cu drept de deducere, precizam urmatoarele:

* In perioada octombrie 2005 - decembrie 2006, organele de inspectie fiscala au constatat ca in mod eronat S.C. S.R.L. a considerat ca sunt operatiuni scutite de TVA cu drept de deducere serviciile de revizie si intretinere prestate asupra bunurilor mobile corporale apartinand unor societati comerciale din Romania, contrar prevederilor **art.133 alin.(2) lit.d) pct.4 din Legea nr.571/2003** privind Codul fiscal.

In fapt, in perioada analizata, conform facturilor emise, S.C. S.R.L. Ploiesti **a prestat servicii catre beneficiari externi** constand in: intermediere transport bunuri, traduceri prospecte, reclama publicitate, inchirieri utilaje, service interventie-intretinere utilaje in valoare totala de lei.

Din aceste venituri, suma de lei reprezinta contravaloare service (revizii si intretinere) efectuat asupra unor bunurilor mobile corporale situate in Romania.

Conform prevederilor **art.126 alin.(1) din Codul fiscal**, pentru veniturile considerate in mod eronat de catre societatea comerciala ca fiind scutite cu drept de deducere, organele de control au colectat TVA in suma de lei. (..... lei x 19%), considerand ca locul prestarii serviciilor este locul unde sunt situate bunurile mobile corporale asupra carora sunt efectuate serviciile, deci in Romania.

Pentru neconstituirea si nevirarea TVA la termenele legale, au fost calculate accesorii in suma de lei, conform prevederilor art.119 si art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

* **S.C. S.R.L. sustine** ca beneficiarii reali ai serviciilor prestate sunt clienti externi, situati in afara teritoriului Romaniei, carora li s-a facturat in mod direct aceste servicii, fiind beneficiarii directi, care achita in mod direct si nemijlocit echivalentul valoric al serviciilor prestate.

* Legislatia in vigoare din perioada analizata precizeaza urmatoarele:

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

"126. - (1) In sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata se cuprind operatiunile care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

- a) constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plata;*
- b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania;*
- c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. (1);*
- d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2)."*

"Art. 133. - (1) Locul prestarii de servicii este considerat a fi locul unde prestatorul isi are stabilit sediul activitatii economice sau un sediu permanent de la care serviciile sunt efectuate sau, in lipsa acestora, domiciliul sau resedinta sa obisnuita.

(2) Prin exceptie de la alin. (1), pentru urmatoarele prestari de servicii, locul prestarii este considerat a fi:

[...]

- d) locul unde sunt prestate serviciile, in cazul urmatoarelor servicii:*

4. prestarile efectuate asupra bunurilor mobile corporale."

- **Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004:**

"15. Pentru operatiunile prevazute la art. 133 alin. (2) lit. d) din Codul fiscal, locul prestarii se afla in tara in care operatiunile respective sunt prestate efectiv, indiferent unde este situat sediul activitatii economice sau sediul permanent de la care sunt prestate serviciile ori, in lipsa acestora, domiciliul sau resedinta obisnuita a prestatorului. Taxa pe valoarea adaugata este in sarcina prestatorului, daca operatiunile sunt taxabile si se datoreaza in tara in care se situeaza locul prestarii. Persoanele din Romania care presteaza astfel de servicii in strainatate pot sa-si exercite dreptul de deducere in conformitate cu prevederile art. 145 alin. (4) lit. b) din Codul fiscal. [...]."

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca in mod corect organele de control au colectat TVA in suma de lei pentru veniturile in suma de lei obtinute din **prestarea de servicii asupra bunurilor mobile corporale situate in Romania**, intrucat, chiar daca beneficiarii serviciilor prestate au fost clienti externi, totusi serviciile au fost prestate asupra unor bunuri mobile corporale situate in Romania si, conform prevederilor art.126 alin.(1) lit.b) si art.133 alin.(2) lit.d) pct.4) din Codul fiscal, prestarea reprezinta operatiune impozabila in Romania.

Intrucat TVA colectata in suma de lei devenita TVA de plata, este legal datorata de societatea comerciala contestatoare, rezulta ca si accesoriile aferente in suma de lei calculate de organele de inspectie fiscala in concordanta cu prevederile art.119 si art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, sunt legal datorate.

Sustinerile societatii comerciale conform carora clientii externi sunt beneficiarii directi ai serviciilor, facturile fiind emise catre acestia care achita in mod direct serviciile prestate, nu pot fi avute in vedere in solutionarea favorabila a contestatiei, deoarece prevederile legale mai sus citate, respectiv art.133 alin.(2) lit.d) pct.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si pct.15 din Normele de aplicare a Codului fiscale aprobate prin H.G. nr.44/2004, precizeaza cu claritate faptul ca pentru serviciile prestate asupra bunurilor mobile corporale, locul prestarii este locul unde sunt prestate efectiv serviciile, indiferent de beneficiari (interni sau externi) in cazul de fata locul prestarii este situat in Romania, astfel ca operatiunea este impozabila in Romania, conform **art.126 alin.(1), lit.b) din Codul fiscal.**

Avand in vedere cele prezentate mai sus, pentru capatul de cerere privind TVA stabilita suplimentar de plata in suma de lei si accesorii aferente in suma de lei, **se va respinge contestatia ca neintemeiata.**

IV. - Concluzionand analiza pe fond a contestatiei formulata de S.C. S.R.L. din Ploiesti, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...../..... intocmita de reprezentanti ai A.F.P.C.M. Prahova, in conformitate cu prevederile art.216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se:

D E C I D E :

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C. S.R.L. din Ploiesti, pentru suma totala de lei reprezentand:

- lei - diferenta impozit pe profit;
- lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei - TVA stabilita suplimentar de plata;
- lei - majorari de intarziere aferente TVA de plata.

2. - Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, republicata in data de 31.07.2007 si ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta deciziei poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,