

DECIZIA NR. 194/2013
privind solutionarea contestatiei inregistrata
la D.G.F.P. Dambovita sub nr. ...
formulata de ...

Directia Generala a Finantelor Publice Dambovita a fost sesizata asupra contestatiei inregistrata la D.G.F.P. a Municipiului Bucuresti sub nr. ... pentru care s-a delegat competenta de solutionare catre D.G.F.P. Dambovita prin adresa nr. ..., contestatie formulata de ...cu sediul in ... avand codul de identificare fiscala ...

Petenta contesta Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. ... emisa de D.G.F.P. a Municipiului Bucuresti – Serviciul Reprezentante straine, Ambasade si Administrare a Contribuabililor nerezidenti pentru suma de ... lei.

Contestatia are aplicata semnatura titularului dreptului procesual si stampila, a fost depusa in termenul legal de depunere asa cum prevad art. 206 si art. 207 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere prevederile art. 205, art. 206, art. 207 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala a Finantelor Publice Dambovita este investita a se pronunta asupra cauzei.

I. Petenta contesta Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. ... emisa de D.G.F.P. a Municipiului Bucuresti – Serviciul Reprezentante straine, Ambasade si Administrare a Contribuabililor.

Societatea a incheiat un contract cu ... pentru livrarea unor echipamente pentru supraveghere operativa precum si servicii de instruire de personal in vederea folosirii echipamentelor si acordarea de asistenta tehnica in perioada de garantie a respectivelor echipamente. Pentru realizarea proiectului societatea a subcontractat servicii de instruire catre... S.A., o persoana impozabila stabilita si inregistrata in scopuri de TVA in Romania.

Pentru servicii de instruire a personalului ... efectuate de catre ... in perioada octombrie – noiembrie 2010, societatea romana a emis in ianuarie 2011 o factura nr. ... pentru care a colectat 24% TVA. In acest sens ...a depus in data de ... Cererea de rambursare a taxei pe valoarea adaugata catre persoane impozabile nestabilite in Romania, dar stabilite in alt stat membru UE.

Conform art. 133 alin. 4 lit. c) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare in anul 2010, locul impozitarii in cazul serviciilor principale si auxiliare legate de activitati culturale, artistice, sportive, stiintifice, educationale, de divertisment sau alte activitati similare, cum ar fi targuri si expozitii, inclusiv prestarile de servicii ale organizatorilor unor asemenea activitati, este locul prestarii efective a respectivelor activitati. .. incepand cu 1.01.2011 art. 133 alin. 4 lit. c) din Codul Fiscal a fost abrogat si in consecinta locul impozitarii in cazul serviciilor legate de activitati culturale, artistice, sportive, stiintifice, educationale, de divertisment sau alte activitati similare, cum ar fi targuri si expozitii, inclusiv prestarile de servicii ale organizatorilor unor asemenea activitati se determina conform art. 133 alin. 2 din Codul Fiscal. In plus conform art. 134¹ alin. 1 din Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare “faptul generator intervine la data livrarii bunurilor sau la data prestarii serviciilor [...]”, iar conform art. 134² alin. 1 din Codul Fiscal “exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator”. Prin exceptie conform art. 134² alin.2 din Codul Fiscal exigibilitatea nu intervine la data faptului generator ci la data emiterii unei facturi, daca aceasta este emisa inainte de data la care intervine faptul generator.

Conform art. 134 alin. 4 din Codul Fiscal “regimul de impozitare aplicabil este cel in vigoare la data la care intervine faptul generator, cu exceptia cazurilor prevazute la art. 134² alin. 2 , pentru care se aplica regimul de impozitare in vigoare la data exigibilitatii taxei.”

Serviciile de instruire au fost prestate efectiv in perioada octombrie – noiembrie 2010 si finalizate in 30 noiembrie 2010, data la care a fost semnat certificatul de acceptare finala de catre beneficiar. Astfel, data la care intervine faptul generator este data serviciilor, respectiv noiembrie 2010. Exigibilitatea TVA pentru serviciile in cauza intervine tot in noiembrie 2010, avand in vedere ca S.C. ... S.A. nu a emis nici o factura in avans sau in noiembrie 2010 pentru aceste servicii. Factura a fost emisa in ianuarie 2011.

Avand in vedere ca faptul generator pentru serviciile de instruire prestate de catre S.C. ... S.A. intervine in noiembrie 2010 si ca factura pentru aceste servicii nu a fost emisa inainte de aceasta data, regimul de impozitare este cel in vigoare la 2010.

Fata de cele mai sus precizate petenta solicita rambursarea taxei pe valoarea adaugata.

II. Prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. ... intocmita de D.G.F.P. a Municipiului Bucuresti – Serviciul Reprezentante straine, Ambasade si Administrare a Contribuabililor, s-a respins la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei.

In referatul privind solutionarea contestatiei organul fiscal precizeaza ca ...a transmis la D.G.F.P. a Municipiului Bucuresti, contestatia inregistrata sub nr. ..., impotriva Deciziei de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile neinregistrate si care nu sunt obligate sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. ...

Decizia de rambursare a fost comunicata societatii pe portal si prin posta in data de 06.09.2012. Pana la data intocmirii referatului organele fiscale nu detineau confirmarea de primire prin posta.

Avand in vedere prevederile titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, organele fiscale considera indeplinite conditiile de procedura pentru solutionarea contestatiei.

In perioada analizei documentare a cererii de rambursare nu s-au instituit masuri asiguratorii si nu s-au intocmit sesizari penale.

III. Avand in vedere cele prezentate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, motivatiile contestatoarei si in raport cu actele normative in vigoare, s-au retinut urmatoarele:

Directia Generala a Finantelor Publice Dambovita este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de ...impotriva Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. ... pentru suma de ... lei, suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.

In fapt, ...din Belgia prin cererea de rambursare a taxei pe valoarea adaugata inregistrata la D.G.F.P. a Municipiului Bucuresti sub nr. ... a solicitat rambursarea taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei, in conformitate cu prevederile art. 147² alin. 1 din Legea nr. 571/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare. D.G.F.P. a Municipiului Bucuresti – Serviciul Reprezentante straine, Ambasade si Administrare a Contribuabililor a emis Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. ... prin care a respins la rambursare TVA in suma de ... lei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv a facturii nr. ...si a contractului nr...., anexate în copie la dosarul

contestației, precum și din precizarile organului fiscal, se reține ca S.C. ... S.A. din Bacău a facturat către ...din Belgia servicii de instruire a personalului e privind utilizarea unor utilaje achiziționate.

Potrivit dispozițiilor art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, sunt operațiuni impozabile în România din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții: “a) *operațiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;*

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;*

c) *livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;*

d) *livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2).”*

În speta, organele fiscale au constatat că serviciile de instruire facturate de S.C. ... S.A. din Bacău către ...din Belgia privind instruirea personalului din cadrul ... pentru utilizarea unor utilaje achiziționate de această instituție, se încadrează în prevederile art. 133 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia “*Locul de prestare a serviciilor către o persoană impozabilă care acționează ca atare este locul unde respectiva persoană care primește serviciile își are stabilit sediul activității sale economice*”, respectiv în Belgia.

Având în vedere prevederile legale mai sus citate, se reține că operațiunea nu este impozabilă în România conform prevederilor art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, întrucât locul prestării serviciilor din punct de vedere al TVA este Belgia.

Organul fiscal precizează în referatul cu propuneri de soluționare a contestației că, afirmația petentei conform căreia serviciile prestate se încadrează în prevederile art. 133 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare este eronată, întrucât serviciile de instruire prestate nu se încadrează ca activitate sau eveniment cultural, artistic, sportiv, științific, educațional, de divertisment.

Referitor la afirmația petentei că data faptului generator și a exigibilității TVA este data prestării serviciilor și anume noiembrie 2010 și regimul de impozitare aplicabil este cel în vigoare în anul 2010, organele fiscale precizează că societatea prestatoare de servicii

trebuia sa emita factura catre beneficiar cel tarziu pana in a 15-a zi a lunii urmatoare celei in care ia nastere faptul generator al taxei, in speta in cauza pana la data de 15.12.2010, factura fiind emisa in data de 15.01.2011 cu incalcarea prevederilor art. 155 din Legea nr. 571/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

In conformitate cu prevederile art. 155 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare “(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.*”

Se retine ca factura nr. ... a fost emisa ulterior datei de 15.12.2010, pana cand, conform normelor legale citate anterior, prestatorul ar fi avut posibilitatea legala de a emite o factura pentru serviciile prestate, in speta organele fiscale raportandu-se la data emiterii facturii in virtutea principiului general de drept “tempus regit actum”, conform caruia o situatie juridica produce efectele prevazute de legea civila aflata in vigoare la data aparitiei sale sau orice act juridic este guvernat de legea timpului in care s-a nascut.

Avand in vedere cele precizate, urmeaza a se respinge contestatia formulata de ...pentru suma de ... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile urmatoarelor articole:

Art. 126 alin. (1), art. 133 alin. (2), art. 155 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, stipuleaza:

art. 126 - “*Operațiuni impozabile*

(1) *Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:*

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

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;*

c) *livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;*

d) *livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2);*”

art. 133 - “(2) *Locul de prestare a serviciilor către o persoană impozabilă care acționează ca atare este locul unde respectiva persoană care primește serviciile își are stabilit sediul activității sale economice. Dacă serviciile sunt furnizate către un sediu fix al persoanei impozabile, aflat în alt loc decât cel în care persoana își are sediul activității sale economice, locul de prestare a serviciilor este locul unde se află respectivul sediu fix al persoanei care primește serviciile. În absența unui astfel de loc sau sediu fix, locul de prestare a serviciilor este locul unde persoana impozabilă care primește aceste servicii își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită.*”

art. 155 - “*Facturarea*

(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. De asemenea, persoana impozabilă trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar pentru suma avansurilor încasate în legătură cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care a încasat avansurile, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.*”

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul art. 126 alin. (1), art. 133 alin. (2), art. 155 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art. 70, art. 209 alin. (1) pct. a), art. 210, art. 211 și art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se:

DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiată legal a contestației nr. ... formulată de ... împotriva Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr. ... pentru suma de ... lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

2. In conformitate cu prevederile art. 218 alin (2) din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si ale art. 11 alin. (1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 (sase) luni de la data primirii, la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Dambovita.

Director Executiv,