

D E C I Z I A nr. 2440/780/17.09.2014

privind modul de soluționare a contestației depusă de PFA X , înregistrată la AJFP ... sub nr....../...2014

Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara a fost sesizată de AJFP ... cu adresa nr. .../...2014 asupra contestației formulată de PFA X, cu sediul în ..., ... jud...., prin ...av. ..., conform împuternicirii avocațiale nr..../2014 depusă în original la dosarul cauzei, împotriva Deciziei de impunere nr..../...2014 și a Raportului de inspecție fiscală parțială nr..../...2014, emisă de AJFP ...-Inspecție Fiscală, privind suma totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei – TVA suplimentară;
- ... lei – majorări de întârziere;
- ... lei- penalități de întârziere TVA.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 din OG nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, fiind înregistrată la AJFP ... sub nr. .../...2014, fata de data comunicării Deciziei contestate, 03.07.2014, potrivit confirmării de primire atasată la dosarul cauzei.

Constatând că în speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.209 alin.1 lit.a din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată petentul susține că prestează servicii de consultanță exclusiv pentru ... Austria și nu pot influența desfășurarea activității de instalare și exploatare a refractarelor livrate de aceasta la clienți. Astfel:

a) instruirea personalului se referă la prezentarea desenelor tehnice de instalare a produselor refractare, la care participă responsabilul cu refractarele, maestrul responsabil cu zidăria și șefii de echipă. După această prezentare rolul petentului încetează.

b) supravegherea instalării se referă doar la verificarea prin sondaj dacă desenul sau instrucțiunile sunt respectate. Petentul nu intervine în procesul de instalare a produselor refractare livrate de către ... clientului respectiv.

c) întreaga activitate de consultanță către ... are ca scop final păstrarea clienților la care ... livrează produsele și menținerea vânzărilor la un nivel cât mai ridicat.

De asemenea, petentul susține că activitatea prestată se încadrează în prevederile art.133 alin.(2) Cod fiscal și nu la cele de la alin.(4) .

Pe cale de consecință se solicită admiterea contestației.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr..../...2014, organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP ... au constatat următoarele:

Perioada supusă inspecției fiscale parțiale este 01.02.2011 – 30.04.2014.

Contribuabilul desfășoară activități de inginerie și consultanță tehnică și a

devenit plătitor de TVA prin opțiune, de la începutul activității, respectiv data de 02.02.2011.

Contribuabilul desfășoară activități de expertiză și consultanță tehnică în legătură cu produsele livrate de către societatea ... Austria către oțelarii din România. ... Austria livrează diverse produse refractare care sunt montate și exploatate în cuptoare de topire a metalului și în oalele de turnare. În baza contractului încheiat între X PFA și ... Austria, primul prestează servicii către firma furnizoare, servicii care constă în asistență și supraveghere la montarea acestor produse refractare, instruirea personalului beneficiarului cu privire la exploatarea produselor, urmărirea modului de comportare a produselor refractare pe fluxul tehnologic, cu această ocazie întocmind rapoarte către producător.

În perioada verificată, contribuabilul a realizat venituri din prestări servicii intracomunitare și a emis facturi pentru care a aplicat măsurile simplificate cu privire la TVA.

Având în vedere faptul că X PFA efectuează servicii de supraveghere, analiză și instruire de personal în legătură cu montarea și exploatarea produselor furnizate de către ... Austria, produse care sunt montate în oțelarii (...), organele de inspecție fiscală au stabilit că activitățile descrise mai sus au suficientă legătură cu respectivele bunuri imobile și au locul prestării la locul unde este situat bunul imobil.

Astfel, prestarile de servicii efectuate de X PFA se încadrează în prevederile art.133 din Legea nr. 571 / 2003, cu modificările și completările ulterioare referitor la locul de prestare a serviciilor, în sensul că, locul prestării este considerat a fi locul unde sunt situate bunurile imobile, pentru prestările de servicii efectuate în legătură cu bunurile imobile, inclusiv serviciile prestate de experți și agenți imobiliari.

Astfel contribuabilul avea obligația calculării, evidențierii, reținerii și plății TVA.

Consecința fiscală a încălcării prevederilor legale menționate mai sus, constă în stabilirea în timpul inspecției fiscale a unei diferențe la TVA de plată în sumă totală de ... lei. Aferent TVA stabilit suplimentar au fost calculate accesorii în suma de ... lei din care majorări de întârziere în suma de ... lei și penalități în suma de ... lei, calculate până la data de 17.06.2014

III. Având în vedere susținerile contestatorului, constatările organelor de inspecție fiscală și actele normative invocate, se rețin următoarele:

PFA X are sediul în ..., ... județul ..., CUI 27977083.

Cauza supusă soluționării este dacă organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au stabilit, de plată, în sarcina petentei, suma totală de ... lei, reprezentând ... lei cu titlu de TVA suplimentară și accesorii în suma de ... lei, în condițiile în care, motivatiile aduse de petent prin contestație nu sunt de natură să modifice constatările din actul administrativ atacat.

In fapt, conform celor prezentate in contestatie, petentul presteaza servicii de consultanta exclusiv pentru ... Austria, servicii care nu pot influenta desfasurarea activitatii de instalare si exploatare a produselor refractare livrate de aceasta la clienti. Aceste servicii constau in:

a) instruirea personalului, in sensul prezentarii desenelor tehnice de instalare a produselor refractare, la care participa responsabilul cu refractarele, maistrul responsabil cu zidarii si sefi de echipa. Dupa aceasta prezentare, rolul petentului inceteaza.

b) supravegherea instalarii, in sensul verificarii prin sondaj daca desenul sau instructiunile sunt respectate. Petentul nu intervine in procesul de instalare a produselor refractare livrate de catre ... clientului respectiv.

Prin actul de control organele de inspectie au constatat ca, petentul desfășoară activități de expertiza si consultanta tehnica in legatura cu produsele livrate de catre societatea ... Austria catre otelarii din Romania. ... Austria livreaza diverse produse refractare care sunt montate si exploatate in cuptoare de topire a metalului si in oalele de turnare. In baza contractului incheiat intre X PFA si ... Austria, primul presteaza servicii catre firma furnizoare, servicii care consta in asistenta si supraveghere la montarea acestor produse refractare, instruirea personalului beneficiarului cu privire la exploatarea produselor, urmarirea modului de comportare a produselor refractare pe fluxul tehnologic, cu aceasta ocazie intocmind rapoarte catre producator.

Avand in vedere faptul ca X PFA efectueaza servicii de supraveghere, analiza si instruire de personal in legatura cu montarea si exploatarea produselor furnizate de catre ... Austria, produse care sunt montate in otelarii(...), organele de inspectie fiscala au stabilit ca activitatile descrise mai sus au suficienta legatura cu respectivele bunuri imobile și au locul prestării la locul unde este situat bunul imobil, drept pentru care avea obligatia calcularii, evidentierii, retinerii si platii TVA.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art.133 Cod fiscal:

„(1) În vederea aplicării regulilor referitoare la locul de prestare a serviciilor:

a) o persoană impozabilă care desfășoară și activități sau operațiuni care nu sunt considerate impozabile în conformitate cu art. 126 alin. (1)-(4) este considerată persoană impozabilă pentru toate serviciile care i-au fost prestate;

b) o persoană juridică neimpozabilă care este înregistrată în scopuri de TVA este considerată persoană impozabilă.

(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.

.....
(4) **Prin excepție de la prevederile alin. (2).**..., pentru următoarele prestări de servicii, locul prestării este considerat a fi:

a) *locul unde sunt situate bunurile imobile, pentru prestările de servicii efectuate în legătură cu bunurile imobile...*

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se rețin următoarele:

Petentul efectuează servicii de supraveghere, asistență la montare a produselor refractare livrate de către ... Austria, instruește personalul cu privire la exploatarea acestora, analizează și întocmeste rapoarte cu privire la comportamentul acestor produse pe fluxul tehnologic. Materialele refractare, constând în cărămizi refractare, sunt încorporate în instalația de turnare, respectiv oala de turnare, cuptorul electric, acestea fiind indispensabile funcționării și derulării procesului tehnologic din cadrul unei oțelării.

Astfel, materialele refractare furnizate de grupul austriac ... și a caror montare și ulterior, supraveghere în funcționare, face obiectul serviciilor de consultanță și asistență tehnică furnizate de PFA X, deși sunt considerate inițial bunuri mobile, prin încorporarea acestora în instalațiile de turnare din cadrul oțelăriilor, ca și părți componente indispensabile funcționării acestora, dobândesc ulterior calitatea de bun imobil.

De altfel, obiectul serviciilor de consultanță și asistență tehnică furnizate de petent tocmai în aceasta rezida, în sensul observării și supravegherii funcționării instalațiilor pe care au fost montate produsele refractare ale grupului ... Austria. Nu poate fi vorba de o observare asupra funcționării strict a unor bunuri mobile, întrucât luate în individualitatea lor aceste piese nu necesită un asemenea serviciu, în lipsa integrării lor într-un ansamblu ele fiind nefuncționale.

În acest sens sunt aplicabile și prevederile art. 538 din Codul civil referitoare la bunurile care rămân sau devin imobile:

„(2) *Materialele aduse pentru a fi întrebuințate în locul celor vechi devin bunuri imobile din momentul în care au dobândit această destinație.*”

Astfel, serviciile prestate de petent sunt în legătură directă cu bunurile imobile situate pe teritoriul României, în sensul asigurării pe care prestatorul o furnizează referitor la funcționarea acestor bunuri ulterior incorporării materialelor refractare achiziționate de la ... Austria.

Din practica CEJ se reține concluzia că, în ceea ce privește problema dacă o prestare de servicii trebuie considerată prestare de servicii în legătură cu un bun imobil, sunt relevante în special caracteristicile care pot fi rezumate în următoarele grupe de criterii:

- prestarea de servicii trebuie să se refere la un bun imobil individual determinat și anume la un bun imobil care este identificabil prin poziția unică ocupată la sol;

- obiectul prestării de servicii trebuie să fie un bun imobil concret sau prestarea de servicii trebuie efectuată în legătură cu/pentru bunul imobil concret (nu în legătură cu/pentru un bun imobil oarecare)

- acest bun imobil concret trebuie să reprezinte esența prestării de servicii efectuate, să constituie componenta centrală, să fie inerent prestării, să definească scopul principal al acesteia și să-i determine conținutul, fapt care trebuie înțeles în sensul că prestarea de servicii poate fi efectuată exclusiv în legătură directă cu bunul imobil respectiv, iar nu cu un alt bun imobil;

- în absența unui bun imobil individual determinat, prestarea de servicii este lipsită de orice rațiune de a fi, iar efectuarea sa nu este posibilă.

Raportând considerațiile din practica CEJ la speta de fata, rezultă ca , în ceea ce privește prestarea de servicii rezultată urmare încheierii contractului de servicii de consultanță, aceasta are loc în locații din Romania, respectiv otelariile din ..., ..., etc., iar între prestarea de servicii și bunurile imobile situate la aceste locații există o legatură directă.

Având în vedere considerentele prezentate, pentru debitul de ... lei reprezentând TVA suplimentară, contestația urmează a fi respinsă.

În ceea ce privește accesoriile în suma totală de ... lei, în speta sunt aplicabile prevederile art.119, art.120 și art.120¹ din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„ ART.119

Dispoziții generale privind majorări de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.

ART. 120

Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

ART.120¹

Penalități de întârziere

(1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozițiile art. 120 alin. (2)-(6) sunt aplicabile în mod corespunzător.

.....
(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

De asemenea, întrucât urmare analizei efectuate, organul de soluționare a constatat ca debitul de ... lei reprezentând TVA este datorat, potrivit

principiului „accesoriul urmeaza principalul”, si majorarile de intarziere in suma de ... lei sunt datorate.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul prevederilor art.216 din OG nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală in baza referatului nr. se

D E C I D E :

1. Respingerea, ca neintemeiata,a contestatiei formulata de PFA X, împotriva Deciziei de impunere nr..../...2014 si a Raportului de inspectie fiscala partiala nr..../...2014, emisa de AJFP ...-Inspectie Fiscala, privind suma totala de ... lei, reprezentand:

- ... lei – TVA suplimentara;
- ... lei – majorari de intarziere;
- ... lei- penalitati de intarziere TVA

3. Prezenta decizie se comunica la:

- CIA ..., ..., ..., jud.....
- DGRFP Timisoara - AJFP

4. Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la instanta de contencios administrativ competenta, in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,

...