



MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUD. CLUJ

Cluj-Napoca
P-ta Avram Iancu, nr.19

telefon: 0264/591.670
fax: 0264/592.489

DECIZIA nr. 99/2007

privind solutionarea contestatiei depusa de **S.C. "X" S.R.L.**
la Activitatea de Inspecție Fiscala Cluj si remisa la Directia Generala a Finantelor Publice a jud.Cluj

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj a fost sesizata prin adresa nr. -/...06.2007, de catre Activitatea de Inspecție Fiscala Cluj, asupra aspectelor cuprinse in contestatia depusa de **S.C. "X" S.R.L.**, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. -/...04.2007, act administrativ fiscal intocmit in baza Raportului de inspectie fiscala pentru rambursarea TVA, intocmit la data de ...04.2007 si inregistrat la organul fiscal sub nr. -/...04.2007.

Petenta contesta partial obligatiile fiscale suplimentare stabilite in sarcina sa prin Decizia de impunere mentionata mai sus, respectiv suma de "y" lei, reprezentand T.V.A. pentru care nu s-a acordat dreptul la rambursare.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 177, alin. 1 din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 863/26.09.2005), intrucat potrivit datei inscrise pe actul administrativ fiscal atacat, confirmata cu semnatura reprezentantului societatii, acesta a fost comunicat petentei la data de ...04.2007, iar contestatia a fost depusa la organul fiscal la data de ...05.2007, fiind inregistrata sub nr. -/...05.2007.

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 176 si art. 179 alin. (1) lit. a din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, este competenta sa solutioneze pe fond contestatia formulata de **S.C. "X" S.R.L.**

I. Petenta, contesta partial obligatiile fiscale stabilite suplimentar in sarcina sa prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/...04.2007, respectiv suma de "y" lei, invocand urmatoarele aspecte:

- suma stabilita suplimentar potrivit pct. 3.1.5 din Raportul de inspectie fiscala nr. -/...04.2007 a fost calculata de catre organul de control ca reprezentand T.V.A. colectata aferenta taxelor vamale platite de **S.C. "X" S.R.L.** pentru importul unor echipamente in Romania si care au fost refacturate catre **Compania "Z"**, in conformitate cu prevederile contractului incheiat intre cele doua societati.

- pentru echipamentele importate in Romania si care sunt necesare in cadrul proiectului ..., **S.C. "X" S.R.L.** a platit taxele vamale, inclusiv TVA, in baza declaratiilor vamale emise pe numele sau. Prin urmare facturile emise de **S.C. "X" S.R.L.** catre **Compania "Z"** nu sunt de natura facturilor de decontare pentru plati efectuate in numele beneficiarului, deoarece **S.C. "X" S.R.L.** este de fapt importatorul si utilizatorul bunurilor importate.

- intrucat **S.C. "X" S.R.L.** avea obligatia legala de a achita taxele vamale de import pentru bunurile importate si in baza H.G. nr. -/2003, **Compania "Z"** trebuie doar sa le plateasca, refacturarea acestora nu reprezinta o prestare de servicii, ci doar o recuperare a cheltuielilor cu taxele vamale de catre **S.C. "X" S.R.L.** Prin urmare aceasta operatiune nu este impozabila din punct de vedere a T.V.A., astfel incat refacturarea taxelor vamale de **S.C. "X" S.R.L.** catre **Compania "Z"** nu este subiect de T.V.A. in Romania.

- avand in vedere ca **S.C. "X" S.R.L.** este de fapt importatorul si astfel avea obligatia platii tuturor taxelor vamale in momentul importului, T.V.A. achitata in vama (inclusiv T.V.A. aferenta taxelor vamale),

este deductibila la nivelul societatii, deoarece aceasta foloseste echipamentele importate pentru desfasurarea activitatilor sale, care sunt operatiuni impozabile din punct de vedere al T.V.A.

- concluziile Raportului de inspectie fiscala sunt bazate pe argumente neantemeiate, potrivit carora se considera ca simpla recuperare a cheltuielilor, aprobate prin H.G. nr. -13/2003, este privita drept o operatiune impozabila pentru care **S.C. "X" S.R.L.** ar trebui sa colecteze T.V.A.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. -/...04.2006, sunt retinute in sarcina petentei obligatii fiscale suplimentare in suma totala de "y" lei, pe care petenta o contesta partial ("y" lei) si reprezinta T.V.A. de plata stabilit suplimentar ca urmare a incheierii Raportului de inspectie fiscala pentru rambursarea T.V.A. intocmit la data de ...04.2007, inregistrat la organul fiscal sub nr. -/...04.2007.

In urma verificarilor efectuate, organul de control a constatat ca pe parcursul anului 2006 **S.C. "X" S.R.L.** a emis catre beneficiar mai multe facturi fiscale continand contravaloarea taxelor vamale achitate pentru importurile de echipamente, facturi intocmite in baza contractului incheiat la data de ...12.2003 si care prevedea ca toate taxele vamale aferente importurilor de echipamente vor fi suportate de catre **Compania "Z"**.

Echipa de inspectie fiscala a constatat ca o parte din aceste facturile fiscale care desi poarta mentiunea "*factura de decontare pentru plati in numele clientului*", nu respecta cerintele prevazute de art. 137 alin. (3) lit. e) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal si ale pct. 22 alin. (2) din capitolul referitor la T.V.A. din Normele de aplicare ale Codului fiscal, in sensul ca agentul economic a procedat la deducerea T.V.A. aferent intrarilor mentionate in anexa 9 la Raportul de inspectie fiscala. Prin urmare, echipa de inspectie fiscala a considerat, in baza art. 137, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, ca facturarea taxelor vamale aferent carora s-a dedus T.V.A. reprezinta o operatiune taxabila din punct de vedere al T.V.A. si pe cale de consecinta a procedat la colectarea de taxa pe valoarea adaugata suplimentara aferenta facturilor fiscale emise catre **Compania "Z"**, in suma de "y" lei cu care a fost diminuat T.V.A. de rambursat.

III. Luand in considerare constatarile organului de control, motivele prezentate de agentul economic, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, referitoare la speta analizata, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este de a stabili daca S.C. "X" S.R.L. avea obligatia de a colecta taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor fiscale emise catre Compania "Z", in conditiile in care obiectul acestora il reprezinta refacturarea taxelor vamale platite de contestatoare pentru importul unor echipamente care sunt necesare in cadrul proiectului ... si care potrivit contractului incheiat intre cele doua societati aceste cheltuieli cad in sarcina beneficiarului.

Perioada supusa verificarii : 01.04.2004 - 31.01.2007.

In fapt, prin Raportul de inspectie fiscala pentru rambursarea TVA incheiat la data de ...04.2007 si inregistrat la organul fiscal sub nr. -/...04.2007, organele de control fiscal din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Cluj, solutioneaza cererea de rambursare a soldului sumei negative de TVA rezultata din decontul lunii ianuarie 2007, depus de **S.C. "X" S.R.L.** la organele fiscale teritoriale sub nr. -/...02.2007, pentru suma de "y" lei aferenta perioadei fiscale 01.04.2004-31.01.2007, cu optiune de rambursare a sumei negative a TVA.

In urma verificarilor efectuate, organele de control au constatat ca societatea are drept de rambursare pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de "y" lei, fiind respinsa rambursarea pentru suma de "y" lei, petenta contestand partial masura de respingere a rambursarii, respectiv pentru suma de "y" lei, mentionata la pct. 3.1.5. din Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de ...04.2007.

Din continutul Raportului de inspectie fiscala incheiat la data ...04.2007 si care a stat la baza intocmirii actului administrativ fiscal atacat, se retine ca **S.C. "X" S.R.L.** a emis catre beneficiarul **Compania "Z"**, mai multe facturi fiscale reprezentand contravaloarea taxelor vamale achitate aferente importurilor de echipamente care sunt necesare contestatoarei la realizarea proiectului ...

Situatia privind importurile permanente si T.V.A. aferenta taxelor vamale achitate care au fost decontate beneficiarului este prezentata in anexa 9 la Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de ...04.2007 si se refera la un numar de 36 importuri efectuate in perioada 08.03.2005-19.12.2006 pentru care suma taxelor vamale platite este de "y" lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta acestora este in suma de "y" lei.

In ceea ce priveste taxele vamale achitate de **S.C. "X" S.R.L.** si care au fost refacturate catre CNADNR, sunt retinute prevederile art. 3 din H.G. nr. 1513/18.12.2003 privind mandatarea **Compania "Z"** să semneze Contractul de proiectare și construire a . . . , unde se precizeaza ca:

“Sumele aferente platii taxelor vamale pentru importul de echipamente tehnologice, masini si utilaje folosite de antreprenor in vederea derularii contractului prevazut la art. 1 se platesc de la bugetul de stat, prin bugetul Ministerului Transporturilor, Constructiilor și Turismului, prin intermediul Companiei “Z”

Potrivit prevederilor actului legislativ nentionat mai sus si in baza contractului incheiat intre parti la data de 19.12.2003, contract care prevede ca toate taxele aferente importurilor de echipamente vor fi suportate de catre **Compania "Z"**, agentul economic emite facturile de decontare a sumelor platite de **S.C. "X" S.R.L.** in numele clientului si procedeaza la inscrierea pe aceste documente fiscale a mentiunii *“factura de decontare pentru plati in numele clientului”*.

In momentul emiterii facturilor, agentul economic considera ca pentru aceste operatiuni economice sunt aplicabile prevederile art. 137 alin. (3), lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, **care stipuleaza ca nu se cuprind in baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata sumele achitate de furnizor sau prestator în contul clientului** și care apoi se decontează acestuia.

Insa, potrivit prevederilor pct. 22, alin. (2), referitoare la T.V.A., din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. Nr. 44/22.01.2004, cu privire la sumele achitate de furnizor in contul clientului, se arata ca:

*“(2) Sumele achitate de furnizor/prestator în contul clientului se decontează acestuia pe baza unei facturi fiscale pe care se înscrie mențiunea "factură de decontare - pentru plăți în numele clientului", însoțită de copii de pe facturile achitate în numele clientului. În factura fiscală de decontare se evidențiază facturile fiscale sau alte documente legal aprobate care au fost achitate, baza de impozitare și taxa pe valoarea adăugată aferentă. **Furnizorul/prestatorul nu exercită dreptul de deducere pentru sumele achitate în numele clientului și nu colectează taxa pe valoarea adăugată din factura fiscală de decontare. [...]**”*

Astfel, potrivit prevederilor legale mentionate mai sus, se retine ca pentru a incadra operatiunile economice derulate de **S.C. "X" S.R.L.** in categoria **“sumelor achitate de furnizor in contul clientului”**, societatea avea obligatia ca pe langa inscrierea pe documentele fiscale emise a mentiunii *“factura de decontare - pentru plati în numele clientului”*, sa precizeze in cuprinsul acestora *“facturile fiscale sau alte documente legal aprobate care au fost achitate”* si sa respecte conditia esentiala impusa de legiutor potrivit careia **“Furnizorul/prestatorul nu exercita dreptul de deducere pentru sumele achitate in numele clientului si nu colecteaza taxa pe valoarea adaugata din factura fiscala de decontare. [...]”**.

Ori, in conditiile in care **S.C. "X" S.R.L.** nu a respectat prevederile legale mentionate mai sus, prin faptul ca a procedat la deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta taxelor vamale achitate pentru importul de echipamente care se suporta de beneficiarul lucrarilor de construire a, se constata ca sumele facturate catre **Compania "Z"** nu pot fi incadrate in categoria sumelor achitate de furnizor/prestator în contul clientului, asa cum de altfel sustine si petenta in cuprinsul contestatiei formulate, astfel incat in situatia analizata nu poate fi vorba de recuperarea unor sume platite in contul clientilor pentru a fi excluse din baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata..

Prin urmare, se constata ca pentru aceste operatiuni economice sunt aplicabile prevederile art. 137 alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, care referitor la baza de impozitare pentru operatiuni in interiorul tarii, se arata :

“(2) Se cuprind în baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata:

*a) impozitele, taxele, **daca prin lege nu se prevede altfel, exclusiv taxa pe valoarea adaugata; [...]**”*

In consecinta, potrivit prevederilor legale citate mai sus, se constata ca refacturarea taxelor vamale aferente importurilor de echipamente utilizate pentru realizarea proiectului de construire a . . . si pentru care petenta a dedus T.V.A., reprezinta operatiuni taxabile din punct de vedere al T.V.A. si prin urmare **contestatoarea avea obligatia de a colecta T.V.A. pentru sumele cuprinse in facturile fiscale emise catre Compania "Z"**.

In ceea ce priveste motivele invocate de catre petenta se constata ca acestea nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat societatea prin contestatia formulata nu are un punct de

vedere bine definit in ceea ce priveste incadrarea operatiunilor economice pe care le-a desfasurat si care sunt supuse prezentei analize.

Pe de o parte in momentul intrarii echipamentelor in Romania si achitarii drepturilor de import **S.C. "X" S.R.L.** considera ca aceste operatiuni economice sunt aferente activitatii desfasurate de societate si pe cale de consecinta are dreptul de deducere a T.V.A. (fapt pe care il sustine si in cuprinsul contestatiei), astfel incat acestea sunt considerate ca intrand in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata.

Pe de alta parte in momentul in care petenta procedeaza la refacturarea taxelor vamale achitate, societatea considera ca acestea reprezinta facturi de decontare aferent carora nu se colecteaza taxa pe valoarea adaugata intrucat aceste operatiuni nu intra in baza de impozitare a T.V.A., cu toate ca initial a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta, iar pentru astfel de operatiuni economice legiuitorul a stipulat pentru furnizor ca nu deduce T.V.A.

Poate nu lipsita de importanta este precizarea ca **S.C. "X" S.R.L.** prin modul de abordare a acestor operatiuni economice ar fi dorit ca taxa pe valoarea adaugata aferenta taxelor vamale platite la organul vamal, sa fie recuperat de la statul roman de doua ori; pe de o parte direct prin refacturarea acestor sume catre **Compania "Z"** in baza prevederilor H.G. nr. -/2003, iar pe de alta parte indirect prin deducerea acestor sume si solicitarea rambursarii lor de la bugetul de stat .

In contextul considerentelor retinute in cuprinsul prezentei si in temeiul prevederilor legale citate mai sus, se constata ca motivele invocate de catre petenta pentru anularea obligatiilor de plata stabilite suplimentar in sarcina sa, nu sunt justificate si nu pot fi avute in vedere la solutionarea favorabila a contestatiei.

Avand in vedere cele de mai sus rezulta ca organele de control in mod legal au stabilit taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de "y" lei, cu consecinta diminuarii taxei pe valoarea adaugata de rambursat, astfel incat contestatia formulata de petenta urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata pentru acesta suma.

Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor legale enuntate in cuprinsul prezentei, coroborate cu dispozitiile art. 179, alin. (1); art. 180, alin. (1) si ale art. 185 din Ordonanta Guvernului 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE:

1. Respingerea ca neantemeiata a contestatiei formulata de **S.C. "X" S.R.L.**, pentru suma de "y" lei, stabilita suplimentar prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. -/...04.2007, reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.

2. Comunicarea Deciziei de solutionare a contestatiei catre petenta, respectiv Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Cluj, in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV