

## **DECIZIA Nr.16/2010**

privind solutionarea contestatiei formulate de  
**S.C. X SRL din Drobeta Turnu Severin**  
înregistrata la D.G.F.P. Mehedinti sub nr..... /2010

Directia Generala a Finantelor Publice Mehedinti a fost sesizata de **S.C. X SRL din Drobeta Turnu Severin**, înregistrata la Oficiul Registrului Comertului sub nr. ...., Cod unic de înregistrare ....., având domiciliul fiscal în Drobeta Tr. Severin, jud. Mehedinti, cu contestatia înregistrata la D.G.F.P. Mehedinti sub nr.....

Contestatia a fost formulata împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..... emisa în baza Raportului de inspectie fiscala încheiat la data de ..... de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Mehedinti si are ca obiect suma de .... lei, reprezentând :

- ..... lei, TVA de plata stabilita suplimentar;
- ..... lei, accesorii aferente TVA de plata stabilita suplimentar.

Contestatia a fost depusa în termenul legal prevazut de art.207, alin.(1) din Ordonananta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicat.

Constatand ca în speta sunt îndeplinite dispozitiile art. 205, alin.(1) si art. 209, alin.(1), lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, Directia Generala a Finantelor Publice Mehedinti este competenta sa solutioneze cauza.

I. Prin contestatia formulata, completata prin adresa înregistrata la DGFP Mehedinti sub nr....., **S.C. X SRL din Drobeta Turnu Severin** contesta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr....., respectiv virarea la bugetul de stat a sumei de .... lei, reprezentand TVA de plata si accesorii aferente, invocand faptul ca se încadreaza în dispozitiile art. 133 alin.(2) lit. c din Codul fiscal care prevede ca locul de plecare a unui transport intracomunitar de bunuri, prin exceptie în cazul în care serviciul de transport este prestat unui client care pentru prestarea respectiva, furnizeaza un cod valid de înregistrare în scopuri de T.V.A., atribuit de autoritatile competente dintr-un stat membru, altul decât cel de plecare a transportului, se considera ca transportul are loc în statul membru care a stabilit codul de înregistrare în scopuri de T.V.A.

Contestatoarea anexeaza în vederea sustinerii cauzei: copie xerox dupa contractul de colaborare în limba spaniola si autentificat în limba romana, situatia

curselor pe fiecare luna pentru perioada 01.09.2008-31.12.2009 (16 file), sase foi de parcurs copii xerox din luna iulie si august 2008 si 165 copii xerox CMR –uri pe perioada 20.07.2008 - 31.12.2009.

In concluzie, solicita anularea obligatiilor stabilite suplimentar si accesoriile aferente.

II. Prin Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr....., organele de control au constatat in ceea ce priveste modul de declarare a TVA prin deconturile depuse la Administratia Finantelor Publice Drobeta Tr. Severin ca pe perioada supusa inspectiei fiscale exista neconcordanțe între evidenta contabila a societatii si sumele declarate, respectiv in evidenta contabila soldul la TVA de plata la finele perioadei verificate este de - .... lei, iar soldul din evidenta fiscala conform declaratiei este de ..... lei.

In ceea ce priveste modul de determinare si inregistrare a TVA colectata inspectia fiscala a constatat urmatoarele :

- in luna decembrie 2006, la factura emisa de SC X SRL nr. ...., fara data in valoare de ..... lei (baza impozabila) s-a inregistrat TVA in suma de ..... lei fata de ..... lei, rezultand o diferenta neinregistrata in evidenta contabila de .... lei (..... lei – ..... lei), incalcan-du-se prevederile art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare in ceea ce priveste aplicarea cotei de 19% asupra bazei de impozitare.

- pe perioada iulie 2008-decembrie 2009, in baza unui contract din data de 10.07.2008 incheiat intre societate si firma Y din Spania, SC X SRL pune la dispozitie camionul proprietatea sa, pentru efectuarea serviciilor de transport.

Prin contractul incheiat este specificat faptul ca vehiculul proprietatea SC X SRL impreuna cu soferul angajat al societatii, va fi al dispozitia companiei Y, pretul serviciilor prestate fiind de 0,78 euro/Km parcurs, achitat de catre Y.

De asemenea, prin acelasi contract nu se stabileste obligatia furnizorului de a transporta o anumita **cantitate de bunuri** de la locul unde se afla bunurile (punctul de plecare) pana la locul unde se descarca bunurile transportate ( locul de sosire al transportului), iar beneficiarii transportului fiind clientii Y, care intocmeste si documentele de transport asa cum rezulta din adresa transmisa de catre aceasta.

Pentru serviciile prestate S.C X SRL a emis un numar de 22 de facturi (anexa nr.4 la raportul de inspectie fiscala) in valoare totala de ..... lei, facturi in care nu se inscrie taxa pe valoarea adaugata.

In lunile iulie 2008 si in perioada octombrie – decembrie 2009, taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor emise nu a fost inregistrata in jurnalele de vanzari si in evidenta contabila, considerandu-se scutite de TVA, pe restul perioadei inasa fiind inregistrata atat in jurnalele de vanzari cat si in jurnalele de cumparari, fara a se inregistra in evidenta contabila TVA colectata.

Intrucat obiectul contractului incheiat intre cele doua parti nu stabileste locul de plecare al bunurilor si locul de descarcare al acestora, beneficiarii transportului fiind clientii Y, nu constituie transport intracomunitar de bunuri, ci dreptul de

utilizare de catre compania din Spania a mijlocului de transport apartinand SC X SRL, fiind astfel o prestare de servicii, respectiv o **inchiriere a mijlocului de transport**.

Conform prevederilor art.133 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, locul prestarii de servicii este considerat a fi locul unde prestatorul este stabilit sau are un sediu fix de la care serviciile sunt efectuate, respectiv Str. ...., Drobeta Tr. Severin.

Astfel, in conformitate cu prevederile art.126, alin.(1), coroborat cu prevederile art.150, alin.(1), lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au stabilit ca prestarile de servicii efectuate de SC X SRL sunt operatiuni impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, iar in facturile emise catre Y trebuia inregistrata TVA.

Prin recalcularea TVA de plata, respectiv de recuperat inregistrata de societate si avandu-se in vedere taxa pe valoarea adaugata declarata la organul fiscal teritorial, rezulta la finele perioadei o diferenta intre TVA inregistrata de societate si cea rezultata in urma inspectiei fiscale de ..... lei (... lei diferenta TVA colectata neinregistrata + .... lei TVA colectata aferenta facturilor emise catre Y ) determinandu-se o diferenta de virat in suma de .... lei.

Pentru TVA de plata stabilita suplimentar in suma totala de .... lei s-au calculat, in conformitate cu prevederile art.120, alin.1 si alin.7 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicat cu modificarile si completarile ulterioare obligatii fiscale accesorii de plata in suma de ..... lei.

**III.** Luând în considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative în vigoare pe perioada supusa controlului se retin urmatoarele:

*Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice este daca debitul stabilit de inspectorii din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Mehedinti în suma de ..... lei, reprezentând ..... TVA de plata si ..... lei, accesorii aferente TVA de plata stabilita suplimentar sunt datorate de catre **S.C. X SRL din Drobeta Turnu Severin** bugetului general consolidat al statului.*

**In fapt,** in luna decembrie 2006, la factura emisa de SC X SRL nr. .... in valoare de .... lei (baza impozabila) s-a inregistrat TVA in suma de ..... lei fata de .... lei, rezultand o diferenta neinregistrata in evidenta contabila de .....lei.

Conform contractului incheiat la data de 10.07.2008 intre Y din Spania in calitate de beneficiar si S.C. X SRL din Drobeta Turnu Severin in calitate de furnizor, partile s-au pus de acord referitor la camionul cu nr. de inmatriculare MH .... proprietatea S.C. X SRL in vederea unei colaborari contractuale cu compania X, din Spania.

Pentru serviciile prestate S.C X SRL a emis un numar de 22 de facturi in valoare totala de ..... lei, fara a calcula si inregistra TVA colectata aferenta in suma totala de ..... lei. Prin contractul sus mentionat s-a stipulat ca: *"Toate serviciile pe care compania X le face pentru Y sunt facturate fara TVA deoarece*

el este furnizorul meu strain, in coformitate cu normativa intracomunitara, retributia va fi de 0,70 euro /Km”.

In urma inspectiei fiscale efectuate la **S.C. X SRL din Drobeta Turnu Severin** au fost constatate diferente suplimentare in suma totala de ..... lei (...lei + ..... lei), reprezentand TVA colectata neinregistrata, iar in urma corectarii soldului de -..... lei din evidenta contabila a societatii a rezultat TVA de plata recalculata de .... lei.

Din verificarea fisei sintetice a organului fiscal, inspectia fiscala a constatat ca societatea contestatoare a declarat TVA de plata in suma de .... lei mai putin cu ..... lei fata de suma datorata. Pentru suma nedeclarata de ..... lei Activitatea de inspectie fiscala a emis Decizia de impunere ....., iar pentru neplata acestei sume la termenele legale s-au calculat majorari de intarziere in suma de ..... lei

**In drept**, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art 140 alin.1, art.133 alin.(1) si alin.(2),lit c, art.126 alin. (1) si art. 150 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare care prevad:

**Art. 140, alin. (1) ” Cota standard este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotei reduse ”.**

**Art.133 alin. (1) ”Locul prestarii de servicii este considerat a fi locul unde prestatorul este stabilit sau are un sediu fix de la care serviciile sunt efectuate .**

**Art. 133, alin.(2) lit.c ”Prin derogare de la prevederile alin.(1), pentru urmatoarele prestari de servicii, locul prestarii este considerat a fi:**

**c) locul de plecare a unui transport intracomunitar de bunuri. Prin exceptie, in cazul in care serviciul de transport este prestat unui client care, pentru prestarea respectiva, furnizeaza un cod valabil de inregistrare in scopuri de TVA, atribuit de autoritatile competente dintr-un stat membru, altul decat cel de plecare a transportului, se considera ca transportul are loc in statul membru care a atribuit codul de inregistrare in scopuri de TVA.**

**Prin transport intracomunitar de bunuri se intelege orice transport de bunuri ale carui:**

**1. loc de plecare si loc de sosire sunt situate in doua state membre diferite; sau**

**2. loc de plecare si loc de sosire sunt situate in acelasi stat membru, dar transportul este efectuat in legatura directa cu un transport intracomunitar de bunuri,, .**

Conform pct.15 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G nr. 44/2004, aplicabile pana la data de 1 ianuarie 2010 locul de plecare al transportului intracomunitar de bunuri este locul unde incepe transportul bunurilor fara a se tine cont de distanta parcursa pana la locul unde se afla bunurile si locul de sosire este locul in care se incheie transportul bunurilor.

Obiectul contractului incheiat intre Y din Spania in calitate de beneficiar si S.C. X SRL din Drobeta Turnu Severin in calitate de furnizor **nu constituie transport intracomunitar de bunuri, ci servicii de inchiriere mijloace de transport**, deoarece nu stabileste obligatiile furnizorului de a transporta o cantitatea de bunuri de la locul unde se incarca bunurile (punctul de plecare) pana la locul unde se descarca bunurile transportate( locul de sosire al transportului).

Serviciile facturate de catre S.C. X SRL din Drobeta Turnu Severin in calitate de furnizor conform acestui contract reprezinta dreptul de utilizare de catre Y din Spania in calitate de beneficiar a vehicolului de transport cu sofer ce apartin S.C. X SRL din Drobeta Turnu Severin pentru efectuarea serviciilor de transport de bunuri efectuate de Y din Spania in baza contractelor de transport de bunuri incheiate de Y din Spania cu clientii acesteia.

Prin urmare pentru stabilirea locului prestarii pentru serviciile efectuate de S.C. X SRL din Drobeta Turnu Severin conform contractului incheiat cu Y din Spania nu se aplica prevederile art. 133 alin. (2) lit.c din Codul fiscal in vigoare pana la 1 ianuarie 2010 deoarece obiectul acestui contract nu este un transport intracomunitar de bunuri asa cum este definit la acest articol.

Pana la data de 31.12.2009 inclusiv conform art. 133 alin.(1) din Codul fiscal, pentru inchirierea mijloacelor de transport locul prestarii de servicii este considerat a fi locul unde prestatorul este stabilit sau are un sediu fix de la care serviciile sunt efectuate.

Astfel ca in conformitate cu prevederile **art.126 alin.(1)** din Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare: **„ 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)”, coroborat cu prevederile art. 133 alin. (1) citat mai sus si art.150 alin. (1) lit.a privind Codul fiscal care prevede:**

**„Urmatoarele persoane sunt obligate la plata taxei, daca aceasta este datorata in conformitate cu prevederile prezentului titlu:**

**a) persoana impozabila care efectueaza livrari de bunuri sau prestari de servicii taxabile, conform prevederilor prezentului titlu, cu exceptia cazurilor pentru care clientul este obligat la plata taxei conform prevederilor**

*lit. b)-g)*”, se retine ca serviciul de inchiriere a vehiculului efectuat de S.C. X SRL din Drobeta Turnu Severin pentru tractarea semiremorcilor proprietatea Y din Spania ***era o operatiune impozabila in Romania pentru care prestatorul datora TVA in Romania si trebuia sa emita facturi cu TVA catre Y din Spania***, astfel ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina S.C. X SRL din Drobeta Turnu Severin TVA de plata suplimentara in suma de ..... lei, urmand a fi respinsa contestatia pentru acest capat de cerere.

**Mentionam ca intr-o speta identica, Ministerul Finantelor Publice – Directia de legislatie in domeniul TVA si-a exprimat punctul de vedere, in sensul ca se aplica tratamentul fiscal mai sus citat, concluzionand ca serviciul de inchiriere de mijloace de transport, reprezinta o operatiune impozabila in Romania pentru care prestatorul datora taxa pe valoarea adaugata in Romania si ca prestatorul trebuia sa emita facturi fiscale cu TVA catre beneficiar.**

Pentru TVA stabilita suplimentar in suma totala de .... lei s-au calculat, in conformitate cu prevederile art.120, alin.(1) din O.G.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicat cu modificarile si completarile ulterioare majorari de intarziere in suma de .... lei.

***In drept, în speta sunt aplicabile prevederile art.120, alin.(1) ,, Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”***

Având în vedere ca nu se contesta modul de calcul al acestora, iar contestatia referitoare la baza de impunere asupra careia s-au calculat majorarile respective a fost respinsa, urmeaza a se respinge contestatia si pentru majorarile de intarziere aferente potrivit principiului de drept „*accessorium sequitur principale*”.

Motivatia contestatoarei prin care se invoca faptul ca: *”firma se incadreaza in prevederile art. 133 alin.(2) lit. c privind Codul fiscal “ si arata ca: “aceasta dispozitie prevede: locul de plecare a unui transport intracomunitar de bunuri, prin exceptie in cazul in care serviciul de transport este prestat unui client care pentru prestarea respectiva, furnizeaza un cod valid de inregistrare in scopuri de T.V.A., atribuit de autoritatile competente dintr-un stat membru, altul decat cel de plecare a transportului, se considera ca transportul are loc in statul membru care a stabilit codul de inregistrare in scopuri de T.V.A.”* nu poate fi retinuta in solutionarea cauzei, fiind irelevanta deoarece contestatoarea a efectuat prestari de servicii respectiv, ***inchirierea unui vehicul cu sofer*** pentru transport bunuri generale incarcate in semiremorci proprietatea Y din Spania care a intocmit toate documentele legate de efectuarea transporturilor.

De asemenea, CMR-urile anexate la contestatia formulata nu apartin societatii contestatoare asa cum rezulta din acestea, precum si din contractul depus care stipuleaza : « soferii companiei romane trebuie sa poarte CMR-ul companiei PVM », si ca urmare s-a aplicat in mod eront stampila SC X SRL

peste casuta de pe CMR - urile companiei Y din Spania, din care rezulta ca aceasta avea calitatea de transportator al bunurilor ai caror destinatari si expeditori erau mentionati la rubricile corespunzatoare.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, in temeiul art. 133 alin.(1) si alin.(2), lit.c art.126 alin. (1), art. 150 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare coroborate cu art. 209, art. 210, si art. 216, alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

## **D E C I D E**

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata impotriva Deciziei de impunere nr. .... de catre **S.C. X SRL din Drobeta Turnu Severin** pentru suma de ..... lei, reprezentând :

- ..... lei, TVA de plata stabilita suplimentar ;
- ..... lei, accesorii aferente TVA de plata stabilita suplimentar.