

D E C I Z I A nr. 294/123/25.02.2014

privind modul de soluționare a contestației depusă de S.C. X SRL înregistrată la AJFP Hunedoara sub nr....

Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara a fost sesizată de AJFP Hunedoara cu adresa nr.... asupra contestației formulate de S.C. X SRL, cu sediul în ..., ..., județul Hunedoara, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală nr.... privind suma de ... lei reprezentând TVA stabilită suplimentar.

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 Hunedoara sub nr...., față de data comunicării Deciziei contestate, 04.12.2013, potrivit semnăturii de primire a petentei de pe adresa de înaintare a Deciziei de impunere și a Raportului de inspectie fiscală.

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, iar în considerarea dispozițiilor exprese ale art.17 din OUG nr.74/2013 coroborat cu art.12 din HG nr. 520/2013 și art.209 alin.(1) din OG nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, petenta solicită anularea Deciziei nr.... privind suma de ... lei reprezentând TVA stabilită suplimentar, susținând următoarele:

Petenta, cu sediu activității în România, efectuează o prestare de serviciu către o societate rezidentă franceză, cu sediul activității în Franța, dar care are și un sediu fix pe teritoriul României. În lumina prevederilor pct.133 alin.(4) lit.a) din HG 44/2004 modificată, dacă beneficiarul prestării de serviciu prezintă dovezi că prestarea în cauză beneficiază sediului activității sale economice din Franța și nu sediului fix din România, prestatorul, adică petenta, trebuie să considere locul prestării de serviciu ca fiind Franța (sediul activității beneficiarului) și să emită factura cu scutire de TVA, ca prestare de serviciu intracomunitară.

Pe lângă documentele prevăzute de lege, prezentate organelor de inspectie fiscală, petenta a prezentat, suplimentar, declarația beneficiarului prestării de serviciu, ..., ca serviciile efectuate de petenta în favoarea beneficiarului privesc sediul activităților sale din Franța, identificat din punct de vedere al TVA cu codul

De asemenea, petenta a prezentat organelor de inspectie contractul de prestări servicii încheiat cu beneficiarul francez și susține că plata a fost ordonată de beneficiar tot de la sediul activității sale economice din Franța.

Față de argumentele prezentate, se solicită admiterea contestației.

II. Prin Raportul de Inspectie fiscală care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr...., organele de inspectie fiscală au consemnat următoarele:

SC XSRL a depus decontul de TVA întocmit pentru luna septembrie 2013 cu opțiunea de rambursare a soldului sumei negative a TVA în sumă de ... lei, înregistrat la AFP-CM ... sub nr. ..., la DGFP a județului Hunedoara sub nr.... .

În perioada 01.08.2013- 30.09.2013, societatea verificată a achiziționat deseuri de fier vechi, combustibil, a înregistrat servicii executate de terti, servicii de telefonie, utilități (apa, gunoi, energie electrică) etc.

În luna august 2013 societatea efectuează lucrări de prestări servicii, respectiv demontare, încărcare și transport piese de vagoane, recuperate conform recomandărilor partenerului de afaceri ... și prevăzute în contractul nr....

Contravaloarea preștirilor de servicii , în suma de ... lei, este facturată de SC XSRL către ... prin factura nr.... și declarată prin declarația cod 390 ca prestare de servicii intracomunitară.

Din nota explicativă dată de administratorul societății și din documentele prezentate, rezultă că prestarea de servicii s-a realizat pe teritoriul României la punctul de lucru din ..., asupra unor bunuri care le-au fost puse la dispoziție tot pe teritoriul României.

În luna septembrie 2013, s-a constatat că societatea înregistrează în evidența contabilă și declară la organul fiscal teritorial achiziție intracomunitară de la ... în valoare totală de ... lei (... euro), reprezentând fier vechi nepregătit.

Din verificarea documentelor financiar-contabile rezultă că pe invoice nr. ..., emis de ..., este înscris un cod de TVA ... și nu un cod de Franța.

Conform bazei de date a A.N.A.F – Registrul persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA, conform art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, persoana impozabilă ... este înregistrată în scopuri de TVA în România din ..., cod de înregistrare ..., având domiciliul fiscal Municipiul București, ...

Astfel, în vederea determinării stării de fapt fiscale în conformitate cu prevederile art. 94 din OG. nr.92/2003 R, administratorului societății i-a fost solicitată o nota explicativă, acesta afirmând că *“achiziția de fier vechi de la ... a fost eronat declarată ca fiind intracomunitară”*

SC XSRL a prezentat organelor de inspecție fiscală un contract (tradus din limba franceză, fără a fi autentificat de un traducător autorizat) încheiat cu ..., prin care societatea XSRL va proceda la tăierea a ... vagoane aflate pe teritoriul României.

Ca urmare a celor prezentate, rezultă că SC XSRL a efectuat o achiziție de fier vechi de la ... înregistrată în scopuri de TVA în România, operațiune supusă măsurilor de simplificare prevăzute la art.160, alin(2) din Legea nr.571/2003 R, iar prestarea de servicii fiind efectuată asupra acestor bunuri, este operațiune impozabilă în România pentru care se aplică cota standard de 24%.

Pe cale de consecință, organele de inspecție fiscală au modificat baza impozabilă cu suma de ... lei , stabilind o diferență de TVA colectată în valoare totală de ... lei aferentă preștirilor de servicii intracomunitare.

III. Având în vedere susținerile contestatoarei , constatările organelor fiscale și actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

SC XSRL are sediul in ..., ..., fiind inmatriculata la ORC Hunedoara sub nr. J20/..., CUI ..., reprezentata prin ... in calitate de administrator.

Cauza supusa solutionarii o constituie legalitatea masurii de taxare, din punct de vedere al TVA, a serviciilor prestate in Romania de petenta pentru un beneficiar cu sediul activitatilor sale in Franta, identificat din punct de vedere al TVA cu codul ..., in conditiile in care acest beneficiar nu face dovada că aceste servicii au fost prestate către sediul activității sale economice din Franta.

In fapt, intre SC XSRL si ... s-a incheiat un contract de prestari servicii nr.... prin care prestatorul, adica SC XSRL, se obliga sa efectueze operatii de demontare, incarcare si transport de piese de vagoane, recuperate conform indicatiilor beneficiarului, adica Contravaloarea prestarilor de servicii , in suma de ... lei, a fost facturata de SC XSRL catre ... prin factura nr.... si declarata, initial, prin declaratia cod 390 depusa in 20.09.2013 ca livrare intracomunitara. Ulterior, prin declaratie rectificativa , depusa in data de 08.11.2013, aceeasi operatiune este declarata ca achizitie intracomunitara, iar printr-o alta declaratie rectificativa, din aceeasi data, 08.11.2013, operatiunea este declarata ca prestare de servicii intracomunitara.

Bunurile asupra carora s-au efectuat operatiunile nominalizate mai sus au fost puse la dispozitia prestatorului de catre ..., inregistrata in scopuri de TVA si in Romania, cod de inregistrare ... conform adresei transmise catre SC XSRL in data de 01.07.2013 si prin care ... solicita prestatorului sa initieze *“taierea a ... vagoane a caror numere urmeaza a va fi indicate...Vagoanele vor fi taiate fara a mai putea fi refolosite pe calea ferata”*.

Pe factura de achizitie a acestor vagoane nr...., vanzatorul, ..., este identificat cu cod de inregistrare in scopuri de TVA ..., dar in NIR-ul intocmit de petenta , furnizorul este trecut cu codul FR ...Acelasi cod este trecut si in jurnalul de cumparari incheiat pe luna septembrie 2013.La solicitarea de clarificari a organelor fiscale, reprezentantul petentei a raspuns ca a fost declarata eronat ca achizitie intracomunitara si, in fapt, reprezinta o achizitie de fier vechi de la intern pentru care se aplica taxarea inversa.

In vederea identificarii vagoanelor ce urmeaza a fi supuse operatiunilor de demontare de catre SC XSRL, organele fiscale solicita Autoritatii Feroviare Romane clarificari privind proprietarul acestor vagoane, utilizatorul lor, precum si locul unde se afla.Prin raspunsul dat, Autoritatea Feroviara Romana precizeaza ca ...din cele ... vagoane enumerate *“apar in Registrul Francez al Vehiculelor Feroviare, dar nu este specificat proprietarul si figureaza ca retrase din circulatie.”* Cel de-al ...lea vagon *“are numar de circulatie german, dar nu apare in Registrul European al Vehiculelor”*.

Prin contestatie petenta sustine ca efectueaza o prestare de serviciu catre o societate rezidenta franceza, cu sediul activitatii in Franta, dar care are si un sediu fix pe teritoriul Romaniei. Daca beneficiarul prestarii de serviciu prezinta dovezi ca prestarea in cauza beneficiaza sediului activitatii sale economice din Franta si nu sediului fix din Romania, prestatorul, adica petenta, trebuie sa considere locul

prestării de serviciu ca fiind Franta (sediul activitatii beneficiarului) si sa emita factura cu scutire de TVA, ca prestare de serviciu intracomunitara. Pe langa documentele prevazute de lege, prezentate organelor de inspectie fiscala, petenta a prezentat, suplimentar, declaratia beneficiarului prestării de serviciu, ..., ca serviciile efectuate de petenta in favoarea beneficiarului privesc sediul activitatilor sale din Franta, identificat din punct de vedere al TVA cu codul

De asemenea, petenta a prezentat organelor de inspectie contractul de prestari servicii incheiat cu beneficiarul francez si sustine ca plata a fost ordonata de beneficiar tot de la sediul activitatii sale economice din Franta.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal R, unde la art.133 este definit locul prestării de servicii dupa cum urmeaza:

“Art.133

Locul prestării de servicii

(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.”*

In Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG 44/2004 , la pct.13 se precizeaza:

“ 13. (1) Pentru stabilirea locului prestării serviciilor potrivit prevederilor [art. 133](#) alin. (2) și (3) din Codul fiscal, se are în vedere noțiunea de persoană impozabilă, astfel cum este aceasta definită din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

.....
(3) *Pentru a se califica drept sediu fix al unei persoane impozabile, gradul de permanență și structura acestuia în ceea ce privește resursele tehnice și umane trebuie să fie suficiente pentru a efectua regulat prestări de servicii impozabile, în cazul sediului fix de la care sunt prestate servicii conform [art. 133](#) alin. (3) din Codul fiscal, sau pentru a fi capabil să primească și să utilizeze serviciile respective, în cazul sediului fix către care sunt furnizate servicii, conform [art. 133](#) alin. (2) din Codul fiscal.*

(4) *În situația în care un prestator stabilit în România furnizează servicii care intră sub incidența [art. 133](#) alin. (2) din Codul fiscal către:*

a) o persoană impozabilă care are sediul activității economice în afara României, dar este stabilită în România prin sediu/sedii fix/fixe, se va considera că locul prestării serviciilor este locul în care beneficiarul și-a stabilit sediul activității sale economice sau, după caz, un sediu fix situat în alt stat, dacă

beneficiarul poate prezenta dovezi suficiente prestatorului pentru a demonstra că aceste servicii au fost prestate către sediul activității sale economice sau către un sediu fix stabilit în alt stat, și nu către sediul/sediile fix/fixe din România;

b) o persoană impozabilă care are sediul activității economice în România, dar este stabilită în afara României prin sediu/sedii fix/fixe, se va considera că locul prestării serviciilor este sediul fix către care serviciile sunt prestate, dacă beneficiarul poate prezenta dovezi suficiente prestatorului pentru a demonstra că aceste servicii nu au fost prestate către sediul activității economice din România, ci către sediul/sediile fix/fixe din afara României. Dovezile pe care beneficiarul poate să le prezinte pentru a demonstra că serviciile sunt în fapt prestate către sediul activității sale economice sau către un sediu fix pot consta în: contractul și/sau formularul de comandă care identifică sediul care primește serviciile, faptul că sediul respectiv este entitatea care plătește pentru serviciile respective sau costul serviciilor este în fapt suportat de respectiva entitate, natura serviciilor permite identificarea, în mod particular, a sediului/sediilor către care serviciul este prestat, orice alte informații relevante pentru stabilirea locului prestării.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta ca petenta presteaza “servicii de demontare, incarcare si transport piese vagoane”, conform celor mentionate in contractul incheiat cu beneficiarul, pentru, pe care le factureaza acestuia pe un cod de inregistrare in scopuri de TVA emis de autoritatile franceze. De asemenea, societatea beneficiara este inregistrata in scopuri de TVA si in Romania, printr-un sediu fix situat in Bucuresti.

Mentionam ca petenta presteaza aceste servicii la punctul de lucru din ..., asupra unor vagoane puse la dispozitia sa de ... tot pe teritoriul Romaniei.

In lumina textelor de lege mai sus enuntate, se poate observa ca pentru a considera ca serviciul prestat de catre SC XSRL beneficiaza sediului activității economice a beneficiarului, in speta Franta, este necesara prezentarea unor dovezi suficiente prestatorului pentru a demonstra că aceste servicii au fost prestate către sediul activității sale economice.

Desi petenta invoca prezentarea, ca si dovezi, a unor documente ca:

- declaratia beneficiarului prestarii de serviciu, ..., ca serviciile efectuate de petenta in favoarea beneficiarului privesc sediul activitatilor sale din Franta;
- contractul de prestari servicii incheiat cu beneficiarul francez si sustine ca plata a fost ordonata de beneficiar tot de la sediul activitatii sale economice din Franta, acestea nu sunt suficiente pentru a demonstra ca sediul activitatii economice a beneficiarului, respectiv Franta, beneficiaza de efectul acestei prestari.

Ordonarea unei plati intr-un cont bancar dintr-o tara de rezidenta, nu prezinta relevanta in cuantificarea efectului pe care o prestare de serviciu il are asupra sediului activitatii din aceasta tara. La fel, simpla declaratie a beneficiarului ca serviciile efectuate de petenta profita sediului din Franta a activitatii sale, nu poate fi considerata suficienta, atata timp cat nu se bazeaza pe niste fapte si rezultate ce pot fi verificate si care genereaza efecte reale.

Suficienta dovezilor la care face referire textul de lege presupune ca in spatele unor documente similare contractelor sau care permit identificarea, în mod particular, a sediului/sediilor către care serviciul este prestat , stau niste operatiuni identificabile .

Din declaratia 394 depusa in luna august si septembrie 2013 de catre petenta, rezulta ca produsele rezultate in urma taierii vagoanelor nu sunt vandute operatorului ... sau trimise catre sediul din Franta al acestuia, deci rezultatul prestarii de catre SC XSRL a serviciilor prevazute in contractul incheiat cu ... nu profita acestui sediu, motiv pentru care prestarea nu poate fi considerata, din punct de vedere fiscal, intracomunitara. Mentionam ca aceste produse sunt valorificate catre societati comerciale de profil din Romania.

Concluzionand, organul de solutionare constata ca SC XSRL a efectuat o achizitie de fier vechi din Romania, care reprezinta o operatiune supusa masurilor de simplificare prevazute la art.160 alin(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal R, iar prestarea de servicii efectuata asupra acestor bunuri, este operatiune impozabila in Romania pentru care se aplica cota standard de 24%, neputand fi dovedit modul in care aceasta prestare beneficiaza sediului din Franta al

Potrivit prevederilor art.150 din Codul fiscal,

“ *Persoana obligată la plata taxei pentru operațiunile taxabile din România*

(1) Persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu, este persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii....”

Astfel, SC XSRL datoreaza suma de ... lei reprezentand TVA aferenta prestarilor de servicii contractate cu

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 SC XSRL impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr.... privind suma de ... lei reprezentand TVA stabilita suplimentar.

2. Prezenta decizie se comunica la:

- S.C. XSRL , cu sediul in ..., ... judetul Hunedoara
- DGRFP Timisoara - AJFP Hunedoara.

3. 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,

...

