

DECIZIA nr. 30 din 15.07.2009

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art. 209 din O.G. nr.92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Activitatea de Inspectie Fiscala prin adresa nr. 22725/22.06.2009 si inregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr. 9114/22.06.2009 asupra contestației formulată de SC X SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata nr.../03.06.2009 cu privire la suma de ... lei RON reprezentând TVA stabilita suplimentar de plata si majorari de intarziere.

Contestația a fost depusă în termenul legal, prevazut la art. 207 pct. (1) din O.G. nr. 92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală.

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual si confirmată cu ștampila societății, în conformitate cu prevederile art. 206 din O.G. nr. 92/24.12.2003 R.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 206, art. 207 si art. 209 din O.G. nr. 92/24.12.2003/R privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea contestației .

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta SC X SRL contesta decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr.../03.06.2009 prin care organul de control a stabilit o obligatie suplimentara de plata la TVA in suma de ... lei (... lei -suma respinsa la rambursare si ... lei ramasa de plata) si majorari de intarziere in suma de ... lei, motivand urmatoarele:

- societatea realizeaza venituri din intermediari tranzactii financiare scutite de TVA dar cu drept de deducere conform art. 141 alin. (2) lit. a) pct. 4 coroborat cu art. 145 alin. (2) lit. d) din Codul fiscal.

- “prin art. 145 alin. (2) lit. d) din Legea 571/2003 se prevede ca o exceptie privind dreptul de deducere a tva in cazul persoanelor impozabile care realizeaza venituri din operatiunile scutite de tva fara drept de deducere respectiv vanzarea-cumpararea de valuta DACA ACESTE OPERATIUNI SE REALIZEAZA DE INTERMEDIARI CARE ACTIONEAZA IN NUMELE SI IN CONTUL ALTEI PERSOANE, INTERMEDIARI CARE INTERVIN IN DERULAREA UNOR ASTFEL DE OPERATIUNI.”

- SC X SRL este asociat secund ce actioneaza independent in numele si pe contul clientului avand drepturile si obligatiile mentionate in contractul de asociere in participatiune.

- Petenta mentioneaza ca societatea a inregistrat achizitiile de bunuri si prestarile de servicii cu tva deductibila si a dedus taxa pentru perioada 01.01.2007-31.03.2009 iar taxa colectata aferenta vanzarii autoturismului a fost scazuta din taxa deductibila in anul 2008.

Fata de cele mentionate mai sus petenta solicita sa fim de acord cu stabilirea statutului de intermediar pentru societate si in consecinta cu rambursarea tva-ului in suma de ... lei, anulara impozitului suplimentar de plata in suma de ... lei si a dobanzilor aferente in suma de ... lei.

II. Prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr.../03.06.2009, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala, au stabilit la SC X SRL obligatii fiscale suplimentare de plata in suma de ... lei reprezentand TVA respins la rambursare in suma de ... lei, TVA ramasa de plata in suma de ... lei si majorari de intarziere in suma de ... lei.

Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr.../03.06.2009 a fost emisă in baza raportului de inspectie fiscală partiala nr.../03.06.2009, prin care organul de inspectie fiscală a constatat ca agentul economic a dedus eronat TVA in suma de ... lei aferenta achizitiilor de bunuri, fara a calcula pro-rata anuala, societatea inregistrand in perioada verificata , venituri din operatiuni scutite fara drept de deducere (cumparare si vanzare de valuta) si venituri taxabile (vanzare de autoturism).

Pentru neplata in termen a taxei pe valoarea adaugata mentionata mai sus, s-au calculat majorari de intarziere aferente in suma de ... lei, conform prevederilor legale.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a sustinerilor petentei cât si a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă organele fiscale din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala au stabilit in conformitate cu prevederile legale in sarcina SC X SRL, o diferență de plata in suma de ... lei reprezentand tva respins la rambursare in suma de ... lei, tva suplimentar ramas de plata in suma de ... lei si majorari de intarziere in suma de ... lei.

In fapt, organele fiscale din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P. Tulcea, in baza OG 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală cu modificarile si completarile ulterioare, HG 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG 92/2003 si a decontului cu suma negativa de TVA cu optiune de rambursare (inregistrat la DGFP Tulcea sub nr.../06.04.2009, aferent trimestrului I 2009), au verificat modul de stabilire, evidentiere, virare si declarare a taxei pe valoarea adaugata la SC X SRL.

Verificarea s-a efectuat pentru perioada 01.01.2007 -31.03.2009.

Inspectia fiscală a fost partiala si s-a finalizat prin intocmirea Raportului de inspectie fiscală partiala nr.../03.06.2009, în baza căruia s-a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr.../03.06.2009, prin care s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare de plata in suma de ... lei (... lei-TVA respinsa la rambursare, ... lei - TVA ramasa de plata si ... lei-majorari de intarziere), pe care petenta o contesta.

In perioada supusa inspectiei fiscale partiale agentul economic a obtinut venituri scutite de TVA, "fara drept de deducere", conform art. 141, alin. (2), lit. a), pct. 4, din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, vanzare-cumparare de valuta, si venituri impozabile (vanzare autoturism Logan in valoare totala de ... lei din care TVA colectata in suma de ... lei).

Agentul economic nu calculeaza pro-rata pentru perioada verificata potrivit art. 147 alin. (1) si (5) din Legea nr. 571/2003.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca in perioada verificata, petenta a dedus eronat taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de mijloace fixe (calculator-sistem DC-X-Line), obiecte de inventar si prestari de servicii (chirie, telefon, energie electrica, etc) in suma de ... lei, neacceptandu-se la rambursare suma solicitata prin decontul de TVA nr../22.04.2009 cu obtiunea de rambursare a soldului sumei negative, in cuantum de ... lei aferent lunii martie 2009, iar la data de 31.03.2009 petenta are TVA de plata in suma de ... lei.

Pentru diferentele de plata stabilite, s-au calculat majorari de intarziere in suma de ... lei, conform prevederilor legale.

In drept, cauza isi găsește soluționarea in prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal si HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

Art. 126 alin. (9) lit. c) din Legea nr. 571/2003, prevede:

"(9) Operatiunile impozabile pot fi:

c) **"operatiunile scutite de taxa fara drept de deducere, pentru care nu se datoreaza taxa si nu este permisa deducerea taxei datorate sau achitate pentru achizitii. In prezentul titlu aceste operatiuni sunt prevazute la art.143 - 141 1:"**

Art. 141 alin. 2 lit. a) pct. 4 din Legea 571/2003, prevede:

"(2) Urmatoarele operatiuni sunt, de asemenea, scutite de taxa:

a) prestarile urmatoarelor servicii de natura financiar - bancara:

.....
4. tranzactii, inclusiv negocierea, privind valuta, bancnotele si monedele utilizate ca mijloc legal de plata, cu exceptia obiectelor de colectie,..."

Art. 147 alin. (1), (5), (8) si (9) din Legea 571/2003, prevede:

"Deducerea taxei pentru persoana cu regim mixt si persoana partial impozabila

(1) **Persoana impozabila care realizeaza sau urmeaza sa realizeze atat operatiuni care dau drept de deducere, cat si operatiuni care nu dau drept de deducere este denumita in continuare persoana impozabila cu regim mixt.** Persoana care realizeaza atat operatiuni pentru care nu are calitatea de persoana impozabila, in conformitate cu prevederile art. 127, cat si operatiuni pentru care are calitatea de persoana impozabila este denumita persoana partial impozabila.

.....
(5) Achizițiile pentru care nu se cunoaște destinația, respectiv dacă vor fi utilizate pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere sau pentru operațiuni care nu dau drept de deducere, ori pentru care nu se poate determina proporția în care sunt sau vor fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere și operațiuni care nu dau drept de deducere se evidențiază într-o coloană distinctă din jurnalul pentru cumpărări, iar taxa deductibilă aferentă acestor achiziții se deduce pe baza de pro-rata.
.....

(8) Pro-rata definitivă se determină anual, iar calculul acesteia include toate operațiunile prevăzute la alin. (6), pentru care exigibilitatea taxei ia naștere în timpul anului calendaristic respectiv. Pro-rata definitivă se determină procentual și se rotunjește până la cifra unităților imediat următoare. La decontul de taxă prevăzut la art. 156 2, în care s-a efectuat ajustarea prevăzută la alin. (12), se anexează un document care prezintă metoda de calcul al pro-rata definitivă.

(9) Pro-rata aplicabilă provizoriu pentru un an este pro-rata definitivă, prevăzută la alin. (8), determinată pentru anul precedent, sau pro-rata estimată pe baza operațiunilor prevăzute a fi realizate în anul calendaristic curent, în cazul persoanelor impozabile pentru care ponderea operațiunilor cu drept de deducere în totalul operațiunilor se modifică în anul curent față de anul precedent. Persoanele impozabile trebuie să comunice organului fiscal competent, la începutul fiecărui an fiscal, cel mai târziu până la data de 25 ianuarie inclusiv, pro-rata provizorie care va fi aplicată în anul respectiv, precum și modul de determinare a acesteia. ...”

Nu poate fi reținut în soluționare favorabilă a contestației afirmatia petentei “cf. art. 129 (3) lit.e) din Codul fiscal cât și a Normelor de aplicare se consideră servicii de intermediere, intermedierea efectuată de o persoană care acționează în numele și în contul altei persoane atunci când intervine într-o prestare de servicii. În sensul prezentelor Norme intermediarul care acționează în numele și în contul altei persoane este persoana care acționează în calitate de mandatar conform Codului Comercial. Considerăm că îndeplinim calitatea de mandatar definită de Codul Comercial în relația dintre persoanele fizice în calitate de vânzător - cumpărător de valută și SC Y în calitate de client furnizor de valută.”, deoarece în contractul de asociatiune în participatiune nr../09.02.2006, se precizează la cap. II-OBIECTUL CONTRACTULUI pct. 2.1 “ Asociatiunea în participatiune constituită prin prezentul contract are ca temei legal art. 251-256 din Codul comercial, este o asociatiune independentă, fără personalitate juridică”, are ca principiu “principiul independenței juridice a fiecărui asociat” și nu are calitatea de mandatar (asa cum afirmă petenta) ce este prevăzut în Codul comercial la art. 374-391.

Din textele de lege prezentate mai sus, rezulta ca tranzactiile privind valuta sunt operatiuni scutite de taxa fara drept de deducere (art. 126 alin. (9) lit. a) coroborat cu art. 141 alin. (2) lit. a) pct. 4 din Legea nr. 571/2003), iar persoana impozabila care realizeaza sau urmeaza sa realizeze atat operatiuni care dau drept de deducere cat si operatiuni care nu dau drept de deducere este o persoana impozabila cu regim mixt (art. 147 alin. (1) din Legea 571/2003), si TVA se deduce pe baza de pro-rata (art. 147 alin. (5) din Legea 571/2003).

Avand in vedere cele relatate mai sus, si faptul ca petenta in perioada verificata a obtinut venituri din cumparare-vanzare de valuta (01.01.-31.12.2007 si 01.01.-31.03.2009), **operatiuni ce sunt scutite de TVA “fara drept de deducere”**, iar in perioada cand a realizat si venituri taxabile (2008) petenta nu a calculat pro-rata, organul de inspectie fiscala a calculat pro-rata stabilind ca petenta nu are drept de deducere a TVA aferenta achizitiilor de mijloace fixe, obiecte de inventar si prestari de servicii (chirii, telefon, en. electrica, etc) cu respectarea prevederilor legale, si urmeaza a se respinge ca neantemeiata contestatia formulata de SC X SRL privind suma de ... lei reprezentand TVA neacceptat la deducere (... lei - TVA respins la rambursare si ... lei - TVA ramas de plata).

Referitor la majorarile de întârziere în suma de ... lei stabilite de organul de inspectie fiscală din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala, pentru neplata în termen a taxei pe valoarea adaugata prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentar de plata nr.../03.06.2009, se reține:

Art. 116 alin (1) din OG 92/2003 R, prevede:

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

Avand in vedere ca petenta datoreaza bugetului general consolidat TVA, iar aceasta nu a fost achitata in termen, petenta datoreaza si majorari de intarziere in suma de ... lei, calculate de organul de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile legale mentionate, urmeaza a se respinge contestatia cu privire la acest capat de cerere.

Fata de cele reținute în prezenta decizie, în temeiul art. 209 si art. 216 din OG 92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Art. 1 Respingerea ca neantemeiata a contestatiei formulata de SC X SRL privind suma de ... lei (... lei-TVA respinsa la rambursare, ... lei - TVA ramasa de plata si .. lei-majorari de intarziere), stabilita prin Decizia de impunere nr.../03.06.2009 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala .

Art. 3 Prezenta decizie poate fi atacată in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ.

DIRECTOR COORDONATOR