

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
A JUDETULUI HARGHITA**

DECIZIA nr. 23 din 20 aprilie 2005

privind solutionarea contestatiei formulata de

Societatea comerciala X SRL

inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Harghita sub
nr./2005

Directia Generala a Finantelor Publice Harghita a fost sesizata de Activitatea de Control Fiscal din cadrul directiei generale, prin adresa nr./2005, asupra contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.**, cu sediul in, judetul Harghita.

Contestatia este formulata impotriva deciziei de impunere nr./2005, emisa de D.G.F.P. Harghita - Activitatea de inspectie fiscala, prin care s-a stabilit suma de **lei**, reprezentand taxa pe valoarea adaugata neacceptata la rambursare.

Cauza supusa solutionarii se incadreaza in prevederile art.174 coroborat cu art.178(1) lit.a) din OG nr.92/2003 - republicat - privind Codul de procedura fiscala.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.176 (1) din Codul de procedura fiscala-republicat.

Organul de solutionare a contestatiei, constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art.174, art.178 (1) si art.176 (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala-republicat, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte asupra cauzei.

I. Prin contestatia inregistrata la Activitatea de control fiscal Harghita sub nr./2005, societatea solicita anularea deciziei de impunere susmentionata si rambursarea taxei pe valoarea adaugata in suma de lei, invocand in sustinere urmatoarele motive:

Societatea a functionat in perioada..., lichidata conform certificatului de radiere nr./2004, optand de la infiintare ca platitoara de TVA, avand ca obiect de activitate productia, prelucrarea si conservarea carnii. Administrarea societatii s-a facut la sediul social, avand doua puncte de lucru, unul la..., inregistrat la ORC Harghita prin incheiere nr. si celalalt in Germania,..., inregistrat la ORC Harghita prin Rezolutia nr..

Societatea de la infiintare a avut activitate, incepand cu organizarea activitatii, angajatii societatii au fost detasati in Germania pentru a executa lucrari de antrepriza, beneficiand de toate drepturile si obligatiile de angajati conform Conventiei interguvernamentale romano-germana aprobata prin HG nr.167/1991 si Ordinului nr.676/12.12.2003.

Societatea in anul 2003 a avut 36 salariati, iar in anul 2004 42 salariati care au lucrat la sediul social din..., la reprezentanta societatii din Germania in orasul, la punctul de lucru in orasul... cu firma Y. Lucrarile au fost executate in baza contractului de lucru incheiat intre SC X SRL si firma Y din Germania, avand Aprobarea nr./2003 de la Ministerul Muncii si Solidaritatii Sociale si Familiei. Obiectul contractului de lucru era ca angajatii societatii contestatoare la comanda sa transeze in bucati mari si mici porci si purcele in spatiul asigurat de firma Y, cu echipamentele si uneltele intreprinzatorului. Se anexeaza documentele la care se face referire in contestatie.

Societatea contestatoare nu este de acord cu constatarea organelor de control ca societatea in perioada de functionare nu a avut operatiuni taxabile. In acest sens precizeaza ca *operatiunile efectuate in Germania au fost incluse in bilantul consolidat al societatii, iar aceste operatiuni sunt considerate taxabile potrivit prevederilor legale care reglementeaza TVA*. Formularistica si evidentierea acestor operatiuni s-a facut dupa legislatia germana intru-cat activitatea s-a desfasurat pe teritoriul acesteia.

Contestatoarea face referire si la prevederile art.145(4) lit.b) din Codul fiscal potrivit carora *persoana impozabila are drept de deducere TVA si la operatiuni rezultate din activitatile economice pentru care locul este considerat a fi in strainatate, daca TVA ar fi deductibil, in cazul in care operatiunea s-ar desfasura in tara*.

Societatea precizeaza ca taxa pe valoarea adaugata dedusa este aferenta operatiunilor efectuate in interesul societatii, organele de control au concluzionat in mod general ca societatea neavand dreptul la rambursarea TVA, fara sa precizeze concret operatiunile care nu au legatura cu activitatea societatii. In patrimoniul societatii nu au ramas bunuri mobile sau imobile.

II. Organele de control ale Directiei generale a finantelor publice Harghita - Activitatea de control fiscal prin decizia de impunere nr./2005 au stabilit ca societatea contestatoare in perioada verificata *nu a realizat operatiuni impozabile, nu a desfasurat activitate, astfel nu are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta intrarilor de bunuri si servicii care nu au participat la realizarea de operatiuni impozabile.*

Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de.2005 in urma unei ***inspectie fiscala partiala***, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, organele de control au constatat ca SC X SRL nu are drept de rambursare a sumei negative TVA de lei, solicitata prin decontul cu optiune de rambursare TVA nr./2004, ca taxa pe valoarea adaugata nejustificata, invocand prevederile art.22(4) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata si art.145(3) din Legea

nr.571/2003 potrivit carora " persoanele impozabile ... au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente bunurilor si serviciilor destinate realizarii de operatiuni taxabile."

S-a constatat ca societatea in perioada verificata pe baza facturilor si bonurilor fiscale emise de furnizori pentru cheltuielile cu chirie, energie, carburanti, materiale consumabile, autoturism, obiecte de inventar, etc. inregistrate in jurnalul pentru cumparari si cuprinse in deconturile lunare, deduce taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, fata de care taxa pe valoarea adaugata colectata este de lei rezultata din vanzarea autoturismului si a obiectelor de inventar in luna.. 2004.

III. Avand in vedere constatările organului de control, sustinerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei, precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Perioada verificata 01.06.2002 - 30.09.2004.

Directia generala a finantelor publice Harghita este investita sa stabileasca daca S.C. X S.R.L. are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta bunurilor si serviciilor achizitionate si implicit de rambursare, in conditiile in care in tara nu a realizat operatiuni taxabile din activitatea de baza, dar realizand operatiuni din activitatea de baza prin punctul de lucru din Germania, avand la baza contractul de lucru cu firma germana si aprobarea de la Ministerul Muncii si Solidaritatii Sociale si Familiei.

In fapt, SC X SRL a avut ca obiect de activitate productia, prelucrarea si conservarea carnii, de la infiintare platitor de TVA. In cursul anului 2002 a fost infiintat un punct de lucru in Germania,, inregsitrat la Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunalul Harghita prin Rezolutia nr./2002.

Societatea contestatoara in data de .2003 a incheiat un contract cadru de lucru si un contract partial de prestare la acesta cu firma Y din Germania, obiectul contractului era ca angajatii SC X SRL la comanda sa transeze in bucati mari si mici porci si porcele in spatiul asigurat de firma Y, cu echipamentele si uneltele intreprinzatorului. Societatea a obtinut Aprobare nr./2003 de la Ministerul Muncii si Solidaritatii Sociale si Familiei privind repartizarea contingentului pentru contractul de lucrari in R.F.Germania, pe perioada... pentru ... persoane.

Contestatoara a mai depus situatiile financiare incheiate la 30.06.2004, inregistrate la Administratia finantelor Publice M-Ciuc sub nr./2004, din care rezulta ca aceasta a avut cifra de afaceri in suma de mii lei, care este reflectata si in balanta de verificare "consolidata" intcomita la 30.06.2004. Din balanta de verificare "consolidata" intocmita

la 30.09.2004 se rezulta venituri totale in suma de lei, din care venituri din prestari de servicii contabilizate in contul 704 suma de lei, reprezentand contravaloarea prestatiei efectuate in Germania prin contractul de antrepriza cu firma Y.

In drept, in ce priveste operatiunile impozabile si teritorialitatea prestarilor de servicii in sensul taxei pe valoarea adaugata sunt reglementate de Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care la art.129(1), precizeaza:"Se considera prestare de servicii orice operatiune care nu constituie livrare de bunuri.", iar art.133 prevede:"**Locul prestarii de servicii**

(1) Locul prestarii de servicii este considerat a fi locul unde prestatorul îsi are stabilit sediul activitatii economice sau un sediu permanent de la care serviciile sunt efectuate sau, în lipsa acestora, domiciliul sau reedificatia sa obisnuita.

(2) Prin exceptie de la alin. (1), pentru urmatoarele prestari de servicii, locul prestarii este considerat a fi:

c) sediul activitatii economice sau sediul permanent al beneficiarului pentru care sunt prestate serviciile sau, în absenta acestora, domiciliul sau resedinta obisnuita a beneficiarului în cazul urmatoarelor servicii: [...]

8. punerea la dispozitie de personal;"

Normele metodologice pentru aplicarea Codului fiscal, in acest sens, precizeaza:

"14. Pentru operatiunile prevazute la art. 133 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal, locul prestarii este situat în tara în care beneficiarul îsi are stabilit sediul activitatii economice sau un sediu permanent ori, în lipsa unui astfel de sediu, domiciliul sau reedificatia sa obisnuita, pentru care serviciile sunt prestate. Aceasta regula constituie o exceptie de la prevederile art. 133 alin. (1) din Codul fiscal si este denumita "taxare inversa", deoarece obligatia platii taxei pe valoarea adaugata revine beneficiarului prestarii de servicii si nu prestatorului.[...] . Când persoane române presteaza servicii de natura celor prevazute la art. 133 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal pentru beneficiari persoane stabilite în strainatate, locul prestarii este considerat a fi în strainatate, iar prestatorii români pot sa-si exercite dreptul de deducere potrivit prevederilor art. 145 alin. (4) lit. b) din Codul fiscal."

Prevederi similare au fost aplicabile si pana la 31.12.2003, Normele metodologice de aplicare a Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, aprobata prin HG nr.598/2002, precizeaza:"(4) Pentru operatiunile prevazute la art. 7 alin. (1) lit. c) din lege locul prestarii este situat în țara în care beneficiarul îsi are stabilit sediul

activității sau, în lipsa acestuia, domiciliul stabil al acestuia.[...]; **Operatiunile prevazute la art. 7 alin. (1) lit. c) din lege, efectuate de prestatori din România, contractate cu beneficiari din strainatate, nu sunt impozabile în România, iar prestatorii au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata potrivit prevederilor art. 22 alin. (4) lit. d) din lege.[...]**".

Din documentele aflate in dosarul cauzei se rezulta ca societatea contestatoara prin salariatii sai a efectuat prestare de serviciu in Germania, astfel sunt aplicabile prevederile susmentionate, adica aceste operatiuni nu sunt impozabile in Romania, dar are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata potrivit reglementarilor legale in vigoare in perioadele respective. Regimul deducerilor pana la 31.12.2003 a fost reglementat de art. 22 din Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, potrivit caruia:

"(1) Dreptul de deducere ia naotere în momentul în care taxa pe valoarea adaugata deductibila devine exigibila.

[...]

(4) Persoanele impozabile înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente bunurilor oi serviciilor destinate realizarii de:

a) operațiuni taxabile;[...]

(5) Taxa pe valoarea adaugata prevazuta la alin. (4) pe care persoana impozabila are dreptul sa o deduca este:

a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa îi fie livrate, oi pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa îi fie prestate de catre o alta persoana impozabila înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata;[...]

(6) **Bunurile si serviciile achiziționate pentru realizarea operațiunilor prevazute la alin. (4) cuprind materiile prime oi materialele, combustibilul oi energia, piesele de schimb, obiectele de inventar oi de natura mijloacelor fixe, precum si alte bunuri si servicii ce urmeaza a se reflecta în cheltuielile de producție, de investiții sau de circulație, dupa caz.**", iar Normele metodologice de aplicare a Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, aprobata prin HG nr.598/2002, la art.60 precizeaza:" (1) Dreptul de deducere prevazut la alin. (4) al art. 22 din lege se refera la achizițiile de bunuri oi/sau de servicii destinate realizarii operațiunilor prevazute la același alineat, inclusiv pentru realizarea de investiții necesare efectuării de astfel de operațiuni.[...]

(5) **Persoanele impozabile care desfaoara în strainatate operațiuni care, daca ar fi efectuate în România, ar da drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata au dreptul la deducerea taxei pe**

valoarea adaugata aferente achizițiilor efectuate în țara, destinate realizării acestor operațiuni. Prin operațiuni efectuate în strainatate se înțelege prestarile de servicii pentru care locul prestării se situează în strainatate, potrivit prevederilor art. 7 din lege, ori livrarile de bunuri pentru care locul livrării este situat în strainatate, potrivit prevederilor art. 6 din lege."

Regimul deducerilor de la 01.01.2004 a fost reglementat de art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care prevede: " (1) Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adaugata deductibila devine exigibila.[...]

(3) Daca bunurile ori serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:

a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa îi fie livrate, ori pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa îi fie prestate de o alta persoana impozabila;

b) taxa pe valoarea adaugata achitata pentru bunurile importate.

(4) De asemenea, se acorda oricarei persoane impozabile, înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata prevazuta la alin. (3), daca bunurile ori serviciile achiziționate sunt destinate utilizării pentru realizarea urmatoarelor operațiuni:[...]

b) operațiuni rezultând din activități economice, pentru care locul livrării/prestării este considerat a fi în strainatate, daca taxa pe valoarea adaugata ar fi deductibila, în cazul în care operațiunea s-ar desfășura în țara. [...] "

Din analiza cadrului legislativ prezentat se aprecieaza ca rezulta fara dubii posibilitatea exercitării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta facturilor si bonurilor fiscale emise de furnizori pentru cheltuielile cu chirie, energie, carburanti, materiale consumabile, autoturism, obiecte de inventar, etc. inregistrate in jurnalul pentru cumparari si cuprinse in deconturile lunare, stabilite de organele de control prin raportul de inspectie fiscala.

Avand in vedere cele de mai sus, rezulta ca organele de control in mod eronat au stabilit ca societatea nu a realizat operatiuni impozabile si nu a desfasurat activitate, neacceptand la deducere si implicit la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

In consecinta, se va admite contestatia pentru suma de lei, reprezentand suma negativa a taxei pe valoarea adaugata solicitata prin decontul inregistrat sub nr./2004 la Administratia Finantelor Publice Miercurea Ciuc.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.7, 22 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata si art. 129, 133, 145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precum si art.179, 180, 185 si 187 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE

Admiterea contestatiei formulate de **S.C. X S.R.L.** si anulara deciziei de impunere nr./2005.