



Ministerul Finantelor Publice
Agentia Nationala de
Administrare Fiscala
Directia Generala a Finantelor
Publice a judetului Brasov
Judetului Brasov



Str. Mihail Kogalniceanu, nr. 7
Brasov
Tel: 0268.547726
Fax: 0268.547730
E-mail: finantepublice@rdsbv.ro

Nr. Inreg. ANSPDCP: 759

DECIZIA NR 937

Directia Generala a Finantelor Publice Brasov, Biroul de Solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre DGFP Activitatea de inspectie fiscala Brasov, Serviciul de inspectie fiscala 3, privind solutionarea contestatiei formulata de catre **SC ... SRL BRASOV, reprezentant fiscal pentru**, cu sediul social în municipiul ..., CUI RO ..., inregistrata la noi sub nr.....

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele fiscale din cadrul DGFP Activitatea de inspectie fiscala Brasov, Serviciul de inspectie fiscala 3, prin Raportul de inspectie fiscala nr.... si a Deciziei de impunere nr.... referitor la obligatiile fiscale suplimentare de plata in suma totala de **... lei**

Suma contestata se compune din :

- lei TVA de plata stabilita suplimentar ;
- lei majorari de intarziere aferente TVA .

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata , in raport de comunicarea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr. nr..... si a Raportului de inspectie fiscala nr..... in data de, si de data inregistrarii contestatiei la Directia Generala a Finantelor Publice Brasov, respectiv, conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, 206, si 207 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata , D.G.F.P. Brasov este investita sa solutioneze pe fond contestatia.

I. Petenta **SC SRL BRASOV, reprezentant fiscal pentru ...** solicita anularea partiala a Raportului de inspectie fiscala nr. ... si a Deciziei de impunere nr.... pentru suma de lei reprezentand obligatii fiscale stabilite suplimentar de plata.

1. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar prin Decizia de impunere nr.... in suma de lei petenta precizeaza urmatoarele:

Contestatoarea precizeaza ca in luna noiembrie 2009 **SC SRL BRASOV** a emis catre factura nr..... in valoare totala de ...lei cu TVA aferent de ... lei avand inscrisa mentiunea "Air Preheater, corectie factura ...

Factura reprezinta contravaloarea unor bunuri fabricate de **SC ... SRL BRASOV** (preincalzitoare de aer) pentru clientul ... si transportate beneficiarului final

Petenta precizeaza ca operatiunea derulata intre si ... a fost efectuata in baza contractului incheiat intre aceste societati, contract avand ca obiect "fabricarea unui preincalzitor de aer cu combustie", valoarea integrala a contractului fiind de, executia acestuia fiind asigurata de catre **SC SRL**.

Petenta mentioneaza ca din documentele prezentate echipei de control rezulta ca operatiunea are in componenta doua elemente, si anume:

- proiectarea acestui preincalzitor in valoare de ... Eur;
- executia preincalzitorului in valoare de EUR,

dar echipa de inspectie a considerat intreaga suma a contractului ca reprezentand fabricarea preincalzitorului, fapt cu care petenta nu este de acord.

In sustinerea acestui fapt, petenta precizeaza ca proiectarea a fost executata de , intocmirea proiectului fiind efectuata de catre aceasta societate la sediul sau din Olanda si considera ca aceasta operatiune se incadreaza in prevederile art.133, alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Astfel , petenta sustine ca in mod eronat organul de control a colectat TVA la valoarea integrala a comenzii ... , respectiv si pentru suma de ... EUR care reprezinta servicii de proiectare efectuate in afara Romaniei si a calculat si majorari de intarziere aferente.

Petenta considera ca ... este obligat la plata TVA numai pentru operatiunile derulate pe teritoriul Romaniei, respectiv executia preincalzitorului in valoare de, mentionand ca in specificatia facturilor emise de ... catre se mentioneaza in mod distinct "aceasta factura acopera proiectarea, executia si livrarea..,avand valoarea totala a comenzii de".

2. Petenta contesta si modul de calcul al majorarilor de intarziere in suma de ...lei sustinand ca echipa de control a calculat majorari de intarziere pentru intraga suma stabilita ca TVA suplimentar de ... lei si nu pentru soldul de TVA de plata la ... de ... lei, considerand ca suma de ... lei reprezentand TVA deductibila este exigibila in luna

Fata de cele prezentate , petenta solicita admiterea contestatiei si anularea partiala a Raportului de inspectie fiscala nr. ... si a Deciziei de impunere

II Prin Decizia de impunere nr.... emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. ... intocmit cu ocazia inspectiei fiscale partiale la pentru perioada, s-au stabilit urmatoarele , referitor la sumele contestate:

1. Referitor la TVA :

SC... emite facturile in valoare de EUR si nr. in valoare de EUR catre reprezentand proiectarea, executia unui preincalzitor de aer cu combustie, livrarea urmand a se face catre SC SRL , conform comenzii ... emisa de

Conform comenzii emisa de lucrarea a fost realizata de **SC ... SRL BRASOV** care factureaza contravaloarea acesteia de ... EUR catre inregistrata in Romania prin reprezentant fiscal **SC SRL** bunurile fiind transportate catre SC ... SRL, conform CMR.

In aceste conditii, din punct de vedere al taxei, operatiunea este impozabila in Romania potrivit prevederilor art.126 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu cota de 19% prevazuta de art.140 alin.(1) din acelasi act normativ, iar persoana obligata la plata TVA este **SC ... SRL BRASOV, reprezentant fiscal ...**, in conformitate cu prevederile art.150 alin.(1) lit.a) si alin.(2) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru stabilirea valorii in lei a livrării de bunuri efectuate pe teritoriul Romaniei de echipa de control a utilizat:

- cursul de schimb valutar pentru data de data incasarii avansului in suma de EURO si

- cursul de schimb valabil pentru data de ..., data la care are loc livrarea bunurilor conform documentelor de transport CMR, pentru suma de EUR, in conformitate cu prevederile art.139.1 alin(2) din Legea 571/2003 coroborate cu prevederile art.134.1 alin.(1), art.134.2 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, stabilind ca datorata suma de 119.946 lei si majorari de intarziere aferente in suma de 13.187 lei.

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

Perioada supusa verificarii:

Inspectia fiscala s-a efectuat in baza prevederilor art.147.3 alin.(9) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal ca urmare a solicitarii rambursarii soldului sumei negative de TVA aferent lunii

SC... este constituita ca persoana juridica olandeza avand cod de inregistrare TVA NL si s-a inregistrat ca persoana impozabila nestabilita in Romania la data de ...prin reprezentant fiscal **SC ... SRL BRASOV, cod unic de inregistrare RO.....**

Cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P.Brasov- Biroul de este legal intocmita cu privire la taxa pe valoarea adaugata si pe cale de consecinta daca petenta datoreaza TVA in suma de ... lei si majorari de intarziere de ... lei.

1.Referitor la suma de lei reprezentand TVA colectat suplimentar:

Conform consemnarilor din raportul de inspectie fiscala inregistrat sub nr..... rezulta:

In fapt, a incheiat un contract cu privind proiectarea si fabricarea unui preincalzitor de aer, clientul fiind SC ... SRL pentru ..., locatia ..., Romania.

Conform comenzii nr..... emisa de catre , valoarea contractului reprezinta EUR, livrarea preincalzitorului urmand a se realiza la data de , locul fabricarii fiind, Romania, iar destinatia :, Romania (pag.35 la dosarul cauzei).

Pentru realizarea obiectului contractului incheiat cu , lanseaza comanda ... catre **SC SRL BRASOV** (pag.38 la dosarul cauzei).

Cap."Descrierea lucrarii" din comanda precizeaza :

" Aceasta comanda cuprinde proiectarea in detaliu, fabricarea, testarea si livrarea unui preincalzitor de aer cu combustie.

Conditia de livrare: EX WORKS cu destinatia in Romania.

Termen de livrare:

Pret total: EUR."

SCSRL BRASOV, in calitate de producator, emite factura... conform comenzii in valoare de EUR eronat in regim de scutire de TVA si ulterior emite factura ... in valoare de ... EUR si TVA de ... EUR catre... cu mentiunea "Air Preheater, corectie factura , proiect". Produsul a fost transportat de la producator direct catre beneficiarul final SCSRL, deci operatiunea a avut loc in Romania si din punct de vedere al taxei operatiunea este impozabila in Romania.

..... factureaza catre contravaloarea proiectarii, executiei si livrarii la destinatia a unui preincalzitor cu combustie conform comenzii ... Ref... prin facturile reprezentand avans in valoare deEUR si in valoare de EUR.

In concluzie, proiectarea, executia si livrarea preincalzitorului reprezinta o operatiune efectuata in Romania de si este taxabila in Romania.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 150 alin.(1) lit.a), alin.(2) lit.a) si art.153, alin.(4), (6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

ART. 150

Persoana obligată la plata taxei pentru operațiunile taxabile din România

(1) Următoarele persoane sunt obligate la plata taxei, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu:

a) persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii taxabile, conform prevederilor prezentului titlu, cu excepția cazurilor pentru care clientul este obligat la plata taxei conform prevederilor lit. b) - g);

(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1):

a) atunci când persoana obligată la plata taxei, conform alin. (1), este o persoană impozabilă stabilită în Comunitate, dar nu în România, respectiva persoană poate, în condițiile stabilite prin norme, să desemneze un reprezentant fiscal ca persoană obligată la plata taxei;

"ART. 153

Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

4) O persoană impozabilă care nu este stabilită în România conform art. 125¹ alin. (2) și nici înregistrată în scopuri de TVA în România conform art. 153 va solicita înregistrarea în scopuri de TVA la organele fiscale competente pentru operațiuni realizate pe teritoriul României care dau drept de deducere a taxei, înainte de efectuarea respectivelor operațiuni....

(6) Organele fiscale competente vor înregistra în scopuri de TVA, conform prezentului articol, toate persoanele care, în conformitate cu prevederile prezentului titlu, sunt obligate să solicite înregistrarea, conform alin. (1), (2), (4) sau (5).

si prevederile art. 127, alin.(1) si art.128 alin. (1) si (2) coroborate cu art.132 alin.(1) lit.c) art.133 alin.(1) si 137 alin.(1) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal ,republicata , cu modificarile si completarile ulterioare , care precizeaza:

ART. 127

Persoane impozabile și activitatea economică

(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

ART. 128

Livrarea de bunuri

(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.

ART. 129

Prestarea de servicii

(1) Se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri, așa cum este definită la art. 128.

ART. 132

Locul livrării de bunuri

(1) Se consideră a fi locul livrării de bunuri:

c) locul unde se găsesc bunurile atunci când sunt puse la dispoziția cumpărătorului, în cazul bunurilor care nu sunt expediate sau transportate;

ART. 133

Locul prestării de servicii

(1) Locul prestării de servicii este considerat a fi locul unde prestatorul este stabilit sau are un sediu fix de la care serviciile sunt efectuate.

ART. 137

Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului,

beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;”

In conformitate cu prevederile legale anterior enuntate operatiunea de livrare si prestare de servicii realizate pe teritoriul Romaniei este taxabila in Romania iar baza de impozitare pentru livrari de bunuri si prestari de servicii este constituita din tot ceea ce reprezinta contrapartida detinuta sau care urmeaza a fi detinuta de furnizori ori prestator din partea cumparatorului.

Avand in vedere ca livrarea s-a efectuat in Romania, respectiv catre beneficiarul SC ... SRL din ..., iar obiectul contractului incheiat cu ... il constituie proiectarea si executia unui preincalzitor, rezulta ca din punct de vedere al taxei, operatiunea evidentiata prin facturile emise de ... catre ... in valoare de ... EUR, este impozabila in Romania asa cum prevede art.126 , alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal:

ART. 126

Operațiuni impozabile

(1) 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);

Cota de TVA aplicabila acestei livrari este de 19%, in conformitate cu prevederile art. 140 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal care precizeaza:

ART. 140

(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 cotelor reduse.

Norme metodologice:

23. (1) Taxa se determină prin aplicarea cotei standard sau a cotelor reduse asupra bazei de impozitare determinate potrivit legii.

Petenta recunoaste obligatia de plata a TVA aferenta valorii de ... EUR din ... EUR insa contesta stabilirea ca datorata a TVA aferenta diferentei de ... EUR.

Mentiunile petentei ca operatiunea derulata intre ... si ... in valoare de ... EUR “are in componenta doua elemente, si anume , proiectarea acestui preincalzitor in valoare de ... EUR si executia acestuia in valoare totala de ... EUR” si sustinerea conform careia “Proiectarea a fost executata de ... intocmirea proiectului fiind efectuata de aceasta societate la sediul sau din Olanda” este neintemeiata din urmatoarele considerente:

Pentru realizarea obiectului contractului incheiat de cu ... reprezentand proiectare si executie preincalzitor de aer, a emis comanda nr.... ... catre **SC ... SRL BRASOV**.

In comanda nr.... emisa de ... catre **SCSRL BRASOV**, la descrierea lucrarii se mentioneaza: "Aceasta comanda cuprinde proiectarea in detaliu, fabricarea, testarea si livrarea 1 Preincalzitor de aer cu combustie", rezultand de aici ca proiectarea a fost efectuata de **SCSRL BRASOV**, deci in Romania, sustinerile petentei neputand fi retinute in solutionarea contestatiei.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.137, alin.(1), lit.a), alin.(2) lit.b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal :

ART. 137

Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;

(2) Baza de impozitare cuprinde următoarele:

b) cheltuielile accesorii, cum sunt: comisioanele, cheltuielile de ambalare, transport și asigurare, solicitate de către furnizor/prestator cumpărătorului sau beneficiarului. Cheltuielile facturate de furnizorul de bunuri sau de prestatorul de servicii cumpărătorului, care fac obiectul unui contract separat și care sunt legate de livrările de bunuri sau de prestările de servicii în cauză, se consideră cheltuieli accesorii.

Rezulta ca in mod corect organul de control a colectat TVA in suma de ...lei aferenta facturii ... si de ... lei aferenta facturii, respectiv la valoarea intregii lucrari de lei, respectiv de ...EUR.

Pe cale de consecinta urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

2.Referitor la majorarile de intarziere in valoare de lei stabilite prin Decizia de impunere nr....., contestate de societate, precizam:

Indeplinirea conditiilor de exercitare a dreptului de deducere s-a produs la data emiterii facturii ..., adica la data de ..., cand s-a emis factura cu TVA, si nu asa cum sustine petenta la data de ... cand s-a emis eronat factura ... in regim de scutire TVA (aceasta fiind corectata in ...).

In drept, sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(1) si 146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

ART. 145

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

ART. 146

Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155, alin.(5);

ART. 155

Facturarea

(1) Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decât o livrare/prestare fără drept de deducere a taxei, conform art. 141 alin. (1) și (2), trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă. De asemenea, persoana impozabilă trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar pentru suma avansurilor încasate în legătură cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care a încasat avansurile, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

m) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;

n) indicarea, în funcție de cotele taxei, a taxei colectate și a sumei totale a taxei colectate, exprimate în lei, sau a următoarelor mențiuni: ”

Astfel mentiunile petentei conform carora beneficiara de drept de deducere la data emiterii facturii sunt neintemeiate intrucat aceasta a fost emisa in regim de scutire de TVA.

Organele de inspectie fiscala au acordat drept de deducere pentru TVA in suma de ... lei evidentiat in factura ... emisa de **SCSRL BRASOV** la data la care se indeplinesc conditiile de exigibilitate pentru furnizor respectiv la data de

Majorarile de intarziere au fost stabilite in conformitate cu prevederile art.120 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala care dispune:

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

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

Pentru debitul stabilit suplimentar in suma de ... lei s-au stabilit majorari de intarziere incepand cu ... pana la data de ... in suma de ... lei.

Prin acordarea dreptului de deducere pentru suma de lei evidentiata in factura ... emisa de **SC SRL BRASOV**, organele de control au stabilit majorari de intarziere pentru diferenta de plata in suma de ... lei pentru perioada ..., in suma de lei.

Se retine ca stabilirea in sarcina contestatoarei de majorari de intarziere aferente debitelor stabilite suplimentar de plata reprezinta masura accesorie in raport cu debitul iar intrucat debitul de natura taxei pe valoarea adaugata in valoare de lei a fost stabilit in mod legal, contestatia se va respinge si pentru suma de ... lei potrivit principiului de drept "accesoriul urmeaza principalul".

Pentru considerentele arătate în continutul deciziei si in temeiul art.213 alin (5), art 215 si art 216 alin (3) din O.G..92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată , pct.12.6 din OMF. Nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată , se:

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de catre **SC ... SRL** , **reprezentant fiscal pentru ...**, inregistrata la D.G.F.P.Brasov sub nr....., pentru suma totala lei, compusa din:

- ... lei reprezentand TVA de plata stabilita suplimentar;
- ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente TVA de plata stabilita suplimentar.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Brasov in termenul prevazut de Legea contenciosului administrativ nr.554/2004.

DIRECTOR EXECUTIV