



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUD. CLUJ

Decizia nr.71
din data de _____ 2005

privind solutionarea contestatiei depuse de SC X SRL la D.G.F.P a jud Cluj la data de 11.01.2005

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj a fost sesizat prin adresa din data de 18.03.2005 asupra contestatiei depusa de catre SC X SRL la data de 11.01.2005 impotriva Deciziei de impunere din data de 26.11.2004 .

Petentul contesta tva neadmis la rambursare .

Analizand modul de respectare de catre petent a prevederilor art.175 alin 2 din OG nr.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, care precizeaza ca : "*Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.*" se constata ca aceste prevederi au fost respectate .

Analizand incadrarea in termen a contestatiei s-a constatat ca aceasta a fost depusa in termenul legal prevazut de art.176 alin 1 al OG nr.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, in sensul ca Decizia de impunere atacata a fost comunicata petentului la data de 15.12.2004, iar contestatia a fost depusa la D.G.F.P a jud Cluj la data de 11.01.2005 .

Contestatia poarta semnatura si stampila reprezentantului titularului de drept procesual .

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei depusa de petent, retinandu-se urmatoarele :

I. Prin Decizia de impunere din data de 26.11.2004 s-a stabilit o diferenta suplimentara de TVA rezultata in urma neacordarii de catre organul fiscal a dreptului de deducere a TVA-lui pe motivul neincadrarii in prevederile art.145 alin 4 lit b) din Legea nr. 571/2003 .

II. In solutionarea favorabila a contestatiei, petentul arata ca intrucat, din punct de vedere fiscal, potrivit art.29 alin 3 din Legea nr.571/2003, sediul permanent al unei persoane juridice nerezidente se trateaza ca persoana separata, sustinerea organului de control conform careia lipsa personalitatii juridice a subscrisei societati este de natura sa impiedice rambursarea, este lipsita de orice teme juridic, fiind aberant ca unul si acelasi subiect de impozitare sa fie considerat arbitrar, uneori ca persoana separata iar alteori nu .

Se mai arata in continuare ca intrucat SC X SRL este luata in evidenta ca platitoare de TVA, avand atributul fiscal R ea are dreptul de a solicita si de a obtine rambursarea TVA daca ii rezulta un sold negativ de TVA .

III. Din analiza pieselor existente la dosarul cauzei, si a legislatiei in vigoare s-a constatat ca :

Prin Decizia de impunere din data de 26.11.2004 s-a refuzat rambursarea sumei reprezentand TVA dedus de catre societate si solicitat la rambursare prin decontul de TVA aferent lunii mai 2004, pe motiv ca operatiunile efectuate de societate nu se incadreaza in prevederile art.145 alin 4 lit b) din Legea nr.571/2003, din cauza ca societatea in calitate sa de sucursala nu poate sa presteze servicii catre firma mama din strainatate, prestarea unui serviciu presupunand existenta a doua parti prestatorul si beneficiarul ca persoane juridice distincte .

Potrivit documentelor existente la dosarul cauzei rezulta ca intre petent in calitate sa de sucursala si societatea mama YY din strainatate a intervenit un contract de prestari de servicii avand ca obiect potrivit art.2 din acest contract : "*editare de programe, consultanta si furnizare de alte produse*"

Din actul constitutiv al SC X SRL se deduce ca obiectul de activitate al sucursalei este din domeniul : "*722 cod C.A.E.N : Realizare de produse software si se refera la 7220 - Realizarea de produse software*" .

De asemenea potrivit actului constitutiv se retine ca : "*Societatea comerciala "YY" persoana juridica engleza, cu sediul in Anglia,... in baza hotararii Consiliului de administratie din data de 19*

aprilie 2001, anexa la prezentul act constitutiv, prin care s-a hotarat infiintarea unei sucursale in Romania, cu urmatoarele date de identificare : ...”

Potrivit art.128 alin 1 si 2 din Legea nr.571/2003 : “ **Prin livrare de bunuri se înțelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar către o altă persoană, direct sau prin persoane care acționează în numele acestuia.**”

În înțelesul prezentului titlu, **prin bunuri se înțelege bunurile corporale mobile și imobile, prin natura lor sau prin destinație. Energia electrică, energia termică, gazele naturale, agentul frigorific și altele de aceeași natură sunt considerate bunuri mobile corporale.**”

Fata de cele mai sus aratate, avand in vedere ca bunul realizat nu reprezinta un bun corporal mobil sau imobil ci un bun necorporal, speta supusa solutionarii nepresupunand transferul dreptului de proprietate de la sucursala din Romania catre societatea mama din strainatate rezulta ca in cauza nu avem de-a face cu o livrare de bunuri ci cu o prestare de serviciu dupa cum precizeaza de altfel prevederile art. 129 alin 1 din Legea nr.571/2003 unde se arata ca : “ **Se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri.** ”

Potrivit art.133 alin (2) al Legii nr.571/2003 : “ **Prin excepție de la alin. (1), pentru următoarele prestări de servicii, locul prestării este considerat a fi: [...]**

c) **sediul activității economice sau sediul permanent al beneficiarului pentru care sunt prestate serviciile sau, în absența acestora, domiciliul sau reședința obișnuită a beneficiarului în cazul următoarelor servicii:[...]** 11. **serviciile furnizate pe cale electronică; sunt considerate servicii furnizate pe cale electronică: furnizarea și conceperea de site-uri informatice, mentenanță la distanță a programelor și echipamentelor, furnizarea de programe informatice - software - și actualizarea acestora, furnizarea de imagini, de texte și de informații și punerea la dispoziție de baze de date, furnizarea de muzică, de filme și de jocuri, inclusiv jocuri de noroc, transmiterea și difuzarea de emisiuni și evenimente politice, culturale, artistice, sportive, științifice, de divertisment și furnizarea de servicii de învățământ la distanță. Atunci când furnizorul de servicii și clientul său comunică prin curier electronic, serviciul furnizat nu reprezintă un serviciu electronic; “**

Referitor la acest articol, potrivit pct.14 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal : “ **Pentru operațiunile prevăzute la art. 133 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal, locul prestării este situat în țara în care beneficiarul își are stabilit sediul activității economice sau un sediu permanent ori, în lipsa unui astfel de sediu, domiciliul sau reședința sa obișnuită, pentru care serviciile sunt prestate. Această regulă constituie o excepție de la prevederile art. 133 alin. (1) din Codul fiscal și este denumită "taxare inversă", deoarece obligația plății taxei pe valoarea adăugată revine beneficiarului prestării de servicii și nu prestatorului. Atunci când persoane impozabile stabilite în străinătate efectuează astfel de prestări către beneficiari români, taxa pe valoarea adăugată este datorată de beneficiari, dacă operațiunile în cauză sunt taxabile. Taxa pe valoarea adăugată se achită pe baza decontului special de taxă pe valoarea adăugată de către persoanele care nu sunt înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată. Persoanele înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată evidențiază taxa aferentă acestor operațiuni în decontul de taxă pe valoarea adăugată, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă . Când persoane române prestează servicii de natura celor prevăzute la art. 133 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal pentru beneficiari persoane stabilite în străinătate, locul prestării este considerat a fi în străinătate, iar prestatorii români pot să-și exercite dreptul de deducere potrivit prevederilor art. 145 alin. (4) lit. b) din Codul fiscal.”**

Intrucat, potrivit Legii codului fiscal, prestarea de serviciu nu presupune transferul dreptului de proprietate, afirmatia organului de control potrivit careia prestarea unui serviciu presupune existenta a doua parti prestatorul si beneficiarul ca persoane juridice distincte nu poate fi retinuta pentru justificarea refuzului de acordare a deductibilitatii TVA din facturile de achizitii de bunuri si servicii .

Potrivit art.145 alin 4 lit b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal :“(4) **De asemenea, se acordă oricărei persoane impozabile, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată prevăzută la alin. (3), dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării pentru realizarea următoarelor operațiuni:[...]**

b) **operațiuni rezultând din activități economice, pentru care locul livrării/prestării este considerat a fi în străinătate, dacă taxa pe valoarea adăugată ar fi deductibilă, în cazul în care operațiunea s-ar desfășura în țară.**

Din interpretarea articolului mai sus mentionat, rezulta ca legiuitorul acorda dreptul de deducere oricarei persoane impozabile, indiferent daca aceasta este persoana impozabila stabilita în străinătate sau persoana impozabila romana .

Potrivit art.151 alin 2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, referitor la regulile aplicabile în cazul persoanelor impozabile stabilite în străinătate se arata ca : “ *Prin persoană impozabilă stabilită în străinătate se înțelege orice persoană care realizează activități economice de natura celor prevăzute la art. 127 alin. (2) și care nu are în România sediul activității economice, domiciliul stabil sau un sediu permanent de la care serviciile sunt prestate sau livrările sunt efectuate.*”

Fata de cele de mai sus aratate, intrucat sucursala SC X SRL este un sediu permanent al lui YY, rezulta ca ea este o persoana impozabila romana careia ii sunt aplicabile prevederile pct.14 din HG nr.44/2004 care precizeaza ca atunci : “ *Când persoane române prestează servicii de natura celor prevăzute la art. 133 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal pentru beneficiari persoane stabilite în străinătate, locul prestării este considerat a fi în străinătate, iar prestatorii români pot să-și exercite dreptul de deducere potrivit prevederilor art. 145 alin. (4) lit. b) din Codul fiscal.* “ , motiv pentru care petenta poate sa-si exercite dreptul de deducere asupra TVA rezultat din achizitia bunurilor si serviciilor destinate realizarii de operatiuni de natura celor prevazute la art.145 alin 4 lit b) din Legea nr. 571/2003.

Avand in vedere ca prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei intocmit de organul de control se mentioneaza ca : “ *Pentru a deduce TVA trebuie respectate prevederile art.145 pct.8 lit a din Legea 571/2003, iar pentru o parte insemnata din TVA-ul dedus de sucursala nu exista documente legal intocmit, a fost dedus de pe facturi fara TVA .* “ , intrucat potrivit art.185 alin (3) din OG nr.92/2003 : “ *Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.*”, Decizia de impunere din data de 26.11.2004 se va desfiinta, organul de control urmand a proceda la intocmirea unui nou act de control prin care se va verifica modul in care petenta justifica dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu originalul documentelor prevazute la alin 8 al art.145 din Legea nr.571/2003, explicitand in mod expres (prin intocmirea unei anexe) care sunt documentele, valoarea TVA-ului din aceste documente si conditiile legale pe care acestea nu le indeplinesc pentru a putea beneficia de dreptul de deducere si rambursare a TVA .

Avand in vedere cele aratate, in baza prevederilor legale mai sus mentionate, a art. 178-180 si ale art. 185 din OG nr.92/2003 republicata , privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE :

1.Desfiintarea Deciziei de impunere din data de 26.11.2004 si a raportului de inspectie fiscala pentru suma reprezentand TVA neacceptat la rambursare si intocmirea unui nou act de control conform celor precizate in continutul prezentei .

2.Comunicarea Deciziei de solutionare a contestatiei catre petent si Activitatii de Control Fiscal Cluj .

DIRECTOR EXECUTIV