



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agencia Națională de
Adminstrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Bihor



Str. Dimitrie Cantemir nr. 2b
Z
Tel : 0259 433 050
Fax : 0259 433 055

DECIZIA Nr. din2010
privind soluționarea contestației formulate de
SC "X" SRL din Z
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor
sub nr. Z

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Bihor prin adresa nr. Z cu privire la contestația formulată de SC "X" SRL din Z împotriva Deciziei de impunere nr. Z privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Bihor prin Decizia de impunere nr. Z emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. Z privind plata la bugetul de stat a sumei de Z lei, reprezentând:

- Z lei - taxa pe valoarea adăugată;
- Z lei - majorări de întârziere aferente.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin posta la data de Z fiind înregistrată la registratura Generală a Direcției Generale a Finanțelor Publice Bihor sub nr. Z și repartizată Activității de Inspecție Fiscală spre întocmirea dosarului și a referatului cu propuneri de soluționare.

Procedura fiind îndeplinită Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor este investită să soluționeze pe fond contestația depusă conform art. 209(1) lit. a) din Codul de procedură fiscală.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. Z și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z întocmite de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Bihor, SC "X" SRL aduce următoarele argumente:

- susține că desfășoară activitate de producție de componente auto la sediul social din Z, str. Z nr. Z și prestează servicii de procesare către

firma A din Franța, aceasta din urmă fiind proprietarul materiilor prime care sunt aduse în România la prelucrat, precum și al produselor finite rezultate în urma serviciilor de procesare desfășurate de societate;

- menționează că întrucât aduce materii prime la prelucrat în România din alte state membre ale UE, firma A din Franța a fost obligată să se înregistreze în România în scopuri de TVA în conformitate cu prevederile art. 153 din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, având atribuit de către autoritățile fiscale din România codul Z evidențiind sosirile de materii prime în România în decontul de TVA și în declarația recapitulativă 390 ca și achiziții intracomunitare conform prevederilor art. 130¹ din Codul fiscal;

- referitor la suma de Z lei aferentă facturii fiscale nr. Z, reprezentând un transport internațional Brazilia-România (portul Constanța) facturat către societate și ulterior refacturat societății din Franța, invocă dispozițiile art. 133 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal și ale pct. 14.(1), 14.(5) și pct. 19.(4) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/ 2004;

- referitor la suma de Z lei aferentă facturii fiscale nr. Z, reprezentând contravaloarea serviciilor de încărcare descărcare camion, manipulare marfă, depozitare și alte servicii logistice, susține că locul impozitării acestor servicii este locul în care se prestează efectiv serviciile conform prevederilor art. 133 alin. (2) lit. d) din Codul fiscal, în acest caz serviciile facturate inițial de către firma B Franța au fost prestate efectiv în Franța, ceea ce face ca locul impozitării să fie în Franța;

- referitor la suma de Z lei aferentă facturii fiscale nr. Z, aceasta reprezintă taxa pe valoarea adăugată achitată în vamă de către prestatorul de servicii inițial C, depozit/ garanție pentru taxe vamale, formalități vamale și întocmire de documente, în această situație sumele au fost facturate inițial de către firma C din Olanda și refacturate beneficiarului A Franța, acestea nu se includ în baza de impozitare, invocând prevederile art. 137 alin. (3) lit. e) din Codul fiscal și ale pct. 19.(3) din Normele metodologice de aplicare a acestora;

- referitor la taxa în sumă de Z lei aferentă facturii fiscale nr. Z, reprezentând taxa pe valoarea adăugată achitată în vamă de către prestatorul de servicii inițial, depozit/ garanție pentru taxe vamale, formalități vamale și întocmire de documente, situația este similară cu cea anterioară;

- referitor la suma de Z lei aferentă facturii fiscale nr. Z, aceasta este refacturarea unor servicii de transport internațional care conform prevederilor art. 133 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal și ale pct. 19.(4) din Normele metodologice de aplicare a acestora, nu au locul impozitării în România, precum și o penalitate de întârziere refacturată către

beneficiarul final firma A Franța care potrivit art. 137 alin. (3) lit. b) sau e) din Codul fiscal nu intră în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată;

- referitor la suma de Z lei aferentă facturii fiscale nr. Z pentru contravaloarea unui echipament a cărui valoare a fost facturată inițial de către furnizorul SC D Franța, echipamentul a rămas în Franța pentru a produce cu el componente auto, iar societatea a refacturat costul echipamentului către firma A Franța la data de2009 și pentru că la data facturării echipamentul era în Franța, conform art. 133 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal locul impozitării acestei livrări este în Franța;

- referitor la suma de Z lei aferentă facturii fiscale nr. Z, aceasta reprezintă contravaloarea unor servicii de sortare și reparații aferente unor produse finite expediate de la societate către un client final din Rusia, serviciile de reparații și sortare au fost realizate de către o firmă din Rusia și în această situație sunt incidente prevederile art. 133 alin. (2) lit. h) din Codul fiscal completate cu cele ale pct. 15¹ din Normele metodologice de aplicare ale acestora, pentru care consideră că serviciile din factura emisă de către firma din Rusia constituie lucrări asupra bunurilor mobile corporale pentru care locul impozitării este acolo unde au fost prestate, adică în Rusia.

În consecință, solicită admiterea contestației și anularea parțială a Deciziei de impunere nr. Z și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei și majorările de întârziere aferente.

II. Prin Decizia de impunere nr. Z privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. Z, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală au constatat următoarele:

În perioada2008 –2009 SC "X" SRL a emis facturi de vânzare de bunuri și servicii în sumă totală de Z lei către firma A din Franța, utilizând codul românesc de înregistrare în scopuri de TVA al acesteia Z, pentru care nu a colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de Z lei conform prevederilor art. 128 alin. (1), (2) și (9), art. 133 alin. (1) și art. 140 alin. (1) din Codul fiscal.

Organele de inspecție fiscală au procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată aferentă acestor facturi fiscale în cotă de 19%, stabilind că societatea are de plată o diferență de taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei.

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată au calculat majorări de întârziere în sumă de Z lei pe perioada2008 –2010.

III. Având în vedere cele constatate de organele de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, precum și documentele aflate la dosarul cauzei se rețin următoarele:

SC "X" SRL cu sediul în Z, str. Z nr. 140, este înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului Z sub nr. Z și are codul de înregistrare fiscală Z.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor este investită să se pronunțe dacă SC "X" SRL avea obligația de a colecta taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei aferentă facturilor fiscale de livrări de bunuri și servicii către firma A din Franța, în condițiile în care societatea a emis aceste facturi pe codul românesc Z de înregistrare în scopuri de TVA al firmei franceze.

În fapt, în perioada2008 –2009 SC "X" SRL a facturat livrări de bunuri și servicii către firma A din Franța, utilizând codul românesc de înregistrare în scopuri de TVA al acesteia Z, fără a colecta taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor operațiuni.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 128 alin. (1), (2) și (9), art. 133 și art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“Art. 128. Livrarea de bunuri. (1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.

(2) Se consideră că o persoană impozabilă, care acționează în nume propriu, dar în contul altei persoane, în calitate de intermediar, într-o livrare de bunuri, a achiziționat și livrat bunurile respective ea însăși, în condițiile stabilite prin norme.

[...]

(9) Livrarea intracomunitară reprezintă o livrare de bunuri, în înțelesul alin.(1), care sunt expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru de către furnizor sau de persoana către care se efectuează livrarea ori de altă persoană în contul acestora.

[...]

Art. 133. Locul prestării de servicii. (1) Locul prestării de servicii este considerat a fi locul unde prestatorul își are stabilit sediul activității economice sau un sediu permanent de la care serviciile sunt efectuate sau, în lipsa acestora, domiciliul sau reședința sa obișnuită.

[...]

Art. 140. Cotele. (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 cotei reduse.”

Potrivit prevederilor legale de mai sus, se consideră că o persoană impozabilă a achiziționat și a livrat ea însăși bunuri și servicii în situația în care aceasta a acționat în nume propriu, dar în contul altei persoane,

livrările de bunuri și prestările de servicii fiind operațiuni impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată cu cota de 19% în cazul de față, operațiunile fiind facturate de către contestatoare către o altă firmă de asemenea înregistrată în scopuri de TVA în România, respectiv către Z Franța, dar pe codul românesc atribuit acesteia Z.

Prin urmare, întrucât facturile au fost emise de SC "X" SRL, firmă din România având codul de înregistrare Z, către A din Franța pe codul românesc de înregistrare în scopuri de TVA Z, contestatoarea avea obligația de a calcula și de a înscrie în facturile fiscale emise taxa pe valoarea adăugată colectată.

De precizat este faptul că, societatea nu poate beneficia nici de scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru livrări intracomunitare de bunuri (echipamente) sau transport internațional de bunuri, deoarece nu a prezentat un cod valid de TVA al cumpărătorului atribuit în alt stat membru și nici celelalte documente prevăzute pentru justificarea scutirii acestor operațiuni, potrivit prevederilor art. 155 alin. (5) lit. i) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se arată:

"Art. 155. Facturarea. [...]

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

[...]

i) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care se identifică cumpărătorul în celălalt stat membru, în cazul operațiunii prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a);"

completate cu cele ale art. 4 alin.(2) și art.10 alin.(1) din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.503/ 2007 pentru modificarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a) – i), art. 143 alin. (2) și art. 144¹ din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2.222/ 2006, unde se specifică:

"Art. 4. (2) Scutirea de taxă prevăzută la art. 143 alin.(1) lit. c) din Codul fiscal, pentru serviciile de transport, se justifică de transportator sau de casa de expediție, cu următoarele documente:

a) factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal sau, după caz, documentul specific de transport, care îndeplinește condițiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal;

b) contractul încheiat cu exportatorul, cu titularul regimului suspensiv sau casa de expediție;

c) documentele specifice de transport sau, după caz, copii de pe aceste documente, în funcție de tipul transportului, prevăzute la alin.(4);

d) documentele din care să rezulte că bunurile transportate au fost exportate [...].

[...]

Art. 10. (1) Scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu excepțiile de la pct. 1 și 2 ale aceleași litere, se justifică pe baza următoarelor documente:

a) factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal și în care sa fie menționat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru;

b) documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru și, după caz,

c) orice alte documente, cum ar fi: contractul/ comanda de vânzare/ cumpărare, documentele de asigurare.”

Ca atare, pentru a putea beneficia de scutirea de taxa pe valoarea adăugată pentru echipamentele și transporturile refacturate de către SC “X” SRL către firma A din Franța facturile trebuiau emise având înscris codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru, în cazul de față în Franța.

Iar, în ceea ce privește operațiunile de refacturare a unor servicii (încărcare-descărcare, manipulare, depozitare și cele de sortare și reparații produse) prestate în Franța (stat membru), respectiv în Rusia (stat extracomunitar), față de regula generală potrivit căreia pentru prestările accesorii transportului intracomunitar și lucrările efectuate asupra bunurilor mobile corporale, locul prestării este considerat a fi locul unde sunt prestate serviciile, potrivit prevederilor art. 133 alin. (2) lit. d) și h) din Codul fiscal, prin excepție se consideră că serviciile au avut loc în statul membru care a atribuit cumpărătorului codul de TVA, altul decât cel în care au fost prestate efectiv serviciile, în cazul de față acest alt stat fiind România.

Pe cale de consecință, **SC “X” SRL datorează la bugetul de stat taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei, aferentă unor livrări de bunuri și servicii facturate către firma A din Franța pe cod de TVA din România**, contestația urmând să fie respinsă ca neîntemeiată.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de Z lei aferente taxei pe valoarea adăugată, acestea rămân de plată în sarcina contestatoarei potrivit principiului de drept “accessorium sequitur principale” – secundarul urmează principalul, ca măsură accesorie în raport cu debitul de bază, fiind calculate în baza prevederilor art. 119(1) și 120(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale Legii nr. 210/ 2005 cu privire la stabilirea cotei majorărilor de întârziere și dobânzilor datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare.

În acest sens, la art. 119(1) și art. 120(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se arată că:

"Art. 119. - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere. [...]"

Art. 120. - (1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv."

Față de cele reținute, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei și în temeiul art. 210(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

Respingerea contestației formulată de SC "X" SRL din Z ca neîntemeiată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Bihor conform procedurii legale în termenul legal prevăzut de Legea contenciosului administrativ nr. 554/ 2004.

director executiv

