

DECIZIA nr. 68 din 10 iulie 2007

Cu adresa nr...../....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr...../....., **Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii** din cadrul D.G.F.P. Prahova a inaintat **dosarul contestatiei** formulata de **S.C.** din Ploiesti, impotriva Deciziilor de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr...../..... si nr...../..... intocmite de reprezentanti ai Activitatii de Control Fiscal Prahova si, respectiv, reprezentanti ai Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii.

Decizia de impunere nr...../..... a avut la baza masurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de si inregistrat la organul fiscal sub nr...../..... Aceste documente au fost comunicate societatii comerciale in data de

Decizia de impunere nr...../..... a avut la baza masurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de si inregistrat la organul fiscal sub nr...../..... Aceste documente au fost comunicate societatii comerciale in data de

Obiectul contestatiei il reprezinta suma totala de **..... lei** reprezentand TVA colectata suplimentar la control, suma ce a diminuat TVA solicitata la rambursare, respectiv:

- lei - aferenta lunii ianuarie 2007, stabilita prin Decizia nr...../.....;
- lei - aferenta lunii februarie 2007, stabilita prin Decizia nr...../.....

Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 de zile prevazut de art.177 alin.(1) din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 26.09.2005 - Titlul IX "*Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale*".

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la analiza pe fond a contestatiei.

I. - Sustinerile societatii contestatoare sunt urmatoarele:

"[...] prin Rapoartele de inspectie fiscala incheiate la data de respectiv de catre Activitatea de Control Fiscal Prahova din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Judetul Prahova, care au stat la baza emiterii deciziilor de impunere contestate, inspectia fiscala a statuat ca in timpul si ca urmare a controlului s-a stabilit suplimentar suma de RON - respectiv suma de RON, reprezentand TVA colectata aferenta livrarilor pluripartite din cadrul lunilor ianuarie 2007 respectiv februarie 2007. [...]

SC are incheiate contracte ferme cu firmele din spatiul intracomunitar in care se prevede faptul ca tesatura se livreaza la fabrici de confectii mentionate expres,

tesatura ce se va confectiona in termen de cel mult 1 an, pentru tesatura intocmindu-se Invoice catre firmele din spatiul intracomunitar, astfel indeplinindu-se conditia livrarii - firma intracomunitara devenind proprietarul de drept al tesaturii. Mentionam ca societatea noastra livreaza tesatura cu Aviz de expeditie, si pentru factura emisa clientului intracomunitar incaseaza in banca contravaloarea in moneda tarii clientului.[...].

SC realizeaza expedierea catre societatea confectionera amplasata in Romania, care dupa asamblare expediază bunurile in alt stat membru. Societatea noastra urmeaza sa primeasca de la confectioner, in termenul limita prevazut prin contract - in cazul nostru 1 an, in copie documentul de transport certificat pentru a carei legalitate si autenticitate raspund. [...]

Societatile din statele intracomunitare - clienti ai SC au comunicat codul de inregistrare pentru TVA in statele respective - coduri valide, verificate prin sistemul VIES. [...]

Mentionam ca aceasta nu este o activitate sporadica a SC, societatea avand contracte ferme cu firmele implicate in acest tip de livrare (in confectii). [...].”

II. - Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de de reprezentantii Activitatii de Control Fiscal Prahova la S.C. Ploiesti, s-au mentionat urmatoarele:

“[...] In luna ianuarie 2007, SC a inregistrat si operatiuni reprezentand livrari de bunuri care sunt incorporate in produsul final exportat de societatea prelucratoare, in suma totala de lei (anexa nr.5), pentru care a aplicat regimul de scutire prevazut la art.143 alin.(2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si art.4 din Instructiunile privind operatiunile pluripartite din Comunitate, aprobate prin O.M.F.P. Nr.2221/2006. [...]

Din verificarea efectuata s-au retinut urmatoarele:

- SC nu a prezentat documentele privind acceptul acordat de statele membre implicate pentru aplicarea masurilor de simplificare de catre toti contractantii participanti la operatiunea pluripartita [...]

- SC nu a prezentat documente justificative privind transportul bunurilor prelucrate din Romania in statul membru al beneficiarului strain; [...]

La control, in baza prevederilor art.150, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003, coroborat cu art.2, alin.(1) din Instructiunile privind operatiunile pluripartite din Comunitate, aprobate prin O.M.F.P. Nr.2221/2006, art.10, alin.(1) din O.M.F.P. Nr.2222/2006, s-a procedat la colectarea TVA in suma de lei, aferenta livrarilor pluripartite in valoare totala de lei efectuate in luna ianuarie 2007. [...].”

TVA solicitata la rambursare in suma de lei aferenta lunii ianuarie 2007, a fost diminuata la control cu TVA colectata suplimentar in suma de lei.

- Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de de reprezentantii Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Prahova la S.C. Ploiesti, s-au mentionat urmatoarele:

“[...] In luna februarie 2007, SC a inregistrat livrari intracomunitare de bunuri pentru care a aplicat regimul de scutire prevazut la art.143 alin.(2), lit.a) din

Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si art.4 din Instructiunile privind operatiunile pluripartite din Comunitate, aprobate prin O.M.F.P. Nr.2221/2006, dupa cum urmeaza:

a) [...]

b) lei livrari de bunuri care sunt incorporate in produsul final exportat de societatea producatoare (anexa nr.3), pentru care SC a aplicat regimul de scutire prevazut la art.143 alin.(2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si art.4 din Instructiunile privind operatiunile pluripartite din Comunitate, aprobate prin O.M.F.P. Nr.2221/2006. [...]

Din verificarea efectuata s-au retinut urmatoarele:

- SC nu a prezentat documentele privind acceptul acordat de statele membre implicate pentru aplicarea masurilor de simplificare de catre toti contractantii participanti la operatiunea pluripartita [...]

- SC nu a prezentat documente justificative privind transportul bunurilor prelucrate din Romania in statul membru al beneficiarului strain; [...]

*La control, in baza prevederilor art.150, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003, coroborat cu art.2, alin.(1) din Instructiunile privind operatiunile pluripartite din Comunitate, aprobate prin O.M.F.P. Nr.2221/2006, art.10, alin.(1) din O.M.F.P. Nr.2222/2006, s-a procedat la colectarea TVA aferenta livrarilor pluripartite in valoare totala de lei (..... *19%) efectuate in luna februarie 2007. [...].”*

TVA solicitata la rambursare in suma de lei aferenta lunii februarie 2007, a fost diminuata la control cu TVA colectata suplimentar in suma de lei.

III. - Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand in vedere prevederile legale in vigoare din perioada verificata, au rezultat urmatoarele:

** Controlul fiscal concretizat prin **Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de** de organele A.C.F. Prahova la S.C. Ploiesti a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, evidentiere si virare a taxei pe valoarea adaugata aferenta perioadei decembrie 2006 - ianuarie 2007 in vederea solutionarii deconturilor de TVA cu suma negativa si optiune de rambursare pentru luna decembrie 2006 - in suma de lei si, respectiv pentru luna ianuarie 2007 - in suma de lei, inregistrate la A.F.P.M. Ploiesti sub nr...../..... si respectiv nr...../.....*

*Controlul fiscal concretizat prin **Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de** de organele A.F.P.M.C. Prahova la S.C. Ploiesti a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, evidentiere si virare a taxei pe valoarea adaugata aferenta lunii februarie 2007, in vederea solutionarii decontului de TVA cu suma negativa si optiune de rambursare pentru luna februarie 2007 in suma de lei, inregistrat la A.F.P.M. Ploiesti sub nr...../.....*

In urma verificarilor efectuate, organele de control au constatat faptul ca in lunile ianuarie si februarie 2007, societatea comerciala a inregistrat operatiuni reprezentand livrari intracomunitare de bunuri- tesaturi, care sunt incorporate in produsul final exportat de societatea producatoare, in suma totala de lei si respectiv in suma totala de lei, pentru care a aplicat regimul de scutire prevazut la art.143 alin.(2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si la art.4 din Instructiunile privind operatiunile pluripartite din Comunitate, aprobate prin O.M.F.P. nr.2221/2006.

* In fapt, S.C. are ca principal obiect de activitate “*Productia de tesaturi de lana pieptanata si tip lana*” - cod CAEN 1723 si este inregistrata in scop de TVA, detinand codul fiscal nr. RO Activitatea majoritara o reprezinta producerea si comercializarea tesaturilor de lana catre parteneri externi avand sediul in teritoriul intracomunitar, societatea comerciala avand incheiate contracte ferme si cu firmele care confectioneaza si exporta produsele finite.

Potrivit clauzelor prevazute in contracte, relatia comerciala se deruleaza astfel:

- S.C. produce si factureaza stofa catre clientul extern intracomunitar, incasand direct in banca contravaloarea acesteia. In prealabil, clientul extern a comunicat societatii producatoare codul de inregistrare pentru TVA din statul de rezidenta, cod valid, verificat prin sistemul VIES.

- Partenerul extern dispune trimiterea stofei contractate la fabrici de confectii din Romania, in scopul prelucrarii (confectii din stofa). In aceasta situatie, S.C. intocmeste aviz de expeditie cu mentiunea “*nu se factureaza*”.

- Societatea producatoare de confectii factureaza manopera catre partenerul extern, si efectueaza totodata si transportul produselor finite la destinatie, avand obligatia incadrarii in termenul prevazut in contract, respectiv un an de la data livrarii tesaturilor.

La finalul operatiunii, o copie certificata de pe documentul de transport international este transmisa catre S.C.

Pentru justificarea scutirii de TVA, societatea comerciala a prezentat celor doua echipe de control urmatoarele documente:

- Contractele incheiate cu partenerii externi din Belgia, din Germania si din Suedia;

- Facturile externe emise catre partenerii sus mentionati, avand inscrisa si denumirea societatii romane prelucatoare;

- Codul valabil de TVA furnizat de Marea Britanie - atribuit in Marea Britanie, Germania - atribuit in Germania si Suedia.

* Intrucat la control nu au fost prezentate toate documentele justificative legale necesare aplicarii scutirii de TVA prevazute de O.M.F.P. nr.2221/2006 si O.M.F.P. nr.2222/2006, respectiv documentul privind acceptul acordat de statele membre implicate pentru aplicarea masurilor de simplificare si documente justificative privind transportul bunurilor prelucrate in Romania in statul membru al beneficiarului strain, organele de control au procedat la colectarea TVA in suma de lei (..... lei x 19%) si respectiv in suma de lei (..... lei x 19%), aferenta livrarilor pluripartite efectuate in lunile ianuarie si februarie 2007, cu aceste sume fiind diminuata TVA solicitata la rambursare de societatea comerciala prin deconturile de TVA incheiate pentru cele doua luni analizate.

* S.C. sustine ca documentele de transport urmeaza sa fie primite de la confectionerul produsului finit in termenul limita prevazut prin contract, respectiv 1 an, iar firmele partenere din celelalte state membre - cliente ale S.C., au comunicat codul de inregistrare in scop de TVA, verificat prin sistemul VIES, astfel ca au fost indeplinite toate conditiile legale privind justificarea scutirii de TVA.

* Legislatia în vigoare din perioada analizata precizeaza urmatoarele:

- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

- **Art.128:** “(1) Este considerata livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar.

(9) Livrarea intracomunitara reprezinta o livrare de bunuri, în întelesul alin.(1), care sunt expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru de catre furnizor sau de persoana catre care se efectueaza livrarea ori de alta persoana în contul acestora.

(10) Este asimilat cu livrarea intracomunitara cu plata transferul de catre o persoana impozabila de bunuri aparținând activitatii sale economice din România într-un alt stat membru, cu exceptia non-transferurilor prevazute la alin.(12).”

- **Art.143 alin.(2) lit.a):** “(2) Sunt, de asemenea, scutite de taxa urmatoarele:

a) livrarile intracomunitare de bunuri catre o persoana care îi comunica furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritatile fiscale din alt stat membru, cu exceptia: [...]”

- **O.M.F.P. nr. 2.221/2006** pentru aprobarea Instructiunilor de aplicare a masurilor de simplificare cu privire la transferuri si achizitii intracomunitare asimilate, prevazute la art.128 alin.(10) si art.130` alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, în ceea ce priveste operatiunile pluripartite din Comunitate, legate de lucrari asupra bunurilor mobile corporale, prevede la **art.3 alin.(1):**

“Art.3. – (1) Pentru a putea fi aplicate masurile de simplificare trebuie îndeplinite cumulativ urmatoarele conditii în orice situatie:

a) *contractorul principal:*

1. este înregistrat în statul sau membru în scopuri de TVA;

2. nu are un cod de înregistrare în scopuri de TVA în statul membru în care sunt realizate efectiv lucrarile asupra bunurilor mobile corporale;

3. transmite codul sau de înregistrare în scopuri de TVA partii/partilor cocontractante;

b) *ceilalti operatori economici implicati sunt persoane impozabile din perspectiva TVA si produsele prelucrate se vor întoarce în statul membru al contracturului principal;*

c) *celalalt stat membru sau celelalte state membre implicate accepta aplicarea simplificarii. [...].”*

- **Anexa la O.M.F.P nr.2.221/2006** pentru aprobarea Instructiunilor de aplicare a masurilor de simplificare cu privire la transferuri si achizitii intracomunitare asimilate, prevazute la art.128 alin.(10) si art.130` alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, în ceea ce priveste operatiunile pluripartite din Comunitate, legate de lucrari asupra bunurilor mobile corporale, prevede la **art.1 si art.4:**

“Art.1. PRIMUL CAZ: PREZENTARE

(1) O persoana impozabila înregistrata în scopuri de TVA în statul membru 2 si numita în continuare A sau contractorul principal cumpara bunuri de la o alta persoana impozabila din statul membru 1, numita în continuare B.

(2) A dispune expedierea bunurilor catre alta persoana impozabila din statul membru 1, numita în continuare C, în vederea prelucrării.

(3) După prelucrare, bunurile sunt expediate de C din statul membru 1 către A din statul membru 2.

(4) A furnizează lui B și lui C codul sau de înregistrare în scopuri de TVA din statul membru 2.

[...]

Art.4. Primul caz: Tratatamentul fiscal din punct de vedere al TVA cu aplicarea măsurilor de simplificare, în ipoteza în care România este statul membru 1

(1) Se considera ca B efectuează o livrare intracomunitară de bunuri în România, prevăzută la art.128 alin.(9) din Codul fiscal, scutită de taxa în condițiile art.143 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal. Pentru a beneficia de scutire pentru livrarea intracomunitară de bunuri, B trebuie să demonstreze că produsele prelucrate au fost transportate din România în statul membru 2. [...]"

- **Anexa la O.M.F.P. Nr.2.222/2006** privind aprobarea 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.144` din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede la **art.10 alin.(1)**:

“Art.10. - (1) Scutirea de taxa pentru livrarile intracomunitare de bunuri prevăzute la art.143 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, cu excepțiile de la pct.1 și 2 ale aceluiași alineat din Codul fiscal, se justifică cu:

a) factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art.155 alin.(5) din Codul fiscal, și în care să 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.”

Având în vedere cele prezentate mai sus, rezultă că în mod corect și legal organele de control au colectat TVA pentru livrarile pluripartite efectuate în lunile ianuarie și februarie 2007 de către S.C. către parteneri externi din spațiul comunitar, întrucât societatea comercială nu a îndeplinit toate cerințele legale impuse de O.M.F.P. nr. 2.221/2006 și de O.M.F.P. nr. 2.222/2006 pentru aplicarea măsurilor de simplificare, respectiv:

- nu a fost îndeplinită condiția prevăzută la art.3 alin.(1) lit.c) din O.M.F.P. nr.2.221/2006, și anume: nu s-a prezentat dovada că celelalte state membre implicate (Marea Britanie, Germania și Suedia) acceptă aplicarea simplificării.

Conform art.3 alin.(1) din O.M.F.P. nr. 2.221/2006 mai sus citat, pentru a putea fi aplicate măsurile simplificate trebuie îndeplinite cumulativ, în orice situație, cele trei condiții expuse la lit a) – c).

- nu a fost îndeplinită condiția prevăzută la art.4 alin.(1) din Instrucțiunile aprobate prin O.M.F.P. nr.2.221/2006, ca și condiția prevăzută la art.10 alin.(1) lit.b) din Instrucțiunile aprobate prin O.M.F.P. nr.2.222/2006, și anume: nu s-a justificat aplicarea scutirii de TVA cu documente care atestă că produsele prelucrate au fost transportate din România în celelalte state membre.

Fără dovada efectuării transportului din România în alt stat membru, nu se poate acorda scutire de taxa pentru livrarile intracomunitare de bunuri. Legislația menționată

prevede ca societatea contractoare “*trebuie sa demonstreze ca produsele prelucrate au fost transportate din România în statul membru 2*”, demonstratie care se face cu “*documentul care atesta ca bunurile au fost transportate din România în alt stat membru*”.

Motivatia societatii contestatoare precum ca S.C. urmeaza sa primeasca de la confectioner in termenul limita prevazut prin contract – respectiv 1 an, documentul de transport al produselor prelucrate, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat legislatia aplicabila de la 1 ianuarie 2007 - mai sus citata - prevede ca o conditie obligatorie pentru aplicarea scutirii de TVA pentru livrarile pluripartite prezentarea dovezii ca produsele prelucrate s-au intors in statul membru al contractorului principal, fara a se face referire la un anume termen, asa cum se prevedea in O.M.F.P. nr.1.846/2003 pentru aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirilor de taxa pe valoarea adaugata pentru exporturi si alte operatiuni similare, act in vigoare pana la data de 31 decembrie 2006 (termenul pentru justificarea exportului era termenul in scris in contractul incheiat cu beneficiarul extern).

Fata de cele expuse mai sus, contestatia formulata de S.C. va fi respinsa ca neintemeiata.

IV. - Concluzionand analiza pe fond a contestatiei formulata de S.C. din Ploiesti, impotriva Deciziilor de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr...../..... si nr...../..... intocmite de reprezentanti ai Activitatii de Control Fiscal Prahova si, respectiv, reprezentanti ai Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, si in conformitate cu prevederile art.186 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE :

1. - Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C. din Ploiesti, impotriva Deciziilor de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr...../..... si nr...../..... intocmite de reprezentanti ai Activitatii de Control Fiscal Prahova si, respectiv, reprezentanti ai Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii.

2. - Conform prevederilor art.188 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, republicata in data de 26.09.2005 si ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta deciziei poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,