

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
JUDETUL COVASNA**

DECIZIA nr./2006

privind solutionarea contestatiei depusa de S.C. "X" S.R.L., cu sediul in mun.-, str.-, nr.-, bl.-, ap.-, jud. Covasna, inregistrata la D.G.F.P. Covasna sub nr.-/2006

Directia Generala a Finantelor Publice Covasna - Compartimentul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de Activitatea de Control Fiscal Covasna, prin adresa nr.-/2006, inregistrata la D.G.F.P. Covasna sub nr. -/2006, cu privire la contestatia depusa de S.C. "X" S.R.L., cu sediul in mun.-, str.-, nr.-, bl.-, ap.-, jud. Covasna.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr.-/2005 emisa de Activitatea de Control Fiscal Covasna, prin care s-au stabilit in sarcina S.C. "X" S.R.L. obligatii fiscale in suma totala de ... lei (RON), reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei (RON), dobanzi aferente in suma de ... lei (RON) si penalitati de intarziere aferente in suma de ... lei (RON), in baza constatarilor din raportul de inspectie fiscala nr. ... /2005.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 177 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 175 alin. (1) si alin. (3), art. 176, art. 177 alin. (1) si art. 179 alin. (1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, D.G.F.P. Covasna este investita, prin Compartimentul de solutionare a contestatiilor, sa solutioneze pe fond contestatia.

I. Prin contestatia formulata, S.C. "X" S.R.L. cu sediul in mun.-, str.-, nr.-, bl.-, ap.-, jud. Covasna, a solicitat anulara in totalitate a deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. -/2005 si anulara partiala a raportului de inspectie fiscala nr.-/2005, in partea referitoare la taxa pe valoarea adaugata colectata, acte administrative fiscale incheiate de Activitatea de Control Fiscal Covasna.

Totodata, societatea contestatoare a solicitat si suspendarea executarii actelor administrative fiscale atacate pana la solutionarea contestatiei, cu precizarea ca S.C. "X" S.R.L. este dispusa sa depuna drept garantie bunuri mobile a caror valoare sa depaseasca sumele ce fac obiectul cauzei de fata.

In motivarea contestatiei, societatea a aratat ca a fost obligata la plata unor obligatii fiscale suplimentare constand in taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei (RON), dobanzi aferente in suma de ... lei (RON), si penalitati de intarziere aferente in suma de ... lei (RON), si, ca, prin actele administrative fiscale ce fac obiectul cauzei de fata, organele de inspectie fiscala au respins

cererea de rambursare a taxei pe valoarea adaugata, in suma de ... lei (RON), din decontul cu suma negativa cu optiune de rambursare pe luna xx 2005.

S.C. "X" S.R.L. a mai aratat, in esenta, ca, in baza contractului de prestari de servicii nr.-/xx.xx.2005 incheiat cu firma austriaca "C" M.B.H., a efectuat lucrari de montaj a containerelor pe care diversi beneficiari din Romania le-au importat de la firma austriaca, careia i-a facturat contravaloarea serviciilor fara taxa pe valoarea adaugata intrucat taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor a fost platita in vama de catre beneficiarii importurilor in cauza, la indeplinirea formalitatilor vamale de import. In sustinerea cauzei sale, societatea contestatoare a mentionat ca valoarea in vama a containerelor a fost determinata in conformitate cu prevederile art. 77 din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al Romaniei, ale art. 109 din Regulamentul de aplicare a Codului vamal al Romaniei, aprobat prin H.G. nr. 1.114/2001, coroborate cu dispozitiile art. 1 si art. 8 din Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife si comert - G.A.T.T. si ale Notei relative la art. 1 "Pretul efectiv platit sau de platit", din anexa 1 "Note interpretative" a acestui acord.

Fata de argumentele expuse in contestatie si a documentelor anexate la dosarul cauzei, societatea contestatoare considera ca a procedat in mod corect si legal incadrând operatiunile efectuate in prevederile art. 143 alin. (1), lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv ca fiind operatiuni scutite de taxa pe valoarea adaugata.

II. Prin decizia de impunere nr.-/2005 emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Control Fiscal Covasna, in baza constatarilor din raportul de inspectie fiscala nr.-/2005, s-a stabilit in sarcina S.C. "X" S.R.L. obligatia de a achita la bugetul de stat suma totala de ... lei (RON), reprezentand:

- ... lei (RON) - taxa pe valoarea adaugata;
- ... lei (RON) - dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- ... lei (RON) - penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Raportul de inspectie fiscala nr.-/2005 a fost incheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Control Fiscal Covasna si a avut ca obiect solutionarea decontului cu suma negativa cu optiune de rambursare pe luna xx 2005, depus de S.C. "X" S.R.L. la Administratia Finantelor Publice mun.-, jud. Covasna, perioada cuprinsa in verificare fiind xx 2005 - xx 2005.

In acest raport de inspectie fiscala s-a consemnat ca, din verificarea facturilor fiscale emise in perioada xx - xx 2005 pentru prestarile de servicii - lucrari de montaj a containerelor - efectuate de S.C. "X" S.R.L. in Romania, in baza contractului de prestari de servicii nr.-/xx.xx.2005 incheiat cu firma austriaca "C" M.B.H., s-a constatat ca societatea a incadrat aceste operatiuni in prevederile art. 143 alin. (1), lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, scutite de taxa pe valoarea adaugata, contrar prevederilor art. 126 alin. (1), lit. b) si art. 139 alin. (2) din acelasi act normativ.

Ca urmare a constatarii nerespectarii prevederilor legale mai sus mentionate, organele de inspectie fiscala au procedat la colectarea taxei pe valoarea adaugata aferenta prestarilor de servicii constand in lucrarile de montaj

a containerelor, care au fost importate de diversi beneficiari din Romania, si la calcularea dobanzilor si a penalitatilor de intarziere aferente diferentei de taxa pe valoarea adaugata, respingandu-se astfel rambursarea taxei pe valoarea adaugata, in suma de ... lei (RON), inscrisa in decontul cu suma negativa cu optiune de rambursare pe luna xx 2005.

III. Avand in vedere sustinerile societatii contestatoare, constatările organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei, precum si prevederile legale invocate de organele de inspectie fiscala si de societate, se retine :

In fapt, in baza contractului de prestari de servicii nr.-/xx.xx.2005 incheiat cu firma austriaca "C" M.B.H., avand ca obiect prestarea de servicii montaj containere birou/multifunctionale, S.C. "X" S.R.L. a facturat, in perioada xx - xx 2005, contravaloarea lucrarilor de montaj a containerelor importate de la firma austriaca de catre diversi beneficiari cu sediul in Romania, fara a colecta taxa pe valoarea adaugata.

S.C. "X" S.R.L. a incadrat aceste operatiuni in prevederile art. 143 alin. (1), lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, scutite de taxa pe valoarea adaugata, tinand cont ca la art. IV. din contractul de prestari de servicii nr.-/xx.xx.2005 s-a prevazut ca "Pretul care este platit de Beneficiar ("C" M.B.H.) catre Prestator (S.C. "X" S.R.L.) pentru montajul containerelor, este inclus in baza de impozitare a containerelor importate de catre clientul cumparator."

Prin raportul de inspectie fiscala nr.-/2005, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Control Fiscal Covasna invocand prevederile art. 126 alin. (1), lit. b) si art. 139 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal au stabilit ca deoarece operatiunile de lucrari montaj au fost executate pe teritoriul Romaniei, S.C. "X" S.R.L. avea obligatia sa colecteze si sa achite la bugetul de stat taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor prestari de servicii.

Urmare acestor constatari, Activitatea de Control Fiscal Covasna a emis decizia de impunere nr.-/2005 prin care s-a stabilit in sarcina S.C. "X" S.R.L. obligatia de a achita la bugetul de stat suma totala de ... lei (RON), reprezentand taxa pe valoarea adaugata, dobanzi si penalitati de intarziere aferente acesteia, societatii fiindu-i astfel neaprobata cererea de rambursare a taxei pe valoarea adaugata, in suma de ... lei (RON), inscrisa in decontul cu suma negativa cu optiune de rambursare pe luna xx 2005

In drept, art. 126 alin. (1), lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, invocat de organele de inspectie fiscala, prevede:

"(1) In sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata se cuprind operatiunile care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

[...] b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor efectuate cu plata; [...]"

Art. 139 alin. (2) din acelasi act normativ prevede:

"(2) Se cuprind, de asemenea, in baza de impozitare cheltuielile accesorii precum comisioanele, cheltuielile de ambalare, transport si asigurare care intervin pana la primul loc de destinatie a bunurilor in Romania, in masura in care aceste cheltuieli nu au fost cuprinse in baza de impozitare stabilita conform

alin. (1). Primul loc de destinatie a bunurilor il reprezinta destinatia stipulata in documentul de transport sau orice alt document insotitor al bunurilor, cand acestea intra in Romania".

Alin. (1) al art. 139 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza ca baza de impozitare pentru un import de bunuri este constituita din valoare in vama a bunurilor, stabilita conform legislatiei vamale in vigoare, la care se adauga taxele vamale, comisionul vamal, accizele si alte taxe, exclusiv taxa pe valoarea adaugata, datorate pentru importul de bunuri.

Potrivit art. 143 alin. (1), lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, invocat de societatea contestatoare, sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata transportul, prestarile de servicii accesorii transportului, alte servicii direct legate de importul bunurilor, daca valoarea acestora este inclusa in baza de impozitare a bunurilor importate, potrivit art. 139.

Cu privire la conditiile care trebuie indeplinite pentru aplicarea scutirii taxei pe valoarea adaugata in cazul prestarilor de servicii aferente marfurilor de import, a caror contravaloare a fost inclusa in valoarea in vama, Instructiunile de aplicare a scutiilor de taxa pe valoarea adaugata pentru exporturi si alte operatiuni similare, pentru transportul international si pentru operatiunile legate de traficul international de bunuri, prevazute la art.143 alin. (1) si la art. 144 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.846/2003, la art. 7 alin. (2) prevede:

"Prestarile de servicii accesorii transportului si alte prestari de servicii aferente marfurilor de import, a caror contravaloare a fost inclusa in valoarea in vama potrivit prevederilor art. 139 din Legea nr. 571/2003, se justifica cu:

a) contractul incheiat cu unitatea transportatoare, cu importatorul marfurilor ori cu beneficiarul din strainatate sau cu intermediarii care actioneaza in numele ori in contul acestora sau comenzile date de acestia;

b) documentele prezentate de transportator sau de importatorul marfurilor ori de intermediarul care actioneaza in numele ori in contul sau, din care sa rezulte ca prestarile de servicii respective sunt accesorii transportului sau sunt aferente marfurilor importate; factura externa, in cazul prestarilor de servicii contractate cu beneficiari din strainatate sau cu intermediarii care actioneaza in numele ori in contul acestora."

Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al Romaniei, cu modificarile si completarile ulterioare, la art. 76 prevede ca valoarea in vama reprezinta acea valoare care constituie baza de calcul al taxelor vamale prevazute in Tariful vamal de import al Romaniei, pentru ca la art. 77 alin. (1) sa se precizeze ca, procedura de determinare a valorii in vama este cea prevazuta in acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife si comert (G.A.T.T.), incheiat la Geneva la 1 noiembrie 1979, la care Romania este parte.

Art. 1 din Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife si comert - G.A.T.T. prevede ca valoarea in vama a marfurilor importate poate fi determinata pe baza metodei "valorii de tranzactie" sau a valorii tranzactionale.

In acest sens, prin nota relativa la art. 1 din Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife si comert - G.A.T.T. se

precizeaza ca pretul efectiv platit sau de platit este plata total efectuata sau de efectuat de cumparator vanzatorului sau in beneficiul acestuia, pentru marfurile importate.

Potrivit aceleiasi note relative, valoarea in vama nu cuprinde cheltuielile sau costurile de mai jos, cu conditia ca acestea sa fie distincte de pretul efectiv platit sau de platit pentru marfurile importate:

a) cheltuielile relative la lucrarile de constructie, de instalare, de montaj, de intretinere sau de asistenta tehnica intreprinse dupa import in ce priveste marfurile importate, cum ar fi instalatii, masini sau material industrial; [...].

In conformitate cu prevederile art. 78 alin. (1) din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al Romaniei, cu modificarile si completarile ulterioare, valoarea in vama se determina si se declara de catre importator, care este obligat sa depuna la biroul vamal o declaratie pentru valoarea in vama, insotita de facturi sau de alte documente de plata a marfii si a cheltuielilor pe parcurs extern, aferente acesteia.

De asemenea, se mai retine ca incident in speta si art. 183 alin. (4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, potrivit caruia contestatorul, intervenientii sau imputernicitii acestora pot sa depuna probe noi in sustinerea cauzei.

La dosarul cauzei s-a depus in copie contractul de prestari de servicii nr. - /xx.xx.2005 incheiat de S.C. "X" S.R.L. cu firma austriaca "C" M.B.H., ofertele firmei austriece catre importatorii romani care au achizitionat containerele, comenzile importatorilor, facturile externe precum si declaratiile vamale de import referitoare la importul containerelor pentru care societatea contestatoare a executat lucrarile de montaj.

Din examinarea documentelor in cauza, se retine ca S.C. "X" S.R.L. a incheiat cu firma austriaca "C" M.B.H. contractul de prestari de servicii nr. - /xx.xx.2005, avand ca obiect prestarea serviciilor de montaj a containerelor birou/multifunctionale pe care firma austriaca le livreaza catre beneficiarii din Romania, pretul lucrarilor urmand a se stabili de comun acord, in functie de complexitatea si de marimea lucrarilor ce se vor executa. In acest contract, la art. IV s-a prevazut ca pretul care este platit de beneficiar ("C" M.B.H.) catre prestator (S.C. "X" S.R.L.) pentru lucrarile de montaj a containerelor este inclus in baza de impozitare a containerelor importate de catre clientul cumparator. Dupa efectuarea lucrarilor de montaj a containerelor, S.C. "X" S.R.L. urmand a factura lucrarile executate firmei austriece, lucrari a caror contravaloare este inclusa in valoarea in vama aferenta bunurilor din import. Mai mult, conform declaratiilor vamale de import depuse la dosarul cauzei de societatea contestatoare, valoarea de import a containerelor este identica cu pretul facturat de firma austriaca catre beneficiarii din Romania, care include si montajul, taxa pe valoarea adaugata fiind astfel platita in vama.

Prin urmare, avand in vedere ca din probele aflate la dosarul cauzei rezulta ca valoarea in vama a containerelor importate de beneficiarii din Romania a cuprins si contravaloarea montajului, cost ce nu a fost stabilit distinct fata de pretul efectiv platit sau de platit pentru marfurile importate, ceea ce a avut consecinta ca taxa pe valoarea adaugata aferenta lucrarilor de montaj sa fie

achitata potrivit legii in vama, se constata ca in speta S.C. "X" S.R.L. nu poate fi obligata sa colecteze si sa achite la bugetul de stat taxa pe valoarea adaugata pentru lucrarile de montaj executate in baza contractului de prestari de servicii nr./xx.xx.2005 incheiat cu firma austriaca "C" M.B.H., operatiunile in cauza intrand sub incidenta prevederilor art. 143 alin. (1), lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, fiind scutite de taxa pe valoarea adaugata.

In consecinta, contestatia formulata de S.C. "X" S.R.L. urmeaza a fi admisa ca intemeiata si, pe cale de consecinta, se va anula in totalitate decizia de impunere privind obligatiile suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr.-/2005 si partial se va anula raportul de inspectie fiscala nr.-/2005, in partea referitoare la taxa pe valoarea adaugata colectata, acte administrative fiscale incheiate de Activitatea de Control Fiscal din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Covasna, societatea avand dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adaugata, in suma de ... lei (RON), inscrisa in decontul cu suma negativa cu optiune de rambursare pe luna xx 2005, in conditiile legii.

In legatura cu solicitarea societatii contestatoare de a fi suspendata executarea actelor administrative in cauza, se retine ca aceasta a ramas fara obiect dat fiind faptul ca pe fond contestatia a fost admisa.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 143 alin. (1), lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile, ale art. 7 alin. (2) din Instructiunile de aplicare a scutiilor de taxa pe valoarea adaugata pentru exporturi si alte operatiuni similare, pentru transportul international si pentru operatiunile legate de traficul international de bunuri, prevazute la art. 143 alin. (1) si la art. 144 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.846/2003, ale art. 76, art. 77 alin. (1) si art. 78 alin. (1) din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al Romaniei, cu modificarile si completarile ulterioare, ale art. 1 si a notei relative la acest articol din Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife si comert - G.A.T.T., coroborate cu art. 179 alin. (1) lit. a), art. 181 alin. (5) si al art. 186 alin. (1) si alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE :

Admiterea ca intemeiata a contestatiei formulata de S.C. "X" S.R.L., cu sediul in mun.-, str.-, nr.-, bl.-, ap.-, jud. Covasna, cu consecinta anularii in totalitate a deciziei de impunere privind obligatiile suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr.-/2005 si a anularii pariale a raportului de inspectie fiscala nr.-/2005, in partea referitoare la taxa pe valoarea adaugata colectata, acte administrative fiscale incheiate de Activitatea de Control Fiscal Covasna.

Definitiva.

DIRECTOR EXECUTIV,