

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

DECIZIA nr. -/2005

privind solutionarea contestatiei formulate de S.C. "X" S.A.,
in calitate de reprezentant fiscal al firmei "Y" Franta, cu sediul
in jud. Covasna, inregistrata la D.G.F.P. Covasna sub nr. -
/2005

Directia Generala a Finantelor Publice Covasna a fost sesizata de Directia Controlului Fiscal Covasna, prin adresa nr. -/2005, inregistrata la D.G.F.P. Covasna sub nr. -/2005 asupra contestatiei depuse de S.C. "X" S.A., in calitate de reprezentant fiscal al firmei "Y" Franta, cu sediul in jud. Covasna.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor dispuse prin raportul de inspectie fiscala nr. -/2005 si, respectiv, prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. -/2005, acte administrative fiscale incheiate de Directia Controlului Fiscal Covasna, privind virarea la bugetul de stat a sumei de ... lei, cu titlu de taxa pe valoarea adaugata.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 176 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 174 alin. (1), alin. (3), art. 175, art. 176 alin. (1) si art. 178 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, cu solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, S.C. "X" S.A., in calitate de reprezentant fiscal al firmei "Y" Franta, a precizat ca baza de impunere a taxei pe valoarea adaugata pentru vanzarile efectuate de catre persoana impozabila straina, a fost determinata de organele de control prin aplicarea procentului de 10% asupra valorii de achizitie a bunurilor livrate si pe considerentul ca pe facturile "INVOICE" emise de S.C. "X" S.A. catre firma franceza "Y" era inscrisa conditia de livrare "ExWorks".

Societatea contestatoare a precizat ca aceasta conditie de livrare a fost inscrisa din eroare pe facturile in cauza, fapt recunoscut atat de reprezentantul legal al S.C. "X" S.A., cat si de cel al firmei franceze "Y", ca activitatea economica intre cele doua societati comerciale s-a desfasurat pe baza de comenzi ferme, ca pretul negociat includea si costul transportului ce revenea in sarcina furnizorului, ca nu exista nici o factura de transport pe numele firmei "Y" si ca toate facturile de transport, din perioada xx.01.2004 - xx.07.2004, au

fost emise pe numele S.C. "X" S.A., cuantumul total al taxei pe valoarea adaugata inscrisa in aceste facturi fiind de ... lei si nu de ... lei cum s-a stabilit prin raportul de inspectie fiscala nr. -/2005.

In dovedirea contestatiei, contestatoarea a depus la dosarul cauzei copie dupa comenzile nr. - si nr. - din data de xx.xx.2004, emise de firma "Y" Franta catre S.C. "X" S.A.

II. Urmare a cererilor de rambursare a soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata depuse la organul fiscal de catre S.C. "X" S.A., in calitate de reprezentant fiscal al firmei "Y" Franta, cu sediul in jud. Covasna, pentru perioada ianuarie 2004 - iulie 2004, organele de control au efectuat o inspectie fiscala tematica asupra operatiunilor efectuate in Romania de persoana impozabila straina, in urma careia au incheiat raportul de inspectie fiscala nr. -/2005.

Din analiza acestui act administrativ fiscal, se retine:

Societatea comerciala "Y" este inregistrata la Registrul Comertului din Franta sub nr. - din xx.xx.1961 si are desemnat ca reprezentant fiscal pe S.C. "X" S.A., cu sediul in jud. Covasna, caruia i s-a atribuit codul de inregistrare fiscala R -/2004, fiind inregistrat ca platitor de taxa pe valoarea adaugata cu data de 01.02.2004.

Conform declaratiei de incepere a activitatii in Romania, anexa la cererea de desemnare a reprezentantului fiscal, activitatea firmei franceze "Y" consta in productia si comercializarea de constructii metalice sudate si containere utilizate de producatorii de automobile, volumul activitatii preconizat pe anul 2004 fiind de ... euro.

In perioada ianuarie 2004 - iulie 2004, reprezentantul fiscal al firmei franceze "Y" a depus la organul fiscal deconturi de taxa pe valoarea adaugata, in care era inscrisa numai taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta cumpararilor de bunuri efectuate in numele persoanei impozabile straine, pentru ca pentru perioada august 2004 - martie 2005 aceste deconturi sa fie depuse in alb. Organele de control au constatat ca toate operatiunile privind achizitiile au la baza facturile emise de catre S.C. "X" S.A., valoarea totala a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in aceste facturi fiind de ... lei (valoarea totala a bunurilor livrate, exclusiv taxa pe valoarea adaugata, fiind de ... lei), ca pe langa facturile fiscale, furnizorul S.C. "X" S.A. a emis catre firma franceza "Y" si facturi externe (invoice), pe care era inscrisa conditia de livrare "ExWorks".

Organele de control au mai constatat ca bunurile achizitionate au fost valorificate pe teritoriul Romaniei, pe baza de avize de insotire a marfii, catre S.C. "V" S.R.L., cu sediul in jud. Arges, S.C. "C" S.A., cu sediul in jud. Hunedoara si catre S.C. "E" S.R.L, cu sediul in jud. Arges, fara ca in aceste documente cu regim special sa se inscrie valoarea bunurilor livrate si fara ca ulterior sa se emita facturi fiscale, asa cum prevede legislatia in vigoare, pentru a se cunoaste baza de impozitare in vederea determinarii taxei pe valoarea adaugata colectata.

Referitor la avizele de insotire a marfii, organele de control au constatat ca acestea au fost achizitionate pe numele S.C. "X" S.A. si nu pe numele

reprezentantului fiscal al firmei franceze "Y", acesta neavand achizitii de astfel de documente cu regim special, pana la data incheierii raportului de inspectie fiscala nr. -/2005.

Din verificarile efectuate de catre organele de control din cadrul Directiei Controlului Fiscal Arges, la solicitarea Directiei Controlului Fiscal Covasna, conform notei de constatare nr. -/2004, s-a constatat ca bunurile livrate catre S.C. "V" S.R.L, cu sediul in jud. Arges, nu erau inregistrate in evidenta contabila a societatii comerciale, bunurile fiind tranzitate catre aceasta societate numai pentru a-i servi la livrarea produselor proprii (instalatii de climatizare) catre S.C. "D" S.A..

Potrivit celor declarate de reprezentantul legal al firmei franceze "Y", bunurile ce au facut obiectul operatiunilor de cumparare erau facturate catre alte firme franceze, desi beneficiarul final era S.C. "D" S.A., conform facturilor externe emise in perioada noiembrie 2003 - iulie 2004. Din analiza acestor documente, organele de control au constatat ca, in luna iulie 2004, bunurile constand in containere metalice au fost facturate direct catre S.C. "D" S.A., la un pret insa mai mic decat cel de aprovizionare, iar livrarile din perioada ianuarie 2004 - iunie 2004 au avut ca beneficiar firmele franceze "E", respectiv "F".

Constatand aceste nereguli si avand in vedere faptul ca bunurile cumparate de S.C. "X" S.A., in calitate de reprezentant fiscal al firmei franceze "Y", au fost valorificate pe teritoriul Romaniei, fara emiterea de facturi fiscale, ceea ce a condus la faptul de a nu se cunoaste baza de impunere si suma taxei pe valoarea adaugata colectata, contrar prevederilor legale in vigoare, organele de control, in baza prevederilor art. 65 alin. (1) si alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborate cu pct. 65.1 si pct. 65.2 din Normele metodologice de aplicare a Codului de procedura fiscala, aprobate prin H.G. nr. 1.050/2004, au recalculat prin estimare, valoarea bunurilor livrate si suma taxei pe valoarea adaugata colectata, utilizand metoda pretului de revanzare, cum este ea definita in Codul fiscal.

Astfel, prin aplicarea unui procent de 10% asupra valorii de achizitie a bunurilor cumparate si, implicit, asupra taxei pe valoarea adaugata deductibila, organele de control au stabilit ca valoarea taxei pe valoarea adaugata colectata aferenta bunurilor valorificate pe teritoriul Romaniei de reprezentantul fiscal al firmei franceze "Y", este in suma totala de ... lei, din care se deduce suma de ..., reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor achizitionate, rezultand o taxa pe valoarea adaugata de plata la bugetul de stat, in suma de ... lei.

Urmare a starii de fapt retinute prin acest raport de inspectie fiscala, Directia Controlului Fiscal Covasna a emis decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. -/2005, prin care S.C. "X" S.A., in calitate de reprezentant fiscal al firmei franceze "Y", este obligata sa achite la bugetul de stat suma de ... lei, cu titlu de taxa pe valoarea adaugata.

III. Avand in vedere probele administrate in cauza, argumentele invocate de S.C. "X" S.A., in calitate de reprezentant fiscal al firmei franceze "Y", in sustinerea contestatiei, constatarile organelor de control materializate in raportul de inspectie fiscala nr. -/2005, precum si prevederile actele normative incidente in cauza, se retine:

Societatea comerciala "Y" este inregistrata la Registrul Comertului din Franta sub nr. - din xx.xx.1961 si are desemnat ca reprezentant fiscal pe S.C. "X" S.A., cu sediul in jud. Covasna, caruia i s-a atribuit codul de inregistrare fiscala R -/2004, fiind inregistrat ca platitor de taxa pe valoarea adaugata cu data de 01.02.2004.

Conform declaratiei de incepere a activitatii in Romania, anexa la cererea de desemnare a reprezentantului fiscal, activitatea firmei franceze "Y" consta in productia si comercializarea de constructii metalice sudate si containere utilizate de producatorii de automobile, volumul activitatii preconizat pe anul 2004 fiind de ... euro.

In fapt, in perioada ianuarie 2004 - iulie 2004, S.C. "X" S.A., cu sediul in jud. Covasna, in calitate de reprezentant fiscal al firmei franceze "Y", a depus la organul fiscal deconturi de taxa pe valoarea adaugata, in care era inscrisa numai taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta cumpararilor de bunuri efectuate in numele persoanei impozabile straine, cu optiunea rambursarii sumei negative a taxei pe valoarea adaugata rezultata in decont, pentru ca in perioada august 2004 - martie 2005, deconturile de taxa pe valoarea adaugata sa fie depuse in alb.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. -/2005, organele de control din cadrul Directiei Controlului Fiscal Covasna au constatat ca bunurile, care au facut obiectul operatiunilor de achizitie pentru care reprezentantul fiscal al persoanei impozabile straine a depus deconturile de taxa pe valoarea adaugata, au fost valorificate pe teritoriul Romaniei cu avize de insotire a marfii, fara ca in aceste documente cu regim special sa se inscrie, conform prevederilor legale in vigoare, valoarea bunurilor si fara ca ulterior sa se emita facturi fiscale, pentru a se cunoaste baza de impozitare si suma taxei pe valoarea adaugata colectata.

Urmarea a celor de mai sus, dar si in baza altor nereguli consemnate in actul administrativ fiscal contestat, organele de control au stabilit ca, in conditiile in care documentele intocmite de reprezentantul fiscal al firmei franceze "Y", nu permit stabilirea corecta a bazei de impozitare si suma taxei pe valoarea adaugata colectata aferenta bunurilor valorificate pe teritoriul Romaniei, sunt aplicabile prevederilor art. 65 alin. (1) si alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborate cu pct. 65.1 si pct. 65.2 din Normele metodologice de aplicare a Codului de procedura fiscala, aprobate prin H.G. nr. 1.050/2004.

Drept consecinta, organele de control au recalculat prin estimare, baza de impozitare si suma taxei pe valoarea adaugata colectata aferenta livrarilor de bunuri, operatiuni necuprinse in deconturile de taxa pe valoarea adaugata depuse la organul fiscal, tinand seama de metoda pretului de revanzare prevazuta de Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prin aplicarea unui

procent de 10% asupra valorii bunurilor achizitionate, rezultand astfel ca reprezentantul fiscal al firmei franceze "Y" are obligatia de a achita la bugetul de stat suma de ... lei, cu titlu de taxa pe valoarea adaugata.

In drept, art. 155 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede ca orice persoana impozabila, inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, are obligatia sa emita factura fiscala pentru livrarile de bunuri sau prestarile de servicii efectuate, catre fiecare beneficiar, iar la alin. (3) se prevede ca pentru bunurile livrate cu aviz de insotire, factura fiscala trebuie emisa in termen de cel mult 5 zile lucratoare de la data livrarii, fara a depasi finele lunii in care a avut loc livrarea.

Potrivit art. 156 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, persoanele impozabile, inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, au obligatia din punct de vedere al evidentei operatiunilor impozabile, sa tina o evidenta si sa emita documente, astfel incat sa se poata determina baza de impozitare si taxa pe valoarea adaugata colectata pentru livrarile de bunuri si/sau prestarile de servicii efectuate, precum si cea deductibila aferenta achizitiilor.

In legatura cu aceste prevederi, la pct. 54. (6) din Normele metodologice de aplicarea a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, se prevede ca persoana impozabila stabilita in strainatate transmite reprezentantului fiscal factura externa destinata beneficiarului sau, fara a indica in aceasta suma taxa pe valoarea adaugata, precum si doua copii de pe factura respectiva, iar reprezentantul fiscal are obligatia de a emite factura fiscala pentru livrarile de bunuri si/sau prestarile de servicii din factura externa, pentru ca la pct. 54. (7) sa se stabileasca ca in factura fiscala trebuie in mod obligatoriu sa se mentioneze, intre altele, valoarea bunurilor, cota de taxa pe valoarea adaugata si valoarea taxei pe valoarea adaugata.

Prin urmare, tinand cont de aceste prevederi legale si intrucat, asa cum s-a retinut anterior, bunurile achizitionate au fost valorificate pe teritoriul Romaniei, fara ca reprezentantul fiscal al firmei franceze "Y" sa emita facturi fiscale, livrarile efectuandu-se doar in baza avizelor de insotire a marfii in care nu se inscria valoarea bunurilor, organele de control in mod legal au procedat la estimarea bazei de impozitare si a taxei pe valoarea adaugata colectata aferenta operatiunilor in cauza, cu aplicarea dispozitiilor art. 65 alin. (1) si alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborate cu pct. 65.1. si pct. 65.2. din Normele metodologice de aplicare a Codului de procedura fiscala, aprobate prin H.G. nr. 1.050/2004, si la obligarea contestatoarei de a achita la bugetul de stat suma de ... lei, cu titlu de taxa pe valoarea adaugata.

In acest context, se retine ca potrivit art. 65 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, daca organul fiscal nu poate determina marimea bazei de impunere din evidenta contabila sau din alte documente justificative intocmite de contribuabil, acesta trebuie sa o estimeze, tinand cont de pretul de piata al tranzactiei, astfel cum este definit de Codul fiscal, estimare care, potrivit pct. 65.1. din Normele metodologice de aplicare a Codului de procedura fiscala, aprobate prin H.G. nr. 1.050/2004, poate sa fie efectuata si in

situatiile in care contribuabilul depune declaratii fiscale care nu permit stabilirea corecta a bazei de impunere, cum ne aflam in cazul de fata.

Argumentele invocate de S.C. "X" S.A, in calitate de reprezentant fiscal al firmei franceze "Y", referitoare la faptul ca pe facturile externe "INVOICE" emise de S.C. "X" S.A. catre firma "Y", conditia de livrare "ExWorks" a fost inscrisa din eroare, nu prezinta nici o relevanta juridica pentru a fi luata in considerare la estimarea valorii bunurilor livrate si a taxei pe valoarea adaugata colectata, deoarece nu poate suplini abaterile reprezentantului fiscal de la normele legale privind taxa pe valoarea adaugata, cat si de la normele legale referitoare la gestionarea documentelor cu regim special.

Avand in vedere toate cele aratate mai sus, se retine ca S.C. "X" S.A., in calitate de reprezentant fiscal al firmei "Y" Franta, nu a dovedit nici un drept vatamat prin raportul de inspectie fiscala nr. -/2005, respectiv prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. -/2005, masurile dispuse de organele de control din cadrul Directiei Controlului Fiscal Covasna, prin aceste acte administrative fiscale, fiind subordonate legii, motiv pentru care contestatia urmeaza a fi respinsa, ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 178 alin. (1) lit. a), art. 179 alin. (1) si art. 185 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

D E C I D E :

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C. "X" S.A., in calitate de reprezentant fiscal al firmei "Y" Franta, cu sediul in jud. Covasna, impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. -/2005 si a raportului de inspectie fiscala nr. -/2005, acte administrative fiscale incheiate de Directia Controlului Fiscal Covasna.

Definitiva.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Covasna, conform prevederilor legale.

DIRECTOR EXECUTIV,