

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ**  
**DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI P R A H O V A**  
**Biroul Soluționare Contestații**

**DECIZIA nr. 79 din 08 februarie 2011**

Cu adresele nr. .... și nr. .... din ....., înregistrate la Direcția Generală a Finanțelor Publice Prahova sub nr. .... și nr. .... din ....., **Activitatea de Inspecție Fiscală** din cadrul D.G.F.P. Prahova a înaintat **dosarele contestațiilor** formulate de **S.C. "....." S.R.L.** din ....., Jud. Prahova, împotriva *Deciziilor de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .... și nr. .... din .....2010* emise de reprezentanți ai Activității de Inspecție Fiscală Prahova.

Decizia de impunere nr. ..../.....2010 a avut la bază măsurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de .....2010 și înregistrat la organul fiscal sub nr. ..../.....2010, iar Decizia de impunere nr. ..../.....2010 a avut la bază măsurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de .....2010 și înregistrat la organul fiscal sub nr. ..../.....2010.

Având în vedere faptul că S.C. "....." S.R.L. a formulat două contestații prin adresele înregistrate la D.G.F.P. Prahova sub nr. .... și nr. .... din .....2010 împotriva a două acte administrativ fiscale, respectiv Deciziile de impunere nr. ..../.....2010 și nr. ..../.....2010 emise de același organ fiscal - A.I.F. Prahova și vizează aspecte comune care au condus la stabilirea unor diferențe la taxa pe valoarea adăugată de plată și la impozitul pe profit, în conformitate cu prevederile **pct. 9.5. din Instrucțiunile** pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin **Ordinul M.F.P. - A.N.A.F. nr. 519/2005**, s-a procedat la **conexarea dosarelor** pentru asigurarea unei mai bune administrări și valorificări a probelor în rezolvarea cauzei.

**Obiectul contestațiilor** îl constituie suma totală de ..... lei, din care:

- ..... lei **obligații stabilite prin Decizia de impunere nr. ..../.....2010**, reprezentând:
  - ..... lei - TVA colectată suplimentar;
  - ..... lei - majorări și penalități de întârziere aferente TVA de plată.
- ..... lei **obligații stabilite prin Decizia de impunere nr. ..../.....2010**, reprezentând:
  - ..... lei - diferență impozit pe profit;
  - ..... lei - majorări și penalități de întârziere aferente.

**Contestațiile au fost depuse în termenul legal de 30 zile** prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*".

Procedura fiind îndeplinită, s-a trecut la analiza pe fond a contestațiilor.

**I. Susținerile societății contestatoare sunt următoarele:**

- Contestația nr. ..../.....2010:

*"[...] Constatările organului de inspecție fiscală cu privire la neîndeplinirea condițiilor prevăzute de temeiul de drept aplicabil operațiunilor scutite de taxa pe valoarea adăugată reprezentând serviciile de transport internațional de bunuri, facturate în perioada ianuarie 2008 - decembrie 2009 de S.C. .... S.R.L. beneficiarului K cu sediul în Turcia, sunt nelegale și netemeinice în speță, pentru următoarele considerente:*

*În Raportul de inspecție fiscală ..../.....2010 prezentat subscrisei, nu s-a reținut faptul că operațiunile supuse controlului s-au derulat în baza Contractului de transport nr. .... din data de .....2008, încheiat de S.C. .... S.R.L. în calitate de prestator cu K cu sediul în Turcia, în calitate de beneficiar, cu durata de derulare de 2 ani de la data de .....2008, obiectul acestui contract fiind:*

<prestarea de servicii de transport marfă, de către prestator pentru beneficiar, în condițiile menționate în prezentul contract>. [...]

În Raportul de inspecție fiscală, organul de control a reținut faptul că CMR-urile prezentate nu reprezintă documente justificative pentru scutirea de taxă pe valoarea adăugată, motivând că acestea au înscris la rubrica transportator denumirea SC R SRL, proprietarul mijloacelor de transport și deținător de licență de transport.

Reținerea organului de inspecție fiscală a faptului că CMR-urile prezentate nu reprezintă documente care justifică scutirea de taxă pe valoarea adăugată, motivând faptul că acestea conțin la rubrica transportator locul mijloacelor de transport SC R SRL, este abuzivă și nelegală din următoarele considerente:

- societatea ..... SRL are încheiat cu SC R SRL un contract de închiriere pentru mijloacele de transport utilizate în efectuarea transportului facturat beneficiarului extern;

- transportul s-a efectuat de SC ..... SRL în baza contractului de transport încheiat cu beneficiarul extern K cu sediul în Turcia;

- serviciile de transport au fost facturate de SC ..... SRL beneficiarului extern și încasate de la acesta;

- din CMR-urile și carnetele de TIR (anexate la facturi) rezultă că serviciile de transport sunt direct legate de exportul și importul de bunuri;

- actul normativ OMFP 2222/2006 care reglementează scutirea de taxă pe valoarea adăugată prevăzută de dispozițiile art.143 din Codul fiscal menționează la art.4 alin.2 lit. c) și d) și art.5 alin.1 justificarea scutirii de taxă cu "documente specifice de transport, sau, după caz copii ale acestor documente ....." documente din care să rezulte că bunurile transportate au fost exportate/importate. Din textul actului normativ nu reiese faptul că CMR-ul ca document de transport trebuie să fie emis de persoana care efectuează transportul, în speță prestatorul de servicii de transport scutite de taxa pe valoarea adăugată.

Metodele de interpretare a legii, așa cum sunt ele statuate în Teoria Generală a Dreptului, se bazează pe principii care se intercondiționează, unul dintre cele mai importante fiind principiul "ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus", potrivit căruia unde legea nu distinge nici interpretului nu îi este permis să distingă, aceasta semnificând că nu putem adăuga sau exclude cazuri care n-au fost adăugate sau excluse de legiuitorul însuși.

În speță, în aplicarea dispozițiilor referitoare la scutirea de TVA prevăzute de art.143 din Legea nr.571/2003 s-a emis O.M.F.P. nr.2222/2006 care explicitează modul de aplicare a textului de lege, stabilind pentru furnizor expres și limitativ doar obligația prezentării/deținerii documentelor care să ateste exportul respectiv importul.

În acest context, apreciem că în mod netemeinic și nelegal societatea a fost privată de o facilitate fiscală (scutirea de la plata TVA) pentru obligații neimpuse de cadrul legal care reglementează scutirea de TVA menționat mai sus lipsind o prevedere care să justifice un astfel de tratament.

O altă constatare a organului de inspecție fiscală, pentru care acesta a calculat o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de ..... lei ca urmare a estimării unui venit (bază de impozitare) a reprezentat-o faptul că acesta a reținut nefacturarea către beneficiar a serviciilor prestate rezultate din carnetele de TIR și documentele de tranzit menționate în anexa nr.5 la Raportul de inspecție fiscală.

Reținerea organului de inspecție fiscală este nefundamentată și se bazează pe o interpretare a documentelor fără o analiză și verificare corectă. Din documentele existente la societate, puse la dispoziția organului de inspecție fiscală, rezultă faptul că serviciile prestate menționate în anexa nr.5 la RIF au fost facturate de societate [...]."

- **Contestația nr. ....../.....2010:**

""[...]. Constatările organului de inspecție fiscală cu privire la neconcordanța datelor înscrise în documentele specifice transportului (CMR, carnet TIR, documente de tranzit) cu datele înscrise în facturile fiscale, respectiv rutele de transport, emise de S.C. .... S.R.L. beneficiarului K cu sediul în Turcia, sunt nelegale și neîntemeiate în speță, pentru următoarele considerente:

În Raportul de inspecție fiscală ...../.....2010 prezentat subscrisei, nu s-a reținut faptul că operațiunile supuse controlului s-au derulat în baza Contractului de transport nr. .... din data de .....2008, încheiat de S.C. .... S.R.L. în calitate de prestator cu K cu sediul în Turcia, în calitate de beneficiar, cu durata de derulare de 2 ani de la data de .....2008, obiectul acestui contract fiind:

<prestarea de servicii de transport marfă, de către prestator pentru beneficiar, în condițiile menționate în prezentul contract>. [...]

Din analiza constatărilor inspecției fiscale, înscrise în Raportul de inspecție fiscală nr. ..../.....2010, a rezultat că acesta în mod abuziv a estimat veniturile asupra cărora a calculat impozitul pe profit suplimentar, în sensul că nu s-a făcut o verificare a tuturor documentelor de transport menționate în Procesul verbal încheiat ca urmare a controlului încrucișat efectuat la SC R SRL cu facturile emise de SC ..... SRL către beneficiarul transportului.

Documentele de transport menționate au stat la baza inspecției fiscale efectuată pentru verificarea taxei pe valoarea adăugată, ale cărei constatări au fost cuprinse în RIF nr. ..../.....2010, unde nu s-a făcut nicio mențiune cu privire la taxa pe valoarea adăugată, venit estimat care ar fi trebuit să constituie și bază de impunere pentru TVA.

În documentele de transport sunt menționate în detaliu punctele de descărcare a mărfurilor transportate ca urmare a exportului în Turcia și a importului în România, facturile fiscale cuprind la explicații primul punct de încărcare/descărcare din România sau Turcia și ultimul punct de încărcare/descărcare din România sau Turcia. Totodată o factură cuprinde mai multe documente specifice transportului. Ca urmare a neînscriserii în facturi a informațiilor în detaliu menționate în documentele de transport nu reprezintă un motiv legal de stabilire a faptului că aceste servicii nu au fost facturate.

Prin coroborarea constatărilor din RIF nr. ..../.....2010, care cuprinde verificarea TVA, cu constatările înscrise în RIF nr. ..../.....2010 rezultă că acesta din urmă a fost întocmit pe baza unor informații superficiale. Dacă inspecția ar fi făcut verificarea tuturor facturilor emise cu toate documentele specifice transportului puse la

dispoziție atât de SC ..... SRL cât și de R ar fi constat că toate serviciile prestate rezultate din documentele de transport au fost facturate beneficiarului extern K cu sediul în Turcia. [...]

Documentele prezentate organului de inspecție fiscală pentru justificarea îndeplinirii condițiilor scutirii de taxa pe valoarea adăugată a serviciilor efectuate în favoarea beneficiarului extern K cu sediul în Turcia, facturate acestuia de SC ..... SRL, reprezentând contravaloare transport pe rute din România în Turcia și din Turcia în România, sunt documente prevăzute de dispozițiile art. 4 alin 2 și alin. 4 lit. a) și art. 5 alin. 1 din OMFP 2222/2006. [...]"

**II. - Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de .....2010 de reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. Prahova la S.C. "....." S.R.L. din ....., Jud. Prahova, s-au menționat următoarele, referitor la **taxa pe valoarea adăugată**:**

"[...] În perioada verificată societatea a înregistrat, în baza facturilor emise către K., casa de expediții din Istanbul, Turcia, venituri din prestări servicii (transport internațional de mărfuri) în valoare totală de ..... lei (anexa nr.2).

Potrivit prevederilor art.143 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, serviciile de transport legate direct de exportul sau importul de bunuri sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată. Pentru justificarea scutirii, societatea nu a prezentat documentele prevăzute de O.M.F.P. nr.2222/2006, solicitând un termen de 10 zile pentru a intra în posesia acestora de la casa de expediție din Turcia. La reluarea inspecției fiscale, reprezentantul societății nu a justificat scutirea de taxă pe valoarea adăugată cu toate documentele prevăzute de O.M.F.P. nr.2222/2006, în sensul că nu a prezentat copia carnetului TIR. Mai mult, pe CMR-urile prezentate, la rubrica "semnătura și ștampila transportatorului" este menționat S.C. R S.R.L. Astfel, s-a procedat la stabilirea taxei pe valoarea adăugată colectată aferentă bazei impozabile în sumă de ..... lei.

De asemenea, la reluarea inspecției fiscale reprezentantul societății a prezentat organelor de inspecție fiscală în plus un număr de zece documente de transport, respectiv CMR-uri (care au înscris numerele de înmatriculare ale mijloacelor de transport aflate în folosința S.C. .... S.R.L.), pentru rute care nu corespund cu cele înscrise în facturile emise de societate. Având în vedere prețul mediu pe kilometru practicat de societate, organele fiscale au procedat, în baza prevederilor art.67, alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, la estimarea contravalorii serviciilor de transport înscrise în CMR-urile prezentate rezultând suma de ..... lei. Cu suma de ..... lei a fost majorată baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată.

Facem precizarea că societatea nu a deținut până la data de ....12.2009, licența de transport în cont propriu, respectiv copie conformă a licenței de transport pentru fiecare vehicul utilizat în activitatea de transport. [...].

Având în vedere cele prezentate precum și faptul că pe CMR-urile prezentate, la rubrica "semnătura și ștampila transportatorului" este menționat S.C. R S.R.L., organele de inspecție fiscală au procedat la solicitarea efectuării unui control încrucișat la S.C. R S.R.L. București. Potrivit adresei A.F.P. Sector 4 București, Activitatea de Inspecție Fiscală, înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. ..../.....2010, au fost identificate și alte documente de transport (pentru mijloacele de transport aflate în folosința S.C. .... S.R.L.), prezentate în anexa nr.5. Astfel, au fost identificate curse pe ruta România - Turcia și retur, care nu corespund cu datele și rutele curselor rezultate din actele și documentele (facturi fiscale, documente de transport) prezentate organelor de inspecție fiscală de reprezentantul S.C. .... S.R.L.

Urmare celor mai sus menționate organele fiscale au procedat, în baza prevederilor art.67, alin.(1), la estimarea contravalorii serviciilor de transport înscrise în documentele de transport (carnet TIR, document tranzit) prezentate rezultând suma de ..... lei, sumă cu care a fost majorată baza de impozitare a TVA. [...].

#### **Referitor la T.V.A. colectată**

În perioada verificată, societatea nu a înregistrat taxă pe valoarea adăugată colectată. Urmare verificării efectuate în baza actelor și documentelor puse la dispoziție de reprezentantul societății și a adresei A.F.P. Sector 4 București, Activitatea de Inspecție Fiscală, înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. ..../.....2010, a fost stabilită o TVA colectată în sumă de ..... lei, aferentă unei baze impozabile în sumă de ..... lei. Suma de ..... lei, are următoarea componență:

**A. - ..... lei, reprezentând contravaloare prestări de servicii de transport legate direct de exportul de bunuri [...]**

Baza impozabilă reprezentând contravaloare servicii de transport legate direct de exportul de bunuri, în sumă de ..... lei, cuprinde:

- ..... lei, reprezentând contravaloare servicii de transport legate direct de exportul de bunuri, incluse în facturile fiscale emise (anexa nr.2). Documentele prezentate pentru justificarea scutirii de TVA, respectiv CMR-urile, au înscris la rubrica transportator numele S.C. R S.R.L. din București.

Având în vedere că societatea nu a prezentat organelor de inspecție fiscală copia carnetului TIR, iar CMR-ul nu are înscris la rubrica transportator S.C. .... S.R.L., se reține faptul că nu este justificată scutirea de TVA pentru serviciile prestate.

Au fost încălcate prevederile art.143, alin.(1), lit.c) din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare și art.4, alin.(2) și alin.(4), lit.a) din Anexa 1 a O.M.F.P. nr.2222/2006, cu modificările și completările ulterioare, fapt pentru care, la control s-a procedat la colectarea de taxă pe valoarea adăugată, în sumă de ..... lei, pentru serviciile de transport legate direct de exportul de bunuri, în sumă totală de ..... lei.

- ..... lei, reprezentând contravaloare servicii de transport internațional de bunuri, înscrise în CMR-uri, respectiv curse pe ruta România - Turcia, care nu corespund cu datele și rutele curselor înscrise în facturile emise (anexa nr.3). [...].

[...], la control s-a procedat la colectarea de taxă pe valoarea adăugată, în sumă de ..... lei, [...].

- ..... lei, servicii de transport legate direct de exportul de bunuri înscrise în documente de transport (carnete TIR, documente tranzit, prezentate în anexa nr.5), așa cum rezultă urmare controlului încrucișat efectuat la S.C. R S.R.L., servicii ce nu au fost facturate de către societate. [...].

[...], la control s-a procedat la colectarea de taxă pe valoarea adăugată, în sumă de ..... lei, [...].

**B. - ..... lei, reprezentând servicii de transport direct legat de importul de bunuri.**

Baza impozabilă, în sumă de ..... lei, cuprinde:

- ..... lei, reprezentând contravaloare servicii de transport legate direct de importul de bunuri, incluse în facturile fiscale emise. Documentele prezentate pentru justificarea scutirii de TVA, respectiv CMR-urile, au înscris la rubrica transportator numele S.C. R S.R.L. din București.

Având în vedere că societatea nu a prezentat organelor de inspecție fiscală copia carnetului TIR, iar CMR-ul nu are înscris la rubrica transportator S.C. .... S.R.L., se reține faptul că nu este justificată scutirea de TVA pentru serviciile prestate. [...].

[...]. Au fost încălcate prevederile art. 143, alin.(1), lit.d) din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare și art.5, alin.(1) lit.a) din Anexa 1 a O.M.F.P. nr.2222/2006, cu modificările și completările ulterioare, fapt pentru care, la control s-a procedat la colectarea de taxă pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei, [...].

- ..... lei, reprezentând contravaloare servicii de transport internațional de bunuri, înscrise în CMR-uri, respectiv curse pe ruta Turcia - România, care nu corespund cu datele și rutele curselor înscrise în facturile emise.

[...], la control s-a procedat la colectarea de taxă pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei [...].

- ..... lei, servicii de transport legate direct de importul de bunuri înscrise în documente de transport (carnete TIR, documente tranzit, prezentate în anexa nr.5), așa cum rezultă urmare controlului încrucișat efectuat la S.C. R S.R.L., servicii ce nu au fost facturate de către societate. [...].

[...], la control s-a procedat la colectarea de taxă pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei [...].

Referitor la TVA de recuperat/plată

Urmare verificării efectuate, pentru perioada octombrie 2008 - decembrie 2009, față de TVA de recuperat stabilită și declarată de către societate la organul fiscal teritorial, în sumă de ..... lei, la control a fost stabilită o diferență suplimentară de taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de ..... lei, rezultând TVA de plată la finele perioadei, în sumă de ..... lei. [...].

Având în vedere faptul că diferențele de taxă pe valoarea adăugată colectată constatate au condus la stabilirea pentru perioada verificată de diferențe suplimentare de TVA de plată, au fost calculate, în baza prevederilor art.120 și art.120<sup>1</sup> din O.G. nr.92/2003, R, cu modificările și completările ulterioare, dobânzi în sumă de ..... lei și penalități de întârziere în sumă de ..... lei (anexa nr.7). [...]."

**- Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de .....2010 de reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. Prahova la S.C. "....." S.R.L. din ....., Jud. Prahova, s-au menționat următoarele, referitor la impozitul pe profit:**

"[...] În perioada verificată societatea a înregistrat, în baza facturilor emise către K., casa de expediții din Istanbul, Turcia, venituri din prestări servicii (transport internațional de mărfuri) în valoare totală de ..... lei (anexa nr.1). Potrivit raportului de inspecție fiscală încheiat la data de .....2010, reprezentantul societății a prezentat organelor de inspecție fiscală, în vederea justificării scutirii de TVA, documente de transport, între care au fost identificate un număr de zece CMR-uri (care au înscrise numerele de înmatriculare ale mijloacelor de transport aflate în folosința S.C. .... S.R.L.), pentru rute care nu corespund cu cele înscrise în facturile emise de societate. Având în vedere prețul mediu pe kilometru practicat de societate, organele fiscale au procedat, în baza art. 67, alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, la estimarea contravalorii serviciilor de transport înscrise în CMR-urile prezentate rezultând suma de ..... lei. Cu suma de ..... lei a fost majorat profitul impozabil.

Facem precizarea că societatea nu a deținut până la data de .....12.2009, licența de transport în cont propriu, respectiv copie conformă a licenței de transport pentru fiecare vehicul utilizat în activitatea de transport. [...].

[...]. Având în vedere cele prezentate precum și faptul că pe CMR-urile prezentate, la rubrica "semnătura și ștampila transportatorului" este menționat S.C. R S.R.L., organele de inspecție fiscală au procedat la solicitarea efectuării unui control încrucișat la S.C. R S.R.L. București. Potrivit adresei A.F.P. Sector 4 București, Activitatea de Inspecție Fiscală, înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. ..../.....2010, au fost identificate și alte documente de transport (pentru mijloacele de transport aflate în folosința S.C. .... S.R.L.), prezentate în anexa nr.2. Astfel, au fost identificate curse pe ruta România - Turcia și retur, care nu corespund cu datele și rutele curselor rezultate din actele și documentele (facturi fiscale, documente de transport) prezentate organelor de inspecție fiscală de reprezentantul S.C. .... S.R.L. Urmare celor mai sus menționate organele fiscale au procedat la estimarea contravalorii serviciilor de transport înscrise în documentele de transport (carnet TIR, document tranzit) prezentate rezultând suma de ..... lei. Cu suma de ..... lei a fost majorat profitul impozabil al societății. [...].

**Anul 2008 [...]**

Urmare verificării efectuate, a fost stabilit un impozit pe profit în sumă de ..... lei, cu ..... lei mai mult decât cel stabilit de societate. Impozitul pe profit stabilit suplimentar este aferent unei baze impozabile, în sumă totală de ..... lei. Baza impozabilă stabilită suplimentar, are următoarea componență:

- ..... lei reprezentând servicii de transport de bunuri înscrise în documente de transport, așa cum rezultă urmare controlului încrucișat efectuat la S.C. R S.R.L., servicii ce nu au fost facturate de către societate. Astfel, au fost identificate curse pe ruta România - Turcia și retur, care nu corespund cu datele și rutele curselor rezultate din actele și documentele (facturi fiscale, documente de transport) prezentate organelor de inspecție fiscală de reprezentantul S.C. .... S.R.L. Urmare celor mai sus menționate organele fiscale au procedat, în baza prevederilor art. 67, alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, la

estimarea contravalorii curselor înscrise în documentele de transport (carnet TIR, document tranzit prezentate în anexa nr.5). Astfel, având în vedere prețul mediu pe kilometru practicat de societate în perioada verificată (anexa nr.4), au rezultat servicii de transport, efectuate în anul 2008, necuprinse în facturi, în sumă totală de ..... lei. Au fost încălțate prevederile art.19, alin.(1), din Legea nr.571/2003 [....].

- ..... lei, reprezentând contravaloare motorina, înregistrată în contul contabil 628 "Cheltuieli cu alte servicii prestate de terți", achiziționată din Turcia în baza facturii nr. ..../.....2008, în care la rubrica "cumpărător" este menționată S.C. R S.R.L. [...].

- (-) ..... lei, reprezentând pierdere fiscală de recuperat în perioada următoare stabilită pentru anul 2007.

Aferent impozitului pe profit suplimentar în sumă de ..... lei, în timpul controlului au fost calculate, în baza art.120 și art.120<sup>1</sup> din O.G. nr.92/2003, R, cu modificările și completările ulterioare, dobânzi în sumă de ..... lei și penalități de întârziere în sumă de ..... lei. [...].

#### **Anul 2009 [...]**

Urmare verificării efectuate, a fost stabilit un impozit pe profit în sumă de ..... lei, cu ..... lei, mai mult decât cel stabilit de societate. Baza impozabilă stabilită suplimentar, în sumă totală de ..... lei, are următoarea componență:

- ..... lei, reprezentând contravaloare servicii de transport internațional de bunuri, înscrise în CMR-uri, respectiv curse pe ruta România - Turcia și retur, care nu corespund cu datele și rutele curselor înscrise în facturile emise (anexa nr.3). [...].

- ..... lei reprezentând servicii de transport de bunuri înscrise în documente de transport, așa cum rezultă urmare controlului încrucișat efectuat la S.C. R S.R.L., servicii ce nu au fost facturate de către societate. [...].

- ..... lei, reprezentând contravaloare motorină și piese, înregistrate în conturile contabile 6022 "Cheltuieli cu combustibili" și 604 "Cheltuieli cu piesele de schimb", achiziționate din Turcia pe bază de facturi, în care la rubrica "cumpărător" sunt menționate S.C. R S.R.L. și K (anexa nr.6). [...].

- ..... lei, reprezentând cheltuieli cu dobânzile datorate bugetului general consolidat al statului, [...].

Aferent impozitului pe profit suplimentar în sumă de ..... lei, în timpul controlului au fost calculate, în baza art.120 și art.120<sup>1</sup> din O.G. nr.92/2003, R, cu modificările și completările ulterioare, dobânzi în sumă de ..... lei și penalități de întârziere în sumă de ..... lei (anexa nr.7).

În concluzie, în ceea ce privește impozitul pe profit urmare prezentei verificări, au fost stabilite următoarele:

- diferență suplimentară ..... lei;

- dobânzi ..... lei;

- penalități de întârziere ..... lei. [...]."

**III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:**

S.C. "....." S.R.L. are ca principal obiect de activitate "*Transporturi rutiere de mărfuri*" - cod CAEN 4941, iar în perioada verificată a desfășurat activitate de transport rutier de mărfuri în trafic internațional cu două autotractoare și semiremorci care au fost închiriate de la S.C. "R" S.R.L. București în baza Contractului de închiriere cu clauză de vânzare-cumpărare nr...../.....2007 și Contractului de vânzare-cumpărare cu plata în rate nr...../.....2009 și cumpărate ulterior în lunile .... și ..... 2009.

\* **Raportul de inspecție fiscală parțială încheiat în data de .....2010** de organele fiscale aparținând D.G.F.P. Prahova - Activitatea de Inspecție Fiscală a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, evidențiere și declarare a **taxei pe valoarea adăugată** aferentă perioadei **01 decembrie 2008 - 31 decembrie 2009**, în vederea soluționării decontului de TVA cu sumă negativă și opțiune de rambursare întocmit pentru luna decembrie 2009 de către S.C. "....." S.R.L. din ....., înregistrat la A.F.P. .... sub nr...../25.01.2010.

În urma verificării s-a stabilit o diferență suplimentară la TVA de plată în sumă totală de ..... lei, constituită din:

- ..... lei diferență suplimentară la TVA colectată

- (- .....) lei diferență stabilită în plus la TVA deductibilă

Diferența suplimentară la TVA colectată în sumă de ..... lei a rezultat în urma majorării bazei impozabile cu suma totală de ..... lei, constituită din:

**a) ..... lei** reprezintă venituri din prestări servicii de transport internațional de mărfuri legate direct de exportul și respectiv de importul de bunuri (..... lei + ..... lei), facturate de societatea comercială beneficiarului K - casă de expediții din Istanbul, Turcia (anexa 2 la Raport), pentru care nu a fost colectată TVA considerând că veniturile sunt scutite de taxă în baza prevederilor art.143 alin.(1) lit.c) și d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Se precizează că transportul a fost efectuat cu două autotractoare marca DAF închiriate de S.C. "....." S.R.L. .... de la S.C. "R" S.R.L. București, iar societatea

verificată deține licență de transport în nume propriu pentru cele două autovehicule doar începând cu data de .....12.2009.

Întrucât pentru justificarea scutirii de TVA societatea nu a prezentat la control documentele prevăzute de O.M.F.P. nr.2222/2006, respectiv nu a prezentat carnetul TIR, iar pe CMR-urile prezentate, la rubrica "semnătura și ștampila transportatorului", este înscrisă o altă societate comercială, și anume S.C. "R" S.R.L. București (proprietarul autovehiculelor și detinatorul licenței de transport), organele de inspecție fiscală au procedat la colectarea TVA în sumă totală de ..... lei (..... lei x 19%) în baza prevederilor art.143 alin.(1) lit.c) din Codul fiscal și art.4 alin.(2) și (4) lit.a) din anexa nr.1 a Ordinului susmenționat.

**b) ..... lei** reprezintă venituri estimate din transportul internațional de marfuri legate direct de exportul și respectiv de importul de bunuri pe ruta România - Turcia și Turcia - România (..... lei + ..... lei) ca urmare a prezentării de către societatea comercială a unui număr de 10 CMR-uri care au înscris numerele de înmatriculare ale mijloacelor de transport aflate în folosința S.C. "....." S.R.L., însă datele rutelor și curselor nu corespund cu cele înscrise în facturile emise de societatea contestatoare (anexa nr.3). Astfel, în baza prevederilor art.67 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, și având în vedere prețul mediu pe kilometru practicat de societatea comercială, organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea contravalorii serviciilor de transport nefacturate înscrise în cele 10 CMR-uri, rezultând o bază de impozitare a TVA în sumă de ..... lei și TVA colectată în sumă de ..... lei (..... lei x 19%).

**c) ..... lei** reprezintă venituri estimate din transportul internațional de bunuri pe ruta România - Turcia și Turcia - România (..... lei + ..... lei) ca urmare a controlului încrucișat efectuat de organele fiscale aparținând A.F.P. Sector 4 București la S.C. "R" S.R.L. București, proprietarul mijloacelor de transport de la care societatea comercială a închiriat cele două autovehicule și deținătorul licenței de transport (anexa nr.5).

La controlul încrucișat au fost identificate și alte documente de transport (carnete TIR, documente tranzit și CMR-uri) decât cele prezentate de S.C. "....." S.R.L. .... pentru mijloacele de transport aflate în folosința sa. Astfel, au fost identificate curse pe ruta România - Turcia și retur care nu corespund cu datele și rutele curselor rezultate din facturile și documentele de transport prezentate organelor de inspecție fiscală de reprezentantul S.C. "....." S.R.L., drept pentru care, conform prevederilor art.67 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea contravalorii serviciilor de transport nefacturate înscrise în documentele de transport prezentate, rezultând o bază de impozitare a TVA în sumă de ..... lei și TVA colectată în sumă de ..... lei (..... lei x 19%).

**d) ..... lei** reprezintă venituri înregistrate din transportul intracomunitar de bunuri pe ruta România - Bulgaria, pentru care societatea contestatoare nu a prezentat un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA al beneficiarului din Bulgaria, conform prevederilor art.133 alin.(2) lit.c) din Codul fiscal, drept pentru care a fost colectată suplimentar TVA în sumă de ..... lei.

Față de TVA solicitată la rambursare în sumă de ..... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA suplimentară rămasă de plată în sumă de ..... lei (-..... lei + ..... lei), pentru care au calculat obligații de plată accesorii în sumă totală de ..... lei.

Din aceste sume înscrise în decizia de impunere nr. ..../.....2010, societatea comercială contestă TVA colectată suplimentar în sumă de ..... lei (..... lei + ..... lei + ..... lei) și accesoriiile aferente TVA de plată în sumă de ..... lei, însă contestația este motivată doar pentru TVA colectată suplimentar în sumă de ..... lei și accesoriiile aferente în sumă de ..... lei.

\* **Raportul de inspecție fiscală parțială încheiat în data de .....2010** de organele fiscale aparținând D.G.F.P. Prahova - Activitatea de Inspecție Fiscală a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, evidențiere și declarare a **impozitului pe profit** datorat bugetului general consolidat al statului de către S.C. "....." S.R.L. în perioada **octombrie 2007 - decembrie 2009**.

În perioada verificată, a fost stabilită o diferență suplimentară la impozitul pe profit în sumă de ..... lei (..... lei în anul 2008 și ..... lei în anul 2009), ca urmare a majorării bazei impozabile cu suma totală de ..... lei, constituită din:

a) ..... lei reprezintă venituri estimate pentru anul 2009 din transportul internațional de bunuri pe ruta România - Turcia și Turcia - România (..... lei + ..... lei) ca urmare a prezentării de către societatea comercială a unui număr de 10 CMR-uri care au înscrise numerele de înmatriculare ale mijloacelor de transport aflate în folosința S.C. "....." S.R.L., însă datele rutelor și curselor nu corespund cu cele înscrise în facturile emise de societatea contestatoare (anexa nr.3). Astfel, în baza prevederilor art.67 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, și având în vedere prețul mediu pe kilometru practicat de societate, organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea contravalorii serviciilor de transport nefacturate înscrise în cele 10 CMR-uri, rezultând venituri în sumă de ..... lei și impozit pe profit aferent în sumă de ..... lei (..... lei x 16%).

b) ..... lei reprezintă venituri estimate din perioada februarie 2008-noiembrie 2009 din transportul internațional de bunuri pe ruta România - Turcia și Turcia - România ca urmare a controlului încrucișat efectuat de organele fiscale aparținând A.F.P. Sector 4 București la S.C. "R" S.R.L. București, proprietarul mijloacelor de transport de la care societatea comercială a închiriat cele două autovehicule și deținătorul licenței de transport (anexa nr.5).

La controlul încrucișat au fost identificate și alte documente de transport (carnete TIR, documente tranzit și CMR-uri) decât cele prezentate de S.C. "....." S.R.L. .... pentru mijloacele de transport aflate în folosința sa. Astfel, au fost identificate curse pe ruta România - Turcia și retur care nu corespund cu datele și rutele curselor rezultate din facturile și documentele de transport prezentate organelor de inspecție fiscală de reprezentantul S.C. "....." S.R.L., drept pentru care, conform prevederilor art.67 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea contravalorii serviciilor de transport înscrise în documentele de transport prezentate, rezultând venituri în sumă de ..... lei și impozit pe profit aferent în sumă de ..... lei (..... lei x 16%).

c) ..... lei cheltuială nedeductibilă fiscal.

Pentru diferența suplimentară la impozitul pe profit în sumă de ..... lei au fost calculate obligații de plată accesorii în sumă totală de ..... Lei.

Societatea comercială contestă în totalitate sumele înscrise în decizia de impunere nr...../.....2010, însă contestația este motivată doar pentru impozitul pe profit în sumă de ..... lei și accesoriile aferente în sumă de ..... lei, sume provenind din prestările de servicii efectuate pentru casa de expediții din Turcia.

Având în vedere sumele contestate, dar nemotivate la TVA și la impozitul pe profit, în baza prevederilor art. 206 alin.(1) lit.c) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, coroborat cu prevederile pct.12.1 lit.b) din Ordinul M.F.P. - A.N.A.F. Nr.519/2005, **se vor respinge contestațiile ca nemotivate** pentru suma totală de ..... lei, din care:

- impozit pe profit în sumă de ..... lei și accesorii aferente în sumă de ..... lei;
- accesorii aferente TVA de plată în sumă de ..... lei.

\* **Societatea comercială susține** că nu datorează obligațiile de plată înscrise în cele două decizii de impunere, întrucât:

- transportul internațional de mărfuri a fost justificat cu documentele prevăzute de O.M.F.P. nr.2222/2006, care stabilește expres și limitativ doar obligația prezentării/deținerii documentelor care să ateste exportul, respectiv importul. Se susține că din textul actului normativ nu reiese faptul că CMR-ul ca document de transport trebuie să fie emis de persoana care efectuează transportul, în speță prestatorul de servicii de transport scutite de TVA.

- estimarea veniturilor și a TVA colectată este nefundamentată și se bazează pe o interpretare a documentelor fără o analiză și verificare corecte. În documentele de transport sunt menționate în detaliu punctele de descărcare a mărfurilor transportate ca urmare a exportului în Turcia și a importului în România, facturile fiscale cuprind la explicații primul punct de

încărcare/descărcare din România sau Turcia și ultimul punct de încărcare/descărcare din România sau Turcia, iar o factură cuprinde mai multe documente specifice transportului.

**\* Legislația în vigoare din perioada analizată precizează următoarele:**

**- O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată:**

*“Art. 67. - Estimarea bazei de impunere*

*(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.”*

**- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:**

*“Art. 19. - (1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. [...].*

*Art. 137. - (1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:*

*a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit.b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț [...].*

*Scutiri pentru exporturi sau alte operațiuni similare, pentru livrări intracomunitare și pentru transportul internațional și intracomunitar*

*Art. 143. - (1) Sunt scutite de taxă: [...]*

*c) prestările de servicii, inclusiv transportul și serviciile accesorii transportului, altele decât cele prevăzute la art. 141, legate direct de exportul de bunuri sau de bunurile plasate în regimurile ori situațiile prevăzute la art. 144 alin. (1) lit. a);*

*d) prestările de servicii, inclusiv transportul și serviciile accesorii transportului, altele decât cele prevăzute la art. 141, dacă acestea sunt direct legate de importul de bunuri și valoarea acestora este inclusă în baza de impozitare a bunurilor importate potrivit art. 139.”*

**- Instrucțiunile 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<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin O.M.F.P. nr. 2.222/2006, cu modificările și completările ulterioare:**

*“Art. 4. - (1) Sunt scutite de taxa, potrivit prevederilor art. 143 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prestatările de servicii, inclusiv transportul și serviciile accesorii transportului, altele decât cele prevăzute la art. 141 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, legate direct de exportul de bunuri sau de bunurile plasate în regimurile ori situațiile prevăzute la art. 144 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.*

*(2) Scutirea de taxa prevăzută la art. 143 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, 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, cu modificările și completările ulterioare, sau, după caz, documentul specific de transport, care îndeplinește condițiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;*

*b) contractul încheiat cu exportatorul, cu beneficiarul exportului, cu titularul unui regim menționat la art. 144 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, sau cu 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 sau sunt plasate în unul dintre regimurile menționate la art. 144 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal. [...].*

*(4) Se consideră documente specifice de transport, în funcție de tipul transportului:*

*a) în cazul transportului auto: Convenția referitoare la contractul de transport internațional de marfuri pe sosele (CMR), copie de pe carnetul TIR și, după caz, copie de pe documentul de tranzit vamal comunitar T1; [...].*

*Art.5 . - (1) Scutirea de taxa prevăzută la art. 143 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal, pentru prestatările de servicii de transport direct legate de importul de bunuri, dacă valoarea acestora este inclusă în baza de impozitare a bunurilor importate potrivit art. 139 din Codul fiscal, în funcție de tipul transportului, se justifică de transportator sau de casele de expediție astfel:*

*a) în cazul transportului auto, cu următoarele documente: contractul încheiat cu importatorul sau, după caz, cu casa de expediție ori cu furnizorul din străinătate, Convenția referitoare la contractul de transport internațional de marfuri pe sosele (CMR), copie de pe carnetul TIR și, după caz, copie de pe documentul de tranzit vamal comunitar T1; [...].”*

**\* Având în vedere cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:**



**1) Referitor la veniturile facturate în sumă de ..... lei pentru care societatea nu a colectat TVA în sumă de ..... lei**

În perioada decembrie 2008 - decembrie 2009 S.C. "....." S.R.L. a desfășurat activitate de transport internațional de mărfuri în trafic internațional cu două autovehicule închiriate de la S.C. "R" S.R.L. București, în baza Contractului de închiriere cu clauză de vânzare-cumpărare nr...../.....2007 și Contractului de vânzare-cumpărare cu plata în rate nr...../.....2009. Societatea comercială nu a deținut licență de transport până în data de .....12.2009.

Conform notei explicative dată de dl. K.Y. - administrator al S.C. "R" S.R.L. București în fața organelor de inspecție fiscală aparținând D.G.F.P.M. București - A.F.P Sector 4 - Activitatea de Inspecție Fiscală, licența de execuție, ca și documentele de transport au fost puse la dispoziția S.C. "....." S.R.L. de către S.C. "R" S.R.L. București, în baza contractului nr...../.....2007 și actului adițional nr...../.....2009 la contractul nr...../.....2009.

Serviciile de transport internațional de mărfuri au fost prestate de către S.C. "....." S.R.L. în baza Contractului de transport nr...../.....2008 încheiat de această societate în calitate de prestator, cu beneficiarul K cu sediul în Istanbul, Turcia.

Pentru veniturile în sumă de ..... lei facturate și înregistrate din relația cu beneficiarul extern, prestatorul S.C. "....." S.R.L. nu a colectat TVA, considerând că acestea sunt scutite de TVA în baza prevederilor art.143 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, justificarea scutirii de TVA fiind susținută cu facturile care conțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal și cu contractul încheiat cu casa de expediție din Turcia.

De asemenea, pentru justificarea scutirii de TVA, S.C. "....." S.R.L. a prezentat organelor de inspecție fiscală documentul specific de transport CMR, care la rubrica "semnătura și ștampila transportatorului" este înscrisă o altă societate comercială, respectiv **S.C. "R" S.R.L. București** (proprietarul mijloacelor de transport și detinatorul licenței de transport), iar copia carnetului TIR nu a fost prezentată.

Art. 143 alin.(1) lit.c) și d) din Codul fiscal, precizează că sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată prestările de servicii, inclusiv transportul și serviciile accesorii transportului, legate direct de exportul sau importul de bunuri.

La art.4 și art.5 din Instrucțiunile de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a) - i), art. 143 alin. (2) și art. 144<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin O.M.F.P. nr.2222/2006, cu modificările și completările ulterioare, se precizează că în cazul prestărilor de servicii de transport, scutirea de taxă se justifică de către transportator, și de asemenea se menționează care sunt documentele necesare pentru justificarea scutirii de taxă. Printre documentele obligatorii sunt prevăzute și documentele specifice de transport care, în cazul transportului auto reprezintă: Convenția referitoare la contractul de transport internațional de mărfuri pe șosele (CMR), copie de pe carnetul TIR și, după caz, copie de pe documentul de tranzit vamal comunitar T1.

Conform prevederilor legale în materie, CMR-ul reprezintă scrisoarea de trăsură rutieră care constituie dovada materială a condițiilor de încheiere a contractului de transport în trafic rutier internațional de mărfuri, precum și dovada primirii mărfii de către transportator, acest document conținând obligatoriu, printre altele, și semnătura și ștampila operatorului de transport. De asemenea, transportul rutier de mărfuri dintr-o țară non-UE către o țară UE sau invers poate fi desfășurat prin utilizarea sistemului TIR, carnetul TIR servind ca declarație vamală de tranzit solicitat de vamă.

În plus, conform adresei nr.1948/08.03.2010 emisă de Autoritatea Rutieră Română - Agenția Prahova, înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr.1595/10.03.2010, pentru a efectua un transport rutier în cont propriu o societate comercială trebuie să dețină un certificat de transport în cont propriu, iar pentru fiecare dintre vehiculele rutiere deținute de societate și utilizate la operațiunile de transport rutier în cont propriu se eliberează de către autoritatea competentă copii conforme ale certificatului de transport în cont propriu, aceste copii conforme nefiind transmisibile și fiind personalizate cu numărul de înmatriculare a autovehiculelor pentru care au fost emise.

Din cele prezentate mai sus, rezultă că S.C. "....." S.R.L. în calitate de transportator, nu a justificat scutirea de TVA cu documentele specifice de transport, prin neprezentarea copiilor de pe carnetul TIR și prin neprezentarea CMR-urilor în care la rubricile "Transportator" și "Semnătura și ștampila transportatorului" să fie înscrisa societatea contestatoare și fie aplicată ștampila acesteia. CMR-urile prezentate de societate la inspecția fiscală au înscrisă la rubrica "semnătura și ștampila transportatorului" o altă societate comercială, respectiv **S.C. "R" S.R.L. București** (proprietarul mijloacelor de transport și detinatorul licenței de transport). Precizăm că la dosarul contestației au fost anexate de către societate câteva copii de pe carnete TIR care însă la rubrica "semnătura titularului" figurează ștampila societății "R" S.R.L. București.

Sustinerea din contestație precum că societatea deține documentele prevăzute la art.4 alin.(2) și (4) lit.a) și art.5 alin.(1) din O.M.F.P. nr.2222/2006 (contract închiriere mijloace de transport, contract de transport, facturi emise pentru beneficiarul extern, CMR-uri și carnete TIR), nu poate fi avută în vedere în soluționarea favorabilă a contestației, ca urmare a deficiențelor prezentate mai sus privind documentele de transport CMR și carnete TIR.

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au colectat TVA în sumă totală de ..... lei pentru veniturile realizate din prestări servicii de transport în sumă de ..... lei pentru care societatea comercială nu a justificat scutirea de taxă conform prevederilor art.4 alin.(2) lit.c) și art.5 alin.(1) lit.a) din Instrucțiunile aprobate prin O.M.F.P. nr.2222/2006, cu modificările și completările ulterioare.

## **2) Referitor la veniturile estimate la control pentru care societatea nu a calculat TVA de plată și nici impozit pe profit aferent.**

Societatea comercială a prezentat la inspecția fiscală un număr de 10 CMR-uri aferente anului 2009 care au înscris numerele de înmatriculare ale mijloacelor de transport aflate în folosința societății, însă datele și rutele înscrise în aceste documente de transport nu corespund cu datele și rutele înscrise în facturile emise de societate pentru beneficiarul din Turcia.

Pentru serviciile de transport internațional consemnate în aceste documente de transport (CMR-uri) societatea nu a întocmit facturi de prestări, drept pentru care la control s-a procedat la estimarea veniturilor realizate în anul 2009, rezultând venituri estimate în sumă de ..... lei, conform prevederilor art.67 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, respectiv: "Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale."

Conform prevederilor art. 19 alin.(1) din Codul fiscal, profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal.

De asemenea, în urma verificării încrucișate efectuate de organele de inspecție fiscală aparținând A.F.P. Sector 4 București la S.C. "R" S.R.L. București, societatea de la care S.C. "....." S.R.L. a închiriat cele două autovehicule cu care a efectuat transportul internațional, au fost identificate și alte documente de transport având înscrise numerele de înmatriculare ale celor două autovehicule aflate în folosința S.C. "....." S.R.L., pentru curse pe ruta România - Turcia și retur care nu corespund cu rutele curselor rezultate din facturile și documentele de transport prezentate la control de către S.C. "....." S.R.L.

S-a procedat și în acest caz la estimarea veniturilor realizate de societate, dar nefacturate, rezultând pentru perioada februarie 2008 - noiembrie 2009 venituri estimate în sumă totală de ..... lei (..... lei pentru anul 2008 și ..... lei pentru anul 2009).

Precizăm că la estimarea veniturilor a fost avut în vedere prețul mediu pe kilometru practicat de societate, pe total perioadă verificată rezultând **venituri neînregistrate** în sumă de ..... lei (..... lei + ..... lei), luate în calcul la stabilirea rezultatului fiscal al anilor 2008 și 2009.

Astfel, pentru aceste venituri a fost calculată o diferență suplimentară la impozitul pe profit în sumă de ..... lei (..... lei x 16%).

Veniturile estimate din transporturile internaționale nefacturate de S.C. "....." S.R.L., au constituit bază de calcul și pentru TVA colectată suplimentar aferentă perioadei verificate, respectiv decembrie 2008 - decembrie 2009. Astfel pentru veniturile în sumă totală de ..... lei (..... lei + ..... lei) a fost colectată suplimentar o TVA în sumă de ..... lei (..... lei x 19%) conform prevederilor art.137 din Codul fiscal, întrucât societatea comercială nu a justificat scutirea de TVA prevăzută la art.143 alin.(1) lit.c) și d) din Codul fiscal cu documentele prevăzute de O.M.F.P. nr.2222/2006, respectiv cu CMR-uri și carnete TIR care să prezinte la rubrica "transportator" denumirea, semnătura și ștampila societății contestatoare "....." S.R.L. ....

Referitor la sustinerea din contestație precum că societatea a facturat serviciile de transport cuprinse în anexa nr.5 la Raport (estimarea veniturilor ca urmare a verificării încrucișate), exemplificând cu documentele de transport și facturile întocmite, menționăm următoarele:

- carnetul TIR ..... din data de .....2008 cuprinde ruta Tuzla - Brașov - Istanbul, față de ruta Istanbul - Brașov înscrisă în factura nr...../.....2008;
- documentul de tranzit ..... din data de .....2009 cuprinde ruta Reghin - Gebze, față de ruta București - Gebze - Gerkezkoi - Mangalia înscrisă în factura nr...../.....2009;
- documentul de tranzit ..... din data de .....2009 cuprinde ruta Istanbul - Mangalia, față de ruta Ploiești - Halhali - Gerkezkoi - Mangalia, înscrisă în factura nr...../.....2009;
- documentul de tranzit ..... din data de .....2009 cuprinde ruta Constanța - Istanbul, față de ruta Mangalia - Halkali - Gerkezkoi înscrisă în factura nr...../.....2009, valoare ..... euro;
- carnet TIR ..... din data de .....2009 cuprinde ruta Istanbul - București, față de două curse pe București - Istanbul înscrise în factura nr...../.....2009;
- documentul de tranzit ..... din data de .....2009 cuprinde ruta Râmnicu Vâlcea - Istanbul, față de ruta România - Istanbul înscrisă în factura nr...../.....2009;
- carnet TIR ..... din data de .....2009 cuprinde ruta Istanbul - Ploiești, față de ruta România - Istanbul înscrisă în factura nr...../.....2009.

Față de cele prezentate mai sus la pct.1) și 2), rezultă că obligațiile suplimentare stabilite la inspecția fiscală, respectiv TVA colectată suplimentar în sumă totală de ..... lei (..... lei + ..... lei) și diferența de impozit pe profit în sumă de ..... lei sunt legal datorate bugetului general consolidat de către S.C. "....." S.R.L., conform prevederilor art.19 alin.(1), art.137 alin.(1), art.143 alin.(1) lit.c) și d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art.4 și art.5 din Instrucțiunile aprobate prin O.M.F.P. nr.2222/2006, cu modificările și completările ulterioare, drept pentru care **se vor respinge contestațiile ca neîntemeiate** pentru acest capăt de cerere.

De asemenea, **se vor respinge contestațiile ca neîntemeiate** și pentru majorările, dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă totală de ..... lei aferente TVA de plată și în sumă totală de ..... lei aferente impozitului pe profit, conform principiului de drept "*accessoriul urmează soarta principalului*", acestea fiind calculate în baza prevederilor art.119, art.120 și art.120<sup>1</sup> din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

**IV. Concluzionând analiza pe fond a contestațiilor** formulate de S.C. "....." S.R.L. din ....., Jud. Prahova, în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, se

## D E C I D E :

**1. Respingerea contestațiilor ca neîntemeiate** pentru suma totală de ..... lei reprezentând:

- ..... lei - TVA colectată suplimentar;
- ..... lei - majorări și penalități de întârziere aferente TVA de plată.

- ..... lei - diferență impozit pe profit;
- ..... lei - majorări și penalități de întârziere aferente.

**2. Respingerea contestațiilor ca nemotivate** pentru suma totală de .... lei reprezentând:

- ..... lei - majorări și penalități de întârziere aferente TVA de plată;
- ..... lei - diferență impozit pe profit;
- ..... lei - majorări și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

**3.** Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, actualizată și ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta deciziei poate fi atacată la Tribunalul Prahova în termen de 6 luni de la data primirii.

**DIRECTOR EXECUTIV,**