

I. Prin contestatia formulata societatea solicita in fapt anularea in parte a obligatiilor suplimentare stabilite prin "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" nr..../18.02.2009 in suma de ... lei ce reprezinta taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.

In sustinerea contestatiei societatea aduce urmatoarele argumente:

1) Cu privire la TVA in suma de ... lei aferenta transportului efectuat de societate pentru importul de bunuri

Prin Decizia nr.... s-a stabilit o diferenta de tva de plata in suma de ... lei reprezentand tva colectata calculata de organele de inspectie fiscala ca fiind datorata de SC ... SRL pentru faptul ca reprezentantul societatii nu a prezentat organelor de inspectie fiscala toate documentele justificative prevazute de OMFP nr. 1846/2003 - pentru aprobarea Instructiunilor 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.

Societatea nu a putut prezenta in toate cazurile organelor de inspectie fiscala dovada din care sa rezulte ca valoarea transportului este inclusa in valoarea in vama care a stat la baza calcularii tva.

Din aceasta cauza din valoarea totala a transportului efectuat in perioada 2004 - 2006 in suma de ... lei, pentru valoarea transporturilor aferente importurilor de bunuri respectiv pentru suma de ... lei (... lei : 2) pentru care nu s-au putut prezenta copiile declaratiilor vamale de import din care sa rezulte ca valoarea transportului este inclusa in valoarea in vama, organele de inspectie fiscala au procedat la calculul diferentei de tva colectata in suma de ... lei (... \* 19/100).

Din cele prezentate mai sus rezulta ca diferenta de TVA a fost calculata pentru tot parcursul efectuat in cazul importului, iar suma de 30.454 lei este aferenta atat parcursului extern cat si parcursului intern efectuat de mijlocul de transport.

Fata de constatările organelor de inspectie fiscala petenta arata ca locul prestarii de servicii de transport international de bunuri este reglementat de prevederile art. 133 alin. (2) lit. b) din Legea nr. 571/2003 - cu modificarile si completarile ulterioare - privind Codul Fiscal - in vigoare pana la 31.12.2006, care prevede ca acesta este *"locul unde se efectueaza transportul, in functie de distantele parcurse, in cazul transportului de bunuri si de persoane.*

Totodata, in legatura cu transportul international de bunuri, privind locul prestarii de servicii, la punctul 13 alin. (1) - (6) din H.G. nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare (in vigoare pana la 31.12.2006) sunt prevazute urmatoarele:

- pct. 13 (1) *Pentru serviciile de transport de bunuri ,,., locul prestarii este locul unde se efectueaza transportul in functie de distantele parcurse;*

- pet. 13 (3) *Transporturile internationale de bunuri sunt transporturile care au fie punctul de plecare fie punctul de sosire in afara Romaniei, fie ambele puncte sunt situate in afara Romaniei, dar transportul tranziteaza Romania. Locul prestarii serviciilor internationale de transport este considerat a fi in Romania pentru partea din parcursul efectuat in interiorul tarii;*

- pct. 13 (4) *Pentru transportul international de bunuri, partea din parcursul efectuat in interiorul tarii este parcursul efectuat intre locul de plecare si locul de sosire a transportului de bunuri. Prin locul de plecare al transportului de bunuri se intelege ... punctul de trecere a frontierei si de intrare in Romania, pentru transporturile care nu au punctul de plecare in Romania. Prin locul de sosire a transportului de bunuri se intelege primul loc de destinatie a bunurilor in Romania ...*

;

- pct. 13 (6) *Facturile de transport international se emit pentru parcursul integral, fara a fi necesara separarea contravalorii traseului national si a celui international. Orice scutire de taxa pe valoarea adaugata pentru servicii de transport, prevazuta la art. 143 si 144 din Codul fiscal, se acorda pentru parcursul efectuat in interiorul tarii, in timp ce distanta parcursa in afara tarii se considera ca nu are locul prestarii in Romania si nu se datoreaza taxa pe valoarea adaugata*

Din continutul textelor de lege prezentate mai sus rezulta ca pentru transportul international de bunuri, scutirea de tva se acorda doar pentru parcursul intern cu conditia prezentarii documentelor justificative prevazute de OMFP nr. 1846/2003, in timp ce pentru parcursul din afara Romaniei locul prestarii transportului nu este in Romania si nu se datoreaza tva.

Tinand cont de prevederile legale in vigoare existente pana la 31.12.2006, in cazul in care societatea nu a putut prezenta toate documentele de transport prevazute de OMFP nr. 1846/2003, organele fiscale puteau calcula diferenta de tva doar pentru parcursul intern, respectiv pentru distanta parcursa de mijlocul de transport de la intrarea in Romania si pana la primul loc de descarcare.

Societatea a procedat la calculul valorii transportului pe parcursul intern, rezultand ca valoarea acestuia este in suma de ... lei, pentru care tva datorata este in suma de ... lei.

Din suma de ... lei reprezentand tva colectata de organele de inspectie fiscala pentru transportul international de bunuri, SC ... SRL accepta ca datoreaza tva in suma de ... lei aferenta transportului pe parcursul intern si contesta tva in suma de ... lei, aferenta transportului pe parcursul extern.

## 2) Cu privire la TVA in suma de ... lei

Prin Decizia de impunere nr..../18.02.2009, organele de inspectie fiscala au mentionat urmatoarele:

- *"Pentru investitia efectuata de societate in perioada 2005 - 2006 constand in Casa Familiala P + M .... tva deductibila aferenta Casei familiale mentionate este in suma de 48.002 lei care nu indeplineste conditiile prevazute de art. 145 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 A, iar organele de inspectie fiscala au procedat la neacordarea deductibilitatii sumei de ... lei."*

- *"In anul 2008 societatea a achizitionat materiale... organul de inspectie fiscala nu acorda dreptul de deducere pentru tva in suma de ... lei."*

- *"In anul 2006 societatea a achizitionat din Germania de la ... GmbH un mijloc fix (pompa de caldura cu absorbtie) in suma de ... lei si tva in suma de ... lei... organul fiscal nu acorda dreptul de deducere pentru tva in suma de ... lei."*

Din cele de mai sus rezulta ca prin Decizia de impunere nr... a fost stabilita tva de plata in suma de ... lei

Din datele inscrise de organul fiscal in "Decizia de impunere nr. ..." privind perioada verificata pentru suma de ... lei, se constata nulitatea Deciziei de impunere deoarece perioada verificata inscrisa in decizie la punctul 2.2.1

"Solutionarea decontului de taxa pe valoarea adaugata cu sume negative cu optiune de rambursare" este 01.01.2004 - 30.11.2004, iar diferenta de tva de plata in suma de ... lei calculata de organele de inspectie fiscala este aferenta perioadei 2005 - 2008.

Societatea invoca prevederile art. 46 *Nulitatea actului administrativ fiscal* din OG nr. 92/2003 - cu modificarile si completarile ulterioare - privind Codul de procedura fiscala: "*Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele si calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele si prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu exceptia prevăzuta la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu.*"

Deasemenea privind diferenta de tva in suma de ... lei, stabilita de organele de inspectie fiscala, petenta mai prezinta urmatoarele argumente:

a) Privind diferenta de TVA in suma de ... lei aferenta obiectivului de investitii "Casa familiala".

Societatea arata ca pana la data de 08.08.2006 sediul social al SC ... SRL a fost in ..., str. nr., ap., functionand intr-un apartament de bloc apartinand d-lui ... si pentru care a fost incheiat un contract de comodat neonerat intre SC ... SRL si persoana fizica ....

In perioada verificata, SC ... SRL a efectuat operatiuni de transporturi rutiere internationale de marfuri cu un numar de 3 mijloace de transport, din care unul cu capacitate individuala pe mijlocul de transport de peste 20 tone iar in prezent executa transporturi cu un singur mijloc de transport de capacitate de 20 tone. Avand in vedere specificul activitatii de transport marfuri, respectiv necesitatea unor spatii de garaj pentru mijloacele de transport, necesitatea efectuării unor activitati de reparatii auto, iar in unele situatii efectuarea unor operatiuni de transbordare a marfurilor transportate dintr-un mijloc de transport in altul pentru a circula cu incarcatura la capacitatea maxima de transport al mijlocului de transport, in anul 2000 s-a stabilit achizitionarea unui teren in vederea construirii unui nou sediu in care sa functioneze societatea.

Intrucat pana la aceasta data societatea nu a dispus de mijloacele banesti necesare, achizitionarea terenului aferent s-a facut de persoana fizica actionar al societatii.

Dupa achizitionarea terenului in suprafata de 2850 mp. acesta a fost pus la dispozitia societatii cu titlu gratuit in vederea efectuării obiectivelor de investitii necesare SC ... SRL, conform extras CF nr.....

Initial s-a inceput constructia unei cladiri in care sa functioneze sediul social si administrativ al societatii;

In acest sens SC ... SRL a obtinut de la Primaria localitatii ...: - Certificatul de urbanism nr...., prin care la regim juridic se mentioneaza teren intravilan -2850 mp - proprietar Kumbach Ioan si drept de construire Casa la SC ... SRL

- Autorizatia de Construire nr...., denumirea obiectivului in scris in autorizatie fiind "Casa P + M" si absolut toate autorizatiile premergatoare inceperii constructiei au fost sub denumirea de "Casa P+M".

Ulterior au fost efectuate toate lucrarile de constructii necesare. Prin PV nr.../15.05.2006 investitia a fost pusa partial in functiune iar prin PV nr. ...din 31.12.2006 a avut loc receptia finala si punere in functiune.

Petenta mentioneaza ca toate lucrarile de proiectare si executare a

construcției au fost efectuate în baza contractelor economice încheiate cu firme specializate în domeniu. La punerea în funcțiune a obiectivului de investiții, Adunarea Generală a Angajaților a hotărât destinația construcției după cum urmează:

- la parterul clădirii care are în principal 2 încăperi va funcționa sediul administrativ al societății constând dintr-un birou utilizat de angajații societății și un spațiu destinat pentru arhivarea documentelor societății.

- la etaj, clădirea are 3 camere din care una este amenajată pentru birou administrator, iar două sunt amenajate pentru cazarea și odihna soferilor care pleacă și vin din curse internaționale, de regulă, pentru timpul de odihna cuprins între orele 22 și 6.

Dacă organele de inspecție fiscală ar fi considerat ca destinația clădirii nu este pentru desfasurarea operațiunilor impozabile cu drept de deducere s-ar fi impus pierderea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată dedusă din facturile care au stat la baza stabilirii valorii fără TVA a clădirii și nu prin aplicarea cotei de 19 asupra valorii de inventar ca și taxa pe valoarea adăugată colectată. Astfel în totalul valorii de inventar în suma de ... lei a fost cuprinsă și o factură din care nu s-a dedus TVA, aceasta fiind emisă de persoane neplatitoare de TVA.

Societatea menționează factura nr. ... din 20.04.2005 emisă de SC ... SRL pentru consultanța în construcții conform contract nr. 2/11.04.2005 a cărei valoare a fost inclusă în valoarea de inventar a clădirii în suma de ... lei și nu conține TVA.

Societatea mai precizează următoarele aspecte:

- sediul social și administrativ al SC ... SRL este situat în acest spațiu în baza Certificatului de înregistrare de mențiuni, Certificatului constatator și Încheierea nr..../11.08.2006 ale ORC ...;
- societatea nu are alt punct de lucru, sucursala, filiala sau orice alt spațiu în care să-și desfășoare activitatea;
- contractele de transport încheiate cu clienții se întocmesc și se semnează în acest spațiu;
- corespondența cu clienții, cu furnizorii, cu organele fiscale se primește și expediază în și din acest spațiu;
- telefoanele și faxul societății sunt instalate la această adresă;
- societatea declară și plătește taxele locale pentru construcție la Primăria și ca și persoana juridică nu ca și persoana fizică;
- toate documentele societății sunt arhivate și păstrate la acest sediu;
- în acest spațiu s-a desfășurat și controlul efectuat de AFP ..., în urma căruia s-a încheiat Procesul Verbal nr.... din 11.07.2008;
- gararea mijloacelor de transport se face la aceeași adresă;
- foile de parcurs au punctul de plecare și de sosire din cursă înscris de la și la această adresă;

Societatea susține că din cele prezentate mai sus rezultă cu claritate că toate activitățile desfășurate sunt derulate în acest spațiu, care este utilizat exclusiv doar pentru activitatea pentru care este autorizată să funcționeze SC ... SRL.

Pentru toate operațiunile în care a fost dedusă TVA societatea deține facturile fiscale emise de furnizori și documentele justificative (devize și situații de lucrări acceptate de SC ... SRL) precum și contractele de prestări servicii necesare justificării taxei pe valoarea adăugată dedusă așa cum este prevăzută de art. 145 alin. (8) lit. a) din Legea nr. 571/2003 - cu modificările și completările ulterioare - privind Codul Fiscal (în vigoare până la 31.12.2006).

Societatea justifică necesitatea amenajării unui spațiu de odihna pentru conducătorii

auto cu urmatoarele argumente:

- societatea efectueaza preponderent curse auto de transport international de marfuri;

- locul de parcare (garare) a mijloacelor de transport este la adresa din Sanandrei, unde este sediul social si administrativ al societatii;

- timpul maxim pe care poate un sofer sa -l exercite la conducerea unui mijloc de transport este reglementat de legi speciale care limiteaza acest timp la maxim 9 ore pe zi, iar raspunderea pentru asigurarea programului de odihna este in sarcina transportatorului, OG nr. 17/24.01.2002 prevede la art. 4(1) "*Durata de conducere cuprinsa intre doua perioade zilnice de odihna sau intre o perioada zilnica de odihna si o perioada saptamanala de odihna denumita in continuare perioada zilnica de conducere nu trebuie sa depaseasca 9 ore. Aceasta se poate extinde pana la 10 ore de doua ori intr-o saptamana.*"

- in unele contracte si comenzi externe de transport incheiate cu beneficiarii exista prevederi exacte privind ora de prezentare la incarcare sau descarcare care trebuiesc respectate;

- in situatia in care conducatorul auto se intoarce din cursa la sediul societatii pentru parcare (gararea) mijlocului de transport la o ora la care nu exista mijloace de transport in comun iar societatea nu dispune de mijloace de transport pentru ca acesta sa se deplaseze la domiciliu, societatea este obligata sa puna la dispozitia persoanei angajate un spatiu adecvat pentru odihna;

- in timp de iarna necesitatea parcarii mijloacelor de transport la sediul societatii este impusa de faptul ca in sezonul rece datorita temperaturilor scazute in cazul motoarelor care se alimenteaza cu motorina exista dificultati de pornire dimineata. Pentru solutionarea acestor deficiente in sezonul rece se impune pornirea motoarelor pe timp de noapte. Deasemenea doar la sediul societatii exista si "*instalatii de pornire la rece*" cu ajutorul carora se usureaza pornirea motoarelor Diesel pe timp rece;

- aceasta practica este utilizata si de alte firme specializate in acest domeniu.

Eroarea organelor de inspectie fiscala provine din denumirea obiectivului de constructii inregistrata in Procesul verbal de receptie nr. .../16.05.2006, respectiv Casa Familiala P+M si din faptul ca acestea nu au analizat la fata locului destinatia reala a acestui spatiu.

Tinand cont de faptul ca acest spatiu este folosit de societate pentru nevoile societatii de 4 ani, precum si de celelalte aspecte prezentate mai sus petenta sustine ca in mod nejustificat organele de inspectie fiscala au respins de la rambursare tva in suma de ... lei.

b) Privind diferenta de tva in suma de ... lei aferenta obiectivului de investitii "*gard de imprejmuire*"

Prin Decizia de impunere nr.../18.02.2009 s-a stabilit o diferenta de tva in suma de ... lei reprezentand tva dedusa in anul 2008 din facturile de cumparare a unor materiale de constructii necesare construirii imprejmuirii din fata cladirii, a pavajului si a garajului.

Motivatia organului de inspectie fiscala este ca datorita neintocmirii de catre societate a notelor de receptie si a bonurilor de consum, bunurile nu sunt pentru nevoile societatii iar valoarea materialelor achizitionate reprezinta in fapt minusuri de gestiune.

Societatea nu dispune de personal cu atributii de gestionar, astfel ca toate materialele care au fost achizitionate in acest scop, pe parcursul construirii gardului de imprejmuire, au fost inregistrate direct pe cheltuieli, iar la finalizarea lucrarii, conform Procesului Verbal de receptie finala a lucrarii din 31.12.2008, valoarea a fost inregistrata in contul 212 Constructii Speciale - analitic "Gard de Imprejmulre", "Pavaj" si "Garaj".

Valoarea acestor lucrari este evidentiata distinct in lista de inventariere a patrimoniului intocmita la 31.12.2008.

Societatea sustine ca bunurile in discutie sunt cuprinse in valoarea mijlocului fix.

Avand in vedere ca la adresa din ..., str. ..., nr... nu se desfasoara nici o alta activitate decat activitatea desfasurata de SC ... SRL, precum si faptul ca valoarea acestor materiale a fost incorporata intr-un mijloc fix care este utilizat de societate in folosul operatiunilor taxabile, petenta sustine ca organele de inspectie fiscala in mod nejustificat au respins la rambursare tva in suma de ... lei.

c) Privind diferenta de tva in suma de ... lei aferenta achizitionarii mijlocului fix "*pompa de caldura cu absorbtie*"

Prin Decizia de impunere nr.../18.02.2009 s-a stabilit o diferenta de tva in suma de ... lei reprezentand tva dedusa in anul 2006 din DVI nr. .../05.09.2006, produsul pompa de caldura cu absorbtie.

Pompa de caldura cu absorbtie este in fapt un cazan de incalzire de 12KW achizitionat de societate de la un furnizor din Germania care este utilizat de societate pentru incalzirea pe timpul rece a spatiului unde societatea are sediul social si administrativ, respectiv spatiul din ..., str....., nr....

Utilajul se alimenteaza cu energie electrica si are capacitatea de a incalzi suprafata existenta, prin urmare are destinatia de folosinta in scopul operatiunilor taxabile ale societatii.

II. Din verificarea documentelor prezentate, organele de inspectie fiscala au constatat ca prin decontul de TVA depus la AFP ..... sub nr.../24.12.2008 societatea solicita la rambursare cu control anticipat soldul sumei negative de TVA din perioada 01.01.2004 - 30.11.2008 in suma de ... lei.

SC ... SRL a desfasurat activitate de transport international de bunuri in baza comenzilor de la clientii din Germania.

In perioada verificata, societatea a inregistrat tva deductibila provenita in principal din urmatoarele operatiuni:

- investitii de natura unei case familiale din prefabricate pe structura de lemn conform tehnologiei CASA HEIMANN.

- aprovizionari cu materiale de natura: piese de schimb, motorina, benzina

- cheltuieli curente necesare desfasurarii activitatii respectiv: energie electrica, servicii de contabilitate, servicii de transport, telefon, internet etc.

- aprovizionari cu obiecte de inventar si mijloace fixe (autoturisme) achizitionate de pe piata interna si externa (Germania).

- aprovizionari cu: materiale pentru gard, ciment, vopsea, grund, caramida, blocuri beton, semifabricate, lambriuri, pavele.

Organele de inspectie fiscala au constatat din extrasul CF ...ca terenul din ... in suprafata de 2850 mp pe care s-a efectuat investitia apartine persoanei fizice ... si nu SC ... SRL.

Primaria comunei ... a eliberat Certificatul de urbanism nr.../7.05.2005 si Autorizatia de construire nr. ./14.06.2005 "CASA - P+M " iar la terminarea lucrarilor a fost semnat procesul verbal de receptie nr.../26.05.2006 pentru Casa familiala.

Finantarea investitiei a fost realizata de catre persoana fizica ...prin contractele de creditare societate nr.../11.04.2005,..../12.04.2005 etc. iar pe parcursul executarii lucrarilor cheltuielile efectuate in suma totala de ... lei au fost inregistrate in contul 231 "imobilizari corporale in curs" si ulterior in contul 212 "cladiri".

In perioada verificata, contribuabilul nu a obtinut venituri in urma investitiei efectuate dupa cum prevede art. 145 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

*"(3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:*

*a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila;"*

Avand in vedere faptul ca activitatea desfasurata de societate este cea de transporturi rutiere de marfuri, achizitiile efectuate in vederea realizarii investitiei nu respecta prevederile art. 145, alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 A, privind Codul fiscal, conform caruia dreptul de deducere se poate exercita daca bunurile si serviciile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile.

Organul de inspectie fiscala precizeaza ca in ceea ce priveste investitia efectuata, respectiv " CASA FAMILIALA" societatea nu a prezentat situatii de lucrari acceptate de beneficiar, asa cum prevede pct. 59, alin.(2) din HG nr. 44/2004 : *"Pentru prestarile de servicii, altele decat cele prevăzute la art. 155 alin. (4), (5) si (6) din Codul fiscal, prestatorii sunt obligati sa emita facturi fiscale sau alte documente legal aprobate cel mai târziu pana la finele lunii in care prestarea a fost efectuata. Pentru prestarile de servicii decontate pe baza de situatii de lucrari cum sunt cele de constructii-montaj, consultanta, cercetare, expertize si altele asemenea , data efectuării prestării de servicii se considera a fi data la care sunt intocmite situatiile de lucrari si, dupa caz, data acceptarii de catre beneficiar a situatiilor de lucrari "*

Fata de prevederile de mai sus, se constata ca la data inspectiei fiscale nu au fost indeplinite conditiile pentru exercitarea dreptului de deducere a tva pentru achizitiile de bunuri si servicii utilizate la imobilul din localitatea Sanandrei in suma totala de ... lei. Avand in vedere cele prezentate mai sus si temeiurile legale invocate valabile pentru perioada 01.01.2005 - 31.12.2006, organul de inspectie fiscala nu acorda dreptul de deducere pentru tva in suma de ... lei.

In anul 2008 societatea a achizitionat materiale ce constau in : gard, ciment. vopsea, grund, caramida, blocuri beton, semifabricate, lambriuri, pavele in suma totala de ... lei fara a prezenta inspectiei fiscale note de receptie aferente acestora precum si bonuri de consum cu privire la darea in folosinta a acestora si care sa ateste destinatia lor.

In conformitate cu prevederile art. 21, alin. (4), lit. c) din Legea nr. 571/2003 A. privind Codul fiscal :

*"c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsa din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost incheiate contracte de asigurare, precum si taxa pe valoarea adaugata aferenta, daca aceasta este datorata potrivit prevederilor titlului VI. Nu intra sub incidenta acestor prevederi stocurile si mijloacele fixe amortizabile, distruse ca urmare a unor*

*calamitati naturale sau a altor cauze de forta majora, in conditiile stabilite prin norme;"*

Avand in vedere cele prezentate mai sus si temeiurile legale invocate valabile pentru perioada 01.01.2008 - 31.11.2008 , organul de inspectie fiscala nu acorda dreptul de deducere pentru tva in suma de ... lei.

In anul 2006 societatea a achizitionat din Germania de la ... GmbH un mijloc fix ( pompa de caldura cu absorbtie ) in suma de ... lei si tva in suma de ... lei destinat amenajarii imobilului din localitatea ..., care nu respecta prevederile art. 145, alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 A, privind Codul fiscal, conform caruia dreptul de deducere se poate exercita daca bunurile si serviciile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile. Avand in vedere temeiul legal invocat valabil pentru perioada 01.01.2006 - 31.12.2006, organul de inspectie fiscala nu acorda dreptul de deducere pentru tva in suma de ... lei.

In concluzie TVA in suma de ... lei este nedeductibila.

In perioada verificata societatea a efectuat atat operatiuni taxabile, cat si operatiuni scutite cu drept de deducere. Aceste operatiuni constau in transporturi auto de marfa la intern si international.

Operatiunile de transport international sunt scutite cu drept de deducere in conformitate cu art. 143 alin. (1), lit. c) si d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru a beneficia de scutirea cu drept de deducere a TVA aferenta operatiunilor de transport privind exportul de bunuri, asa cum prevede art. 141, alin. 1) lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, transportatorul trebuie sa justifice efectuarea prestarii cu urmatoarele documente:

1 ) in conformitate cu art. 6. alin. (6). lit. a) din OMF nr. 1846/2003:

- contractul incheiat cu exportatorul sau, dupa caz cu casa de expeditie ori cu beneficiarul din strainatate:

- copie de pe carnetul TIR sau de pe documentul de tranzit comunitar T:

- documentul de transport international sau copie de pe acesta pentru casele de expeditie (CMR).

Pentru a beneficia de scutirea cu drept de deducere a TVA aferenta operatiunilor de transport la importul de bunuri asa cum prevede art. 143. alin.( 1) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, transportatorul trebuie sa justifice ca valoarea prestatiei a fost inclusa in baza de impozitare a bunurilor importate.

Scutirea cu drept de deducere aferenta operatiunilor de transport la importul de bunuri trebuie justificata de catre transportator cu urmatoarele documente:

1) in conformitate cu art. 7 alin. ( 1 ), lit. a) din OMFP nr. 1846/2003:

- contractul incheiat cu importatorul sau, dupa caz cu casa de expeditie ori cu furnizorul din strainatate:

- copie de pe carnetul TIR sau de pe documentul de tranzit comunitar T:

- documentul de transport international din care sa rezulte ca bunurile transportate provin din import sau copie de pe acestea pentru casele de expeditie.

Scutirea pentru transportul efectuat la introducerea in tara a bunurilor plasate in regimuri vamale suspensive se justifica de catre transportator cu urmatoarele documente:

1) in conformitate cu art 6. alin. ( 3) din OMFP nr. 1846/2003:

- contractul incheiat cu titularul regimului vamal suspensiv sau cu beneficiarul din strainatate ori cu casa de expeditie;
- documentul specific de transport international, in functie de tipul transportului;
- documentele din care sa rezulte ca bunurile transportate sunt in regim vamal suspensiv.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada 01.01.2004 - 31.12.2006, perioada in care opereaza temeiurile legale mentionate mai sus, pentru transporturile de bunuri efectuate atat la import cat si la export prestatorul nu a putut prezenta documentele justificative prevazute, respectiv copie de pe carnetul TIR sau de pe documentul de tranzit comunitar care sa sustina aplicarea scutirii de TVA cu drept de deducere, asa cum prevede art. 1), alin. (4) din OMFP nr.1846/2003.

Totalul acestor prestari este de ... lei si in conformitate cu art. 140 (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal s-a procedat in timpul inspectiei fiscale la colectarea TVA in suma de ... lei.

**III.** Avind in vedere constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, invocate de catre contestator si de catre organele de inspectie fiscala, precum si referatul nr.../28.05.2009, biroul investit cu solutionarea contestatiei retine ca prin "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" nr. .../18.02.2009 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala intocmit in data de 10.02.2009 si inregistrat sub nr.../12.02.2009, organele de inspectie fiscala au respins la rambursare TVA in suma de ... lei, din care se contesta TVA in suma de ... lei.

1) Referitor la TVA in suma de ... lei aferenta transportului efectuat de societate pentru importul de bunuri

In perioada 01.01.2004 - 31.12.2006 societatea a efectuat operatiuni de transporturi auto de marfa intern si international. Operatiunile de transport international sunt scutite cu drept de deducere in conformitate cu art. 143 alin. (1), lit. c) si d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru a beneficia de scutirea cu drept de deducere a TVA aferenta operatiunilor de transport la importul de bunuri asa cum prevede art. 143, alin.(1), lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, transportatorul trebuie sa justifice ca valoarea prestatiei a fost inclusa in baza de impozitare a bunurilor importate.

Scutirea cu drept de deducere aferenta operatiunilor de transport la importul de bunuri trebuie justificata de catre transportator cu urmatoarele documente:

1) in conformitate cu art. 7, alin. (1), lit. a) din OMFP nr. 1846/2003:

- contractul incheiat cu importatorul sau, dupa caz, cu casa de expeditie ori cu furnizorul din strainatate;
- copie de pe carnetul TIR sau de pe documentul de tranzit comunitar T;
- documentul de transport international din care sa rezulte ca bunurile transportate provin din import sau copie de pe acestea pentru casele de expeditie.

2) Scutirea pentru transportul efectuat la introducerea in tara a bunurilor plasate in regimuri vamale suspensive se justifica de catre transportator in conformitate cu art. 6, alin. (3). din OMFP nr. 1846/2003 cu urmatoarele documente:

- contractul incheiat cu titularul regimului vamal suspensiv sau cu beneficiarul din strainatate ori cu casa de expeditie;

- documentul specific de transport international, in functie de tipul transportului;

- documentele din care sa rezulte ca bunurile transportate sunt in regim vamal suspensiv.

SC ... SRL nu sustine cu documentele prevazute de art. 7, alin. (1), lit. a) din OMFP nr. 1846/2003 aplicarea scutirii de TVA cu drept de deducere asa cum prevede art. 1, alin. (4) din OMFP nr.1846/2003: "(4)

*În situatia în care, din cauze independente de vointa furnizorului sau prestatorului, nu pot fi prezentate toate documentele justificative prevazute de prezentele instructiuni, scutirea de taxa pe valoarea adaugata se poate aplica daca exista alte documerrle prin care se poate face dovada realizarii operatiunii "*

Prin contestatia inregistrata la AF.P. ... sub nr. .../20.03.2009, SC ... SRL confirma faptul ca in timpul inspectiei fiscale nu a putut prezenta organelor de inspectie fiscala toate documentele prevazute de OMFP nr. 1846/2003.

Organul de solutionare a contestatiei constata ca societatea nu a justificat ca valoarea prestatiei a fost inclusa in baza de impozitare a bunurilor importate in conformitate cu art. 143 alin. (1), lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

*"(1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata:*

*d) transportul, prestarile de servicii accesorii transportului, alte servicii direct legate de importul bunurilor, daca valoarea acestora este inclusa în baza de impozitare a bunurilor importate, potrivit art. 139; "*

In contestatie societatea afirma ca scutirea de tva se acorda doar pentru transportul pe parcursul intern nu si pe parcursul extern si recunoaste ca datoreaza TVA in suma de ... lei aferenta valorii de ... lei a transportului pe parcursul intern si contesta tva in suma de ... lei aferenta valorii transportului pe parcurs extern.

Argumentele societatii nu sunt de natura a solutiona favorabil contestatia intrucat actele normative in vigoare pe perioada verificata precizeaza in mod expres conditiile catre trebuiesc indeplinite pentru a beneficia de scutirea cu drept de deducere a TVA aferenta operatiunilor de transport la importul de bunuri.

Totalul prestarilor de transport privind importul de bunuri este de ... lei si in conformitate cu art. 140 (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal "*Cota standard a taxei pe valoarea adaugata este de 19% si se aplica asupra bazei de impozitare pentru orice operatiune impozabila care nu este scutita de taxa pe valoarea adaugata sau care nu este supusa cotei reduse a taxei pe valoarea adaugata*", organele de inspectie fiscala au procedat in mod legal la colectarea TVA in suma de ... lei, suma cu care s-a diminuat TVA de rambursat.

2) Referitor TVA in suma de ... lei

In Raportul de inspectie fiscala intocmit in data de 10.02.2009 si inregistrat sub nr. .../12.02.2009 este precizata perioada supusa inspectiei fiscale si anume 01.01.2004 - 30.11.2008 dar datorita unei erori de redactare in "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" nr. .../18.02.2009 la coloana Perioada verificata este incripta perioada 01.01.2004 - 30.11.2004.

Prin contestatia formulata, SC ... SRL invoca nulitatea Deciziei de impunere

nr.../18.02.2009 in baza art. 46 Nulitatea actului administrativ fiscal din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Continutul art. 46 este urmatorul:

*"Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele si calitatea persoanei imputernicite a organului fiscal, numele si prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnaturii persoanei imputernicite a organului fiscal, cu exceptia prevazuta la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu."*

Organul de solutionare a contestatiei constata ca din continutul art. 46 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala reiese ca perioada supusa inspectiei fiscale nu constituie unul din elementele obligatorii ale actului administrativ fiscal si in consecinta nu se poate invoca nulitatea "Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" nr. .../18.02.2009.

a) Cu privire la diferenta de tva in suma de ... lei

In perioada verificata, societatea a inregistrat tva deductibila, provenita din investitii de natura unei case familiale din prefabricate pe structura de lemn, conform tehnologiei CASA HEIMANN.

Cheltuielile efectuate in suma totala de ... lei au fost inregistrate pe parcursul executarii lucrarilor in contul 231 "imobilizari corporale in curs" si ulterior in contul 212 "cladiri" iar finantarea investitiei a fost realizata de catre persoana fizica ... prin contractele de creditare societate nr.../11.04.2005, .../12.04.2005 etc.

Primaria comunei ... a eliberat Certificatul de urbanism nr. .../17.05.2005 si Autorizatia de construire nr.../14.06.2005 "CASA - P+M " iar la terminarea lucrarilor a fost semnat Procesul verbal de receptie nr. .../26.05.2006 pentru Casa familiala.

Conform extrasului CF nr. .. din ..... terenul in suprafata de 2850 mp pe care s-a efectuat investitia apartine persoanei fizice ... iar constructia apartine SC ... SRL.

Din fisa contului 231 "imobilizari corporale in curs" rezulta ca pentru constructia casei familiale s-au utilizat materiale de constructie (ciment, teava, profile, gresie, tamplarie PVC, vopsea lavabila, conductori, cherestea, polistiren, etc.)

SC ... SRL nu a prezentat situatii de lucrari acceptate de beneficiar, asa cum prevede pct. 59, alin. (2) din HG. nr. 44/2004:

*"Pentru prestarile de servicii, altele decat cele prevazute la art. 155 alin. (4), (5), si (6) din Codul fiscal, prestatorii sunt obligati sa emita facturi fiscale sau alte documente legal aprobate cel mai târziu pana la finele lunii in care prestarea a fost efectuata. Pentru prestarile de servicii decontate pe baza de situatii de lucrari cum sunt cele de constructii-montaj, consultanta, cercetare, expertize si altele asemenea , data efectuarii prestarii de servicii se considera a fi data la care sunt intocmite situatiile de lucrari si, dupa caz, data acceptarii de catre beneficiar a situatiilor de lucrari "*

Organul de solutionare a contestatiei constata ca activitatea desfasurata de societate este cea de transporturi rutiere de marfuri, achizitiile efectuate in vederea realizarii investitiei nu respecta prevederile art. 145, alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 A, privind Codul fiscal, conform caruia dreptul de deducere se poate

exercita daca bunurile si serviciile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile.

In perioada verificata, contribuabilul nu a obtinut venituri in urma investitiei efectuate sau alte venituri care sa intre in sfera de aplicare a TVA, conform art. 145 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 A, privind Codul fiscal:

*"(3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii în folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:*

*a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa îi fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa îi fie prestate de o alta persoana impozabila;"*

SC ... SRL sustine ca pentru toate operatiunile in care a fost dedusa tva detine facturile fiscale emise de furnizori, documentele justificative anexate de acestia si contracte, dar nu le-a anexat in xerocopie la contestatia formulata pentru a sustine argumentele invocate.

De asemenea, societatea sustine ca toate activitatile care se desfasoara in spatiul care a facut obiectul investitiei au ca destinatie nevoile stricte ale societatii cu specific de transport rutier conform prevederilor art. 4 - 8 din OG nr. ../2002 privind stabilirea perioadelor de conducere si a perioadelor de odihna ale conducatorilor vehiculelor care efectueaza transporturi rutiere.

Societatea sustine ca prin aplicarea cotei de 19% asupra totalul valorii de inventar in suma de ... lei, tva in suma de ... lei a fost in mod eronat stabilita deoarece in baza de calcul a fost cuprinsa si factura nr. 8697954 din 20.04.2005 emisa de SC ... SRL in suma de ... lei care nu contine tva.

Societatea nu prezinta la dosarul contestatiei documentul la care face referire. ca atare argumentul adus de societate in sustinerea cauzei nu este de natura a solutiona favorabil contestatia.

Avand in vedere cele prezentate mai sus si temeiurile legale invocate valabile pentru perioada 01.01.2005 - 31.12.2006 organul de solutionare a contestatiei constata ca pentru achizitiile de bunuri si servicii utilizate la imobilul din localitatea ... in suma de ... lei nu au fost indeplinite conditiile pentru exercitarea dreptului de deducere a tva in suma de ... lei.

b) Cu privire la diferenta de tva de ... lei

In perioada verificata societatea a achizitionat materiale ce constau in: gard, ciment, vopsea, grund, caramida, blocuri beton, semifabricate, lambriuri, pavele in suma totala de ... lei, fara a prezenta inspectiei fiscale note de receptie aferente acestora precum si bonuri de consum cu privire la darea in folosinta a acestora si care sa ateste destinatia lor.

Prin contestatia formulata, societatea sustine ca toate materialele au fost inregistrate direct pe cheltuieli, iar la finalizarea lucrarii, valoarea a fost inregistrata in contul 212.

Organul de solutionare a contestatiei constata ca societatea nu face dovada destinatiei materialelor achizitionate, fapt pentru care ii sunt aplicabile prevederile art. 145 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

*"(3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul*

*operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:*

*a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila;"*

De asemenea, in conformitate si cu prevederile art. 21, alin.(4), lit. c) din Codul fiscal: "*cheltuielile privind bunurile de nalura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsa din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost incheiate contracte de asigurare, precum si taxa pe valoarea adaugata aferenta, daca aceasta este datorata potrivit prevederilor titlului VI*", in mod legal organul de inspectie fiscala nu a acordat dreptul de deducere pentru tva in suma de ... lei, drept pentru care se reinge contestatia si pentru acest capat de cerere.

c) Cu privire la diferenta de tva de ... lei

Societatea a achizitionat din Germania de la ... GmbH un mijloc fix (pompa de caldura cu absorbtie ) in suma de 17.163 lei si tva in suma de ... lei.

SC ...SRL sustine ca pompa de caldura cu absorbtie are destinatia amenajarii imobilului din localitatea ....

Intru-cat obiectivul de investitii este casa familiala si societatea nu respecta prevederile art. 145, alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 A, privind Codul fiscal, conform caruia dreptul de deducere se poate exercita daca bunurile si serviciile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, organul de solutionare a contestatiei constata ca nici mijlocul fix achizitionat de societate (pompa de caldura cu absorbtie) nu indeplineste conditia de a deduce tva in suma de ...lei, drept pentru care se reinge contestatia si pentru acest capat de cerere.

In concluzie TVA in suma de ... lei este nedeductibila fiscal si in mod legal organele de inspectie fiscala au procedat la respingerea de la rambursare.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul actelor normative legale enumerate in prezenta decizie si coroborate cu art. 216 din O.G. nr. 92/24.12.2003 rep. titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale, se

## **D E C I D E :**

1) respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de ... lei ce reprezinta taxa pe valoarea adaugata.

2) prezenta decizie se comunica la:

- SC ... SRL

- D.G.F.P. ... - Activitatea de inspectie fiscala, cu aplicarea prevederilor pct. 7.5 din Ordinul ANAF nr. 519/2005.

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul ... in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

**DIRECTOR COORDONATOR**