

DECIZIA

Nr. /
privind solutionarea contestatiei
formulata de **S.C. XS.R.L.**
inregistrata la D.G.F.P. a judetului Arad
sub nr./02.12.2008

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii - Activitatea de Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii cu adresa nr./02.12.2008, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad sub nr./02.12.2008 asupra contestatiei formulate de

S.C. X S.R.L.
cu sediul in Arad,, jud. Arad

inregistrata la Activitatea de Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii sub nr./21.11.2008 si la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad sub nr./02.12.2008, a procedat la analiza dosarului, constatand urmatoarele:

Petenta formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr./21.10.2008 emisa de Administratia Financiara pentru Contribuabili Mijlocii.

Suma totala contestata este in cuantum de lei reprezentand:

- lei taxa pe valoarea adaugata suplimentara
-lei dobanzi/majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de depunere prevazut de art. 207 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Contestatia a fost semnata de dl., administratorul societatii petente, asa cum prevede art. 206 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Fiind indeplinita procedura de forma, s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei:

I. Societatea comerciala X S.R.L. solicita anulara Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr. XXXX/21.10.2008 emisa de Administratia Financiara pentru Contribuabili Mijlocii, in sustinerea cauzei invocand urmatoarele motive:

1. Referitor la suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta transportului feroviar al marfurilor exportate in perioada 01.04.2005 – 31.12.2006:

- in Raportul de inspectie fiscala la cap. III.1.1., organele de inspectie fiscala au aratat ca nu pentru toate operatiunile de transport feroviar au fost prezentate documentele prevazute la art. 6 alin. 6 lit. b) din OMF nr. 1846/2003, respectiv documentul de transport international; la contestatia formulata petenta depune in copie parte din documentele de transport international pe care le detine.

2. Referitor la suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta transportului

feroviar de vagoane fara incarcatura, pana la statia de incarcare a bunurilor exportate, in perioada 01.04.2005 – 31.12.2006:

- organele de control in Raportul de inspectie fiscala au aratat ca pentru o parte din transportul feroviar de vagoane fara incarcatura, pana la statia de incarcare a bunurilor exportate, societatea nu poate face dovada faptului ca locul unde sunt transportate aceste vagoane reprezinta statia de incarcare a bunurilor exportate, fiind astfel incalcate prevederile art. 6 alin. 6 lit. d) din OMF nr. 1846/2003;

- petenta arata ca „textul ordinului nu face nici o referire la a face dovada ca locul unde sunt transportate aceste vagoane reprezinta statia de incarcare a bunurilor exportate” astfel incat „daca prevederea actului normativ nu prevede, solicitarea organului de control nu poate reprezenta suport pentru colectarea taxei pe valoarea adaugata”;

- la contestatia formulata petenta depune in copie parte din documentele de justificare a exercitarii scutirii de taxa pe valoarea adaugata.

3. Referitor la suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta transportului feroviar de vagoane fara incarcatura, pana la statia de incarcare a bunurilor exportate, in perioada 01.04.2005 – 31.12.2006:

- in Raportul de inspectie fiscala la cap. III.1.1., organele de inspectie fiscala au aratat ca nu pentru toate operatiunile de transport feroviar de vagoane fara incarcatura, pana la statia de incarcare a bunurilor exportate, au fost prezentate documentele prevazute la art. 6 alin. 6 lit. d) din OMF nr. 1846/2003, respectiv documentul de transport; la contestatia formulata petenta depune in copie parte din documentele de transport international pe care le detine.

4. Referitor la suma delei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta transportului rutier si feroviar al marfurilor importate a caror contravaloare a fost inclusa in valoarea in vama, in perioada 01.04.2005 – 31.12.2006:

- organele de control au solicitat, in justificarea scutirii de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere documentele enumerate la art. 7 alin. 1 lit. a) si lit. d) din OMF nr. 1846/2003, dar petenta arata ca i-au fost solicitate si alte documente „decat cele strict prevazute de textul actului normativ” pentru a face dovada ca includerii contravalorii transportului in baza de impozitare in conformitate cu prevederile art. 139 din Legea nr. 571/2003, cu toate ca „aceasta obligatie nu apartine transportatorului”;

- petenta arata ca pentru nici una dintre operatiunile pentru care a asigurat transportul nu a avut calitatea de declarant vamal, conform Codului vamal si Regulamentului vamal al Romaniei „de stabilirea valorii in vama este raspunzator declarantul”;

- considera ca solicitarea organelor fiscale facuta petentei, de efectuare a calculelor privind estimarea parcursului intern nu are nici o relevanta in calcularea taxei pe valoarea adaugata, astfel ca estimarea parcursului intern si stabilirea unei taxe pe valoarea adaugata asupra acestei valori „fara a se fi verificat existenta unui parcurs intern prin raportare la valorile de transport pentru care a fost stabilita taxa pe valoarea adaugata in vama” este incorecta.

5. Referitor la suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta transportului feroviar al marfurilor importate a caror contravaloare a fost inclusa in valoarea in vama, in perioada 01.04.2005 – 31.12.2006:

- in Raportul de inspectie fiscala la cap. III.1.1., organele de inspectie fiscala au aratat ca pentru o parte din operatiunile de transport feroviar nu au fost prezentate documentele prevazute la art. 7 alin. 1 lit. d) din OMF nr. 1846/2003, respectiv documentul de transport; la contestatia formulata petenta depune in copie parte din documentele de transport international pe care le detine.

6. Referitor la suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta transportului intracomunitar de bunuri intre Romania si un alt stat membru, in perioada 01.01.2007 – 31.03.2008:

- in Raportul de inspectie fiscala la cap. III.1.2., organele de inspectie fiscala au aratat ca pentru o parte din transporturile intracomunitare nu au fost prezentate documentele justificative, respectiv documentul de transport; la contestatia formulata petenta depune in copie parte din documentele de transport international pe care le detine.

7. Referitor la suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta transportului

marfurilor importate a caror contravaloare a fost inclusa in valoarea in vama, in perioada 01.01.2007 – 31.03.2008:

- organele de control au solicitat, in justificarea scutirii de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere documentele enumerate la art. 5 alin. 1 lit. a), c) si d) din OMF nr. 2222/2006, dar petenta arata ca i-au fost solicitate si alte documente „decat cele strict prevazute de textul actului normativ” pentru a face dovada ca includerii contravalorii transportului in baza de impozitare in conformitate cu prevederile art. 139 din Legea nr. 571/2003, cu toate ca „aceasta obligatie nu apartine transportatorului”;

- petenta arata ca pentru nici una dintre operatiunile pentru care a asigurat transportul nu a avut calitatea de declarant vamal, conform Codului vamal si Regulamentului vamal al Romaniei „de stabilirea valorii in vama este raspunzator declarantul”;

- considera ca solicitarea organelor fiscale facuta petentei, de efectuare a calculelor privind estimarea parcursului intern nu are nici o relevanta in calcularea taxei pe valoarea adaugata, astfel ca estimarea parcursului intern si stabilirea unei taxe pe valoarea adaugata asupra acestei valori „fara a se fi verificat existenta unui parcurs intern prin raportare la valorile de transport pentru care a fost stabilita taxa pe valoarea adaugata in vama” este incorecta;

- in anexa la contestatie petenta depune in copie parte din documentele de transport international pe care le detine.

8. Referitor la suma de lei reprezentand dobanzi/majorari de intarziere:

- avand in vedere ca in cuprinsul contestatiei la pct. 1 – 7 petenta a prezentat motivele pentru care considera ca nu datoreaza taxa pe valoarea adaugata stabilita de organele fiscale, rezulta ca nu sunt datorate nici accesoriile aferente sumei de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

In contestatie petenta precizeaza ca „a decis ca dupa formularea prezentei contestatii sa achite contravaloarea presupusei creante fiscale stabilite prin decizia de impunere, fara ca prin aceasta sa recunoasca ca suma stabilita de catre organele fiscale ar fi temeinica si legala (...)”.

II. Verificarea societatii petente s-a efectuat urmare a deconturilor cu suma negativa de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare a soldului sumei negative, depuse si inregistrate la Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, organele de control constatand urmatoarele:

1. Referitor la suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta transportului feroviar al marfurilor exportate in perioada 01.04.2005 – 31.12.2006:

Din verificarea efectuata s-a constatat ca societatea petenta, pentru o parte din transporturile efectuate, nu a prezentat la data controlului documentul de transport international conform prevederilor art. 6 alin. 6 lit. b) din OMF nr. 1846/2003, astfel incat pentru nerespectarea prevederilor art. 143 alin. 1 lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in sarcina petentei s-a stabilit o taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma delei.

2. Referitor la suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta transportului feroviar de vagoane fara incarcatura, pana la statia de incarcare a bunurilor exportate, in perioada 01.04.2005 – 31.12.2006:

Din verificarea efectuata s-a constatat ca societatea petenta, pentru o parte din transporturile feroviare de vagoane fara incarcatura, pana la statia de incarcare a bunurilor exportate, nu a putut face dovada faptului ca locul unde sunt transportate aceste vagoane reprezinta statia de incarcare a bunurilor exportate; pentru nerespectarea prevederilor art. 6 alin. 6 lit. d) din OMF nr. 1846/2003 in sarcina petentei s-a stabilit o taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de lei.

3. Referitor la suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta transportului feroviar de vagoane fara incarcatura, pana la statia de incarcare a bunurilor exportate, in perioada 01.04.2005 – 31.12.2006:

Din verificarea efectuata s-a constatat ca societatea petenta, pentru o parte din transporturile feroviare de vagoane fara incarcatura, pana la statia de incarcare a bunurilor exportate, nu a putut prezenta documentele prevazute la art. 6 alin. 6 lit. d) din OMF nr. 1846/2003, respectiv documentul de transport; pentru nerespectarea prevederilor art. 6 alin. 6 lit. d) din OMF nr.

1846/2003 in sarcina petentei s-a stabilit o taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de lei.

4. Referitor la suma de **lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta transportului rutier si feroviar al marfurilor importate a caror contravaloare a fost inclusa in valoarea in vama, in perioada 01.04.2005 – 31.12.2006:

Din verificarea efectuata s-a constatat ca societatea petenta pentru facturile fiscale incluse in Anexa nr. 6 la Raportul de inspectie fiscala nu a putut face dovada includerii contravalorii acestora in baza de impozitare conform prevederilor art. 139 alin. 1 si 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal; pe cale de consecinta, avand in vedere dispozitiile art. 143 alin. 1 lit. d) din Legea nr. 571/2003, in sarcina petentei s-a stabilit o taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de lei.

Organele fiscale pentru calculul taxei pe valoarea adaugata suplimentara au avut in vedere dispozitiile art. 133 alin. 2 lit. b) din Legea nr. 571/2003, coroborat cu pct. 13(2) si pct. 13(5) din HG nr. 44/2004.

Totodata la pag. 12, paragraful 2 din Raportul de inspectie fiscala, organele de control au precizat faptul ca valoarea transportului pe parcurs intern a fost comunicata de catre societatea petenta, prin raspunsul dat de dl. in calitate de administrator al SC X SRL prin adresa inregistrata la societate sub nr./06.10.2008 (anexa nr. 23) ca urmare a solicitarii de informatii de catre organele de inspectie fiscala, prin adresa inregistrata la societate sub nr./29.09.2008 (anexa nr. 22).

5. Referitor la suma de **lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta transportului feroviar al marfurilor importate a caror contravaloare a fost inclusa in valoarea in vama, in perioada 01.04.2005 – 31.12.2006:

Din verificarea efectuata s-a constatat ca societatea petenta, pentru o parte din transporturile feroviare ale marfurilor importate nu a putut prezenta documentele prevazute la art. 7 alin. 1 lit. d) din OMF nr. 1846/2003, respectiv documentul de transport; astfel in sarcina petentei s-a stabilit o taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma delei.

6. Referitor la suma de **lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta transportului intracomunitar de bunuri intre Romania si un alt stat membru, in perioada 01.01.2007 – 31.03.2008:

Din verificarea efectuata s-a constatat ca societatea petenta, pentru o parte din transporturile intracomunitare (anexa nr. 15) nu a putut prezenta documentele de transport; astfel in sarcina petentei s-a stabilit o taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de lei.

7. Referitor la suma de **lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta transportului marfurilor importate a caror contravaloare a fost inclusa in valoarea in vama, in perioada 01.01.2007 – 31.03.2008:

Din verificarea efectuata s-a constatat ca societatea petenta pentru facturile fiscale incluse in Anexa nr. 16 la Raportul de inspectie fiscala nu a putut face dovada includerii contravalorii acestora in baza de impozitare conform prevederilor art. 139 alin. 1 si 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal; pe cale de consecinta, avand in vedere dispozitiile art. 143 alin. 1 lit. d) din Legea nr. 571/2003, in sarcina petentei s-a stabilit o taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de lei.

Organele fiscale pentru calculul taxei pe valoarea adaugata suplimentara au avut in vedere dispozitiile art. 133 alin. 2 lit. b) din Legea nr. 571/2003, coroborat cu pct. 14(3) si pct. 14(5) din HG nr. 44/2004.

Totodata la pag. 20, paragraful 3 din Raportul de inspectie fiscala, organele de control au precizat faptul ca valoarea transportului pe parcurs intern a fost comunicata de catre societatea petenta, prin raspunsul dat de dl. in calitate de administrator al SC X SRL prin adresa inregistrata la societate sub nr./06.10.2008 (anexa nr. 23) ca urmare a solicitarii de informatii de catre organele de inspectie fiscala, prin adresa inregistrata la societate sub nr./29.09.2008 (anexa nr. 22).

8. Referitor la suma de **lei** reprezentand dobanzi/majorari de intarziere:

Pentru neplata in termen a taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de

lei, organele de inspectie fiscala au calculat in conformitate cu prevederile art. 119 si art. 120 din OG nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare dobanzi/majorari de intarziere in suma totala de lei (anexa nr. 20) pana la data de 17.10.2008.

III. S.C. X S.R.L. cu sediul in Arad,, jud. Arad, este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului Arad sub nr. J02/.../.... si are obiect principal de activitate transport de marfa pe cale ferata.

IV. Avand in vedere contestatia formulata de societatea petenta, motivele invocate de aceasta si prevederile actelor normative in vigoare, se retine ca Ministerul Finantelor Publice prin Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad este investit a se pronunta daca in mod corect si legal, reprezentantii Activitatii de Inspecție Fiscala Contribuabili Mijlocii au stabilit in sarcina societatii petente suma de ...**lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata si dobanzi/majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

1. Referitor la suma de **lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta transportului feroviar al marfurilor exportate in perioada 01.04.2005 – 31.12.2006:

In fapt, din verificarea efectuata s-a constatat ca societatea petenta, pentru o parte din transporturile efectuate, **nu a prezentat** la data controlului **documentul de transport international** conform prevederilor art. 6 alin. 6 lit. b) din OMF nr. 1846/2003, astfel incat pentru nerespectarea prevederilor art. 143 alin. 1 lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in sarcina petentei s-a stabilit o taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de lei.

Petenta a depus documente suplimentare care au fost anexate la contestatia formulata, ulterior a fost efectuata o cercetare la fata locului, fiind incheiat Procesul verbal din data de 02.12.2008.

In urma verificarii efectuate au fost prezentate organelor de control o parte din documentele justificative pentru exercitarea scutirii de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere pentru transportul feroviar al marfurilor exportate in perioada 01.04.2005 – 31.12.2006, transporturi a caror contravaloare este cuprinsa in Anexa nr. 1 la Procesul verbal din data de 02.12.2008, facturile fiscale pentru care au fost prezentate documente de transport insumand o taxa pe valoarea adaugata in cuantum de lei.

In drept sunt incidente urmatoarele acte normative:

Ordinul nr. 1.846 din 22 decembrie 2003 pentru aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirilor 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:

“ **ART. 6**

(...)

*(6) **Scutirea** de taxa pe valoarea adaugata pentru transportul aferent bunurilor exportate **se justifica** astfel:*

(....)

*b) in cazul transportului feroviar, cu urmatoarele documente: contractul incheiat cu unitatea exportatoare sau, dupa caz, cu casa de expeditie ori cu beneficiarul din strainatate; **documentul de transport international pe caile ferate**, care sa poarte stampila statiei de expeditie pentru transportator, sau copia acestuia pentru casele de expeditie; documentul de transmitere a vagonului la calea ferata vecina, care sa confirme iesirea marfii din tara pentru transportator; (...)*

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

„**ART. 133**

(...)

(2) Prin excepție de la alin. (1), pentru următoarele prestări de servicii, locul prestării este considerat a fi:

(...)

b) locul unde se efectuează transportul, în funcție de distanțele parcurse, în cazul transportului de bunuri și de persoane;

(...)

ART. 140

(1) Cota standard a taxei pe valoarea adăugată este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru orice operațiune impozabilă care nu este scutită de taxa pe valoarea adăugată sau care nu este supusă cotei reduse a taxei pe valoarea adăugată.

(...)

ART. 143

(1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată:

(...)

c) prestările de servicii, inclusiv transportul și prestările de servicii accesorii transportului, legate direct de exportul de bunuri sau de bunurile plasate în regimuri vamale suspensive, cu excepția prestărilor de servicii scutite, potrivit art. 141;”.

În contestația formulată, pentru taxa pe valoarea adăugată suplimentară aferentă perioadei 01.04.2005 – 31.12.2006 în suma de lei societatea a anexat contestației formulate o parte din documentele de justificare a exercitării scutirii de taxa pe valoarea adăugată, prevăzute de legislația în vigoare.

În situația dată, la soluționarea contestației organul competent a avut în vedere și prevederile art. 213 alin. (4) din O.G. nr. 92/24.12.2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, unde referitor la soluționarea contestației, se arată:

“(4) Contestatorul, intervenientii sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora”.

De asemenea, potrivit pct. 182.1 din H.G. nr. 1050/01.07.2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, dat în aplicarea art. 182 (devenit după republicare art. 213) din Codul de procedură fiscală, se stipulează:

“182.1 În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenientii și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală”.

Din textele de lege mai sus prezentate, se reține că petenta poate depune în susținerea cauzei, documente și probe noi, chiar dacă acestea nu au fost analizate de organele de inspecție fiscală cu ocazia verificării efectuate.

Organele de inspecție fiscală au efectuat o cercetare la fața locului, încheindu-se procesul verbal din data de 02.12.2008 înregistrat la Administrația Finanelor Publice pentru Contribuabilii Mijlocii Arad sub nr. /02.12.2008 și în care s-au reținut următoarele:

„ (...) facturile fiscale pentru care au fost prezentate în contestație documente de transport sunt cuprinse în anexa nr. 1 la prezentul proces verbal, având o TVA suplimentară aferentă de lei.”.

Pe cale de consecință, în condițiile în care conform prevederilor art. 32 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 32

Competența generală

(1) Organele fiscale au competență generală privind administrarea creanțelor fiscale, exercitarea controlului și emiterea normelor de aplicare a prevederilor legale în materie fiscală.”

pentru acest capat de cerere, contestația formulată de petenta va fi admisa pentru suma de **lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată pentru care societatea a justificat conform legii scutirea și respinsa pentru diferența în suma de**lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată pentru care societatea nu a putut justifica scutirea în condițiile legii.

2. Referitor la suma de **lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă transportului feroviar de vagoane fără încărcătură, până la stația de încărcare a bunurilor exportate, în perioada 01.04.2005 – 31.12.2006:

În fapt, din verificarea efectuată s-a constatat că societatea petenta, pentru o parte din transporturile feroviare de vagoane fără încărcătură, până la stația de încărcare a bunurilor exportate, nu a putut face dovada faptului că locul unde sunt transportate aceste vagoane reprezintă stația de încărcare a bunurilor exportate.

Petenta, în contestația formulată a arătat că a depus documente suplimentare care au fost anexate la contestația formulată, ulterior a fost efectuată o cercetare la fața locului, fiind încheiat Procesul verbal din data de 02.12.2008.

În urma verificării efectuate organele de control au constatat că societatea petenta nu a prezentat niciun document din care să rezulte faptul că locul unde sunt transportate aceste vagoane reprezintă stația de încărcare a bunurilor exportate neputând astfel beneficia de scutirea de taxa pe valoarea adăugată, contrar celor susținute de petenta în contestație.

În drept sunt incidente următoarele acte normative:

Ordinul nr. 1.846 din 22 decembrie 2003 pentru aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirilor de taxa pe valoarea adăugată pentru exporturi și alte operațiuni similare, pentru transportul internațional și pentru operațiunile legate de traficul internațional de bunuri, prevăzute la art. 143 alin. (1) și la art. 144 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“ **ART. 6**

(...)

(6) Scutirea de taxa pe valoarea adăugată pentru transportul aferent bunurilor exportate se justifică astfel:

(....)

d) în cazul transportului feroviar și/sau combinat de vagoane, containere și altele asemenea, fără încărcătură, până la stația de încărcare a bunurilor exportate, cu următoarele documente: contractul încheiat cu unitatea exportatoare sau, după caz, cu casa de expediție ori cu beneficiarul din străinătate; documentul de transport; (...)”

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

„ **ART. 133**

(...)

(2) Prin excepție de la alin. (1), pentru următoarele prestări de servicii, locul prestării este considerat a fi:

(...)

b) locul unde se efectuează transportul, în funcție de distanțele parcurse, în cazul transportului de bunuri și de persoane;

(...)

ART. 140

(1) Cota standard a taxei pe valoarea adăugată este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru orice operațiune impozabilă care nu este scutită de taxa pe valoarea adăugată sau care nu este supusă cotei reduse a taxei pe valoarea adăugată.

(...)

ART. 143

(1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată:

(...)

c) prestările de servicii, inclusiv transportul și prestările de servicii accesorii transportului, legate direct de exportul de bunuri sau de bunurile plasate în regimuri vamale suspensive, cu excepția prestărilor de servicii scutite, potrivit art. 141;”.

Organele fiscale, urmare faptului ca au constatat ca societatea petenta nu poate face dovada faptului ca locul unde sunt transportate vagoanele reprezinta statia de incarcare a bunurilor exportate, au solicitat administratorului informatii in acest sens, prin adresa inregistrata la societate sub nr./06.10.2008, conform art. 106 alin. 1 din OG nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, care prevede:

„ART. 106

Obligația de colaborare a contribuabilului

(1) Contribuabilul are obligația să colaboreze la constatarea stărilor de fapt fiscale. Acesta este obligat să dea informații, să prezinte la locul de desfășurare a inspecției fiscale toate documentele, precum și orice alte date necesare clarificării situațiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal.”

Avand in vedere ca petenta a emis facturile fiscale pentru servicii de transport feroviar de vagoane fara incarcatura, considerand aceste operatiuni ca fiind scutite cu drept de deducere conform prevederilor art. 143 alin. 1 lit. c) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu prevederile art. 6 alin. 6 lit. d) din OMF nr. 1846/2003, avea obligatia prezentarii documentelor justificative care sa faca dovada indeplinirii conditiilor care dau posibilitatea scutirii de taxa pe valoarea adaugata, respectiv dovada faptului ca locul unde sunt transportate aceste vagoane reprezinta statia de incarcare a bunurilor exportate, in conformitate cu prevederile art. 65 alin. 1 din OG nr. 65/2003 in care se arata ca:

„ART. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

Pe cale de consecinta, in considerarea faptului ca societatea nu a facut dovada faptului ca locul unde sunt transportate aceste vagoane reprezinta statia de incarcare a bunurilor exportate, nici in timpul controlului, nici in probatiunea contestatiei si nici in timpul cercetarii la fata locului, rezulta ca pentru capatul de cerere privind suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata contestatia va fi respinsa.

3. Referitor la suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta transportului feroviar de vagoane fara incarcatura, pana la statia de incarcare a bunurilor exportate, in perioada 01.04.2005 – 31.12.2006:

In fapt, organele de control au constatat ca societatea petenta, pentru o parte din transporturile feroviare de vagoane fara incarcatura, pana la statia de incarcare a bunurilor exportate, nu a putut prezenta documentele prevazute la art. 6 alin. 6 lit. d) din OMF nr. 1846/2003, respectiv documentul de transport; pentru nerespectarea prevederilor art. 6 alin. 6 lit. d) din OMF nr. 1846/2003 in sarcina petentei s-a stabilit o taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de lei.

Petenta a depus documente suplimentare care au fost anexate la contestatia formulata, ulterior a fost efectuata o cercetare la fata locului, fiind incheiat Procesul verbal din data de 02.12.2008.

In urma verificarii efectuate au fost prezentate organelor de control o parte din documentele justificative a exercitarii scutirii de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere pentru transportul feroviar de vagoane fara incarcatura din perioada 01.04.2005 – 31.12.2006, transporturi a caror contravaloare este cuprinsa in Anexa nr. 2 la Procesul verbal din data de 02.12.2008,

facturile fiscale pentru care au fost prezentate documente de transport insumand o taxa pe valoarea adaugata in cuantum delei.

In drept sunt incidente urmatoarele acte normative:

Ordinul nr. 1.846 din 22 decembrie 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:

“ **ART. 6**

(...)

(6) **Scutirea de taxa pe valoarea adaugata pentru transportul aferent bunurilor exportate se justifica astfel:**

(....)

d) *in cazul transportului feroviar si/sau combinat de vagoane, containere si altele asemenea, fara incarcatura, pana la statia de incarcare a bunurilor exportate, cu urmatoarele documente: contractul incheiat cu unitatea exportatoare sau, dupa caz, cu casa de expeditie ori cu beneficiarul din strainatate; documentul de transport; (...)*”

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

„ **ART. 133**

(...)

(2) *Prin exceptie de la alin. (1), pentru urmatoarele prestari de servicii, locul prestarii este considerat a fi:*

(...)

b) *locul unde se efectueaza transportul, in functie de distantele parcurse, in cazul transportului de bunuri si de persoane;*

(...)

ART. 140

(1) *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.*

(...)

ART. 143

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

(...)

c) *prestările de servicii, inclusiv transportul și prestările de servicii accesorii transportului, legate direct de exportul de bunuri sau de bunurile plasate în regimuri vamale suspensive, cu excepția prestărilor de servicii scutite, potrivit art. 141;”.*

In contestația formulata, pentru taxa pe valoarea adăugata suplimentara aferenta perioadei 01.04.2005 – 31.12.2006 in suma de lei societatea a anexat contestatiei formulate o parte din documentele de justificare a exercitarii scutirii de taxa pe valoarea adaugata, prevăzute de legislația in vigoare.

In situația data, la soluționarea contestației organul competent a avut in vedere si prevederile art. 213 alin. (4) din O.G. nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, unde referitor la soluționarea contestației, se arata:

“(4) **Contestatorul, intervenientii sau împuterniciții acestora pot sa depună probe noi in susținerea cauzei. In aceasta situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunțe asupra acestora**”.

De asemenea, potrivit pct. 182.1 din H.G. nr. 1050/01.07.2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, dat in aplicarea art. 182 (devenit după republicare art. 213) din Codul de procedura fiscala, se

stipulează:

“182.1 In temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedura fiscala, contestatorul, intervenientii si/sau împuterniciții acestora, în fata organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar daca acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscala”.

Din textele de lege mai sus prezentate, se retine ca petenta poate depune in susținerea cauzei, documente si probe noi, chiar daca acestea nu au fost analizate de organele de inspecție fiscala cu ocazia verificării efectuate.

Organele de inspecție fiscala au efectuat o cercetare la fata locului, încheindu-se procesul verbal din data de 02.12.2008 înregistrat la Administrația Finantelor Publice pentru Contribuabilii Mijlocii Arad sub nr./02.12.2008 si in care s-au reținut următoarele:

„ (...) facturile fiscale pentru care au fost prezentate in contestatie documente de transport sunt cuprinse in anexa nr.2 la prezentul proces verbal, avand o TVA suplimentara aferenta de lei.”.

Pe cale de consecință, in condițiile in care conform prevederilor art. 32 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificările si completările ulterioare:

“ART. 32

Competența generală

(1) Organele fiscale au competență generală privind administrarea creanțelor fiscale, exercitarea controlului și emiterea normelor de aplicare a prevederilor legale în materie fiscală.”
pentru acest capat de cerere, contestația formulata de petenta va fi admisa pentru suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adăugata pentru care societatea a justificat conform legii scutirea și respinsa pentru diferența in suma de..... lei reprezentand taxa pe valoarea adăugata pentru care societatea nu a putut justifica scutirea in condițiile legii.

4. Referitor la suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta transportului rutier si feroviar efectuat pentru marfurile importate, in perioada 01.04.2005 – 31.12.2006, in legatura cu includerea contravalorii acestuia in baza de impozitare.

In fapt, s-a constatat ca societatea petenta pentru facturile fiscale incluse in Anexa nr. 6 la Raportul de inspectie fiscala nu a putut face dovada includerii contravalorii acestora in baza de impozitare conform prevederilor art. 139 alin. 1 si 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

In drept, in conformitate cu prevederile art. 143 alin. 1, lit. d). din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

“ART. 143

(1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată:

(...)

d) transportul, prestările de servicii accesorii transportului, alte servicii direct legate de importul bunurilor, dacă valoarea acestora este inclusă în baza de impozitare a bunurilor importate, potrivit art. 139;

(2) Prin norme se stabilesc, acolo unde este cazul, documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la alin. (1) si, dupa caz, procedura si conditiile care trebuie îndeplinite pentru aplicarea scutirii de taxa pe valoarea adaugata .”

O.M.F. nr. 1846/2003 pentru aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirilor de taxa pe valoarea adăugată pentru exporturi și alte operațiuni similare, pentru transportul internațional și pentru operațiunile legate de traficul internațional de bunuri, prevăzute la art. 143 alin. (1) și la art. 144 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“ART. 7

(1) Pentru transportul mărfurilor importate a cărui contravaloare a fost inclusă în valoarea în vama potrivit prevederilor art. 139 din Legea nr. 571/2003, scutirea de taxa pe valoarea adăugată, prevăzută la art. 143 alin. (1) lit. d) din aceeași lege, se justifica de transportatori, respectiv de

casele de expediție, în funcție de tipul transportului, 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, copie de pe carnetul TIR sau de pe documentul de tranzit comunitar T, documentul de transport internațional din care sa rezulte ca bunurile transportate provin din import sau copie de pe acesta pentru casele de expediție;
(....)

d) în cazul transportului feroviar, cu următoarele documente: contractul încheiat cu importatorul sau, după caz, cu casa de expediție ori cu furnizorul din străinătate sau comenziile acestora; documentul de transport internațional pe calea ferată, care sa poarte stampila statiei de expediție, sau copie de pe acesta pentru casele de expediție; documentul de transmitere a vagonului de la calea ferată vecină, care sa confirme intrarea marfii în țară pentru transportator;”

Având în vedere cele de mai sus se reține ca începând cu apariția Codului fiscal sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere transportul marfurilor importate **a caror contravaloare a fost inclusă în valoarea în vamă potrivit prevederilor art. 139 din Legea nr. 571/2003**, care precizează ca:

"(1) Baza de impozitare pentru un import de bunuri este constituită din valoarea în vamă a bunurilor, stabilită conform legislației vamale în vigoare, la care se adaugă taxele vamale, comisionul vamal, accizele și alte taxe, exclusiv taxa pe valoarea adăugată, datorate pentru importul de bunuri.

(2) Se cuprind, de asemenea, în baza de impozitare cheltuielile accesorii precum comisioanele, cheltuielile de ambalare, transport și asigurare care intervin până la primul loc de destinație a bunurilor în România, în măsura în care aceste cheltuieli nu au fost cuprinse în baza de impozitare stabilită conform alin. (1). Primul loc de destinație a bunurilor îl reprezintă destinația stipulată în documentul de transport sau orice alt document însoțitor al bunurilor, când acestea intra în România.

(3) Baza de impozitare pentru importul de bunuri nu cuprinde elementele prevăzute la art. 137 alin. (3)."

Urmare verificării efectuate, organele de control au constatat că, pentru facturile prezentate în anexa nr. 6 la raportul de inspecție fiscală care a stat la baza întocmirii deciziei de impunere contestate, aferente perioadei 01.04.2005 –31.12.2006, facturi întocmite pentru operațiunile de transport rutier și feroviar pentru marfurile importate, societatea nu a făcut dovada includerii contravalorii transporturilor în baza de impozitare conform art. 139 din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Solicitantul (prestatorul) care optează pentru rambursarea de taxă pe valoarea adăugată, dacă nu demonstrează că taxa pe valoarea adăugată s-a plătit în vamă adică transportul a fost cuprins în baza de impozitare consemnat în declarația vamală de import, prestația se facturează cu taxă pe valoarea adăugată.

Din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat că organele de control au solicitat societății petente prin adresa înregistrată la societatea petentă sub nr./06.10.2008 prezentarea unor documente justificative din care să rezulte că prestațiile de transport efectuate conform facturilor prezentate în anexa nr. 6 la raportul de inspecție fiscală au fost incluse în baza de impozitare conform art. 139 din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare însă prestatorul a fost în imposibilitatea de a prezenta aceste documente.

Referitor la remarca petentei potrivit căreia organele de control au solicitat alte documente decât cele «strict prevăzute de textul actului normativ» care nu sunt prevăzute ca documente justificative, învederam că legiuitorul la art. 1 din OMF nr. 1846/2003 utilizând sintagma «*orice alte documente*» a dat posibilitatea justificării de către transportatori a faptului că valoarea transportului este cuprinsă în valoarea în vamă a marfurilor importate așa cum prevede art.143 alin. 1, lit. d) din Legea nr. 571/2003, cu orice înscrisuri care să facă dovada stării de fapt pe care o susțin contribuabilii.

Învederam că petenta nu a prezentat organelor de control fiscal documentele solicitate,

ignorand dispozitiile exprese ale art. 65 din O. G 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicat

« Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.” și nu și-a exercitat posibilitatea conferita de legiutor prin dispozitiile continute in Titlul IX din Codul de procedura fiscala, respectiv aceea de a prezenta aceste documente in etapa de solutionare a contestatiei, motive pentru care afirmatiile sale din contestatia formulata nu au putut fi luate in considerare.

Sustinerea societatii ca nu transportatorul trebuie sa justifice ca valoarea prestatiei a fost inclusa in baza de impozitare a bunurilor nu se poate retine in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat petenta nu a tinut cont de definitia persoanei impozabila prevazuta la art. 127 din Legea nr. 571/2003:

“Este considerata persoana impozabila orice persoana care desfasoara, de o maniera independenta si indiferent de loc, activitati economice de natura celor prevazute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activitati.

(2) In sensul prezentului titlu, activitatile economice cuprind activitatile producatorilor, comerciantilor sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitatile extractive, agricole si activitatile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economica exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, an scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate.”

In situatia data persoana impozabila care a aplicat regimul de scutire de taxa pe valoarea adaugata, cu drept de deducere, este transportatorul, iar acesta trebuie sa faca dovada cu orice documente din care sa rezulte ca se incadreaza in prevederile legii, respectiv ca a efectuat un transport international a carui valoare este cuprins in baza de impozitare a bunurilor importate, conditie strict necesara potrivit legii pentru aplicarea scutirii de taxa pe valoarea adaugata.

Prin urmare, transportatorul are obligatia sa faca dovada cu orice document legal intocmit, din care sa rezulte ca a efectuat un transport international si ca valoarea acestuia este cuprinsa in baza de impozitare a bunurilor importate, motiv pentru care se impune respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru capatul de cerere privind stabilirea in sarcina petentei a debitului in suma totala de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata calculata suplimentar pentru perioada 01.04.2005 – 31.12.2006.

5. Referitor la suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta transportului feroviar al marfurilor importate, in perioada 01.04.2005 – 31.12.2006:

In fapt, organele fiscale au constatat ca societatea petenta, pentru o parte din transporturile feroviare ale marfurilor importate nu a putut prezenta documentele prevazute la art. 7 alin. 1 lit. d) din OMF nr. 1846/2003, respectiv documentul de transport.

Petenta a depus documente suplimentare care au fost anexate la contestatia formulata, ulterior a fost efectuata o cercetare la fata locului, fiind incheiat Procesul verbal din data de 02.12.2008.

In urma verificarii efectuate au fost prezentate organelor de control o parte din documentele justificative a exercitarii scutirii de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere pentru transportul feroviar al marfurilor importate, transporturi a caror contravaloare este cuprinsa in Anexa nr. 3 la Procesul verbal din data de 02.12.2008, facturile fiscale pentru care au fost prezentate documente de transport insumand o taxa pe valoarea adaugata in cuantum de lei.

In drept sunt incidente urmatoarele acte normative:

Ordinul nr. 1.846 din 22 decembrie 2003 pentru aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirilor 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:

“ART. 7

(1) Pentru transportul marfurilor importate a carui contravaloare a fost inclusa in valoarea in vama potrivit prevederilor art. 139 din Legea nr. 571/2003, scutirea de taxa pe valoarea adaugata, prevazuta la art. 143 alin. (1) lit. d) din aceeași lege, se justifica de transportatori, respectiv de casele de expeditie, in functie de tipul transportului, astfel:

(...)

d) in cazul transportului feroviar, cu urmatoarele documente: contractul incheiat cu importatorul sau, dupa caz, cu casa de expeditie ori cu furnizorul din strainatate sau comenzile acestora; documentul de transport international pe caile ferate, care sa poarte stampila statiei de expeditie, sau copie de pe acesta pentru casele de expeditie; documentul de transmitere a vagonului de la calea ferata vecina, care sa confirme intrarea marfii in tara pentru transportator;(..."

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

„ART. 133

(...)

(2) Prin excepție de la alin. (1), pentru următoarele prestări de servicii, locul prestării este considerat a fi:

(...)

b) locul unde se efectuează transportul, în funcție de distanțele parcurse, în cazul transportului de bunuri și de persoane;

(...)

ART. 140

(1) Cota standard a taxei pe valoarea adăugată este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru orice operațiune impozabilă care nu este scutită de taxa pe valoarea adăugată sau care nu este supusă cotei reduse a taxei pe valoarea adăugată.

(...)

ART. 143

(1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată:

(...)

c) prestările de servicii, inclusiv transportul și prestările de servicii accesorii transportului, legate direct de exportul de bunuri sau de bunurile plasate în regimuri vamale suspensive, cu excepția prestărilor de servicii scutite, potrivit art. 141;”.

In contestația formulata, pentru taxa pe valoarea adăugata suplimentara aferenta perioadei 01.04.2005 – 31.12.2006 in suma delei societatea a anexat contestatiei formulate o parte din documentele de justificare a exercitarii scutirii de taxa pe valoarea adaugata, prevăzute de legislația in vigoare.

In situația data, la soluționarea contestației organul competent a avut in vedere si prevederile art. 213 alin. (4) din O.G. nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, unde referitor la soluționarea contestației, se arata:

“(4) **Contestatorul, intervenientii sau împuterniciții acestora pot sa depună probe noi in susținerea cauzei. In aceasta situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunțe asupra acestora**”.

De asemenea, potrivit pct. 182.1 din H.G. nr. 1050/01.07.2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, dat in aplicarea art. 182 (devenit după republicare art. 213) din Codul de procedura fiscala, se stipulează:

“182.1 In temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedura fiscala, contestatorul, intervenientii si/sau împuterniciții acestora, în fata organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar daca acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscala”.

Din textele de lege mai sus prezentate, se retine ca petenta poate depune in susținerea cauzei, documente si probe noi, chiar daca acestea nu au fost analizate de organele de inspecție

fiscala cu ocazia verificării efectuate.

Organele de inspecție fiscală au efectuat o cercetare la fața locului, încheindu-se procesul verbal din data de 02.12.2008 înregistrat la Administrația Finanelor Publice pentru Contribuabilii Mijlocii Arad sub nr./02.12.2008 și în care s-au reținut următoarele:

„ (...) facturile fiscale pentru care au fost prezentate în contestație documente de transport sunt cuprinse în anexa nr.3 la prezentul proces verbal, având o TVA suplimentară aferentă de lei.”

Pe cale de consecință, în condițiile în care conform prevederilor art. 32 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 32

Competența generală

(1) *Organele fiscale au competență generală privind administrarea creanțelor fiscale, exercitarea controlului și emiterea normelor de aplicare a prevederilor legale în materie fiscală.*”

pentru acest capat de cerere, contestația formulată de petentă va fi admisa pentru suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată pentru care societatea a justificat conform legii scutirea și respinsa pentru diferența în suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată pentru care societatea nu a putut justifica scutirea în condițiile legii.

6. Referitor la suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă transportului intracomunitar de bunuri între România și un alt stat membru, în perioada 01.01.2007 – 31.03.2008:

În fapt, din verificarea efectuată s-a constatat că societatea petentă, pentru o parte din transporturile intracomunitare (anexa nr. 15) nu a putut prezenta documentele de transport, în sarcina petentei stabilindu-se o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în suma de lei.

Petenta a depus documente suplimentare care au fost anexate la contestația formulată, ulterior a fost efectuată o cercetare la fața locului, fiind încheiat Procesul verbal din data de 02.12.2008.

În urma verificării efectuate au fost prezentate organelor de control o parte din documentele justificative a exercitării scutirii de taxă pe valoarea adăugată cu drept de deducere pentru transporturile intracomunitare de bunuri între România și un alt stat membru, transporturi a căror contravaloare este cuprinsă în Anexa nr. 4 la Procesul verbal din data de 02.12.2008, facturile fiscale pentru care au fost prezentate documente de transport însumând o taxă pe valoarea adăugată în cuantum de lei.

In drept, Ordinul nr. 2.222 din 22 decembrie 2006 privind aprobarea Instrucțiunilor 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. 144¹ din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 4

(1) *Sunt scutite de taxă potrivit prevederilor art. 143 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, prestările de servicii, altele decât cele prevăzute la art. 144¹ din Codul fiscal, legate direct de exportul de bunuri sau de bunuri plasate în regim de antrepozit de taxă pe valoarea adăugată prevăzut la art. 144 alin. (1) lit. a) pct. 8 din Codul fiscal, sau în unul dintre regimurile vamale suspensive, prevăzute la art. 144 alin. (1) lit. a) pct. 1-7 din Codul fiscal.*

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

b) *contractul încheiat cu exportatorul, cu titularul regimului suspensiv 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 sa rezulte ca bunurile transportate au fost exportate sau sunt plasate într-unul din regimurile menționate la art. 144 alin. (1) lit. a) pct. 1-7 din Codul fiscal, conform prevederilor de la alin. (4).

(3) Scutirea de taxa prevăzută la art. 143 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal pentru transportul bunurilor plasate în regimurile prevăzute la art. 144 alin. (1) din Codul fiscal se acorda și în cazul în care transportul îndeplinește condițiile unui transport intracomunitar, astfel cum este definit la art. 133 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal.

(4) Se considera documente specifice de transport în funcție de tipul transportului:

a) în cazul transportului auto: copie de pe carnetul TIR sau de pe documentul de tranzit comunitar T, în cazul unui transport intracomunitar; documentul de transport internațional;

b) în cazul transportului feroviar: scrisoarea de trasura, documentul de transport internațional pe căile ferate, care sa poarte ștampila stației de expediție, documentul de transmitere a vagonului la calea ferată vecina, care sa confirme ieșirea mărfii din țara;

c) în cazul transportului multimodal cale ferată - naval: scrisoarea de trasura și foaia de conosament;

d) în cazul transportului prin conducte, altele decât cele prin care se transporta gazul natural pentru care se aplica prevederile art. 133 alin. (2) lit. g) din Codul fiscal: documentul emis de transportator, cuprinzând date referitoare la bunurile transportate.”

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

„ART. 143

(1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată:

(...)

c) prestările de servicii, inclusiv transportul și prestările de servicii accesorii transportului, legate direct de exportul de bunuri sau de bunurile plasate în regimuri vamale suspensive, cu excepția prestărilor de servicii scutite, potrivit art. 141;”.

În contestația formulată, pentru taxa pe valoarea adăugată suplimentară aferentă perioadei 01.01.2007 – 31.03.2008 în suma de..... lei societatea a anexat contestației formulate o parte din documentele de justificare a exercitării scutirii de taxa pe valoarea adăugată, prevăzute de legislația în vigoare.

În situația dată, la soluționarea contestației organul competent a avut în vedere și prevederile art. 213 alin. (4) din O.G. nr. 92/24.12.2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală, unde referitor la soluționarea contestației, se arată:

“(4) **Contestatorul, intervenientii sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei.** În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora”.

De asemenea, potrivit pct. 182.1 din H.G. nr. 1050/01.07.2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, dat în aplicarea art. 182 (devenit după republicare art. 213) din Codul de procedura fiscală, se stipulează:

“182.1 În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedura fiscală, contestatorul, intervenientii și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală”.

Din textele de lege mai sus prezentate, se reține că petenta poate depune în susținerea cauzei, documente și probe noi, chiar dacă acestea nu au fost analizate de organele de inspecție fiscală cu ocazia verificării efectuate.

Organele de inspecție fiscală au efectuat o cercetare la fața locului, încheindu-se procesul verbal din data de 02.12.2008 înregistrat la Administrația Finanelor Publice pentru Contribuabilii Mijlocii Arad sub nr./02.12.2008 și în care s-au reținut următoarele:

„ (...) facturile fiscale pentru care au fost prezentate în contestație documente de transport sunt cuprinse în anexa nr.4 la prezentul proces verbal, având o TVA suplimentară aferentă de lei.”

Pe cale de consecință, în condițiile în care conform prevederilor art. 32 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 32

Competența generală

(1) *Organele fiscale au competență generală privind administrarea creanțelor fiscale, exercitarea controlului și emiterea normelor de aplicare a prevederilor legale în materie fiscală.*”

pentru acest capat de cerere, contestația formulată de petenta va fi admisa pentru suma de ...**lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată pentru care societatea a justificat conform legii scutirea și respinsa pentru diferența în suma de **lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată pentru care societatea nu a putut justifica scutirea în condițiile legii.

7. Referitor la suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă transportului marfurilor importate, respectiv dovada includerii contravalorii acestuia în baza de impozitare, în perioada 01.01.2007 – 31.03.2008:

În fapt, s-a constatat că societatea petenta pentru facturile fiscale reprezentând contravaloarea transportului aferent marfurilor importate incluse în Anexa nr. 16 la Raportul de inspecție fiscală nu a putut face dovada includerii contravalorii acestora în baza de impozitare conform prevederilor art. 139 alin. 1 și 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 143 alin. 1, lit. d). din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 143

(2) *Sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată:*

(...)

d) transportul, prestările de servicii accesorii transportului, alte servicii direct legate de importul bunurilor, dacă valoarea acestora este inclusă în baza de impozitare a bunurilor importate, potrivit art. 139;

(2) *Prin norme se stabilesc, acolo unde este cazul, documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxa pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la alin. (1) și, după caz, procedura și condițiile care trebuie îndeplinite pentru aplicarea scutirii de taxa pe valoarea adăugată .”*

Ordinul nr. 2.222 din 22 decembrie 2006 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a)-i), art. 143 alin. (2) și art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“ ART. 5

(1) *Scutirea de taxa prevăzută la art. 143 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal, pentru prestările 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, copie de pe carnetul TIR și, după caz, de pe documentul de tranzit comunitar T, orice document din care să rezulte că transportul bunurilor a avut punctul de plecare într-un teritoriu terț, sau copie de pe acesta în cazul caselor de expediție;*

(...)

c) *în cazul transporturilor fluviale, maritime, aeriene, precum și în cazul transporturilor combinate, cu următoarele documente: contractul încheiat cu importatorul sau după caz, cu casa de expediție ori cu furnizorul din afară Comunității, documentul specific de transport cuprinzând date referitoare la bunurile transportate și, după caz, de pe documentul de tranzit comunitar T;*

d) în cazul transportului feroviar, cu următoarele documente: contractul încheiat cu importatorul sau, după caz, cu casa de expediție ori cu furnizorul, sau comenzile acestora, scrisoarea de trasura, sau copia acestuia pentru casele de expediție, documentul de transport internațional pe căile ferate, care sa poarte ștampila stației de expediție, sau copia acestuia pentru casele de expediție, documentul de transmitere a vagonului la calea ferată vecina, care sa confirme intrarea mărfii din țara pentru transportator și, după caz, de pe documentul de tranzit comunitar T;”

Având în vedere cele de mai sus se reține că începând cu apariția Codului fiscal sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere transporturile de marfuri importate **a caror contravaloare a fost inclusă în valoarea în vama potrivit prevederilor art. 139 din Legea nr. 571/2003**, care precizează ca:

"(1) Baza de impozitare pentru un import de bunuri este constituită din valoarea în vama a bunurilor, stabilită conform legislației vamale în vigoare, la care se adaugă taxele vamale, comisionul vamal, accizele și alte taxe, exclusiv taxa pe valoarea adăugată, datorate pentru importul de bunuri.

(2) Se cuprind, de asemenea, în baza de impozitare cheltuielile accesorii precum comisioanele, cheltuielile de ambalare, transport și asigurare care intervin până la primul loc de destinație a bunurilor în România, în măsura în care aceste cheltuieli nu au fost cuprinse în baza de impozitare stabilită conform alin. (1). Primul loc de destinație a bunurilor îl reprezintă destinația stipulată în documentul de transport sau orice alt document însoțitor al bunurilor, când acestea intra în România.

(3) Baza de impozitare pentru importul de bunuri nu cuprinde elementele prevăzute la art. 137 alin. (3)."

Urmare verificării efectuate, organele de control au constatat că, pentru facturile prezentate în anexa nr. 16 la raportul de inspecție fiscală care a stat la baza întocmirii deciziei de impunere contestate, aferente perioadei 01.01.2007 – 31.03.2008, facturi întocmite pentru operațiunile de transport rutier și feroviar pentru marfurile importate, societatea nu a făcut dovada includerii contravalorii transporturilor în baza de impozitare conform art. 139 din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Solicitantul (prestatorul) care optează pentru rambursarea de taxă pe valoarea adăugată, dacă nu demonstrează că taxa pe valoarea adăugată s-a plătit în vama adică transportul a fost cuprins în baza de impozitare consemnat în declarația vamală de import, prestația se facturează cu taxă pe valoarea adăugată.

Din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat că organele de control au solicitat societății petente prin adresa înregistrată la societatea petenta sub nr./06.10.2008 prezentarea unor documente justificative din care să rezulte că prestațiile de transport efectuate conform facturilor prezentate în anexa nr. 16 la raportul de inspecție fiscală au fost incluse în baza de impozitare conform art. 139 din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare însă prestatorul a fost în imposibilitatea de a prezenta aceste documente.

În vederea că petenta nu a prezentat organelor de control fiscal documentele solicitate, ignorând dispozițiile exprese ale art. 65 din O. G 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicat

« Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.” și nu și-a exercitat posibilitatea conferită de legiuitor prin dispozițiile conținute în Titlul IX din Codul de procedură fiscală, respectiv aceea de a prezenta aceste documente în etapa de soluționare a contestației, motive pentru care afirmațiile sale din contestația formulată nu au putut fi luate în considerare.

Sustinerea societății că nu transportatorul trebuie să justifice că valoarea prestației a fost inclusă în baza de impozitare a bunurilor nu se poate reține în soluționarea favorabilă a contestației întrucât petenta nu a ținut cont de definiția persoanei impozabile prevăzută la art. 127 din Legea nr. 571/2003:

“Este considerata persoana impozabila orice persoana care desfasoara, de o maniera independenta si indiferent de loc, activitati economice de natura celor prevazute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activitati.

(2) In sensul prezentului titlu, activitatile economice cuprind activitatile producatorilor, comerciantilor sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitatile extractive, agricole si activitatile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economica exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, an scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate.”

In situatia data persoana impozabila care a aplicat regimul de scutire de taxa pe valoarea adaugata, cu drept de deducere, este transportatorul, iar acesta trebuie sa faca dovada cu orice documente din care sa rezulte ca se incadreaza in prevederile legii, respectiv ca a efectuat un transport international a carui valoare este cuprins in baza de impozitare a bunurilor importate, conditie strict necesara potrivit legii pentru aplicarea scutirii de taxa pe valoarea adaugata.

Prin urmare, transportatorul are obligatia sa faca dovada cu orice document legal intocmit, din care sa rezulte ca a efectuat un transport international si ca valoarea acestuia este cuprinsa in baza de impozitare a bunurilor importate.

In contestația formulata, pentru taxa pe valoarea adăugata suplimentara aferenta perioadei 01.01.2007 – 31.03.2008 in suma delei societatea a anexat contestatiei formulate o parte din documentele de justificare a exercitarii scutirii de taxa pe valoarea adaugata, prevăzute de legislația in vigoare.

Organele de inspecție fiscală au efectuat o cercetare la fata locului, încheindu-se procesul verbal din data de 02.12.2008 înregistrat la Administrația Finanelor Publice pentru Contribuabilii Mijlocii Arad sub nr./02.12.2008 si in care s-au reținut următoarele:

„ (...) facturile fiscale pentru care au fost prezentate in contestatie documente de transport sunt cuprinse in anexa nr.5 la prezentul proces verbal, avand o TVA suplimentara aferenta de lei.”

Pe cale de consecință, in condițiile in care conform prevederilor art. 32 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările si completările ulterioare:

“ART. 32

Competența generală

(1) Organele fiscale au competență generală privind administrarea creanțelor fiscale, exercitarea controlului și emiterea normelor de aplicare a prevederilor legale în materie fiscală.”
pentru acest capat de cerere, contestația formulata de petenta va fi admisa pentru suma delei reprezentand taxa pe valoarea adăugata pentru care societatea a justificat conform legii scutirea si respinsa pentru diferența in suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adăugata pentru care societatea nu a putut justifica scutirea in condițiile legii.

8. Referitor la suma de.....lei reprezentand dobanzi/majorari de intarziere:

In fapt, pentru neplata in termen a taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de lei, organele de inspectie fiscală au calculat in conformitate cu prevederile art. 119 si art. 120 din OG nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare dobanzi/majorari de intarziere in suma totala de lei (anexa nr. 20) pana la data de 17.10.2008.

In drept, **OG nr. 92 din 24 decembrie 2003 republicată**, privind Codul de procedură fiscală:
“ART. 119

Dispoziții generale privind majorări de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.

(...)

ART. 120

Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. (...)

In considerarea prevederilor legale mai sus citate și având în vedere constatările înscrise în Procesul verbal din data de 02.12.2008 și coroborat, înregistrat la Administrația Finanelor Publice pentru Contribuabilii Mijlocii Arad sub nr./02.12.2008 referitoare la creanța principală, în virtutea principiului general de drept *accessorium sequitur principalem* și coroborat cu art. 32 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pentru acest capat de cerere, contestația formulată de petenta va fi admisa pentru suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată pentru care societatea a justificat conform legii scutirea și respinsă pentru diferența în suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată pentru care societatea nu a putut justifica scutirea în condițiile legii.

9. Referitor la suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, aratăm următoarele:

Invederam că în conformitate cu dispozițiile art. 205 din Codul de procedura fiscală, republicat, care dispune:

" Art. 205

Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

(...)

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; (...)"

coroborat cu pct. 2.4 din Ordinul nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care prevede:

"2. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 175 - Forma și conținutul contestației

2.4. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.",

în condițiile în care petenta nu a precizat în contestația formulată motive de fapt și de drept în legătura cu acest capat de cerere, contestația urmează a fi respinsă ca nemotivată.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în temeiul art. 6, art. 7 din Ordinul nr. 1.846 din 22 decembrie 2003 pentru aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirilor de taxă pe valoarea adăugată pentru exporturi și alte operațiuni similare, pentru transportul internațional și pentru operațiunile legate de traficul internațional de bunuri, prevăzute la art. 143 alin. (1) și la art. 144 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 4, art. 5 din Ordinul nr. 2.222 din 22 decembrie 2006 privind aprobarea Instrucțiunilor 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. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 127, art. 133, art. 139, art. 140, art. 143 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 182.1 din H.G. nr. 1050/01.07.2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, coroborat cu art. 32, art. 65, art. 106, art. 119, art. 120, art. 205, art. 213, art. 216, art. 217 din O.G. nr. 92/24.12.2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală, se

DECIDE

1. Admiterea contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.** cu sediul in Arad,, jud. Arad, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr./21.10.2008 emisa de Administratia Financiara pentru Contribuabili Mijlocii, pentru suma de **lei RON** reprezentand: taxa pe valoarea adaugata (..... lei) si accesorii aferente (.....ei).

2. Respingerea contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.** cu sediul in Arad,, jud. Arad, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr./21.10.2008 emisa de Administratia Financiara pentru Contribuabili Mijlocii, pentru suma de **lei RON** reprezentand taxa pe valoarea adaugata (..... lei) si accesorii aferente (..... lei), ca neintemeiata.

3. Respingerea contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.** cu sediul in Arad,, jud. Arad, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr./21.10.2008 emisa de Administratia Financiara pentru Contribuabili Mijlocii, pentru suma de **lei RON** reprezentand taxa pe valoarea adaugata, ca nemotivata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Arad in termen de 6 luni de la data comunicarii.

DIRECTOR EXECUTIV,

.....