

DECIZIA NR. 394
din 2008

Direcția generală a finanțelor publice Brașov, Biroul de soluționare a contestațiilor a fost sesizată de către Direcția Generală a Finanțelor Publice Brașov-Activitatea de Inspectie Fiscala, privind soluționarea contestației depusă de SC X.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor stabilite de organele de control ale Direcției Generale a Finanțelor Publice Brașov-Activitatea de Inspectie Fiscala, în Raportul de inspectie fiscală și Decizia de impunere prin care din suma solicitată la rambursare s-a aprobat la rambursare TVA în valoare de ... lei, s-a respins la rambursare TVA în valoare de ... lei și s-a stabilit suplimentar de plată suma de .. lei.

Petenta contesta suma de .. lei, care se compune din:

-... lei reprezentând TVA

-... lei reprezentând majorări de întârziere aferente TVA de plată

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, în raport de comunicarea Deciziei de impunere și Raportului de inspectie fiscala și de înregistrarea contestației la D.G.F.P. Brașov-Activitatea de Inspectie Fiscala, conform stampilei acestei institutii.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 206 și 207 din O.G. nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, D.G.F.P. Brașov este investită cu soluționarea pe fond a contestației formulate de către SC X.

I. SC X formulează contestație împotriva Deciziei de impunere prin care s-a respins la rambursare TVA, care se compune din:

-... lei reprezentând TVA aferentă despăgubirilor neincasate și aflate în soldul contului 409

-... lei reprezentând TVA aferentă unei mașini de spălat, petenta susținând că aceasta este necesară la spălarea echipamentului de lucru al soferilor și mecanicilor

-...lei reprezentând TVA aferentă facturii storno emisă de SC R

În contestația formulată petenta susține că nu a operat în jurnalul de cumpărări această factură deoarece nu a înregistrat în jurnalul de cumpărări și decontul de TVA, factura emisă de SC R, care face obiectul stornării.

-... lei reprezentând TVA aferentă facturii emisă către SC E

Petenta depune la dosarul contestației copie carnet TIR și CMR, susținând că aceste documente au fost primite ulterior.

-...lei reprezentând TVA aferentă facturilor fiscale

În contestația formulată petenta susține că aceste facturi au fost întocmite în baza comenzilor primite de la clientul din Anglia, conform antetului și stampilei cu semnatura, anexate în copie la contestație.

-...lei reprezentând TVA aferentă facturii emisă către SC D

În contestația formulată petenta susține că factura emisă în baza comenzii nr... și nr..., este anulată. În baza comenzii nr. s-a emis factura iar în baza comenzii nr...s-a emis factura.

-... lei reprezentând TVA aferentă facturii emisă către o societate din Germania,

In sustinerea contestatiei petenta invoca prevederile art.133 alin.(2) lit.c), art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art.4 alin.(1) din Ordinul 2222/2006 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art. 143 alin. (1) lit. a) - i), art. 143 alin. (2) si art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Referitor la majorarile de intarziere aferente TVA de plata, calculate de organele de inspectie fiscala prin Decizii de impunere:

Petenta contesta suma de... lei reprezentand majorari de intarziere aferente TVA de plata, sustinand ca, pe perioada ianuarie 2007- iunie 2008, s-au calculat majorari de intarziere aferente soldului de plata, de doua ori. Petenta sustine ca la blocarea contului in luna ianuarie 2008 au fost calculate si platite majorari de intarziere, conform ordinului de plata anexat in copie la dosarul contestatiei.

II. Organele de inspectie fiscala, prin Decizia de impunere, din suma solicitata la rambursare, au aprobat la rambursare TVA, au respins la rambursare TVA si au stabilit suplimentar de plata TVA.

In raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere, organele de inspectie fiscala mentioneaza urmatoarele:

In ceea ce priveste TVA respinsa la rambursare si TVA de plata stabilita suplimentar de plata,:

Organele de inspectie fiscala au respins la deducere, pe perioada mai sus mentionata, TVA in valoare de ... lei care se compune din:

-... lei reprezentand TVA dedusa in baza unor facturi fiscale in copie care nu au calitate de document justificativ privind deducerea TVA potrivit prevederilor pct.46 alin.(1) din H.G.nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-... lei reprezentand TVA aferenta facturii reprezentand contravaloare masina de spalat, respinsa la deducere potrivit prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-... lei reprezentand TVA aferenta facturii storno. Organele de inspectie fiscala au diminuat TVA deductibila, in conformitate cu prevederile art.145 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA, care se compune din:

-TVA in valoare de.. lei colectata asupra facturii reprezentand transport intracomunitar de bunuri care nu are inscris un cod valid de TVA, transmis de societatea din Franta.

-TVA in valoare de... lei colectata asupra facturii reprezentand transport international de marfuri pentru care societatea nu a prezentat documente justificative prin care sa justifice scutirea de TVA

-TVA in valoare de ... lei colectata asupra facturii reprezentand transport intracomunitar de bunuri pentru care s-a constatat ca, comanda a fost emisa de catre o societate din Romania.

-TVA in valoare de ... lei colectata suplimentar asupra facturii reprezentand transport intracomunitar de bunuri pentru care s-a constatat ca, comanda a fost emisa de catre o societate din Romania.

-TVA in valoare de ... lei colectata suplimentar asupra facturii reprezentand transport intracomunitar de bunuri pentru care s-a constatat ca factura si comanda au fost emise de catre o societate din Romania.

-TVA in valoare de... lei colectata suplimentar asupra facturii reprezentand transport intracomunitar de bunuri pentru care s-a constatat ca factura si comanda au fost emise de catre o societate din Romania.

-TVA in valoare de ... lei colectata suplimentar asupra facturii reprezentand transport intracomunitar de bunuri pentru care s-a constatat ca, comanda a fost emisa de catre o societate din Romania.

-TVA in valoare de ...lei colectata suplimentar asupra facturilor emise in luna mai 2008 reprezentand transport intracomunitar de bunuri pentru care s-a constatat ca, comanda a fost emisa de catre o societate din Romania.

Organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA de plata asupra facturilor mai sus enumerate, pentru care petenta nu a prezentat documente justificative, in conformitate cu prevederile art.133, 141, 143, 155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si Ordinul 2222/2006 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art. 143 alin. (1) lit. a) - i), art. 143 alin. (2) si art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Urmare a verificarii s-a constatat ca societatea a preluat eronat soldul de TVA din decontul anterior, inregistrand in decontul de TVA din luna iunie 2008 TVA de rambursat in valoare de... lei fata de ...lei TVA de plata.

Pentru TVA in valoare de... lei stabilita suplimentar de plata pe perioada ianuarie 2007-iunie 2008, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere.

Pe perioada 01.07.2008-31.08.2008 organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA asupra facturii reprezentand transport intracomunitar de bunuri care nu are in scris un cod valid de TVA transmis de societatea din Germania, potrivit prevederilor art.4 din Ordinul nr.2421/2007 pentru modificarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art. 143 alin. (1) lit. a) - i), art. 143 alin. (2) si art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu prevederile art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, susținerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada supusă verificării se rețin următoarele:

Perioada verificată: ianuarie 2007-august 2008.

Verificarea s-a efectuat în vederea soluționării decontului de TVA din luna iunie 2008, cu opțiune de rambursare a sumei negative, inregistrat la A.F.P.Prejmer si a decontului de TVA din luna august 2008 cu optiune de rambursare a sumei negative , inregistrat la A.F.P.Prejmer.

1.In ceea ce priveste TVA contestata de catre societate, precizam:

D.G.F.P.Brasov prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii TVA in valoare de ...lei inregistrata de catre petenta in evidentele contabile in baza unor facturi in copie xerox.

In fapt, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a TVA inregistrata in evidentele contabile in lunile iunie 2007, august 2007, septembrie 2007, octombrie 2007, noiembrie 2007, ianuarie 2008 si februarie 2008 in baza unor facturi in copie xerox.

Petenta contesta TVA aferenta acestor facturi sustinand ca facturile in original au fost depuse la dosarele de dauna la societatea de asigurari.

Contestatoarea mentioneaza ca suma este inregistrata in contul 409 "Furnizori-debitori" si va colecta TVA in momentul incasarii contravalorii facturilor de la societatea de asigurari.

In drept pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.146 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si pct.46 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, care dispun:

-art.146

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);

-pct.46

(1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială.

Potrivit prevederilor legale citate persoana impozabila **trebuie sa justifice dreptul de deducere** pentru taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa îi fie prestate de o alta persoana impozabila, **cu factura fiscala in original**, care cuprinde informatiile prevazute la art. 155 alin. (5), si este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.

De asemenea, justificarea dreptului de deducere a TVA se face si cu un duplicat al facturii, pe care se mentioneaza ca inlocuieste factura initiala, in cazul in care originalul facturii a fost pierdut, sustras sau distrus.

Analizand documentele depuse de contestatoare la dosarul contestatiei se constata ca acestea sunt emise de societatile prestatoare de servicii, contin mentiunea "conform cu originalul" si poarta stampila societatii de asigurare.

Astfel, TVA inregistrata in evidentele contabile in baza unor facturi in copie xerox, nu este deductibila fiscal deoarece aceste facturi nu au calitate de document de justificare a dreptului de deducere a TVA.

Mai mult, petenta mentioneaza faptul ca originalul facturilor mai sus enumerate au fost depuse la dosarele de dauna la SC Carpatica Asigurari SA.

Referitor la cauza in speta, Ministerul Economiei si Finantelor -Cabinet Secretar de Stat, prin adresa, precizeaza:

" Cu privire la tratamentul fiscal din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata al despagubirilor incasate de societatile comerciale:

Daca reparatia se efectueaza de catre o alta unitate decat cea care este proprietarul bunului, in functie de intelegerile dintre societatile de asigurare si asiguratii pot aparea urmatoarele situatii:

b) reparatia poate fi facturata catre societatea care detine bunul, situatie in care pentru a obtine despagubirea de la societatea de asigurare proprietarul va depune originalul facturii de reparatii la societatea de asigurare si nu va deduce TVA din factura de reparatii intrucat conform pct.46(1) din Normele Metodologice de aplicare a Titlului VI al Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, nu poate justifica taxa deductibila cu originalul facturii. Societatea de asigurari despagubeste detinatorul bunului inclusiv TVA din factura de reparatii. "

Astfel ca, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei afirmatia petentei ca la incasarea contravalorii facturilor de la societatile de asigurare se colecteaza TVA, intrucat societatea de asigurari despagubeste proprietarul, inclusiv TVA in baza facturii in original existenta la dosarul de dauna.

In consecinta, potrivit prevederilor legale, dreptul de deducere a TVA se justifica numai cu factura in original, astfel ca se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru TVA, contestata, dedusa in baza unor facturi in copie xerox.

2. In ceea ce priveste TVA in valoare de ... lei, contestata de catre petenta, precizam:

D.G.F.P.Brasov este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii TVA aferenta facturii, reprezentand contravaloare masina de spalat in conditiile in care aceasta nu este destinata realizarii de operatiuni taxabile.

In fapt, petenta a inregistrata in evidentele contabile factura reprezentand contravaloare masina de spalat si a dedus TVA aferenta acestei facturii.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca acesta achizitie nu a fost efectuata in folosul operatiunilor sale taxabile motiv pentru care nu au acordat drept deducere TVA.

In contestatia formulata petenta sustine ca masina de spalat achizitionata este necesara la spalarea echipamentului de lucru al soferilor si mecanicilor.

Pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care dispune:

"(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;"

Se retine ca nu poate fi dedusa TVA aferenta intrarilor pentru operatiuni care nu au legatura cu activitatea economica a persoanei impozabile si ca dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiei de bunuri si servicii este conditionat de efectuarea acestora in scopul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

Achizitia masinii de spalat nu are legatura cu obiectul de activitate al SCX, nu este utilizata in folosul operatiunilor sale taxabile astfel ca, TVA nu este deductibila fiscal.

Nu este reala afirmatia contestatoarei cu privire la faptul ca aceasta masina de spalat este utilizata la spalarea echipamentului soferilor si mecanicilor deoarece din raportul de inspectie fiscala rezulta ca aceasta nu a fost identificata la sediul firmei.

Prin urmare, se va respinge contestatia petentei ca neintemeiata cu privire la TVA aferenta facturii de achizitie a masinii de spalat.

3.Referitor la TVA aferenta facturii storno emisa de SC R , contestata de petenta, precizam:

Cauza supusa solutionarii D.G.F.P.Brasov, prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor este daca petenta datoreaza bugetului de stat TVA, stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere.

In fapt, organele de inspectie fiscala au diminuat TVA deductibila cu suma aferenta facturii storno emisa de SC R, neinregistrata in evidentele contabile ale societatii, in conformitate cu prevederile art.145 alin.(1) din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In contestatia formulata petenta sustine ca nu a operat in jurnalul de cumparari aceasta factura deoarece nu a inregistrat in jurnalul de cumparari si decontul de TVA, factura de initiala emisa de SC R , care face obiectul stornarii.

Contestatoarea anexeaza la dosarul contestatiei factura initiala si factura stornio emise de SC R.

In referatul cu propuneri de solutionarea a contestatiei, organele de inspectie fiscala au analizat cele doua facturi depuse la dosarul contestatiei de SC X si au propus admiterea contestatiei cu privire la TVA stabilita suplimentar .

In consecinta, se va admite contestatia petentei cu privire la TVA stabilita suplimentar de catre organele de inspectie fiscala avand in vedere faptul ca petenta nu a inregistrat in evidentele contabile factura initiala, deci nu a dedus TVA aferenta acestei facturi.

Totodata, se va anula partial Decizia de impunere cu TVA aferenta acestei facturi.

4. In ceea ce priveste TVA aferenta facturii emisa de societate catre SC E, mentionam:

Cauza supusa solutionarii D.G.F.P.Brasov prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor este daca petenta datoreaza bugetului de stat TVA colectata suplimentar asupra facturii reprezentand contravaloare transport international, in conditiile in care aceasta depune la dosarul contestatiei documente din care rezulta ca transportul international a fost efectuat.

In fapt, SC X a emis factura catre SC E, reprezentand contravaloare transport international, fara a avea documente justificative in vederea scutirii de TVA.

Organele de inspectie fiscala prin raportul de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA aferenta facturii reprezentand transport international pentru care nu a prezentat in timpul controlului CMR, copie dupa carnet TIR.

Pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art. 4 din Ordinul 2222/2006 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art. 143 alin. (1) lit. a) - i), art. 143 alin. (2) si art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care dispune:

"(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 să rezulte că 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).

[...]

(4) Se consideră 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;"

Potrivit prevederilor legale mai sus enunțate se acorda scutire de TVA pentru transportul internațional de bunuri dacă transportatorul justifică serviciile de transport cu factura fiscală întocmită potrivit legii, contractul încheiat cu exportatorul, documente specifice transportului internațional, respectiv CMR, documente din care să rezulte că bunurile transportate au fost exportate sau plasate într-un regim vamal.

La dosarul contestației petenta a depus copie carnet TIR și copie CMR din care rezultă că transportul internațional de marfuri a fost efectuat.

Organele de inspecție fiscală prin referatul cu propuneri de soluționare a contestațiilor, urmare a analizării documentelor depuse de către contestatoare la dosarul contestației, propun admiterea contestației cu privire la TVA aferentă facturii emisă către SC E deoarece societatea a prezentat toate documentele necesare justificării scutirii de TVA.

În consecință, se va admite contestația petentei pentru suma reprezentând TVA aferentă serviciilor de transport internațional și se va anula parțial Decizia de impunere.

5.Referitor la TVA colectată suplimentar de organele de inspecție fiscală și contestată de SC X, menționăm:

Cauza supusă soluționării D.G.F.P.Brasov prin Biroul de Soluționare a Contestațiilor este dacă, în mod corect și legal, organele de inspecție fiscală au respins la rambursare și colectat suplimentar TVA în valoare de ... lei asupra facturilor emise către societatea din Anglia, reprezentând contravaloare transport intracomunitar de marfuri, în condițiile în care facturile în cauză nu au înscris un cod valabil în scopuri de TVA al clientului iar comenzile de transport sunt emise de societate din România.

În fapt, SC X a emis facturile către societatea din Anglia, reprezentând contravaloare transport intracomunitar de bunuri, încadrate de societate ca fiind scutite cu drept de deducere din punct de vedere al TVA, potrivit prevederilor art.133 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Urmare a verificării documentelor de justificare a scutirii de TVA a transportului intracomunitar de bunuri, organele de inspecție fiscală au constatat că, comenzile privind prestarea serviciilor de transport sunt emise de societate din România.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că facturile mai sus menționate au fost încasate prin ordine de compensare cu societatea din România.

În drept, pentru cauza în speta sunt aplicabile prevederile art.12¹, art.127 alin.(1), art.129 alin.(1), art.133 alin.(1) și alin.(2) lit.c), art.140 și art.155 alin.(5) lit.h) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

-art.12¹

"Prevederi speciale privind schimbul de informații cu statele membre ale Uniunii Europene

Ministrul finanțelor publice va dispune prin ordin măsurile necesare pentru implementarea sistemului de cooperare administrativă și schimb de informații cu statele membre ale Uniunii Europene în domeniul taxei pe valoarea adăugată, accizelor și impozitului pe venit."

-art.127

(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

-art.129

"(1) Se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri, așa cum este definită la art. 128."

-art.133

"(1) Locul prestării de servicii este considerat a fi locul unde prestatorul este stabilit sau are un sediu fix de la care serviciile sunt efectuate.

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

c) locul de plecare a unui transport intracomunitar de bunuri. Prin excepție, în cazul în care serviciul de transport este prestat unui client care, pentru prestarea respectivă, furnizează un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile competente dintr-un stat membru, altul decât cel de plecare a transportului, se consideră că transportul are loc în statul membru care a atribuit codul de înregistrare în scopuri de TVA.

Prin transport intracomunitar de bunuri se înțelege orice transport de bunuri ale cărui:

- 1. loc de plecare și loc de sosire sunt situate în două state membre diferite; sau*
- 2. loc de plecare și loc de sosire sunt situate în același stat membru, dar transportul este efectuat în legătură directă cu un transport intracomunitar de bunuri;"*

-art.140

(1) Cota standard este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotei reduse.

-art.155

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

h) codul de înregistrare în scopuri de TVA furnizat de client prestatorului, pentru serviciile prevăzute la art. 133 alin. (2) lit. c) - f), lit. h) pct. 2 și lit. i);

Din prevederile legale mai sus enunțate rezulta ca prin transport intracomunitar de bunuri se intelege orice transport de bunuri ale carui loc de plecare si loc de sosire sunt situate in doua state membre diferite sau loc de plecare si loc de sosire sunt situate in acelasi stat membru dar transportul este efectuat in legatura directa cu un transport intracomunitar de bunuri.

Locul prestarii de servicii pentru transporturile intracomunitare de bunuri este considerat locul de plecare a unui transport intracomunitar de bunuri conform art.133 alin.(2) lit c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Prin exceptie, in cazul in care serviciul de transport este prestat unui client care pentru prestarea respectiva furnizeaza un cod valabil de inregistrare in scopuri de TVA , atribuit de catre autoritatile competente dintr-un stat membru, altul decat cel de plecare a transportului, se considera ca transportul are loc in statul membru care a atribuit codul de inregistrare in scopuri de TVA.

Factura emisa de catre prestatorul de servicii trebuie sa cuprinda in mod obligatoriu codul de inregistrare in scopuri de TVA furnizat de clientul din statul membru.

Pentru cauza in speta sunt aplicabile si prevederile art.1 , art.4 din Ordinul 2222/2006 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art. 143 alin. (1) lit. a) - i), art. 143 alin. (2) si art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

-art.1

"(1) Prin prezentele instructiuni se reglementează modul de justificare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată cu drept de deducere pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a) - i), art. 143 alin. (2) și art. 144¹ din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

(3) În sensul prezentelor instructiuni:

a) prin contract se înțelege și comanda, urmată de executarea acesteia;

b) transportator este orice persoană impozabilă care realizează servicii de transport cu mijloace de transport proprii sau închiriate;"

-art.4

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

(2) Scutirea de taxă prevăzută la art. 143 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru serviciile de transport se justifică de transportator sau de casa de expediție, cu următoarele documente:

_____ a) factura, care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, sau, după caz, documentul specific de transport, care îndeplinește condițiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

b) contractul încheiat cu exportatorul, cu beneficiarul exportului, cu titularul unui regim menționat la art. 144 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, sau cu casa de expediție;

c) documentele specifice de transport sau, după caz, copii de pe aceste documente, în funcție de tipul transportului, prevăzute la alin. (4);

d) documentele din care să rezulte că bunurile transportate au fost exportate sau sunt plasate în unul dintre regimurile menționate la art. 144 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, conform prevederilor alin. (4).

_____ (3) *Scutirea de taxă prevăzută la art. 143 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru transportul bunurilor plasate în regimurile prevăzute la art. 144 alin. (1) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se acordă 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, cu modificările și completările ulterioare.*

(4) *Se consideră 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;*

Potrivit prevederilor legale mai sus citate serviciile de transport intracomunitar de bunuri este operatiune scutita cu drept de deducere in conditiile in care clientul pentru care se efectueaza transportul, furnizeaza transportatorului un cod valabil de inregistrare in scopuri de TVA , atribuit de catre autoritatile competente dintr-un stat membru, altul decat cel de plecare a transportului.

Scutirea de taxa se justifica cu urmatoarele documente:factura fiscala intocmita potrivit prevederilor art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, contractul, comanda incheiate cu beneficiarul transportului din tara comunitara, documentele specifice de transport intracomunitar (copie de pe carnetul TIR sau de pe documentul de tranzit comunitar T) documente din care sa rezulte ca bunurile au fost transportate in statul membru.

In speta, din documentatia existenta la dosarul contestatiei rezulta ca organele de inspectie fiscala au taxat serviciile prestate de SC X catre societatea din Anglia si au colectat TVA aferenta deoarece comenzile privind serviciile de transport au fost emise de societatea din Romania, considerand astfel ca aceste servicii se supun regulilor generale si se taxeaza in Romania, unde este locul de plecare al transportului.

In contestatia formulata petenta sustine ca facturile au fost intocmite in baza comenzilor primite de la societatea din Anglia, conform antetului si stampilei cu semnatura.

Analizand documentele existente la dosarul cauzei se constata urmatoarele:

-Comenzile/contractele de transport, existente in copie la dosarul contestatiei, au fost emise si transmise SCX, prin fax, de catre societatea din Romania

-Facturile emise de SC X nu au inscrisa adresa completa a societatii din Anglia,

-Mai mult, **facturile** existente in copie la dosarul contestatiei, depuse in sustinere de catre contestatoarele, **nu au inscrise codul valabil de inregistrare in scopuri de TVA furnizat de catre societatea din Anglia** si care reprezinta conditie impusa de legiuitor prin exceptia instituita in cuprinsul art.133 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pentru a considera ca transportul are loc in alt stat membru care a atribuit codul de inregistrare in scopuri de TVA.

Astfel, facturile emise de contestatoarele catre societatea din Anglia nu contin toate informatiile prevazute de art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, facturile in cauza nereprezentand documente justificative privind acordarea scutirii de taxa.

Din documentele de transport, prezentate la dosarul contestatiei, rezulta ca transportul intracomunitar de bunuri facturat societatii din Anglia a avut ca loc de plecare Romania si loc de sosire alt stat membru, locul prestarii de servicii fiind locul de plecare al transportului intracomunitar.

Avand in vedere prevederile legale aplicabile in speta, citate mai sus, si faptul ca documentele privind justificarea scutirii de TVA nu contin toate elementele prevazute de lege se vor mentine ca legale constatarile organelor de inspectie fiscala in sensul ca contestatoarea

nu se incadreaza exceptiile cuprinse in prevederile art.133 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In consecinta, se va respinge ca neintemeiata contestatia petentei cu privire la suma reprezentand TVA colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere.

6. In ceea ce priveste TVA l contestata de petenta, precizam:

Cauza supusa solutionarii D.G.F.P.Brasov prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor este daca SCX datoreaza bugetului de stat TVA colectata suplimentar aferenta facturii in conditiile in care aceasta factura a fost anulata si ulterior sau emis alte doua facturi prin care s-a colectat TVA.

In fapt, SCX a emis catre SC D, factura reprezentand contravaloare transport intracomunitar in baza a doua comenzi si a inregistrat-o in evidentele contabile fara a colecta TVA.

Organele de inspectie fiscala prin raportul de inspectie fiscala, au colectat suplimentar TVA aferenta facturii, reprezentand contravaloare transport intracomunitar deoarece au constatat ca, comanda a fost emisa de o societate din Romania, fiind astfel incalcate prevederile OMFP 2222/2006 si art.133 alin.(2) lit.c) din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In contestatia formulata petenta sustine ca factura emisa catre SC D, pentru care organele fiscale au colectat suplimentar TVA, a fost anulata si s-a emis factura pentru comanda nr... si factura pentru comanda nr...

In vederea solutionarii contestatiei, D.G.F.P.Brasov prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor a solicitat petentei prezentarea facturii emisa catre SC D, anulata, toate cele trei exemplare existente la cotorul facturierului, precum si alte documente necesare in sustinerea contestatiei.

Urmare a adresei nostre petenta a prezentat la Biroul de Solutionare a contestatiei, originalul facturii, respectiv toate cele trei exemplare, cu mentiunea "Anulat", intocmindu-se astfel Nota.

Totodata, prin adresa inregistrata la D.G.F.P.Brasov, contestatoarea a anexat la dosarul contestatiei comenzile nr. si nr., emise de SC D si nota contabila prin care s-a stornat factura.

Pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.159 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care dispune:

"(1) Corectarea informațiilor înscrise în facturi sau în alte documente care țin loc de factură se efectuează astfel:

a) în cazul în care documentul nu a fost transmis către beneficiar, acesta se anulează și se emite un nou document;

b) în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie să cuprindă, pe de o parte, informațiile din documentul inițial, numărul și data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de altă parte, informațiile și valorile corecte, fie se emite un nou document conținând informațiile și valorile corecte și concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus în care se înscriu numărul și data documentului corectat."

Din documentele prezentate si existente la dosarul cauzei rezulta ca factura a fost anulata si inlocuita cu facturile reprezentand contravaloare transport intracomunitar, emise catre SC D.

Prin Nota contabila rezulta ca s-a stornat din evidentele contabile contravaloarea facturii inregistrata in mod eronat in evidentele contabile in luna august 2007, in conditiile in care aceasta factura a fost anulata.

Din "Situatia TVA" intocmita de organele de inspectie rezulta ca pentru factura s-a colectat suplimentar, in luna septembrie 2007, TVA iar factura a fost emisa cu TVA.

In consecinta, se va admite contestatia petentei pentru suma reprezentand TVA colectata suplimentar de catre organele de inspectie fiscala, asupra facturii in conditiile in care s-a dovedit ca acesta factura a fost anulata si inlocuita cu facturile.

Totodata se va anula partial Decizia de impunere pentru suma reprezentand TVA colectata suplimentar.

7. In ceea ce priveste suma reprezentand TVA aferenta facturii emisa catre H, contestata de peteta, precizam:

Cauza supusa solutionarii D.G.F.P. Brasov prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor este daca, in mod corect si legal, organele de inspectie fiscala au respins la rambursare si colectat suplimentar TVA asupra facturii, emisa catre societatea din Germania, reprezentand contravaloare transport intracomunitar de marfuri, in conditiile in care pe factura nu este inscris codul valabil in scopuri de TVA al clientului din Germania.

In fapt, SC X a emis catre societatea din Germania, factura reprezentand contravaloare transport intracomunitar de marfuri, considerand operatiunea ca fiind scutita cu drept de deducere.

Urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca petenta nu a inscris pe factura un cod valabil de TVA transmis de societatea din Germania, pentru a beneficia de scutire potrivit prevederilor legale, astfel ca au colectat TVA aferenta acestei facturii.

Pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.133 alin.(1) si alin.(2) lit.c) si art.155 alin.(5) lit.h) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile coroborat cu prevederile art.4 din Ordinul 2222/2006 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art. 143 alin. (1) lit. a) - i), art. 143 alin. (2) si art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, enuntate mai sus.

Potrivit prevederilor legale mai sus citate serviciile de transport intracomunitar de bunuri este o operatiune scutita cu drept de deducere in conditiile in care clientul pentru care se efectueaza transportul, furnizeaza transportatorului un cod valabil de inregistrare in scopuri de TVA, atribuit de catre autoritatile competente dintr-un stat membru, altul decat cel de plecare a transportului.

Scutirea de taxa se justifica cu urmatoarele documente: factura fiscala intocmita potrivit prevederilor art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, contractul, comanda incheiate cu beneficiarul transportului din tara comunitara, documentele specifice de transport intracomunitar (copie de pe carnetul TIR sau de pe documentul de tranzit comunitar T) documente din care sa rezulte ca bunurile au fost transportate in statul membru.

Analizand factura emisa de contestatoare catre societatea din Germania se constata ca aceasta factura nu are inscris un cod valabil de inregistrare in scopuri de TVA furnizat de catre societatea din Germania si care reprezinta conditie impusa de legiuitor prin exceptia instituita in cuprinsul art.133 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pentru a considera ca transportul are loc in alt stat membru care a atribuit codul de inregistrare in scopuri de TVA.

Astfel, rezulta ca organele de inspectie fiscala, in mod legal, au taxat serviciile prestate de SCX catre societatea din Germania si au colectat TVA aferenta facturii care nu are in scris un cod valabil de inregistrare in scopuri de TVA atribuit de catre autoritatile competente din Germania.

In consecinta, aceste servicii se supun regulilor generale si se taxeaza in Romania, unde este locul de plecare al transportului, astfel ca, se va respinge contestatia petentei ca neintemeiata pentru suma reprezentand TVA colectata suplimentar asupra facturii .

8.In ceea ce privesc majorarile de intarziere, contestate de catre SCX, precizam:

Majorarile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar de plata si au fost calculate in conformitate cu prevederile art.120 alin.(1) si (7) din O.G. nr.92/2003 , republicata, privind Codul de procedura fiscala, care dispune:

"(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.

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

Referitor la majorarile de intarziere contestate de catre SCX , mentionam ca:

Organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere aferente TVA de plata datorata de societate pe perioada 01.01.2007-30.06.2008.

In contestatia formulata petenta sustine ca a achitat cu O.P. suma de ... lei cu titlu de majorari de intarziere aferente TVA de plata datorata conform deconturilor de TVA depuse la Administratia Finantelor Publice.

In aceste conditii contestatoarea solicita admiterea contestatiei pentru suma de... lei sustinand ca s-au stabilit de doua ori accesorii aferente TVA de plata declarata prin deconturile de TVA din perioada ianuarie 2007-iunie 2008.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se constata urmatoarele:

Organele de inspectie fiscala prin "Situatia TVA pentru perioada ianuarie 2007-iunie 2008 si calculul accesoriiilor aferente" au calculat majorari de intarziere aferente TVA de plata datorata de societate si TVA de plata stabilita suplimentar de plata.

Din documentele prezentate la dosarul contestatiei de catre AFP Prejmer, prin adresa inregistrata la D.G.F.P.Brasov, rezulta ca organele fiscale din cadrul acestei institutii au calculat accesorii aferente TVA de plata datorata de societate pe perioada ianuarie 2007-ianuarie 2008, prin Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale.

Din "Situatia privind evidenta pe platitor" anexata la dosarul contestatiei rezulta ca societatea a achitat cu O.P., suma de ... lei cu titlu majorari de intarziere aferente TVA , conform Deciziilor referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale emise de A.F.P.

Se retine faptul ca, majorarile de intarziere aferente TVA de plata datorata de SC X pe perioada ianuarie 2007- 16 ianuarie 2008 au fost calculate atat de organul fiscal din cadrul AFP prin Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale cat si de organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere.

In consecinta se va admite contestatia petentei pentru suma de ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente TVA, stabilite prin doua acte administrativ fiscale si achitata la bugetul statului cu O.P.

Totodata, se va anula partial Decizia de impunere pentru aceasta suma.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, se

DECIDE

1. Admiterea parțială a contestației formulată de SC X, pentru suma totală de ... lei, care se compune din:

- ... lei reprezentând TVA
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente TVA de plată declarată de societate, stabilită prin două acte administrative fiscale

Anularea parțială a Deciziei de impunere pentru suma de ... lei reprezentând TVA și accesorii aferente TVA de plată.

2. Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma de ... lei reprezentând TVA.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Brașov în termenul prevăzut de Legea nr. 554/2004 privind contenciosul administrativ.