

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

DECIZIA Nr. 125 din 28 iulie 2009
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. “...” S.R.L.
din municipiul ..., județul Prahova

Biroul Soluționare Contestatăii din cadrul **Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Prahova** a fost sesizat de **Activitatea de Inspecție Fiscală Prahova**, prin adresa **nr. ... din ... iulie 2009** – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub **nr. .../... iulie 2009**, în legătură cu contestația **Societății Comerciale “...” S.R.L. din municipiul ..., județul Prahova**, formulată împotriva **Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din ... mai 2009**, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, precum și împotriva **Raportului de Inspecție Fiscală Parțială** încheiat la data de **... mai 2009** de inspectori din cadrul A.I.F. Prahova, **comunicate societății comerciale** la data de **... mai 2009**.

În conformitate cu prevederile **art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, prin adresa susmenționată, A.I.F. Prahova a transmis **Dosarul contestației** către **D.G.F.P. Prahova - Biroul soluționare contestații**.

Organul de soluționare a contestației constatând îndeplinirea prevederilor **art. 207 și ale art. 209 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX – Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale – al Ordonanței Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală - republicată** (republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 513/31 iulie 2007), cu modificările și completările ulterioare, respectiv **transmiterea contestației nr. .../... iunie 2009 în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat**, înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. **.../... iunie 2009**, precum și **încadrarea în cuantumul de până la 1.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei**, procedează în continuare la **analiza pe fond a contestației**.

Societatea Comercială “...” S.R.L. are **domiciliul fiscal** în municipiul ..., Str. ..., Nr. ..., județul Prahova, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Prahova sub nr. **J29/.../...** și are codul unic de înregistrare fiscală ... cu atribut fiscal **RO**.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de **... lei** – reprezentând **taxă pe valoarea adăugată colectată suplimentar** și respinsă la rambursare.

Din analiza actelor și documentelor existente în Dosarul contestației, rezultă:

I. – Susținerile contestatoarei sunt următoarele (citată):

"[...] Subscrisa SC ... SRL, persoană juridică română cu sediul în ..., [...], prin administrator dl. ..., prin prezenta formulăm:

CONTESTAȚIE

Împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. ...1/...05.2009, întocmit de inspectorii fiscali [...].

Sanțiunile contestate sunt:

I. Suplimentarea TVA colectat în sumă de ... lei, aplicându-se cota de 19% facturii .../...02.2008 întocmită pentru clientul X, Bulgaria, în sumă de ... lei, echivalentul a ... euro cu explicația "..." (notă: în raport este trecută suma de ... lei, compusă ... pentru X + ... lei pentru alt client care nu face obiectul contestației). Societatea nu a putut justifica realizarea livrărilor intracomunitare, în sensul că nu deține documentele de transport (CMR), care să ateste că marfa a ajuns la destinație.

În fapt, la data depunerii prezentei, facem următoarele precizări și suntem în măsură să depunem următoarele documente pentru justificarea acțiunii noastre:

- clientul bulgar s-a ocupat de organizarea transportului și ne-a comunicat în urma corespondențelor purtate că nu a fost întocmit și nu există document de transport (CMR) întocmit de firma care s-a ocupat de transport, tocmai din această cauză la data recepției mărfii a semnat și ștampilat factura și packing list-ul ce au însoțit această livrare de la ..., RO la ..., BG, pentru confirmarea și dovada recepției ... seria ... + ... la adresa de pe documentul "liste de colisage .../02/2008", care corespunde cu sediul social al clientului. Prezentăm în acest sens următoarele documente atașate:

° factura .../...02.2008 (copie) – semnată și ștampilată de către clientul bulgar

° liste de colisage .../02/2008 (copie), ce a însoțit factura de livrare, semnată și ștampilată de către clientul bulgar pentru recepția+... la adresa indicată, în ..., Bulgaria, la data de02.2008.

° corespondența prin e-mail cu responsabilă de la departamentul de achiziții al clientului, ... (tradusă și legalizată), care ne atestă că nu există CMR întocmit la data livrării și ca urmare clientul a semnat și ștampilat factura și liste de colisage, pentru a face dovada recepției ... la adresa indicată din Bulgaria.

° Factura .../...02.2008 (tradusă și legalizată) a transportatorului bulgar "Y" întocmită în seama clientului bulgar X, pe ruta ...,RO – ...,BG pentru această livrare a firmei noastre în Bulgaria.

- Pe perioada cât a fost întreruptă inspecția fiscală [...] pentru completarea dosarului de livrări intracomunitare și extracomunitare, ... SRL s-a adresat clientului X pentru a ne prezenta și alte documente justificative care să dovedească recepția celor la sediul lor din Bulgaria. [...].

Menționăm că aceste documente au fost prezentate inspectorilor fiscali [...], odată cu reluarea inspecției fiscale la data de04.2009, dar nu au fost acceptate, considerându-se că nu corespund cu prevederile art. 10, alin. (1), lit. b) din Ordinul 2222/2006, cerându-se documentul de transport efectiv (CMR).

Noi ne bazăm contestația pe baza faptului că art. 10, alin. (1), lit. b) din Ordinul 2222/2006 prevede **b) documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru, or documentele prezentate în anexa la această contestație atestă acest lucru, coroborat cu Articolul 28a alineatul (3) primul paragraf și articolul 28c secțiunea A litera (a) primul paragraf din A șasea directivă 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată: bază unitară de evaluare, astfel cum a fost modificată prin Directiva 2000/65/CE a Consiliului din 17 octombrie 2000, având în vedere termenul "expediat(e)" care figurează în aceste două dispoziții, trebuie să fie interpretate în sensul că achiziția intracomunitară a unui bun este efectuată, iar **scutirea livrării intracomunitare nu devine aplicabilă decât atunci când dreptul de a dispune de bun în calitate de proprietar a fost transmis persoanei care îl achiziționează și când furnizorul dovedește că acest bun a fost expedit sau transportat în alt stat membru și că, în urma acestei expediții sau a acestui transport, bunul a părăsit în mod fizic teritoriul statului membru de livrare.****

Prin urmare, livrarea este scutită de la plata TVA din următoarele considerente:

- clientul bulgar ne-a transmis un număr valid de TVA intracomunitar

- bunurile au fost transportate din România și livrate în alt stat membru (Bulgaria)

- s-a efectuat transferul de proprietate de la furnizorul român (... SRL) la clientul bulgar (X) [...]."

II. – Din Decizia de impunere nr. ... din ... mai 2009, respectiv din anexa la aceasta - Raportul de inspecție fiscală parțială din ... mai 2009, rezultă următoarele:

* – **Inspecția fiscală parțială din perioada martie – mai 2009** a avut ca obiectiv al controlului **verificarea modului de calcul, evidențiere și declarare a taxei pe valoarea adăugată** aferentă lunii **ianuarie 2009** la S.C. "... " S.R.L. ..., în vederea soluționării

decontului de TVA cu sumă negativă și opțiune de rambursare, înregistrat la A.F.P.M. ... sub nr. .../... februarie 2009, iar la A.I.F. .. sub nr. .../... februarie 2009, prin care societatea comercială **solicita restituirea sumei de ... lei.**

În urma verificărilor efectuate s-a întocmit **Raportul de inspecție fiscală parțială din data de ... mai 2009** care a stat la baza emiterii **Deciziei de impunere nr. ... din ... mai 2009.**

În acest **Raport**, la **CAPITOLUL III – Constatări fiscale** – **s-a consemnat (citat):**

"1. Taxa pe valoarea adăugată

Verificarea s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 [...], ale H.G.nr.44/2004 [...] Metodologia de inspecție fiscală a taxei pe valoarea adăugată aprobată de A.N.A.F. – Direcția de Metodologie și Proceduri pentru Inspecția Fiscală prin adresa nr. 302768/noiembrie 2007.

[...] **1.2. T.V.A. colectată**

[...] **C. Livrări intracomunitare de bunuri**

[...] Față de T.V.A. colectată calculată și înregistrată de societate în cuantum de ... lei, la control s-a stabilit o T.V.A. colectată în sumă de ... lei, mai mult cu suma de ... lei.

Diferența suplimentară în cuantum de ... lei, se datorează următoarelor deficiențe:

[...] ⇒ **suma de ... lei** – reprezintă T.V.A. colectată la control ca urmare a neprezentării documentului care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru.

Societatea emite factura .../....02.2008 către X, Bulgaria, în valoare totală de ... lei, echivalentul a ... euro, purtând explicația "...". [...].

Pentru justificarea scutirii, au fost solicitate documente care să ateste că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru, așa cum prevede art. 10, alin. (1) din O.M.F.P. nr. 2222/2006.

Menționăm că inspecția fiscală parțială a fost întreruptă pe perioada03.2009-....04.2009, la cererea societății, motivul invocat fiind completarea dosarului de livrări intracomunitare și extracomunitare, aceasta fiind reluată începând cu data de04.2009.

Urmare verificării, s-a constatat că, deși societatea a beneficiat de întrerupere în vederea completării dosarului de livrări intracomunitare și extracomunitare, la data controlului, pentru cele ... (...) facturi prezentate mai sus (poz. nr. din anexa nr. ...), societatea nu a putut justifica realizarea livrărilor intracomunitare, în sensul că nu deține documentele de transport (CMR), care să ateste că marfa a ajuns la destinație.

[...] Au fost încălcate prevederile art. 10, alin. (1), lit. b) din Ordinul 2222/2006 [...].

În consecință, conform art. 140, alin. (1) din Codul fiscal, s-a procedat la colectarea T.V.A. aferente acestor operațiuni, în sumă totală de ... lei (... lei + ... lei). [...].”

III. – Pe baza actelor și documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada emiterii actului administrativ fiscal atacat, organul de soluționare a cauzei constată:

* – În **Raportul de inspecție fiscală parțială din ... mai 2009** încheiat de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Prahova la **S.C. "... S.R.L. a fost consemnată verificarea lunii ianuarie 2009** în ceea ce privește modul de calcul, evidențiere și declarare a **obligațiilor fiscale privind taxa pe valoarea adăugată**, în vederea soluționării **decontului de TVA cu sumă negativă și opțiune de rambursare**, înregistrat la A.F.P.M. ... sub nr. .../... februarie 2009, iar la A.I.F. sub nr. .../.. februarie 2009, prin care societatea comercială **solicita restituirea sumei de ... lei.**

Obiectul principal de activitate al societății comerciale este “...” - cod CAEN

* – **În urma inspecției fiscale, s-au constatat următoarele:**

Motivele de fapt și de drept ce au determinat **stabilirea diferenței suplimentare de taxă pe valoarea adăugată colectată** – în sumă de **... lei** (sumă contestată), sunt:

– **livrarea intracomunitară de bunuri**, conform **facturii externe** (INVOICE) Nr. ... - ... **din ... februarie 2008**, în valoare de **... €** (echivalentul a **... lei**), întocmită de S.C. "... S.R.L. ... pentru clientul său X – Bulgaria, pentru care, în timpul inspecției fiscale, **nu s-a justificat scutirea de TVA** prevăzută la **art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal** și prin prezentarea **documentului care atestă că bunurile au fost transportate din România în Bulgaria** – conform prevederilor **art. 10 alin. (1) lit. b) din Instrucțiunile** aprobate prin **Ordinul M.F.P. nr. 2222/2006**.

* – **Prin contestația formulată de S. C. "... S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. ... din ... mai 2009 se contestă parțial TVA stabilită suplimentar de plată**, respectiv suma de **... lei**, aferentă valorii facturii externe sus-amintită (... lei x 19%), **pentru care societatea comercială contestatoare consideră că poate beneficia de scutirea de TVA** prevăzută la **art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal**, **chiar dacă nu poate prezenta documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în Bulgaria**.

Astfel, **contestatoarea depune la dosarul cauzei o serie de copii ale altor documente justificative**, care, în opinia sa, **dovedesc faptul că bunurile livrate intracomunitar au ajuns la destinație**.

* – **Legislația fiscală în vigoare, din perioada analizată, prevede:**

– **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:**

"[...] Art. 143. – [...] (2) **Sunt, de asemenea, scutite de taxă următoarele:**

a) **livrările intracomunitare de bunuri** către o persoană care îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru, **cu excepția:**

1. **livrărilor intracomunitare efectuate de o întreprindere mică, altele decât livrările intracomunitare de mijloace de transport noi;**

2. **livrărilor intracomunitare care au fost supuse regimului special pentru bunurile second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, conform prevederilor art. 152²;**"

– **Ordinul M.F.P. nr. 2222/2006 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. 10. – (1) **Scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare, **cu excepțiile de la pct. 1 și 2 ale aceleiași litere a), se justifică pe baza următoarelor documente:**

a) **factura** care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și în care să fie menționat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru;

b) **documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru;**
și, **după caz,**

c) **orice alte documente**, cum ar fi: contractul/comanda de vânzare/cumpărare, documentele de asigurare."

Față de cele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației stabilește următoarele:

Conform Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (2) din Codul fiscal – aprobate prin Ordinul M.F.P. nr. 2222/2006 (mai sus citate), persoanele înregistrate în scopuri de TVA în România, care efectuează livrări intracomunitare de bunuri, **trebuie să justifice această scutire prin prezentarea la control a două documente obligatorii**, respectiv **factura și documentul de transport (CMR)**.

După caz, legiuitorul a prevăzut și posibilitatea prezentării altor documente pentru justificarea scutirii de TVA, respectiv contractul/comanda de vânzare/cumpărare, documentele de asigurare etc., care vin în completarea celor două documente obligatorii – menționate mai sus, **dar pe care însă nu le pot înlocui**.

Sustinerile S.C. "... S.R.L. privind faptul că "[...] - clientul bulgar s-a ocupat de organizarea transportului și ne-a comunicat în urma corespondențelor purtate că nu a fost întocmit și nu există document de transport (CMR) întocmit de firma care s-a ocupat de transport, [...]", nu poate absolvi răspunderea legală a societății comerciale contestatoare pentru situația livrării intracomunitare analizată în prezenta decizie, în care s-a constatat că prevederile lit. b) a alin. (1) al art. 10 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul M.F.P. nr. 2222/2006 nu au fost respectate.

Ținând cont și de faptul că inspecția fiscală, la cererea S.C. "... S.R.L., a fost întreruptă tocmai pentru remedierea acestei deficiențe, dar la reluarea controlului societatea comercială **nu a putut prezenta documentul de transport** care să ateste că bunurile consemnate în factura externă **Nr. ... - ... din ... februarie 2008**, în valoare de ... € (echivalentul a ... lei) au fost transportate din România în Bulgaria, rezultă că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au procedat la **colectarea suplimentară de TVA** în sumă de ... lei (... lei x 19%).

Față de cele prezentate mai sus, contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

IV. - Concluzionând analiza contestației formulată de Societatea Comercială "... S.R.L. cu sediul în municipiul ..., județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din ... mai 2009, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, în conformitate cu prevederile alin. (1) al art. 216 din Ordonanța Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E :

1. — Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de ... lei – reprezentând taxă pe valoarea adăugată colectată suplimentar și respinsă la rambursare.

2. — În conformitate cu prevederile alin. (2) al art. 218 din O.G. nr. 92/2003, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, și ale alin. (1) al art. 11 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, prezenta decizie poate fi atacată - în termen de 6 (șase) luni de la data primirii acesteia - la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR COORDONATOR,