

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI PRAHOVA
Serviciul Solutionare Contestatii

DECIZIA nr. 66 din 6 august 2008

Cu adresa nr...../....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr...../....., **Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii** din cadrul D.G.F.P. Prahova a inaintat **dosarul contestatiei** formulata de **S.C. "....." S.R.L.** din, impotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...../.....** intocmita de reprezentanti ai A.F.P.C.M. Prahova.

Decizia de impunere nr...../..... a avut la baza masurile stabilite de organele de control prin **Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de** si inregistrat la organul fiscal sub nr...../.....

Obiectul contestatiei il constituie suma totala de lei reprezentand:

- lei – TVA colectata suplimentar la control, care a diminuat TVA solicitata la rambursare;
- lei – majorari de intarziere aferente TVA de plata.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 de zile prevazut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007 - Titlul IX "*Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale*".

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la analiza pe fond a contestatiei.

I. - Sustinerile societatii contestatoare sunt urmatoarele:

"[...] 1. La fiecare factura din cele intocmite in relatia cu S.C. M S.R.L., fie in cuprinsul scrisorilor de transport, fie prin documentul de tranzit comunitar T - anexat, s-au prezentat dovezile cerute de catre inspectia fiscala - adica viza organelor vamale de iesire din UE de la terminalul din B..... Fiecare T existent ca anexa la factura prezinta nr. de evidenta al MRN - Movement Reference Number [...], adica exact modalitatea in care s-a intocmit declaratia vamala de catre exportator. Aplicarea acestui MRN de catre vama valoreaza insasi acceptarea declaratiei vamale de export, ceea ce inseamna ca S.C. S.R.L. chiar a realizat un transport adiacent unui export de marfa. [...]. De asemenea, mai sunt cazuri in care dovada exportului de bunuri se face prin scrisorile CMR la care sunt anexate declaratiile vamale model ECS (sistem de control al exportului), astfel cum au fost reglementate prin Ordinul nr.6632/2007. Deci, subliniem ca in cazurile in care nu s-a predat o copie a T-ului catre S.R.L., exista o copie a declaratiei vamale in format ECS in care sunt cuprinse toate detaliile exportului, aparand deci atat nr. mijlocului de transport al societatii noastre, cat si nr. de container, acestea fiind identice in urma confruntarii cu mentiunile din scrisoarea C.M.R.. In aceste conditii, obligatia de a demonstra operatiunea de export este dovedita cu prisosinta, intrucat o copie a unei declaratii vamale este o dovada cel putin la fel de utila ca si carnetul TIR sau T-ul, iar S.C. S.R.L. a detinut si a infatisat inspectorilor in cursul controlului si aceste declaratii in format electronic. Prin aceasta este indeplinita de catre S.R.L. conditia exoneratoare de TVA ceruta prin Instructiunile Ordinului nr.2222/2006, art.4 al.2 si 4, care conduce la aplicarea art.143 al.1 lit"c" din Codul Fiscal. Consideram ca nu este corect si echitabil pentru noi sa se mentina aceasta obligatie de a suporta T.V.A., atat timp cat conditia scutirii de T.V.A. (existenta unui export de bunuri) este intrunita in totalitate. Faptul ca aceste exporturi sunt dovedite deopotriva si cu documente de tranzit - T-uri, si cu declaratii

vamale demonstreaza ca serviciile de transport au fost conexe unor exporturi, si nu unor livrari intracomunitare de bunuri. [...].

2. O alta proba care demonstreaza ca transporturile au fost aferente unor exporturi este nr. de evidenta al biroului vamal de iesire; astfel, in T-uri biroul vamal de iesire (inscris la rubrica 29 din T) a fost de fiecare data Biroul Vamal (Hauptzollamt) B....., cu nr. de identificare DE Stampila acestui birou vamal apare in unele dintre T-urile anexate si este mentionat scriptic in toate declaratiile vamale in format ECS pe care le-au avut spre analiza inspectorii fiscalei si pe care le anexam acestei contestatii.

3. Revenind la procedura de vamuire conform ECS (stabilita prin Ordinul nr.6632/25 Iun 2007 al Agentiei Nationale de Administrare Fiscala), in art.2 se stabileste ca aceasta procedura se poate aplica tuturor exporturilor, cu exceptia acelora care tranziteaza teritoriul vamal al Comunitatii pe baza unui Carnet TIR. Deci, in cazul de fata, cerinta Codului fiscal si a Instructiunilor Ordinului nr.2222/2006 de a dovedi exportul pe baza carnetului TIR era exclusa prin insusi efectul normei tehnice de utilizare a sistemului electronic de control al exportului, intrucat asa precizeaza art.2 lit "c" din Ordin. [...].

7. Referitor la cele trei curse de transport marfa aferente unor exporturi din Romania spre K....., organele de inspectie fiscala au ignorat cu desavarsire faptul ca, la aceste curse, s-au prezentat in copie documentele de tranzit ale marfurilor - T - urile, din care se poate observa cu usurinta ca exportator este I S.A. Bucuresti, iar importator/destinatar K din, statul K..... Aceasta marfa exportata a fost incarcata in portul V..... din Olanda si transportata, cu containerul preluat de pe autocamion, pe vapor, in K.....

Existenta exportului rezulta din existenta T-urilor vizate de catre vama de incarcare - vama romana - aceste "T" - uri avand la fiecare dintre cele transporturi mentiunea MRN (numarul de referinta al exportului). In T-uri sunt mentionate atat destinatarul - importator, cat si identitatea mijlocului de transport al carausului S.C. S.R.L. [...]."

II. - Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de de reprezentantii Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Prahova la S.C. "....." S.R.L. din, Jud.Prahova, s-au mentionat urmatoarele, referitor la suma contestata:

"Operatiuni scutite cu drept de deducere

[...]. Din verificarea documentelor de transport (CMR) s-a constatat faptul ca, unitatea a efectuat pentru S.C. M S.R.L. Bucuresti transport de bunuri pe ruta Romania - Germania in valoare totala de lei (anexa nr.1.13), operatiuni considerate de societate ca fiind scutite cu drept de deducere potrivit art.143, alin.(1), lit.c) si art.144, alin.(1), lit.a), pct.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

La control nu au fost prezentate documentele justificative prevazute la art.4, alin.(2), (3) si (4) din O.M.F.P. nr.2222/2006 cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv:

- copie de pe carnetul TIR sau de pe documentul de tranzit comunitar T in cazul unui transport intracomunitar, sau documentul de transport international (C.M.R.) vizate de organul vamal de iesire din spatiul Comunitar din care sa rezulte faptul ca S.C. S.R.L. a transportat bunurile in afara Comunitatii Europene;

- copie de pe carnetul TIR sau de pe documentul de tranzit comunitar T in cazul unui transport intracomunitar, sau documentul de transport international (C.M.R.) cu viza organului vamal de plasare a bunurilor in regimul prevazut la art.144, alin.(1), lit.a), pct.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Din analiza documentelor prezentate de societate, respectiv facturile emise catre S.C. M S.R.L. Bucuresti (cod de inregistrare in scopuri de TVA - RO) cu mentiunea "transport intracomunitar de marfa pe ruta Romania - Germania", documentele de transport international (C.M.R.) cu loc de incarcare F..... - Romania si loc de descarcare E..... GmbH - port B..... Germania, organul de inspectie fiscala a considerat transportul efectuat pe ruta Romania - Germania pentru S.C. M S.R.L. Bucuresti ca fiind transport intracomunitar de bunuri cu loc de plecare si loc de sosire situate in doua state membre diferite, bunuri pentru care nu au fost prezentate documente prevazute la art.4, alin.(4), lit.a) din O.M.F.P. nr.2222/2006 cu modificarile si completarile ulterioare, privind plasarea in regim special (art.144, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal).

Potrivit art.133, alin.(2), lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, transportul de bunuri cu loc de plecare si loc de sosire situate in doua state membre diferite, se considera transport intracomunitar. Serviciile fiind prestate unui beneficiar ce nu a comunicat un cod de inregistrare in alt stat membru decat Romania, in baza prevederilor art.133, alin.(2), lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu art.126, alin.(1) din acelasi act normativ, acestea au fost considerate impozabile in Romania.

In mod similar, in luna 2008, S.C. S.R.L. a efectuat pentru S.C. T S.A. Bucuresti (cod de inregistrare in scopuri de TVA - RO), transport de bunuri pe ruta Romania - Olanda in valoare totala de lei (anexa nr.1.14).

Pentru aceste servicii de transport, in valoare totala de lei (..... lei + lei), la control, a fost stabilita TVA colectata suplimentar in valoare de lei (..... lei x 19%).

TVA de plata / TVA de rambursat [...]

Avand in vedere prezentate anterior, fata de TVA reflectata de societate in evidenta contabila, la control a fost stabilita o diferenta suplimentara privind TVA in valoare totala de lei prin neacordarea dreptului de deducere pentru TVA in suma de lei si majorarea TVA colectata cu lei [...].

Pentru diferenta suplimentara reprezentand TVA, stabilita la control, in valoare de lei, in perioada in care societatea a inregistrat TVA de plata, au fost calculate majorari de intarziere in suma de lei (anexa nr.1.13), potrivit prevederilor art.119 din O.G. nr.92/2003 R privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare. [...]."

III. - Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand in vedere prevederile legale in vigoare din perioada verificata, au rezultat urmatoarele:

* Prin **Raportul de inspectie fiscala** incheiat in data de de organele fiscale apartinand A.F.P. - Contribuabili Mijlocii Prahova la S.C. "....." S.R.L., a fost verificat modul de calcul, evidentiere si declarare a taxei pe valoarea adaugata, in vederea solutionarii deconturilor de TVA cu suma negativa si optiune de rambursare intocmite de societate pentru lunile, si 2008 si inregistrate la A.F.P.C.M. Prahova sub nr...../.....2008, nr...../.....2008 si nr...../.....2008.

Verificarea taxei pe valoarea adaugata a cuprins perioada 2007 – 2008, perioada in care societatea comerciala a desfasurat activitate de "Transporturi rutiere de marfuri" - cod CAEN 6024.

Organele de control au constatat ca, in perioada – 2007, societatea comerciala a efectuat pentru S.C. "M" S.R.L. Bucuresti, transporturi de bunuri pe ruta Romania – Germania in valoare totala de lei, operatiuni considerate de S.C. "....." S.R.L. ca fiind scutite cu drept de deducere, conform art.143 alin.(1) lit.c) si art.144 alin.(1) lit.a) pct.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea, in luna 2008 societatea comerciala a efectuat pentru S.C. "T" S.A. Bucuresti, transporturi de bunuri pe ruta Romania – Olanda in valoare totala de lei, considerate de S.C. "....." S.R.L. ca fiind scutite cu drept de deducere, in baza acelorasi prevederi legale precizate mai sus.

Intrucat pentru aceste operatiuni societatea comerciala nu a prezentat documentele justificative prevazute la art.4 alin.(2), (3) si (4) din O.M.F.P. nr.2.222/2006, organele de inspectie fiscala au considerat transporturile efectuate pe rutele Romania – Germania, respectiv Romania – Olanda, ca fiind transporturi intracomunitare de bunuri cu loc de plecare si loc de sosire situate in doua state membre diferite.

Concluzia organelor de inspectie fiscala a avut la baza si analiza documentelor prezentate de societate comerciala la control, respectiv facturile fiscale si documentele de transport international (CMR).

Conform prevederilor art.133 alin.(2) lit.c) din Codul fiscal, coroborate cu prevederile art.126 alin.(1) din acelaasi act normativ, transporturile de marfuri pe rutele Romania – Germania, respectiv Romania – Olanda au fost considerate operatiuni impozabile in Romania, pentru care la control s-a colectat suplimentar TVA in valoare totala de lei (..... lei x 19% + lei x 19%). Cu suma de lei a fost diminuata TVA solicitata la rambursare de catre societate comerciala.

Pentru diferenta suplimentara reprezentand TVA stabilita la control in suma de lei, pentru perioada in care societatea a inregistrat TVA de plata s-au calculat majorari de intarziere in suma totala de lei, conform prevederilor art.119 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

* S.C. “.....” S.R.L. sustine ca transporturile efectuate pentru firmele S.C. “M” S.R.L. Bucuresti si S.C. “T” S.A. Bucuresti sunt aferente unor exporturi de bunuri, fiind deci operatiuni scutite cu drept de deducere, afirmand ca justifica scutirea de TVA cu declaratiile vamale de export si documente de tranzit – T.

*** Legislatia in vigoare din perioada analizata precizeaza urmatoarele:**
- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“Art. 126. - (1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile in Romania cele care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

a) operatiunile care, in sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, in sfera taxei, efectuate cu plata;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania, in conformitate cu prevederile art. 132 si 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. (1), actionand ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2);

Art. 133. - (1) Locul prestarii 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 urmatoarele prestari de servicii, locul prestarii este considerat a fi: [...]

c) locul de plecare a unui transport intracomunitar de bunuri. 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 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. Prin transport intracomunitar de bunuri se intelege orice transport de bunuri ale carui:

1. loc de plecare si loc de sosire sunt situate in doua state membre diferite; sau

2. loc de plecare si loc de sosire sunt situate in acelaasi stat membru, dar transportul este efectuat in legatura directa cu un transport intracomunitar de bunuri;

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

c) prestarile de servicii, altele decat cele prevazute la art. 144¹, legate direct de exportul de bunuri sau de bunurile plasate in regim de antrepozit de taxa pe valoarea adaugata, prevazut la art. 144 alin. (1) lit. a) pct. 8, sau in unul dintre regimurile vamale suspensive, prevazute la art. 144 alin. (1) lit. a) pct. 1-7;

Art. 144. - (1) Sunt scutite de taxa urmatoarele:

a) livrarea de bunuri care urmeaza:

1. sa fie plasate in regim vamal de admitere temporara, cu exonerare totala de la plata taxelor vamale;
2. sa fie prezentate autoritatilor vamale in vederea vamuirii si, dupa caz, plasate in depozit necesar cu caracter temporar;
3. sa fie introduse intr-o zona libera sau intr-un antrepozit liber;
4. sa fie plasate in regim de antrepozit vamal;
5. sa fie plasate in regim de perfectionare activa, cu suspendare de la plata drepturilor de import;
6. sa fie plasate in regim de tranzit vamal extern; [...].

(2) Prin ordin al ministrului finantelor publice se stabilesc documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxa pentru operatiunile prevazute la alin. (1) si, dupa caz, procedura si conditiile care trebuie respectate pentru aplicarea scutirii de taxa.

Art. 144¹. - Sunt scutite de taxa serviciile prestate de intermediarii care actioneaza in numele si in contul altei persoane, in cazul in care aceste servicii sunt prestate in legatura cu operatiunile scutite prevazute la art. 143 si 144, cu exceptia operatiunilor prevazute la art. 143 alin. (1) lit. f) si alin. (2)."

- **H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice** de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"15. (1) Locul de plecare al transportului intracomunitar de bunuri este locul de unde incepe transportul bunurilor, fara a se tine cont de distanta parcursa pana la locul in care se afla bunurile. Locul de sosire este locul in care se incheie transportul bunurilor."

- **O.M.F.P. nr. 2.222/2006 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

"Art. 4. - (1) Sunt scutite de taxa potrivit prevederilor art. 143 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, prestarile de servicii, altele decat cele prevazute la art. 144¹ din Codul fiscal, legate direct de exportul de bunuri sau de bunuri plasate in regim de antrepozit de taxa pe valoarea adaugata prevazut la art. 144 alin. (1) lit. a) pct. 8 din Codul fiscal, sau in unul dintre regimurile vamale suspensive, prevazute la art. 144 alin. (1) lit. a) pct. 1-7 din Codul fiscal.

(2) Scutirea de taxa prevazuta la art. 143 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, pentru serviciile de transport se justifica de transportator sau de casa de expeditie cu urmatoarele documente:

a) factura care trebuie sa contina informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, sau dupa caz documentul specific de transport care indeplineste conditiile prevazute la art. 155 alin.(5) din Codul fiscal;

b) contractul incheiat cu exportatorul, cu titularul regimului suspensiv sau cu casa de expeditie;

c) documentele specifice de transport, sau, dupa caz, copii de pe aceste documente in functie de tipul transportului, prevazute la alin. (4);

d) documentele din care sa rezulte ca bunurile transportate au fost exportate sau sunt plasate intr-unul din regimurile mentionate la art. 144 alin. (1) lit. a) pct. 1-7 din Codul fiscal, conform prevederilor de la alin. (4).

(3) Scutirea de taxa prevazuta la art. 143 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal pentru transportul bunurilor plasate in regimurile prevazute la art. 144 alin. (1) din Codul fiscal se acorda si in cazul in care transportul indeplineste conditiile unui transport intracomunitar, astfel cum este definit la art. 133 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal.

(4) Se considera documente specifice de transport in functie de tipul transportului:

a) in cazul transportului auto: copie de pe carnetul TIR sau de pe documentul de tranzit comunitar T, in cazul unui transport intracomunitar, documentul de transport international; [...]."

*** Avand in vedere prevederile legale prezentate mai sus, precum si actele si documentele anexate dosarului cauzei, rezulta urmatoarele:**

a) In baza comenzilor emise de S.C. "M" S.R.L. Bucuresti, in perioada -..... **2007** S.C. "....." S.R.L. a efectuat transport de bunuri pe ruta Romania – Germania.

Bunurile transportate au fost preluate de transportator de la producatorul – exportator S.C. "M R" S.A. din, jud.Prahova (conditia de livrare FCA) si au fost descarcate la firma "E....." GmbH in portul B..... din Germania.

Pentru transporturile efectuate in aceasta perioada, S.C. "....." S.R.L. a emis pentru S.C. "M" S.R.L. – cod TVA RO, un numar de facturi fiscale in valoare totala de **lei**.

La rubrica "*Denumirea produselor sau a serviciilor*" din facturi s-a in scris "*Transport intracomunitar de marfa pe ruta Romania-Germania cu nr. auto ... cod cursa ...*", iar la rubrica "*Valoarea TVA*" s-a in scris "*Scutit cu drept de deducere*".

Pentru justificarea transportului au fost intocmite scrisori de transport (CMR), cu mentiunile:

- Expeditor: MR S.A. – Bucuresti
- Destinatar: K – U.S.A.
- Locul descarcarii: PORT B..... – Germania
- Locul incarcarii: – Romania
- Transportator: S.C. S.R.L. -

Dintr-un numar de CMR anexate dosarului contestatiei, un numar de documente poarta stampila firmei E..... GmbH la rubrica "*Receptia marfii/Semnatura destinatarului*", restul de CMR neavand semnatura sau stampila aplicate la aceasta rubrica.

De asemenea, s-au anexat dosarului cauzei declaratii de export purtand viza biroului vamal de iesire din Romania, in sa desi la rubrica "*Birou de iesire*" de pe declaratiile de export s-a in scris codul unui birou vamal din Germania, totusi acestea nu au viza biroului vamal de iesire de pe teritoriul comunitar.

b) In baza comenzilor emise de S.C. "T" S.A. Bucuresti, in luna **2008** S.C. "....." S.R.L. a efectuat transport de bunuri pe ruta Romania – Olanda.

Pentru transporturile efectuate in aceasta perioada, S.C. "....." S.R.L. a emis pentru S.C. "T" S.A. – cod TVA RO, un numar de facturi fiscale in valoare totala de **lei**. Conditia de livrare a fost "*FCA Bucuresti*".

La rubrica "*Denumirea produselor sau a serviciilor*" din facturi s-a in scris "*Transport intracomunitar de marfa pe ruta Romania-Olanda ref ... cu nr. auto ... cod cursa ...*", iar la rubrica "*Valoarea TVA*" s-a in scris "*Scutit cu drept de deducere*".

Pentru justificarea transportului au fost intocmite scrisori de transport (CMR), cu mentiunile:

- Expeditor: I S.A. – Bucuresti
- Destinatar: G - Franta
- Locul descarcarii: V..... - Olanda
- Locul incarcarii: BUCURESTI – Romania
- Transportator: S.C. S.R.L. -

Cele CMR anexate dosarului contestatiei prezinta la rubrica "*Receptia marfii/Semnatura destinatarului*" stampila firmei S..... B.V..

De asemenea, s-au anexat dosarului cauzei doua declaratii de export purtand viza biroului vamal de iesire din Romania, dar fara viza biroului vamal de iesire de pe

teritoriul comunitar, desi la rubrica "Birou de iesire" de pe declaratiile de export s-a inregistrat codul unui birou vamal din Olanda.

Precizam ca exista neconcordanțe între unele date înscrise în CMR și cele din declarațiile de export prezentate (nr. auto, greutatea brută a containerului).

Concluzionand datele prezentate pentru cele operațiuni de transport (..... finalizate în Germania și finalizate în Olanda), se constată că în mod corect organele de inspecție fiscală au considerat că acestea nu se încadrează în categoria operațiilor scutite cu drept de deducere, ele fiind în fapt **transporturi intracomunitare cu loc de plecare și loc de sosire situate în două state membre diferite**, deci **operațiuni impozabile în România**, întrucât:

- Transportul a fost efectuat pentru doi clienți din România - S.C. "M" S.R.L. București și S.C. "T" S.A. București - care au comunicat coduri de înregistrare în scopuri de TVA în România - RO și respectiv RO Întrucât locul de plecare a transportului, în toate cazurile, a fost situat în România, conform prevederilor art.133 alin.(2) lit.c) din Codul fiscal, locul prestării serviciilor este considerat a fi în România.

Conform prevederilor art.126 alin.(1) lit.b) din Codul fiscal, transporturile efectuate de S.C. "....." S.R.L. sunt operațiuni impozabile în România.

- Operațiunile efectuate de S.C. "....." S.R.L. se încadrează în categoria transporturilor intracomunitare așa cum sunt definite la art.133 alin.(2) lit.c) pct.1 din Codul fiscal, respectiv:

"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."

întrucât pentru societatea transportatoare locul de plecare s-a situat în România, iar locul de sosire s-a situat în Germania, respectiv Olanda.

Pct 15 (referitor la TVA) din Normele de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, precizează că locul de sosire este locul în care se încheie transportul bunurilor, iar în cazul de față, pentru S.C. "....." S.R.L., transportul bunurilor s-a încheiat pe teritoriul comunitar și nu în afara acestuia.

Însăși societatea contestatoare recunoaște că a efectuat transport intracomunitar de marfă, prin înscrisura în toate cele facturi emise în perioada 2007 - 2008 la rubrica "Denumirea produselor sau a serviciilor" a menționii "Transport intracomunitar de marfa".

De asemenea, în facturile fiscale și în documentele de transport internațional se precizează că destinații ale marfurilor locații din Germania și Olanda (portul B..... din Germania și portul V..... din Olanda), deci pe teritoriul Uniunii Europene.

- Pentru a beneficia de scutirea de taxă prevăzută la art.144 alin.(1) din Codul fiscal, transportatorul trebuie să justifice plasarea marfurilor într-unul din regimurile enumerate în cadrul acestui articol, fapt ce nu a fost îndeplinit de societatea contestatoare.

S.C. "....." S.R.L. a prezentat în susținerea contestației documente de transport internațional (CMR) pentru cele transporturi efectuate în Germania și Olanda și declarații vamale de export tip EX/A pentru o parte din transporturile efectuate, însă aceste documente nu poartă viza organului vamal de ieșire de pe teritoriul Uniunii Europene.

În legătură cu transportul în Germania, au fost prezentate organului de soluționare a contestației un număr de declarații vamale de export purtând trei tipuri diferite de

stampile, care ar dovedi plasarea marfurilor in zona libera a portului B....., insa nu se justifica de ce dintr-un numar de transporturi realizate in Germania - port B....., doar ar fi fost plasate in zona libera si, de asemenea, nu se dovedeste ca marfurile transportate de S.C. "....." S.R.L. sunt cele care ar fi fost plasate in zona libera B.....

- S.C. "....." S.R.L. nu poate beneficia nici de prevederile art.143 alin.(1) lit.c) din Codul fiscal, respectiv scutire de taxa pentru prestarile de servicii legate direct de exportul de bunuri, intrucat comenzile de transport primite de la cele doua case de expeditie din Romania au prevazut descarcarea marfurilor in portul B..... din Germania, respectiv portul V..... din Olanda, deci pe teritoriul intracomunitar.

- Documentele necesare justificarii scutirii de taxa sunt cele prevazute in Instructiunile 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, aprobate prin O.M.F.P. nr.2.222/2006.

Analizand prevederile art.4 alin.(2) din Instructiuni, precum si documentele prezentate de societate in sustinerea contestatiei sale, au rezultat urmatoarele:

- au fost prezentate facturi pentru toate cele transporturi efectuate, facturi care indeplinesc conditiile legale, insa toate facturile poarta mentiunea "*Transport intracomunitar de marfa*";

- au fost prezentate comenzi primite de la doua case de expeditie, in care se prevede transportul intracomunitar pe ruta Romania - Germania, respectiv Romania - Olanda si predarea marfurilor unor firme ce-si desfasoara activitatea in portul B..... - Germania, respectiv V..... - Olanda, si nu in zona libera a porturilor;

- fata de documentele specifice de transport rutier prevazute la alin.(4) al art.4 din Instructiuni, societatea comerciala a prezentat documente de transport international (CMR), din care doar o parte poarta viza de receptie a marfurilor de catre firmele indicate de casele de expeditie si niciunul din cele CMR prezentate nu are viza de iesire de pe teritoriul comunitar.

Nu s-a prezentat Carnetul TIR si, desi in cuprinsul contestatiei se mentioneaza ca se anexeaza documente de tranzit comunitar - T, totusi aceste documente nu au fost prezentate nici organelor de inspectie fiscala si nici organului de solutionare a contestatiei.

Societatea comerciala sustine ca cerinta Codului fiscal si a Instructiunilor aprobate prin O.M.F.P. nr.2.222/2006 de a dovedi exportul pe baza carnetului TIR era exclusa prin insusi efectul normei tehnice de utilizare a sistemului electronic de control al exportului, precizata la art.2 lit.c) din Ordinul 6.632/25.06.2007.

Insa Ordinul A.N.A.F. nr.6.632/2007 pentru aprobarea Normelor tehnice de utilizare a Sistemului de control al exportului se refera la probleme vamale, in timp ce problematica TVA este reglementata prin Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si legislatia ce face referire la Codul fiscal, cum este si cazul O.M.F.P. nr.2.222/2006.

Chiar in cuprinsul Codului fiscal se precizeaza ca documentele necesare pentru justificarea scutirii de taxa vor fi prevazute prin ordin al ministrului Economiei si Finantelor. Astfel, pentru justificarea scutirii de TVA se vor prezenta obligatoriu documentele prevazute in O.M.F.P. nr.2.222/2006, indiferent de alte acte normative care nu au legatura cu TVA si justificarea scutirii de TVA.

Se pot avea in vedere si prevederile Ordinului nr.6.632/2007 invocat de societatea contestatoare, dar in acest caz nu mai intra in discutie scutirea de TVA.

- nu au fost prezentate documente din care sa rezulte ca bunurile transportate au fost exportate sau au fost plasate intr-unul din regimurile mentionate la art. 144 alin. (1) lit. a) pct. 1-7 din Codul fiscal. Documentele prezentate de societatea comerciala nu fac dovada ca marfurile transportate au parasit spatiul comunitar, intrucat nu poarta viza organului vamal de iesire din spatiul Comunitar sau de plasare a bunurilor intr-unul din regimurile prevazute la art.144 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal.

In plus, pentru transporturile efectuate in Germania societatea comerciala a prezentat declaratii tip interfata program informatic, care insa nu pot fi avute in vedere in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat nu au o viza a unui organ abilitat si astfel nu pot fi opozabile tertilor.

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA in suma totala de lei intrucat S.C. "....." S.R.L. a efectuat transport intracomunitar de marfuri pentru beneficiari ce nu au comunicat un cod de inregistrare in alt stat membru decat Romania, operatiune impozabila conform prevederilor art.133 alin.(2) lit.c) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile art.126 alin.(1) din acelasi act normativ, drept pentru care, **se va respinge ca neintemeiata contestatia** formulata pentru TVA in suma de lei, ca si pentru majorarile de intarziere aferente in suma de lei.

IV. - Concluzionand analiza pe fond a contestatiei formulata de S.C. "....." S.R.L. din, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...../..... intocmita de reprezentanti ai A.F.P.C.M. Prahova, in conformitate cu prevederile art.216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se:

DECIDE :

1. - Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C. "....." S.R.L. din, jud.Prahova, pentru suma totala de lei reprezentand:

- lei – TVA colectata suplimentar la control, care a diminuat TVA solicitata la rambursare;

- lei – majorari de intarziere aferente TVA de plata.

2. - Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, republicata in data de 31.07.2007 si ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta deciziei poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,