

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE PLOIEȘTI
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. xxx din xxx
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. "xxx" S.R.L. din xxx, județul xxx

Cu adresa nr. xxx/30.08.2013, înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice** xxx sub nr. xxx/04.09.2013, **Administrația Județeană a Finanțelor Publice** xxx a înaintat dosarul contestației formulate de **S.C. "xxx" S.R.L.** din xxx, **județul xxx**, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. xxx/22.07.2013* emisă de reprezentanții ai fostei D.G.F.P. xxx - Activitatea de Inspecție Fiscală.

Decizia de impunere nr. xxx/22.07.2013 a avut la bază măsurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspecție fiscală nr. xxx/22.07.2013.

S.C. "xxx" S.R.L. are domiciliul fiscal în xxx, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr xxx și are codul unic de înregistrare fiscală nr. xxx.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de **xxx lei** reprezentând TVA stabilită suplimentar și respinsă la rambursare.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost comunicat contribuabilului în data de 22.07.2013, iar contestația a fost depusă și înregistrată la A.J.F.P. xxxx sub nr. xxx/08.08.2013.

Procedura fiind îndeplinită, s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Susținerile societății contestatoare sunt următoarele:

"[...] Conform Deciziei de impunere nr. xxx/22.07.2013, ne-a fost colectat suplimentar suma de xxx lei reprezentând taxa pe valoare adăugată aferentă facturilor de livrări intracomunitare către xxx care au avut ca primă destinație România la SC xxx SA, motivat de faptul că agentul economic verificat nu a prezentat documente justificative privind scutirea de TVA a livrărilor intracomunitare efectuate. [...].

În opinia noastră SC xxx SRL a prezentat în timpul inspecției fiscale toate documentele justificative necesare privind scutirea de TVA a livrărilor intracomunitare efectuate și anume:

- facturile xxx/29.022.2013, xxx/29.02.2012 și nr. xxx/29.02.2012
- packing list nr. xxx, xxx și xxxx
- CMR-urile de trimitere a produselor xxx SRL către SC xxx SA
- CMR-urile confirmate de primire a produselor xxx SRL de către SC xxx SA
- CMR-urile de trimitere a produselor prelucrate de SC xxx SA din produsele livrate de către xxx SRL către xxx
- CMR-urile confirmate de primire a produselor prelucrate de SC xxx SA din produsele livrate de către xxx SRL către xxxx.

Mai mult, aceste documente au fost prezentate suplimentar și odată cu Punctul de vedere nr. xxx, anexă la Raportul de inspecție fiscală privind taxa pe valoare adăugată nr. xxx/22.07.2013.

În drept,

Ne întemeiem contestația pe următoarele acte normative

- Act normativ: Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 3417/2009, Instrucțiuni din 21.12.2007 de aplicare a măsurilor de simplificare în domeniul taxei pe valoare adăugată privind

operațiunile pluripartite din Comunitate, legate de lucrări asupra bunurilor mobile corporale, art. 1 [...].

- Act normativ: Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 3417/2009, Instrucțiuni din 21.12.2009 de aplicare a măsurilor de simplificare în domeniul taxei pe valoare adăugată privind operațiunile pluripartite din Comunitate, legate de lucrări asupra bunurilor mobile corporale, art. 4 [...].

- Act normativ: 1571/2003 cu completările și modificările ulterioare, art. 143, alin. (2) [...].

- Act normativ: Ordin 2421/2007, art. 10, alin. 1 [...].

Prin prezenta, pentru faptele mai sus menționate, vă solicităm să dispuneți desființarea Deciziei de impunere nr. xxx/22.07.2013 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală în baza Raportului de Inspecție Fiscală privind taxa pe valoare adăugată nr. xxx/22.07.2013, ca fiind netemeinică. [...]."

II. Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 22.07.2013 de reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. xxx la S.C. "xxx" S.R.L. din xxx, s-au stabilit următoarele:

"[...] D) Operațiuni scutite de taxă cu drept de deducere

În structura operațiunilor realizate de S.C. xxx S.R.L. în perioada 01.03.2012-31.05.2012 au fost cuprinse și operațiuni scutite de taxă cu drept de deducere, reprezentând livrări intracomunitare de bunuri și livrări de bunuri expediate în afara spațiului comunitar (exporturi).

l) Livrările intracomunitare de bunuri

În perioada 01.03.2012-31.05.2012 contribuabilul a efectuat livrări intracomunitare de bunuri în sensul art.128, alin.(9) din Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, operațiuni impozabile în valoare de xxx lei.

Livrările de bunuri expediate de S.C. xxx S.R.L. în state membre ale Uniunii Europene au fost scutite de taxa pe valoarea adăugată în conformitate cu prevederile art. 143, alin. (2), lit a) din Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri a fost justificată în temeiul art. 10, alin. (1) din OMFP nr. 2421/2007, cu modificările și completările ulterioare, cu următoarele documente: [...]

Referitor la SCAC 2004 privind cererea de xxx din statul membru xxx s-a primit răspunsul nr xxx/19.01.2013 înaintat de Compartimentul Județean de Informații Fiscale, prin care se comunică următoarele: "Livrările declarate de contribuabilul român și anume xxx euro au fost contabilizate și plătite de societatea franceză [...]. Documentele de transport ale mărfii nu au fost prezentate deoarece până în prezent nu au fost transmise de societatea de transport română xxx SA. Conform xxx, textilele au fost trimise în 2012 la executantul/artizanal român xxx, xxx."

La art 143 alin (2) din Legea nr 571/2003 - privind codul fiscal cu modificările și completările ulterioare-"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, [...]."

Conform art 128. alin (9) din Legea nr 571/2003 - privind codul fiscal cu modificările și completările ulterioare este definită livrarea intracomunitară astfel: "[...] reprezintă o livrare de bunuri, în înțelesul alin. (1), care sunt expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru de către furnizor sau de persoana către care se efectuează livrarea ori de altă persoană în contul acestora".

Conform art 10 din Ordinul nr 2.421/18.12.2007 - pentru modificarea 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. 144.1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare "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.*

Având în vedere toate aceste prevederi legale cât și răspunsul SCAC cu statul membru Franța în care se comunică că nu au fost transmise documentele de transport pentru livrările intracomunitare către xxx, al căror prim loc de descărcare a fost societatea românească xxx, organul de inspecție fiscală a colectat TVA suplimentară în sumă de xxx lei [...]."

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:

* Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 22.07.2013 de organele fiscale aparținând D.G.F.P. xxx - Activitatea de Inspecție Fiscală, a avut ca obiectiv soluționarea cu control anticipat a două deconturi de TVA cu opțiune de rambursare pentru lunile februarie 2012 (xxx lei) și mai 2012 (xxx lei).

Obiectul principal de activitate declarat de societate este reprezentat de "*Producția de țesături*" - cod CAEN 1320, activitate desfășurată în perioada verificată.

În urma verificării efectuate privind taxa pe valoarea adăugată, s-a stabilit TVA suplimentară în sumă de **xxx lei** aferent decontului de TVA pentru luna mai 2012, sumă contestată.

În fapt, organele de inspecție fiscală nu au acordat scutire pentru bunurile intracomunitare în sumă de xxx lei (xxx euro) facturate de societatea verificată către beneficiarul xxx din xxx, întrucât, în răspunsul transmis de statul membru xxx la formularul SCAC 2004, se consemnează că "*Documentele de transport ale mărfii nu au fost prezentate deoarece până în prezent nu au fost transmise de societatea de transport română xxx SA [...].*"

Drept urmare, nefiind justificată scutirea cu documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru, a fost colectată suplimentar TVA în sumă de **xxx lei**, în cotă de 24% prevăzută la art.140 alin.(1) din Codul fiscal (xxx lei x 24%), conform prevederilor art.143 alin.(2) lit.a) și art.128 alin.(9) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și prevederilor art.10 alin.(1) lit.b) din Ordinul nr.2421/18.12.2007.

* Prin contestația formulată, societatea susține că țesăturile au fost trimise către S.C. xxx S.A. ca primă destinație în România și că a prezentat în timpul inspecției fiscale toate documentele justificative necesare acordării scutirii de TVA pentru livrările intracomunitare efectuate către beneficiarul xxx din xxx respectiv: facturi de livrare țesătură; packing list; CMR-uri de trimitere și de confirmare de primire a produselor xxx S.R.L. către și de către S.C. xxx S.A.; CMR-uri de trimitere și de confirmare de primire a produselor prelucrate de S.C. xxx S.A. din produsele livrate de xxx S.R.L. către xxx din xxx.

Aceste documente au fost anexate în copie la contestația formulată.

Se invocă ca act normativ Ordinul M.F.P. nr.3417/2009, Instrucțiunile din 21.12.2009 de aplicare a măsurilor de simplificare în domeniul TVA privind operațiunile pluripartite din Comunitate, legate de lucrări asupra bunurilor mobile corporale, articol 1, primul caz, și art.4 primul caz, Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal art.143 alin.(2) lit.a) și Ordinul nr.2421/2007 art.10 alin.(1).

*Legislația în vigoare în perioada analizată precizează:

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

"Art. 128. - Livrarea de bunuri

(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.

(9) Livrarea intracomunitară reprezintă o livrare de bunuri, în înțelesul alin. (1), care sunt expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru de către furnizor sau de persoana către care se efectuează livrarea ori de altă persoană în contul acestora. [...]

Art. 143. - Scutiri pentru exporturi sau alte operațiuni similare, pentru livrări intracomunitare și pentru transportul internațional și intracomunitar

(1) Sunt scutite de taxă:

a) livrările de bunuri expediate sau transportate în afara Comunității de către furnizor sau de altă persoană în contul său;

(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: [...].

(3) Prin ordin al ministrului finanțelor publice se stabilesc, acolo unde este cazul, documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxă pentru operațiunile prevăzute la alin. (1) și (2) și, după caz, procedura și condițiile care trebuie îndeplinite pentru aplicarea scutirii de taxă [...].

- **Ordinul nr. 2.421/2007** pentru modificarea 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, rezultă următoarele:

Din Contractul de vânzare - cumpărare din data 15.07.2011, aflat în copie xerox la dosarul cauzei, încheiat între S.C. xxx S.R.L. în calitate de vânzător și xxx înregistrat în scopuri de TVA în statul membru xxx având codul xxx, în calitate de cumpărător, rezultă următoarele:

- obiectul contractului îl reprezintă vânzarea bunurilor textile;

- factura va fi emisă în euro fără TVA, vânzătorul înregistrând o livrare intracomunitară, iar cumpărătorul o achiziție intracomunitară;

- în situația în care cumpărătorul solicită ca bunurile să fie livrate de către vânzător către un procesator român, vânzătorul va acționa ca atare și va livra bunurile către prestatorul român;

- ulterior perfecționării bunurilor de către procesatorul român, conform înțelegerii comerciale dintre acesta și cumpărător, procesatorul român va transmite efectiv bunurile către cumpărător;

- cumpărătorul va trimite vânzătorului toate documentele aferente transportului și recepției bunurilor pe fiecare livrare în parte (CMR) semnat și ștampilat de către cumpărător în maxim 3 zile de la recepția bunurilor trimise de către procesatorul român.

Având în vedere prevederile acestui contract, ca și celelalte documente depuse la dosarul cauzei, rezultă că în cazul de față, cumpărătorul xxx din xxx a cumpărat de la societatea contestatoare furnizoare țesături de bumbac pe baza a trei facturi (INVOICE) emise de aceasta în luna februarie 2012 în valoare totală de xxx euro, respectiv xxx lei, fără TVA, pe care societatea furnizoare le-a livrat către societatea procesatoare S.C. xxx S.A. din xxx, județul xxx, pentru confecționat produse textile (pantaloni).

După confecționare, această societate procesatoare a livrat bunurile către firma cumpărătoare din xxx prin intermediul firmei transportatoare S.C. xxx S.A..

Conform răspunsului dat de statul membru xxx la formularul SCAC 2004 privind tranzacțiile dintre S.C. xxx S.R.L. și xxx din xxx livrările declarate de furnizorul român în valoare de xxx euro (valoarea celor trei facturi emise în luna februarie 2012) au fost contabilizate și plătite de societatea franceză cumpărătoare în datele de 29.02.2012 și de 07.03.2012, dar

documentele de transport nu au fost prezentate încă, întrucât nu au fost transmise de societatea de transport română xxx S.A..

Pentru dovada transportului bunurilor procesate de S.C. xxx S.A. xxx, confecționate din țesătura livrată de S.C. xxx S.R.L. și livrate către xxx din xxx, societatea a depus la dosarul cauzei următoarele documente:

- facturi (INVOICE) nr.xxx/20.02.2012, nr.xxx/20.02.2012 și nr.xxx6/29.02.2012 reprezentând țesături în valoare totală de xxx euro pentru cumpărătorul xxx din sss;
- packing list nr.xxx, xxx și xxx;
- CMR-urile de trimitere a produselor xxx S.R.L. către S.C. xxx S.A.
- CMR-urile confirmate de primire a produselor xxx S.R.L. de către S.C. xxxA S.A.;
- CMR-urile de trimitere a produselor prelucrate de S.C. xxx S.A. către xxx;
- CMR-urile confirmate de primire a produselor prelucrate de S.C. xxx S.A. către xxx

Ultimele două CMR-uri cuprind: expeditorul S.C. xxx S.A., destinatarul xxx, transportatorul S.C. xxx S.A., locul livrării xxx, nr. cutii conținând pantaloni, data întocmirii (11 mai 2012, 02 aprilie 2012, 18 mai 2012) și data recepției mărfii (16.05.2012, 05.04.2012, 24.05.2012).

Pe exemplarele reprezentând CMR de trimitere a produselor prelucrate de S.C. xxx S.A. (pantaloni) către cumpărătorul xxx, exemplare nesemnate și neștampilate de acesta la rubrica "Recepția mărfii", sunt înscrise olograf mențiunile: "Pantalonii au fost făcuți din denim de la xxx din fact. Nr. xxx/20.02.12"; "Pantalonii au fost făcuți din denim de la xxx din fact. Nr. xxx/20.02.12"; "Pantalonii au fost făcuți din denim de la xxx din fact. Nr. xxx/29.02.12".

Însă, pe exemplarele reprezentând CMR confirmate de primire a produselor prelucrate de S.C. xxx S.A. (pantaloni) către cumpărătorul xxx, exemplare semnate și ștampilate de cumpărător la rubrica "Recepția mărfii", lipsesc mențiunile susmenționate.

În plus, societatea nu se regăsește ca parte participantă la transportul bunurilor în rubricile CMR-urilor, mențiunile de pe CMR cu privire la proveniența țesăturilor fiind adăugiri neprevăzute de formular și care nu au forță juridică, astfel încât aceste CMR-uri nu pot îndeplini calitatea de document justificativ de transport pentru societatea verificată.

Astfel, prin aceste documente de transport, semnate de beneficiarul xxx, se face dovada doar că pantalonii expediați de către S.C. xxx S.A. au fost recepționați la destinație, dar nu se face dovada că pantalonii au fost confecționați din țesătura livrată de S.C. xxx S.R.L..

Menționăm că, din documentele depuse la dosarul cauzei, nu rezultă că între S.C. xxx S.R.L. și S.C. xxx S.A. s-a încheiat un contract privind prelucrarea de către această societate a țesăturii aparținând societății contestatoare.

Drept urmare, societatea contestatoare nu a făcut dovada cu documentul care atestă că bunurile (țesăturile) au fost transportate din România în alt stat membru, conform prevederilor art.10 alin.(1) lit.b) din Ordinul nr.2421/2007 pentru modificarea 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, deci nu se aplică scutirea de TVA pentru livrările consemnate în cele trei facturi emise în luna februarie 2012 către beneficiarul din statul membru xxx în valoare totală de xxx euro, respectiv xxx lei.

În acest sens s-au pronunțat și organele fiscale din statul membru xxx prin răspunsul dat la formularul SCAC 2004 privind tranzacțiile dintre S.C. xxx S.R.L. și xxx, răspuns transmis de Compartimentul Județean de Informații Fiscale din cadrul D.G.F.P. xxx către A.I.F. xxx cu adresa nr.xxx/19.01.2013, prin care se menționează că "Documentele de transport ale mărfii nu au fost prezentate deoarece până în prezent nu au fost transmise de societatea de transport română xxx SA [...]."

Astfel, din documentele prezentate în susținerea contestației, rezultă faptul că bunurile au fost transportate local de la S.C. xxx S.R.L. la S.C. xxxS.A., dar nu rezultă că acestea au fost transportate din România în alt stat membru, prin urmare tranzacțiile în cauză nu reprezintă o livrare intracomunitară de bunuri în condițiile prevăzute de art.143 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal,

mai sus enunțate, astfel cum aceasta a fost evidențiată de societatea contestatoare în evidențele contabile.

Fată de cele prezentate mai sus, rezultă că societatea comercială datorează bugetului de stat TVA în sumă de **xxx lei**, drept pentru care **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru această sumă respinsă la rambursare.

III. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de S.C. "xxx" S.R.L. din xxx, jud. xxx, împotriva Deciziei de impunere nr. xxx/22.07.2013 emisă de A.I.F. xxx, în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, se

DECIDE :

1. Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de **xxx lei** reprezentând TVA stabilită suplimentar și respinsă la rambursare.

2. Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, dar poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 (șase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.