



Ministerul Finanțelor Publice

**Agenția Națională de Administrare
Fiscală**

**Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Bihor**



Str. Dimitrie Cantemir nr. 2b
cod poștal 410 519, Z
Tel : 0259 433 056
Fax : 0259 435 209

DECIZIA Nr. din2009
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC "X" SRL din Z
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor
sub nr. Z

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Bihor prin adresa nr. Z cu privire la contestația formulată de SC "X" SRL din Z împotriva Deciziei de impunere nr. Z privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse de organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Bihor prin Decizia de impunere nr. Z emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. Z privind respingerea la rambursare a taxei pe valoarea adaugata in suma de Z lei.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la registratura generală a Direcției Generale a Finanțelor Publice Bihor sub nr. Z, fiind repartizată Activității de Inspecție Fiscală Bihor spre întocmirea dosarului și a referatului cu propuneri de soluționare.

Procedura fiind îndeplinită Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor este investită să soluționeze pe fond contestația depusă conform art. 209(1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. Z și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z întocmite de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Bihor, SC "X" SRL aduce următoarele argumente:

- arată că pentru cursele efectuate cu nr. Z, nr. Z, nr. Z și nr. Z, CMR-urile anexate în copie atestă că marfa a fost încărcată de către SC "X" SRL din Z și predată în Z reprezentantului SC "R" SRL care a transportat marfa mai departe cu o altă societate de transport, rezultând că locul de plecare este situat în Italia și locul de sosire este situat în România și prin urmare acestea sunt transporturi intracomunitare conform prevederilor art. 133 alin.(2) lit. c) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal;

- precizează că pentru cursele nr. Z și nr. Z locul de încărcare al marfurilor a fost Z potrivit comenzilor clienților, iar locul de predare este localitatea Z din Italia unde a predat marfa reprezentantului societății SC "R" SRL pentru care a efectuat transportul intracomunitar și care a stampilat CMR-urile la rubrica 13, astfel încât și acestea se încadrează la transporturi intracomunitare, pentru care clientul a furnizat un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA din Italia;

- susține că la cursa nr. Z efectuată pe ruta Y - Z transportul este efectuat în legătură directă cu un transport intracomunitar de marfuri, locul de plecare fiind Z și locul de sosire în Z, dar a predat marfa în Z reprezentantului SC "R" SRL care a făcut transportul mai departe cu o altă societate de transport, deci și acesta se încadrează în prevederile art. 133 alin. (2) lit. c) pct. 2 din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal;

- menționează că pentru cursa nr. 61.488 efectuată pe ruta B - Z transportul este efectuat în legătură directă cu un transport intracomunitar de marfa având locul de plecare B (România) și locul de sosire în Z, pentru care, de asemenea a predat marfurile în Z reprezentantului SC "R" SRL care a transportat mai departe marfa cu o altă societate de transport.

În susținerea contestației, de altfel, invocă prevederile art. 133 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, care specifică faptul că: "(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;”, completate cu dispozitiile pct. 15 din Normele metodologice de aplicare a acestora, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/ 2004.

II. Urmare a solicitarii la rambursare a soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata in suma de Z lei din decontul aferent lunii 2008 inregistrat sub nr. Z din data de Z prin Decizia de impunere nr. Z privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. Z, comunicate societatii la data de Z, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a municipiului Z au constatat urmatoarele:

În perioada 2008 SC "X" SRL din Z a efectuat servicii de transport pentru firma A R SRL din Italia si in contul acesteia, dintre care pentru un numar de Z curse in suma totala de Z lei, au considerat ca din CMR-urile prezentate nu rezulta ca acestea sunt transporturi intracomunitare de bunuri, respectiv ca locul de plecare si locul de sosire sunt situate in doua state membre diferite, conform prevederilor art. 133 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal si de asemenea, nu rezulta ca locul de sosire este locul in care se incheie transportul bunurilor, potrivit dispozitiilor pct. 15 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/ 2004.

Totodata, societatea a facturat cu factura nr. Z servicii de transport asimilate transporturilor intracomunitare de bunuri privind cursa nr. Z efectuata pe ruta Z - Y - Z si cursa nr. Z efectuata pe ruta Z - Y - B - Z, in suma de Z lei, prezentand CMR-uri din care nu rezulta ca transporturile au fost efectuate in legatura directa cu un transport intracomunitar, potrivit prevederilor art. 133 alin.(2) lit. c) pct. 1 din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal.

Considerând ca aceste servicii de transport sunt impozabile in Romania respectiv, la locul unde isi are sediul societatea verificata, organele de inspectie fiscala au colectat taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de Z lei (Z lei + Z lei) si prin Decizia de impunere nr. Z au respins la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma de Z lei.

III. Având în vedere cele constatate de organele de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, precum și documentele aflate la dosarul cauzei se rețin următoarele:

SC "X" SRL cu sediul în Z, str. Z nr. 1, bl. AN 2, ap. 4 este înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului Bihor sub nr. Z și are codul de înregistrare fiscală Z.

Directia Generala a Finantelor Publice Bihor este investita sa se pronunte asupra legalitatii masurilor dispuse de organele de inspectie fiscala privind colectarea taxei pe valoarea adaugata in suma de Z lei pentru transporturi efectuate de SC "X" SRL in perioada 2008 in contul firmei A R SRL din Italia, in conditiile in care contestatoarea depune la dosar documente in vederea justificarii transporturilor intracomunitare si scutirii de taxa care nu au fost analizate de organele de inspectie fiscala in actele administrativ fiscale atacate.

Pe de o parte, potrivit constatarilor inscrise in Raportul de inspectie fiscala nr. Z si Decizia de impunere nr. Z, se retine ca in perioada 2008 SC "X" SRL din Z a efectuat servicii de transport pentru firma A R din Italia, dintre care pentru un numar de Z curse in suma de Z lei, cuprinse in tabelul de la cap. III pct. 2.1 din raport, organele de inspectie fiscala au considerat ca din CMR-urile prezentate nu rezulta faptul ca acestea reprezinta transporturi intracomunitare de bunuri, respectiv nu rezulta ca locul de plecare si locul de sosire sunt situate in doua state membre diferite conform prevederilor art. 133 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal si nici ca locul de sosire este locul in care se incheie transportul bunurilor in conformitate cu dispozitiile pct. 15 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/ 2004.

Iar, in ce priveste serviciile de transport in suma totala de Z lei asimilate transporturilor intracomunitare de bunuri din factura nr. Z, privind cursele nr. Z pe ruta Z - Y - Z si nr. Z pe ruta Z - Y - B - Z, organele de control au consemnat ca societatea a prezentat CMR-uri din care nu rezulta ca transporturile au fost efectuate in legatura directa cu transporturi intracomunitare, conform prevederilor art. 133 alin.(2) lit. c) pct. 1 din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal.

Pe de alta parte, fata de cele stabilite de organele de inspectie fiscala, contestatoarea sustine ca pentru cursele nr. Z, nr. Z, nr. Z si nr. Z locul de plecare este situat in Italia si cel de sosire in Romania, din CMR-urile anexate in copii reiesind ca marfa a fost incarcata din Italia si predata in Z reprezentantului SC "R" SRL care a transportat marfa mai departe cu o alta societate de transport, iar pentru cursele nr. Z, nr. Z, nr. Z locul de plecare a fost Z in baza comenzilor clientilor si locul de predare este localitatea Z din Italia, unde a predat marfa transportatorului titular care a stampilat CMR-urile la rubrica 13, rezultand ca acestea se incadreaza la transporturi intracomunitare conform prevederilor art. 133 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, iar clientul a furnizat un cod valabil de inregistrare in scopuri de TVA din Italia.

De asemenea, contestatoarea afirma ca organele de inspectie fiscala au primit o copie dupa contractul de transport incheiat cu firma italiana A R SRL, fiind anexat si la dosar in traducere legalizata.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 133 alin. (1) si alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

"Art. 133. Locul prestarii de servicii. (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 acelasi stat membru, dar transportul este efectuat in legatura directa cu un transport intracomunitar de bunuri;"

coroborate cu dispozitiile pct. 15 alin. (1), (2) si (3) din Normele metodologice de aplicare ale acestora, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/ 2004, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se mentioneaza:

"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.

(2) Transportul prevazut la art. 133 alin. (2) lit. c) pct. 2 din Codul fiscal, al carui loc de plecare si loc de sosire sunt situate in Romania, direct legat de un transport intracomunitar de bunuri al carui loc de plecare sau loc de sosire sunt situate in Romania, reprezinta un transport asimilat transportului intracomunitar de bunuri;

(3) Este considerat un transport intracomunitar de bunuri in sensul art. 133 alin. (2) lit. c) pct. 2 din Codul fiscal, transportul ce urmeaza unui transport prevazut la art. 133 alin. (2) lit. c) pct. 1 din Codul fiscal, al carui loc de sosire este situat in Romania, daca sunt indeplinite urmatoarele conditii:

a) contractul sau orice alt document aferent acestui transport trebuie sa existe in momentul incheierii transportului prevazut la art. 133 alin. (2) lit. c) pct. 1 din Codul fiscal;

b) persoana care efectueaza transportul prevazut la art. 133 alin. (2) lit. c) pct. 2 din Codul fiscal trebuie sa actioneze in contul persoanei care comanda sau realizeaza transportul prevazut la art. 133 alin. (2) lit. c) pct. 1 din Codul fiscal;

c) bunurile vor ramane in aceeasi stare in care au fost introduse in Romania pana la incheierea transportului.

(4) Este considerat un transport intracomunitar de bunuri in sensul art. 133 alin. (2) lit. c) pct. 2 din Codul fiscal, transportul ce precede unui transport prevazut la art. 133 alin. (2) lit. c) pct. 1 din Codul fiscal, al carui loc de sosire este situat in afara Romaniei in alt stat membru, daca sunt indeplinite urmatoarele conditii:

a) contractul sau orice alt document aferent transportului prevazut la art. 133 alin. (2) lit. c) pct. 1 din Codul fiscal, trebuie sa existe in momentul incheierii transportului prevazut la art. 133 alin. (2) lit. c) pct. 2 din Codul fiscal;

b) persoana care efectueaza transportul prevazut la art. 133 alin. (2) lit. c) pct. 2 din Codul fiscal trebuie sa actioneze in contul persoanei care comanda sau realizeaza transportul prevazut la art. 133 alin. (2) lit. c) pct. 1 din Codul fiscal;

c) bunurile vor parasii Romania in aceeasi stare in care erau la inceperea transportului prevazut la art. 133 alin. (2) lit. c) pct. 2 din Codul fiscal.”

Potrivit prevederilor legale de mai sus, pentru transportul intracomunitar de bunuri locul prestarii este considerat a fi locul de plecare, adica locul unde incepe transportul bunurilor, intelegand prin transport intracomunitar transportul de bunuri al carui loc de plecare si loc de sosire sunt situate in doua state membre diferite sau daca locul de plecare si locul de sosire sunt situate in acelasi stat membru, dar transportul este efectuat in legatura directa cu un transport intracomunitar de bunuri, respectiv urmeaza sau precede doua transporturi intracomunitare.

Asadar, transporturile intracomunitare pentru care locul de plecare este situat in Italia, iar locul de sosire este situat in Romania, precum si cele pentru care locul de plecare este situat in Romania si cel de sosire in Italia si pentru care, in cazul de fata, clientul italian A R SRL a furnizat un cod valid de taxa pe valoarea adaugata, sunt considerate ca au avut loc in Italia, cu conditia ca din documentele de transport prezentate sa rezulte locul unde a inceput si locul unde s-a incheiat transportul bunurilor, situate in cele doua state membre, adica faptul ca transporturile in cauza sunt intracomunitare.

In sensul acesta, la dosar exista facturile emise catre transportatorul principal, contractul de transport incheiat cu acesta, precum si documente de transport asupra carora organele de inspectie fiscala nu si-au exprimat punctul de vedere in actele administrativ fiscale incheiate, respectiv CMR-uri privind cursele care fac obiectul contestatiei, dintre care exemplificam: CMR-ul privind cursa nr. Z stampilat de transportatorul principal, de expeditorul marfurilor din Italia si de preluare de catre SC "R" SRL Z - punct de lucru Z si fiind consemnat si nr. de inmatriculare al mijlocului de transport, CMR privind cursa nr. Z avand inscise toate datele mentionate anterior, CMR pentru cursa nr. Z in sens invers dinspre Romania spre Italia, semnat si stampilat la plecare si la sosire.

Organele de control nu au facut in raportul de inspectie fiscala analiza documentelor de transport prezentate de societate, nu rezulta care au fost motivele pentru care nu au fost acceptate fiecare dintre aceste documente, doar au mentionat succint si la modul general ca "dintre CMR-uri ... o parte nu aveau confirmare de primire", considerandu-le operatiuni impozabile in Romania pentru care au colectat TVA.

In aceste conditii, avand in vedere sustinerile SC "X" SRL si documentele de la dosarul cauzei se retine ca din raportul de inspectie fiscala nu rezulta daca aceste documente au fost sau nu analizate de catre organele de control, cand au stabilit ca transporturile in cauza sunt servicii impozabile in Romania.

Prin urmare, in conformitate cu prevederile art. 213 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare: **"In solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se va face in raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei."**, motiv pentru care organele de solutionare a contestatiei nu se pot pronunta privind taxa pe valoarea adaugata in suma de 8.862 lei colectata de organele de inspectie fiscala, **mai inainte ca acestea sa analizeze documentele privind transporturile intracomunitare mai sus mentionate.**

Pe cale de consecinta, se impune desfiintarea Deciziei de impunere nr. Z privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de Z lei, in conformitate cu prevederile art. 216 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, care mentioneaza:

"(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare."

In termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii de desfiintare, organele de inspectie fiscala vor efectua o noua verificare, urmand sa reanalizeze cauza tinand seama de documentele prezentate de contestatoare, respectiv facturi, contractul de transport incheiat cu partenerul italian, documentele de transport international (CMR-uri) depuse pentru fiecare cursa, precum si de reglementarile legale aplicabile in materie si considerentele precizate in cuprinsul deciziei.

In acest sens sunt dispozitiile pct. 12.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul nr. 519/ 2005 al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, care specifica:

"Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente."

Fata de cele retinute, in raport cu actele normative enuntate in cuprinsul deciziei si in temeiul art. 210(1) si 216(3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE

Desfiintarea Deciziei de impunere nr. Z privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de Z lei, urmand ca organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Bihor sa procedeze potrivit prevederilor legale aplicabile in materie si a considerentelor precizate in prezenta decizie.

director coordonator

