



Serviciul Soluționare Contestații II

DECIZIA NR. 3850/04.11.2016

privind soluționarea contestației formulate de

S.C X S.R.L SUCEAVA

înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub
nr. ISR_REG/.....

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava, Serviciul Inspecție Fiscală Contribuabili Mijlocii, prin adresa nr....., înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr.ISR_REG/..... cu privire la contestația formulată de **S.C XS.R.L. Suceava** cu sediul în municipiul Suceava, str., înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Suceava sub nr. cod unic de înregistrare RO împotriva Deciziei de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.

Suma contestată este în valoare totală de **S lei** și reprezintă:

- S lei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- 90 lei -penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Având în vedere prevederile art.352 alin.1 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră *“(1) Dispozițiile prezentului cod se aplică numai procedurilor de administrare începute după intrarea acestuia în vigoare.”*, contestațiile sunt soluționate în baza normelor legale în vigoare la data când s-a născut dreptul contestatarii la acțiune.

Contestația este semnată de către avocat Anca Moisuc – „Vargan și Vargan” S.C.A. și poartă amprenta ștampilei “Vargan și Vargan Societate Civilă de Avocați” în original, fiind însoțită de împuternicirea avocațială seria SV nr. 0126606, în original.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de data comunicării actului administrativ fiscal atacat, în data de 26.10.2015, cu adresa nr., prin ridicare sub semnătură de către administratorul societății, confirmată prin aplicarea ștampilei societății, și data depunerii contestației, 26.11.2015, la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, unde a fost înregistrată sub nr.ISR_REG/.....

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art. 207 alin.(1) și art. 209 alin.(1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația nr., înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR_REG/.....din 26.11.2015, S.C XS.R.L. Suceava contestă obligațiile fiscale stabilite în sarcina sa prin Decizia de impunere nr..... din 26.10.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., respectiv suma totală de **S lei, reprezentând:**

- S lei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- S lei -penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, aducând următoarele argumente:

La data de 23.07.2015, **S.C XS.R.L. Suceava** a vândut trei capete de tractor marca Mercedes Benz, având numere de înmatriculare B 114 SLS, B 116 SLS și B 117 SLS, către Duvek Orhan din Turcia.

Precizează că *"Bunurile au ieșit definitiv din țară prin ACI Giurgiu în sensul Ruse în data de 24.07.2015 astfel cum rezultă din captura video și informațiile transmise de Vama Giurgiu (anexă)"*.

Mai precizează că organele de inspecție fiscală au apreciat că nu au fost prezentate toate documentele în vederea justificării scutirii de taxă pe valoarea adăugată, motiv pentru care au stabilit TVA suplimentară în sumă de S lei, calculându-se și accesorii.

Menționează că ulterior emiterii Deciziei de impunere nr. din 26.10.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată

stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, au mai fost prezentate documente, din care rezultă că a avut loc o livrare de bunuri transportate în afara Comunității de către furnizor, în sensul art. 143 alin.(1) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Mai menționează că art. 2 alin. (2) din Instrucțiunile 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, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2222 din 22 decembrie 2006, prevede:

„(2) Scutirea de taxă prevăzută la art.143 alin.(1) lit. a) din Codul fiscal se justifică de către exportator cu următoarele documente:

a) factura, care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 155 alin.(5) din Codul fiscal, sau, dacă transportul bunurilor nu presupune o tranzacție, documentele solicitate de autoritatea vamală pentru întocmirea declarației vamale de export;

b) unul dintre următoarele documente:

1. certificarea încheierii operațiunii de export de către biroul vamal de export sau, după caz, notificarea de export certificată de biroul vamal de export, în cazul declarației vamale de export pe cale electronică; sau

2. exemplarul 3 al documentului administrativ unic, folosit ca declarație de export pe suport hârtie, certificat pe verso de biroul vamal de ieșire;

c) documente din care să rezulte că transportul este realizat de furnizor ori în numele său, cum sunt: documentul de transport, comanda de cumpărare, de vânzare sau contractul, documentele de asigurare. „

Petenta precizează că „[...] s-a făcut dovada certificării încheierii exportului de către biroul vamal de destinație și aspectul că transportul a fost în sarcina beneficiarului, din procesul-verbal de predare –primire rezultă cu certitudine că vehiculele au fost predate numitului reprezentantului acestuia, Ocumuș Sabri Yucahit, pe documentul de însoțire tranzit fiind de altfel menționat numele acestuia.”

Mai precizează că anexează la contestație înscrisurile menționate.

În concluzie S.C X S.R.L. Suceava solicită revocarea Deciziei de impunere nr..... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava – Activitatea de Inspecție Fiscală au efectuat inspecția fiscală parțială la **S.C XS.R.L. Suceava**, în vederea soluționării cu control anticipat a decontului de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative de S lei, înregistrat la organul fiscal teritorial sub nr. pentru perioada 01.07.2015-31.07.2015, constatând diferențe suplimentare de plată în sumă totală de **S lei, reprezentând:**

- S lei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- S lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Organele de inspecție fiscală precizează că în luna iulie 2015, **S.C XS.R.L. Suceava** a efectuat un număr de trei exporturi către Duvek Orhan Turcia, întocmind următoarele facturi:

-factura nr..... reprezentând vânzare una bucată cap tractor marca Mercedes Benz Actros 1846LS, serie șasiu WBD 9340321L591830 și număr de înmatriculare B117 DLS, în valoare de 34.500 euro (152.134,65 lei);

-factura nr.100906 din 23.07.2015 reprezentând vânzare una bucată cap tractor marca Mercedes Benz Actros 1846LS având seria șasiu WBD 9340321L589748, și număr de înmatriculare B 116 DLS în valoare de 34.500 euro (152.134,65 lei);

-factura nr.100907 din 23.07.2015 reprezentând vânzare una bucată cap tractor marca Mercedes Benz Actros 1846LS având seria șasiu WBD 9340321L575741 și număr de înmatriculare B 114 DLS în valoare de 34.500 euro (152.134,65 lei).

Mai precizează că, în vederea scutirii de taxă pe valoarea adăugată societatea a prezentat, pe lângă facturile fiscale enumerate mai sus, următoarele documente:

-documente de însoțire–tranzit Republica Turcia nr. 15TR22020000097531, nr.15TR2202000007558, nr.15TR22020000097540, prezentate în copie și traduse, care nu sunt certificate de organul vamal de ieșire din Comunitate în original; pe toate aceste documente aferente fiecărei livrări figurează ca "transportator" Okumuş Sabri Yucahit'.

-documente în limba arabă, prezentate în copie, netraduse.

-Proces verbal de predare-primire nr. 43770, 43383, 43381 încheiat între S.C. RAIFFEISEN LEASING IFN S.A., în calitate de locator/finanțator și **S.C XS.R.L. Suceava**, în calitate de utilizator, prin care se predau numitului Okumuş Sabri Yucahit, în calitate de utilizator, documentele mijloacelor de

transport facturate (carte de identitate vehicul, fișa înmatriculare și certificatul de atestare fiscală).

Organele de inspecție fiscală menționează că societatea nu a prezentat documentele prevăzute la art.2 alin.(2) lit.b) și lit.c) și art.3 alin.(2) din Instrucțiunile 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 aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr.2222/2006, cu modificările și completările ulterioare, respectiv nu a prezentat dovada încheierii exportului la biroul vamal de destinație, certificarea încheierii operațiunii de export de către biroul vamal de export, contracte, comenzi, etc.

Mai menționează că din documentele prezentate nu rezultă cu claritate în sarcina cui a fost transportul, a beneficiarului sau a furnizorului.

Organele de inspecție fiscală precizează că conform art. 1, alin.(8) din Instrucțiunile 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 aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr.2222/2006, cu modificările și completările ulterioare, „ *Dacă inspecția fiscală a fost deja efectuată și, ulterior expirării termenului prevăzut la alin. (4), fără să depășească termenul legal de prescripție, persoana impozabilă intră în posesia documentelor de justificare a scutirii de taxa, aceasta poate solicita organelor fiscale competente reverificarea perioadei respective, în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare*”.

Pentru diferența de taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de **S lei**, (S lei diferență de TVA stabilită de organele de inspecție fiscală – 101.344 lei TVA solicitat la rambursare) au fost calculate obligații fiscale accesorii pentru perioada 25.08.2015-19.10.2015, astfel : dobânzi/majorări de întârziere în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă totală de S lei.

Invocând prevederile art.143 alin.(1) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.1 alin.(9), art.2 alin.(2), art.3 alin. (1)-(3) din Instrucțiunile 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 aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr.2222/2006 cu modificările și completările ulterioare,

art 120 și art. 121¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, constatările consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. F-SV 591 din 26.10.2015, organele de inspecție fiscală au emis Decizia de impunere nr..... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, prin care au stabilit în sarcina **S.C XS.R.L. Suceava**, obligațiile fiscale în sumă totală de **S lei** reprezentând:

- S lei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- S lei -penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile S.C XS.R.L. Suceava, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

S.C XS.R.L. Suceava are ca obiect de activitate Transporturi rutiere de mărfuri, cod CAEN 4941, capital social 1.800.000 lei și are ca asociat unic și administrator pe domnul Cristian M. Horvath.

Perioada verificată: 01.07.2015-31.07.2015.

1.Cauza supusă soluționarii este dacă în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență suplimentară de TVA în sumă de S lei, în condițiile în care S.C XS.R.L. Suceava nu a prezentat documente prin care justifică scutirea de TVA aferentă exportului, respectiv nu a prezentat dovada încheierii operațiunii de export de către biroul vamal de export sau, după caz, notificarea de export certificată de biroul vamal de export în cazul declarației vamale de export pe cale electronică, documente din care să rezulte că transportul este realizat de furnizor sau, după caz, de cumpărător ori în numele furnizorului/cumpărătorului, cum sunt: documentul de transport, comanda de cumpărare, de vânzare sau contractul, documentele de asigurare.

În fapt, organele de inspecție fiscală precizează că în luna iulie 2015, **S.C X S.R.L. Suceava** a efectuat un număr de trei exporturi către Duvek Orhan Turcia, întocmind următoarele facturi:

Exemplarul 3/4
Operator de date cu caracter personal 759
Simona Buciuileac/Consilier superior/ Serviciul Soluționare Contestații II
decizie soluționare contestație S.C. XS.R.L.
Data: 03.10.2016, ora:14

-factura nr.100905 din 23.07.2015 reprezentând vânzare una bucată cap tractor marca Mercedes Benz Actros 1846LS, serie sașiu WBD 9340321L591830 și număr de înmatriculare B117 DLS, în valoare de 34.500 euro (152.134,65 lei);

-factura nr.100906 din 23.07.2015 reprezentând vânzare una bucată cap tractor marca Mercedes Benz Actros 1846LS având seria sașiu WBD 9340321L589748 și număr de înmatriculare B 116 DLS, în valoare de 34.500 euro (152.134,65 lei);

-factura nr.100907 din 23.07.2015 reprezentând vânzare una bucată cap tractor marca Mercedes Benz Actros 1846LS având seria sașiu WBD 9340321L575741 și număr de înmatriculare B 114 DLS, în valoare de 34.500 euro (152.134,65 lei).

Mai precizează că, în vederea scutirii de taxă pe valoarea adăugată societatea a prezentat, pe lângă facturile fiscale enumerate mai sus, următoarele documente:

-documente de însoțire–tranzit Republica Turcia nr. 15TR22020000097531, nr.15TR2202000007558, nr.15TR22020000097540, prezentate în copie și traduse, care nu sunt certificate de organul vamal de ieșire din Comunitate în original, pe toate aceste documente aferente fiecărei livrări figurează ca "transportator" Okumuş Sabri Yucahit.

-documente în limba arabă, prezentate în copie, netraduse.

- Proces verbal de predare-primire nr. 43770, 43383, 43381 încheiat între S.C. RAIFFEISEN LEASING IFN S.A., în calitate de locator/finanțator și **S.C XS.R.L. Suceava**, în calitate de utilizator, prin care se predau numitului Okumuş Sabri Yucahit, în calitate de împuternicit, documentele mijloacelor de transport facturate (carte de identitate vehicul, fișa înmatriculare și certificatul de atestare fiscală).

Organele de inspecție fiscală menționează că societatea nu a prezentat documentele prevăzute la art.2 alin.(2) lit.b) și lit.c) sau art.3 alin.(2) din Instrucțiunile 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 aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr.2222/2006, cu modificările și completările ulterioare, respectiv nu a prezentat dovada încheierii exportului la biroul vamal de destinație, certificarea încheierii operațiunii de export de către biroul vamal de export, contracte, comenzi, etc.

Mai menționează că din documentele prezentate nu rezultă cu claritate în sarcina cui a fost transportul, a beneficiarului sau a furnizorului.

Având în vedere că societatea nu a prezentat documente prin care să justifice, conform prevederilor legale scutirea de TVA aferentă livrării unui număr de 3(trei) mijloace de transport cu facturile fiscale nr.100905, nr.100906 și nr.100907 din 23.07.2015, organele de inspecție fiscală au stabilit prin Decizia de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, o diferență de TVA suplimentară în sumă de **S lei**.

Petenta susține că *"Bunurile au ieșit definitiv din țară prin ACI Giurgiu în sensul Ruse în data de 24.07.2015 astfel cum rezultă din captura video și informațiile transmise de Vama Giurgiu (anexă)"*

Mai precizează că, organele de inspecție fiscală au apreciat că nu au fost prezentate toate documentele în vederea justificării scutirii de taxă pe valoarea adăugată, motiv pentru care au stabilit TVA suplimentară în sumă de S lei, calculându-se și accesorii.

Ulterior emiterii Deciziei de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, a depus ceva în plus față de documentele depuse inițial, din care rezultă că a avut loc o livrare de bunuri transportate în afara Comunității de către furnizor, în sensul art. 143 alin.(1) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Invocând art. 2 alin. (2) din Instrucțiunile 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, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2222 din 22 decembrie 2006, petenta precizează că *' [...]s-a făcut dovada certificării încheierii exportului de către biroul vamal de destinație și aspectul că transportul a fost în sarcina beneficiarului, din procesul-verbal de predare –primire rezultă cu certitudine că vehiculele au fost predate numitului reprezentantului acestuia, Ocumuș Sabri Yucahit, pe documentul de însoțire tranzit fiind de altfel menționat numele acestuia.'*

Mai precizează că anexează la contestație înscrisurile menționate.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.143, alin.(1) lit.a) și lit.b) și alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează::

„(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;

b) livrările de bunuri expediate sau transportate în afara Comunității de către cumpărătorul care nu este stabilit în România sau de altă persoană în contul său, cu excepția bunurilor transportate de cumpărătorul însuși și care sunt folosite la echiparea ori alimentarea ambarcațiunilor și a avioanelor de agrement sau a oricărui alt mijloc de transport de uz privat. Este scutită, de asemenea, și livrarea de bunuri care sunt transportate în bagajul personal al călătorilor care nu sunt stabiliți în Comunitate, dacă sunt îndeplinite următoarele condiții:

[...].”

„(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.”

Potrivit acestor prevederi legale, se reține că livrarea de bunuri expediate sau transportate în afara Comunității este scutită de taxă pe valoarea adăugată dacă este efectuată de către furnizor sau de altă persoană în contul său, ori de către cumpărătorul care nu este stabilit în România sau de altă persoană în contul său, iar documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru această operațiune se stabilesc prin ordin al ministrului finanțelor publice.

Referitor la justificarea scutirii de TVA pentru exporturi, prin Instrucțiunile 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, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr.2222/2006, cu modificările și completările ulterioare, se precizează următoarele:

“Art. 1. - (1) Prin prezentele instrucțiuni 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 Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, denumită în continuare Codul fiscal.

(2) Justificarea scutirilor prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a) - i), art. 143 alin. (2) și art. 144¹ din Codul fiscal se face de către persoana impozabilă care poate avea calitatea de furnizor/prestator sau, după caz, de beneficiar. Scutirea de taxă pe valoarea adăugată se aplică numai în situația în care locul operațiunii se consideră a fi în România, conform prevederilor art. 132 și 133 din Codul fiscal. În cazul serviciilor pentru care ar fi aplicabile prevederile art. 133 alin. (2) din Codul fiscal, dacă nu se pot prezenta dovezi din care să rezulte că beneficiarul este o persoană

impozabilă, se aplică regulile prevăzute la art. 133 alin. (3) - (6) din Codul fiscal pentru stabilirea locului prestării serviciilor, iar dacă, potrivit acestor reguli, locul prestării este în România, prestatorul poate aplica o scutire de TVA prevăzută de Codul fiscal, în condițiile justificării acesteia conform prezentelor instrucțiuni, în caz contrar operațiunea fiind taxabilă.”

(3) În sensul prezentelor instrucțiuni:

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

b) prestatorul este orice persoană care acționează în nume propriu și facturează o prestare de servicii;

c) beneficiarul este persoana pe numele căreia a fost emisă o factură pentru o prestare de servicii sau pentru o livrare de bunuri;

d) prin furnizor se înțelege orice persoană impozabilă care realizează o livrare de bunuri în sensul art. 128 alin. (1) sau alin. (2) din Codul fiscal, respectiv producătorul bunurilor sau proprietarul bunurilor ori comisionarul care acționează în nume propriu, dar în contul comitentului;

[...]

f) în scopul aplicării prezentelor instrucțiuni, livrările de bunuri care sunt transportate din teritoriul comunitar, astfel cum este definit la art. 125² din Codul fiscal, în afara Comunității, chiar și cele prevăzute la lit. e), sunt denumite exporturi, iar furnizorul menționat la lit. d) este denumit exportator.”

„Art. 2 (1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată, în conformitate cu prevederile art.143 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, livrările de bunuri expediate sau transportate în afara Comunității de furnizor sau de altă persoană în contul său. Prin persoană care expediază sau transportă bunuri în afara Comunității în contul furnizorului se înțelege orice persoană care face transportul. Scutirea se aplică numai în situația în care, potrivit prevederilor contractuale dintre furnizor și cumpărător, transportul bunurilor în afara Comunității este în sarcina furnizorului, care poate face transportul cu mijloace proprii sau poate apela la o altă persoană pentru efectuarea transportului.

(2) Scutirea de taxă prevăzută la art.143 alin.(1) lit. a) din Codul fiscal se justifică de către exportator cu următoarele documente:

a) factura, care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 155 alin.(5) din Codul fiscal, sau, dacă transportul bunurilor nu presupune o tranzacție, documentele solicitate de autoritatea vamală pentru întocmirea declarației vamale de export;

b) unul dintre următoarele documente:

1. certificarea încheierii operațiunii de export de către biroul vamal de export sau, după caz, notificarea de export certificată de biroul vamal de export, în cazul declarației vamale de export pe cale electronică; sau

2. exemplarul 3 al documentului administrativ unic, folosit ca declarație de export pe suport hârtie, certificat pe verso de biroul vamal de ieșire;

c) documente din care să rezulte că transportul este realizat de furnizor ori în numele său, cum sunt: documentul de transport, comanda de cumpărare, de vânzare sau contractul, documentele de asigurare.”

„Art.3 (1) Potrivit prevederilor art. 143 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată livrările de bunuri expediate sau transportate în afara Comunității de către cumpărătorul care nu este stabilit în România sau de altă persoană în contul său. Astfel de livrări au loc în cadrul unor contracte prin care persoana obligată să transporte bunurile în afara Comunității este cumpărătorul nestabilit în România sau altă persoană în contul său.

(2) Scutirea de taxă pe valoarea adăugată prevăzută la alin. (1) se justifică de furnizorul care realizează livrarea cu documentele prevăzute la art. 2 alin. (2) lit. a) și b) și cu documente din care să rezulte că transportul este realizat de client sau în numele său, cum sunt: documentul de transport, comanda de cumpărare, de vânzare sau contractul, documentele de asigurare.”

Potrivit acestor prevederi legale, sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată livrările de bunuri expediate sau transportate în afara Comunității de către furnizor sau, după caz, de către cumpărătorul care nu este stabilit în România sau de altă persoană în contul acestora, și numai în situația în care potrivit prevederilor contractuale dintre furnizor și cumpărător, transportul bunurilor în afara Comunității este în sarcina furnizorului sau, după caz, a cumpărătorului sau o altă persoană în contul acestora. Exportatorul, respectiv furnizorul, justifică scutirea de taxă pe valoarea adăugată cu documentele legale citate mai sus.

Coroborând și sintetizând prevederile legale mai sus citate și explicitate, se reține că livrările de bunuri expediate sau transportate în afara Comunității sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată cu drept de deducere, iar justificarea scutirii de taxă pentru aceste operațiuni se face de către persoana impozabilă care poate avea calitatea de furnizor, și care este fie producătorul bunurilor, fie proprietarul bunurilor, fie comisionarul care acționează în nume propriu dar în contul comitentului și care, pentru operațiunile de export, este denumit exportator.

Totodată, se reține că exportatorul sau, după caz, furnizorul (în funcție de condițiile de livrare, respectiv în sarcina cărei persoane – furnizor sau cumpărător ori o altă persoană în contul acestora - cade transportul) pentru a putea aplica scutirea de taxă pe valoarea adăugată trebuie să o justifice cu următoarele documente:

- factura, care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal;
- certificarea încheierii operațiunii de export de către biroul vamal de export sau, după caz, notificarea de export certificată de biroul vamal de export, în cazul declarației vamale de export pe cale electronică;
- documente din care să rezulte că transportul este realizat de furnizor sau, după caz, de cumpărător ori în numele furnizorului/ cumpărătorului, cum sunt: documentul de transport, comanda de cumpărare, de vânzare sau contractul, documentele de asigurare.

Din analiza documentelor existente la dosarul contestației, se reține că în luna iulie 2015, **S.C XS.R.L. Suceava** a efectuat un număr de trei exporturi către Duvek Orhan Turcia, întocmind următoarele facturi:

- factura nr.100905 din 23.07.2015 reprezentând vânzare una bucată cap tractor marca Mercedes Benz Actros 1846LS, serie sașiu WBD 9340321L591830 și număr de înmatriculare B117 DLS, în valoare de 34.500 euro (152.134,65 lei);
- factura nr.100906 din 23.07.2015 reprezentând vânzare una bucată cap tractor marca Mercedes Benz Actros 1846LS având seria sașiu WBD 9340321L589748 și număr de înmatriculare B 116 DLS, în valoare de 34.500 euro (S lei);
- factura nr.100907 din 23.07.2015 reprezentând vânzare una bucată cap tractor marca Mercedes Benz Actros 1846LS având seria sașiu WBD 9340321L575741 și număr de înmatriculare B 114 DLS, în valoare de 34.500 euro (S lei).

Organele de inspecție fiscală precizează în Raportul de inspecție fiscală nr. și în *Referatul nr. privind contestația formulată de S.C XS.R.L. Suceava* că, pentru justificarea scutirii de taxă pe valoarea adăugată **S.C X S.R.L. Suceava** a prezentat, în timpul inspecției fiscale, pe lângă facturile fiscale enumerate mai sus, următoarele documente:

- documente de însoțire–tranzit Republica Turcia nr. 15TR22020000097531, nr.15TR2202000007558, nr.15TR22020000097540, prezentate în copie și traduse, care nu sunt certificate de organul vamal de ieșire din Comunitate în original; pe toate aceste documente, figurează ca "*transportator*" Okumuş Sabri Yucahit.

-documente în limba arabă, prezentate în copie, netraduse.
-Proces verbal de predare-primire nr. 43770, 43383, 43381 încheiat între S.C. RAIFFEISEN LEASING IFN S.A., în calitate de locator/finanțator și **S.C XS.R.L. Suceava**, în calitate de utilizator, prin care se predau numitului Okumuş Sabri Yucahit, în calitate de utilizator, documentele mijloacelor de transport facturate (carte de identitate vehicul, fișa înmatriculare și certificatul de atestare fiscală.

Se reține că **S.C X S.R.L. Suceava** a anexat la dosarul contestației următoarele documente:

➤ copia unui e-mail din 09.11.2015, transmis de „*Ion Slubschi CNADNR SA*”, având atașate fotografiile cu numerele de înmatriculare și capturi după „*Taxare pod Giurgiu*”, pentru cele trei capete de tir, în care se precizează : „*[...] Vehiculele respective au ieșit din România prin ACI Giurgiu în sensul Ruse (Bulgaria) conform datelor anexate. Vă transmitem pentru fiecare vehicul în parte atât foto după captura video cu datele : an, zi, ora și artera de circulație/taxare, cât și captura după rezultatele din sistemul de taxare. Totodată vă informăm că nu există alte date, în sensul de alte intrări sau/și ieșiri decât cele transmise în prezenta anexă.*”;

➤ documente de însoțire–tranzit Republica Turcia nr. 15TR22020000097531, nr.15TR2202000007558, nr.15TR22020000097540, pe care este aplicată o stampilă roșie, complet ilizibilă cu mențiunea „*ASLI GIBIDIR*”.

Acestă ștampilă apare și pe facturile fiscale și certificatele de înmatriculare ale vehiculelor facturate, anexate în copie la dosarul cauzei.

➤ document nr. 921977804-120-000114305161140816 din 03.11.2015, emis de Ministerul Comerțului și Vămirilor din Republica Turcia, Direcția Vamală pentru Tiruri Kapikule, tradus de traducător autorizat Menadil Erol, care poartă ștampila „*Menadil Erol Aut. Nr. 36520 TURCĂ*”, în original, în care se precizează: „*[...] În legătură cu speța dumneavoastră înregistrată în raport, o copie aprobată a Declarațiilor de tranzit nr. 15TR2202000007531-15TR22020000097558 a fost transmisă către Direcția Vămirilor a României.[...]*”

➤ *Formular împuternicit bancă și contabilitate seria CH nr. ordine 0273204, nr. special 20150128619, tradus de traducător autorizat Menadil Erol, care poartă ștampila „Menadil Erol Aut. Nr. 36520 TURCĂ”, în original, din care rezultă plata unei taxe de trecere în sumă de 1.829,88 lire turcești.*

Se reține ca traducătorul menționează pe acest document:

„*Text ilizibil*

Semnătură ilizibilă”.

De asemenea, din analiza documentul *Formular împuternicit bancă și contabilitate seria CH nr. ordine 0273204, nr. special*, rezultă că expeditor este "DIRECȚIA VAMALĂ SAYMANLYK KAPIKULE", adresa expeditor : „ 2015-07-29”, iar „Numele administratorului de obligațiuni care face colectarea : Direcția Vamală text ilizibil Saymanlik”;

➤ trei documente, toate cu nr. 0454049572660012, nr. 0454040967260045, traduse de traducător autorizat Menadil Erol, care poartă ștampila „Menadil Erol Aut. Nr. 36520 TURCĂ”, reprezentând cântărirea autovehiculelor cu nr. de înmatriculare B 117 SLS, B 116 SLS și B 114 SLS.

Se reține de asemenea că, prin adresa înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr.ISR_REG/..... (ca răspuns la solicitarea organului de soluționare competent formulată prin adresa nr.ISR 13557/13.09.2016, de a comunica dacă bunurile din facturile fiscale cu nr. 100905, 100906 și 100907 din 23.07.2015 și din Documentele de însoțire tranzit Republica Turcia MRN 15TR22020000097540, 15TR22020000097558 și 15TR22020000097531 din 29.07.2015 au părăsit teritoriul Comunității), organul vamal din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice –Ploiești, Direcția Regională Vamală, Biroul Vamal Giurgiu, precizează că odată cu aderarea României la Uniunea Europeană, Biroul Vamal Giurgiu nu mai are competență de control în frontiera pe cale rutieră, ci doar pe cale fluvială. De asemenea, mai precizează că din analiza documentelor atașate adresei, rezultă că mărfurile menționate, au făcut obiectul unui tranzit vamal interfrontiere (Turcia-Irak) pe teritoriul Turciei și că „*Pentru formalitățile vamale legate de aceste bunuri în sensul părăsirii Comunității vă sugerăm să vă adresați Direcției Regionale Vamale Iași.*”

Cu adresa ISR_DRV/SSCV/SC/13271 din 19.10.2016 înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr.ISR_REG/31278 din 20.10.2016 (ca răspuns la solicitarea organului de soluționare competent formulată prin adresa nr..... a comunica dacă bunurile din facturile fiscale cu nr. din 23.07.2015 și din Documentele de însoțire tranzit Republica Turcia MRN 15TR22020000097540, 15TR22020000097558 și 15TR22020000097531 din 29.07.2015 au părăsit teritoriul Comunității), organul vamal din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, Direcția Regională Vamală, precizează: „ [...] vă comunicăm că în urma interogării în data de 19.10.2016 a bazei de date informatice privind operațiunile vamale de export, SC XSRL Suceava, CUI 21730059, nu figurează cu operațiuni

vamale de export efectuate prin birourile vamale din România privind mărfurile menționate mai sus.”

Menționăm că la dosarul contestației societatea contestatoare nu a prezentat documente care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și să demonstreze contrariul, iar actul administrativ fiscal contestat a fost motivat de organele de inspecție fiscală pe baza documentelor prezentate de societate în timpul controlului precum și pe constatările proprii în virtutea rolului activ pe care-l au organele de inspecție fiscală.

De asemenea, potrivit prevederilor art. 65 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

“ Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.

Având în vedere faptul că societatea este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedură administrativă, constatarea care se impune este aceea că sarcina probei revine acesteia nu ca un drept, ci ca un imperativ al interesului personal al acesteia.

Conform art. 1 alin. (9) din Instrucțiunile 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, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr.2222/2006, cu modificările și completările ulterioare : „(9) Scutirile cu drept de deducere sunt aplicate în măsura în care persoanele impozabile pot justifica scutirea cu documentele prevăzute de prezentele instrucțiuni. Aplicarea regimului de taxare pentru operațiuni scutite cu drept de deducere de către persoanele impozabile nu va fi sancționată de organele de inspecție fiscală.”

Se reține astfel că contestatara nu a prezentat documente prin care justifică scutirea de TVA aferentă exportului, respectiv nu a prezentat dovada încheierii operațiunii de export de către biroul vamal de export sau, după caz, notificarea de export certificată de biroul vamal de export, în cazul declarației vamale de export pe cale electronică, documente din care să rezulte că transportul este realizat de furnizor sau, după caz, de cumpărător ori în numele furnizorului/ cumpărătorului, cum sunt: documentul de transport, comanda de cumpărare, de vânzare sau contractul, documentele de asigurare.

De asemenea, din documentele prezentate nu rezultă în sarcina cui a fost transportul, a beneficiarului sau a furnizorului.

Referitor la afirmația contestatarei potrivit căreia ulterior emiterii Deciziei de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, a depus ceva în plus față de documentele depuse inițial, din care rezultă că a avut loc o livrare de bunuri transportate în afara Comunității de către furnizor, în sensul art. 143 alin.(1) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se rețin prevederile art. 1 alin(8) din Instrucțiunile 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, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr.2222/2006, cu modificările și completările ulterioare, care precizează: *”(8) Dacă inspecția fiscală a fost deja efectuată și, ulterior expirării termenului prevăzut la alin. (4), fără să depășească termenul legal de prescripție, persoana impozabilă intră în posesia documentelor de justificare a scutirii de taxă, aceasta poate solicita organelor fiscale competente reverificarea perioadei respective, în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.”*

Prin urmare, având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de **S lei**, în condițiile în care contestatara nu a prezentat documente prin care justifică scutirea de TVA aferentă exportului, respectiv nu a prezentat dovada încheierii operațiunii de export de către biroul vamal de export sau, după caz, notificarea de export certificată de biroul vamal de export în cazul declarației vamale de export pe cale electronică, documente din care să rezulte că transportul este realizat de furnizor sau, după caz, de cumpărător ori în numele furnizorului/cumpărătorului, cum sunt: documentul de transport, comanda de cumpărare, de vânzare sau contractul, documentele de asigurare, contestația referitoare la acest capăt de cerere urmând a se respinge ca neîntemeiată, în conformitate cu prevederile art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”, coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit. a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul

președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.906/2014, care precizează că:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat; [...].”

2.Cauza supusă soluționării este dacă S.C XS.R.L. Suceava datorează accesoriile în sumă de S lei calculate pentru perioada 25.08.2015- 19.10.2015 (dobânzi/majorări de întârziere în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă de S lei), în condițiile în care acestea sunt aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei, calculată ca diferență între suma de S lei, reprezentând diferență de taxă pe valoarea adăugată contestată, respinsă ca neîntemeiată prin prezenta decizie și suma de S lei, reprezentând TVA solicitată la rambursare conform decontului de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative, înregistrat la organul fiscal teritorial sub nr.

În fapt, se reține că stabilirea de dobânzi/majorări de întârziere în sumă de S și penalități de întârziere în sumă de S lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei, în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd că:

„ART.119- (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”

„ART.120-(1) Dobânzile reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv..”

„Art. 120¹-(1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de

scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozițiile art. 120 alin. (2)-(6) sunt aplicabile în mod corespunzător.”

Având în vedere că la capitolul III, punctul 1 din prezenta decizie s-a respins ca neîntemeiată contestația pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, urmează să se respingă contestația ca fiind neîntemeiată și pentru accesoriile aferente debitului în sumă de S lei (S lei diferență de taxă pe valoarea adăugată, contestată și respinsă ca neîntemeiată prin prezenta decizie - S lei TVA solicitat la rambursare), respectiv suma de S lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere și suma de S lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, conform principiului de drept „*accessorium sequitur principale*”, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului.

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 210 și art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

DECIDE:

Art.1 Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de S.C X S.R.L. Suceava împotriva Deciziei de impunere nr. din 26.10.2015 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr., de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava, Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma totală de **S lei**, reprezentând:

- S lei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- S lei -penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Art.2 Serviciul Soluționare Contestații va comunica prezenta decizie contestatoarei și Administrației Județene a Finanțelor Publice Neamț – Activitatea de Inspecție Fiscală, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art.210 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu

modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași sau Tribunalul Suceava.

Exemplarul 3/4
Operator de date cu caracter personal 759
Simona Buciuileac/Consilier superior/ Serviciul Soluționare Contestații II
decizie soluționare contestație S.C. XS.R.L.
Data: 03.10.2016, ora:14