

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad a fost sesizata de catre Activitatea de Control Arad asupra contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.**

Societatea comerciala X S.R.L. formuleaza contestatie împotriva Raportului de inspectie fiscala, înregistrat la Activitatea de Control Fiscal si a Deciziei de impunere emisa în baza acestui raport si solicita anulara partiala a acestor doua acte pentru un debit reprezentând taxa pe valoarea adaugata suplimentara aferenta transporturilor de marfuri în sistem lohn, taxa pe valoarea adaugata suplimentara aferenta importurilor definitive pentru care valoarea nu este cuprinsa în baza de impozitare.

Contestatia a fost depusa în termenul legal de depunere prevazut de art. 176 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Contestatia este semnata de reprezentantul legal al societatii petente, asa dupa cum prevede art. 175, alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata.

Fiind îndeplinita procedura de forma, s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei:

I. Societatea comerciala X formuleaza contestatie împotriva Raportului de inspectie fiscala înregistrat la Activitatea de Control Fiscal si a Deciziei de impunere prin care s-a stabilit în sarcina sa taxa pe valoarea adaugata suplimentara, solicitând anulara partiala a acestor doua acte în ceea ce priveste suma reprezentând taxa pe valoarea adaugata suplimentar stabilita de organul de control, în sustinerea contestatiei invocând urmatoarele motive:

În legatura cu taxa pe valoarea adaugata aferenta transportului de marfuri în sistem lohn:

- în raportul de inspectie fiscala, organul fiscal a afirmat ca societatea datoreaza taxa pe valoarea adaugata aferenta transporturilor de marfuri importate în regim temporar si ca în mod eronat a considerat aceste operatiuni ca fiind scutite de taxa pe valoarea adaugata;

- petenta citeaza prevederile art. 12 din Legea nr. 345/2002 si ale art. 38 din H.G. nr. 598/2002 privind Normele de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata de unde rezulta ca transportul bunurilor introduse în regim vamal suspensiv este scutit expres de taxa pe valoarea adaugata;

- în ceea ce priveste motivarea cu aplicarea Deciziei nr. 5 a Comisiei Centrale Fiscale, petenta afirma ca : “ (...) aceasta nu este aplicabila în cauza deoarece conform principiului neretroactivitatii legii civile, nu se poate aplica o hotarare a unei comisii fiscale aparute în anul 2004 pentru fapta petrecuta în anul 2003. În fine, amintim ca practica judiciara a confirmat faptul ca transportul marfurilor introduse în tara în regim suspensiv beneficiază de scutire de TVA.”.

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata suplimentara aferenta importurilor definitive pentru care valoarea nu este cuprinsa în baza de impozitare:

- organul fiscal a constatat în raportul de inspectie fiscala ca o parte din contravaloarea unor facturi de transport aferente importurilor definitive nu a fost inclusa în baza de impozitare conform art. 19 alin. 1 si 2 din Legea nr. 345/2002 calculând la plata taxa pe valoarea adaugata suplimentara prin aplicarea unei cote de 19% asupra valorii transporturilor importate în vama;

- petenta considera ca interpretarea organului de control este neconforma cu prevederile legale în vigoare întrucât, conform art. 11 lit. e). si art. 19 alin. 1 si 2 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, scutirea de taxa pe valoarea adaugata pentru transporturile aferente importului se acorda daca valoarea transportului este inclusa în baza de impozitare, adica în valoarea în vama, asa cum este ea determinata de lege;

- organul fiscal de control a recunoscut ca operatiunile comerciale pentru care era efectuat transportul erau operatiuni ExWorks, adica operatiuni în care transportul este facturat separata de marfa, iar, în conformitate cu prevederile art. 77 alin. 2, lit. a). din Codul vamal pretul transportului la livrari ExWorks este inclus în valoarea în vama, chiar daca nu figureaza pe factura comerciala a exportatorului. Ca atare, în speta , valoarea facturilor de transport este inclusa în valoarea în vama, determinata potrivit legii si ca urmare, beneficiaza de scutirea prevazuta de art. 11 lit. e). din Legea nr. 345/2002;

- petenta afirma ca, pentru importurile efectuate, importatorul si autoritatea vamala au calculat gresit valoarea în vama, limitându-se la valoarea facturii comerciale si neobservând ca livrarea era ExWorks, situatie în care se impunea luarea în calcul si a facturii de transport;

- de asemenea, consecinta calculului gresit al valorii în vama la importurile în cauza este ceea ca, “ la controlul ulterior, autoritatea vamala va constata aceasta gresala si va stabili TVA suplimentar de plata, aferent facturilor de transport, în sarcina importatorului. Ori, nu se poate plati de doua ori TVA pentru aceeasi operatiune, o data de catre importator si o data de catre transportator. Nu se poate invoca nici o culpa a societatii petente în nedeclararea corecta a valorii în vama, întrucât factura de transport s-a emis anterior vamuirii si s-a remis apoi importatorului, societatea neavând nici un control asupra unei operatiuni de vamuire al carei titular este alta persoana juridica.

Fata de cele prezentate mai sus, petenta solicita admiterea contestatiei si anulara partiala a celor doua acte respectiv Decizia de impunere si raportul de inspectie fiscala întocmit de Activitatea de Control Fiscal pentru capetele de cerere mentionate.

II. Verificarea societatii petente s-a facut în vederea solutionarii decontului de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare depus si înregistrat la Administratia Finantelor Publice a Municipiului Arad prin care societatea solicita rambursarea sumei reprezentând soldul sumei negative a taxei pe valoarea adaugata rezultata din decontul lunii noiembrie 2004.

Verificarea a cuprins perioada 01.12.2003 - 30.11.2004.

Urmare verificarii efectuate, organele de control au constatat urmatoarele:

- în perioada 01.12.2003 -31.12.2003 societatea petenta a efectuat operatiuni de transport international aferente marfurilor importate în regim temporar (lohn), pe care le-a considerat scutite de taxa pe valoarea adaugata. Organele de control au calculat o taxa pe valoarea adaugata suplimentara aferenta acestor transporturi efectuate de societatea verificata prin aplicarea cotei de 19% asupra veniturilor obtinute din transportul international de marfa a caror obiect îl reprezinta transportul marfurilor importate în regim lohn;

- societatea petenta a obtinut venituri din transporturi aferente importurilor definitive pentru care valoarea transportului nu este cuprinsa în baza de impozitare, încalcându-se astfel prevederile art. 19 alin. 1 si 2 din Legea nr. 345/2002 republicata si art. 30, pct.1, lit. a din Hotararea Guvernului nr. 598/2002, fapt pentru care organele de control au procedat la calcularea unui debit suplimentar reprezentând taxa pe valoarea adaugata prin aplicarea cotei de 19% asupra valorii transporturilor aferente importurilor care nu au fost incluse în baza de impozitare în vama.

III. Având în vedere contestatia formulata de societatea petenta, motivele invocate de petitionara si prevederile actelor normative în vigoare, se retine ca Ministerul Finantelor Publice prin Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad este investit a se pronunta daca în mod corect si legal, reprezentantii Activitatii de Control Fiscal Arad au

stabilit în sarcina societății petente obligația fiscală reprezentând taxa pe valoarea adăugată suplimentară.

Referitor la capatul de cerere privind contestația formulată de S.C. X S.R.L. împotriva Raportului de inspecție fiscală încheiat de către organe de control din cadrul Activității de Control Fiscal Arad, aratăm următoarele:

În fapt, societatea petentă a formulat contestație împotriva Raportului de inspecție fiscală înregistrat la Activitatea de Control Fiscal, solicitând anularea parțială a acestuia în ceea ce privește suma reprezentând taxa pe valoarea adăugată suplimentară stabilită de organul de control.

În drept, Codul de Procedură Fiscală prevede:

ART. 82

“ Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 79 alin. (2) și art. 83 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”

ART. 83

“ Decizia de impunere

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere.

(2) Pentru creanțele administrate de Ministerul Finanțelor Publice prin Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin ordin al ministrului finanțelor publice se pot stabili și alte competențe pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspecției fiscale.

(3) Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, și în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 86.

(4) Declarația fiscală întocmită potrivit art. 79 alin. (2) este asimilată cu o decizie de impunere, sub rezerva unei verificări ulterioare.

(5) În situația în care legea nu prevede obligația de calculare a impozitului, declarația fiscală este asimilată unei decizii referitoare la baza de impunere.

(6) Decizia de impunere și decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii constituie și înștiințări de plată, de la data comunicării acestora.”

ART. 84

“Forma și conținutul deciziei de impunere.

Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 42. [...]”

coroborat cu art. 106 din HG nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“ARTICOLUL 106

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere factual și legal.

(2) Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.

(3) In cazul in care, ca urmare a efectuării inspecției fiscale, au fost sesizate organele de urmarire penala, decizia de impunere privitoare la obiectul sesizării penale se poate emite dupa solutionarea cu caracter definitiv a cauzei penale.

Norme metodologice:

106.1. Rezultatul inspecției fiscale generale sau partiale va fi consemnat intr-un raport de inspectie fiscala.

106.2. La raportul privind rezultatele inspecției fiscale se vor anexa, ori de cate ori este cazul, actele privind constatarile preliminare, cum sunt procesele-verbale incheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate si/sau incrucisate si orice alte acte.

106.3. Raportul de inspectie fiscala se semneaza de catre organele de inspectie fiscala, se verifica si se avizeaza de seful de serviciu. Dupa aprobarea raportului de catre conducatorul organului de inspectie fiscala, se va emite decizia de impunere de catre organul fiscal competent teritorial.

106.4. Modelul si continutul raportului privind rezultatul inspecției fiscale se aproba prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.”

Competenta de solutionare conferita de art. 174 si urmatoarele din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, este limitata astfel:

"ART. 174

Posibilitatea de contestare

(1) Impotriva titlului de creanta, precum si impotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. (...)

(3) Baza de impunere si impozitul, taxa sau contributia stabilite prin decizie de impunere se contesta numai impreuna.

(4) Pot fi contestate in conditiile alin. (3) si deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contributii sau alte sume datorate bugetului general consolidat.

(5) In cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 86 alin. 1, contestatia se poate depune de orice persoana care participa la realizarea venitului.

(6) Bazele de impunere constatate separat intr-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.”.

Având în vedere ca raportul de inspectie fiscala pe care societatea petenta îl contesta este raportul în care au fost prezentate constatarile inspecției, din punct de vedere faptic si legal, raport ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, conform dispozitiilor legale mai sus citate în temeiul Titlului IX din Codul de procedura fiscala, republicat, Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Arad se va pronunta asupra deciziei de impunere, decizie ce a fost emisa in baza raportului de inspectie fiscala, în situatia în care, în Ordinul nr. 1.109 din 22 iulie 2004 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala" se precizeaza expres posibilitatea de a contesta Decizia de impunere, astfel:

“La prezenta Decizie de impunere se anexeaza Raportul de inspectie fiscala care, împreuna cu anexele, contine pagini. In conformitate cu art. 174 si art. 176 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, împotriva masurilor dispuse prin prezenta se poate face contestatie, care se depune, in termen de 30 zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sanctiunea decaderii. Prezenta reprezinta titlu de creanta si devine executoriu in conditiile legii.”

În condițiile în care Decizia de impunere este titlu de creanță care devine executoriu, aceasta fiind opozabilă societății petente și aceasta este cea care produce efecte față de petentă, nu raportul de inspecție fiscală în care doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, pentru capatul de cerere privind contestația formulată de S.C. X S.R.L. împotriva Raportului de inspecție fiscală, contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

B). Referitor la capatul de cerere din contestația depusă de S.C. X S.R.L. formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală încheiată de către organe abilitate din cadrul Activității de Control Fiscal Arad, s-au reținut următoarele:

1). În legătură cu capatul de cerere privind suma reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă transporturilor de marfuri în sistem lohn, s-au reținut următoarele:

În fapt, în perioada 01.12.2003 - 31.12.2003 societatea petentă a efectuat operațiuni de transport internațional aferent marfurilor importate în regim temporar pe care le-a considerat scutite de taxa pe valoarea adăugată.

În drept, Legea nr. 345 din 1 iunie 2002 privind taxa pe valoarea adăugată:

“ART. 12

Se scutesc de taxa pe valoarea adăugată următoarele operațiuni, cu condiția ca acestea să nu ducă la utilizare și/sau consumare finală:

a) operațiunile de perfecționare activă prevăzute la cap. VII, secțiunea a IV-a din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al României;

b) bunurile realizate în regim de perfecționare activă, potrivit prevederilor cap. VII, secțiunea a IV-a, art. 111 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 141/1997, de persoane impozabile cu sediul în România, contractate cu beneficiari din străinătate și care din dispoziția acestora sunt livrate în antrepozite vamale aflate pe teritoriul României;

c) introducerea în țară de bunuri plasate în regim vamal suspensiv cu exonerarea totală de la plata drepturilor de import, potrivit prevederilor Codului vamal al României;

d) introducerea de bunuri în zonele libere direct din străinătate, în vederea simplei depozitari a acestora, fără întocmirea de formalități vamale;

e) introducerea de marfuri în zonele libere direct din străinătate, precum și operațiunile comerciale de vânzare-cumpărare a acestora între diverși operatori în perimetrul zonelor libere și care ulterior acestor operațiuni parasesc în aceeași stare teritoriul zonelor libere cu destinație externă, fără întocmirea de declarații vamale;

f) prestarile de servicii legate direct de operațiunile prevăzute la lit. a)-e).”

Legea nr. 141 din 24 iulie 1997 privind Codul vamal al României, dispune în legătură cu regimul vamal suspensiv de perfecționare activă, următoarele:

“ART. 111

(1) Regimul de perfecționare activă constă în supunerea, pe teritoriul României, la una sau mai multe operațiuni de transformare sau prelucrare a:

a) marfurilor străine destinate a fi reexportate în afara teritoriului vamal al României, sub formă de produse compensatoare, fără a face obiectul încasării drepturilor de import sau al măsurilor de politică comercială;

b) marfurilor importate, introduse în circuitul economic, dacă ele sunt exportate în afara teritoriului României sub formă de produse compensatoare.

(2) Regimul de perfecționare activă prevăzut la alin. (1) lit. b) se efectuează cu încasarea drepturilor de import și restituirea acestora la efectuarea exportului.

ART. 112

În regimul de perfecționare activă se pot face următoarele operațiuni:

a) prelucrarea marfurilor, inclusiv montajul, asamblarea si adaptarea lor la alte marfuri;

b) transformarea marfurilor;

c) repararea marfurilor, inclusiv remontarea in forma initiala;

d) utilizarea unor marfuri, care, desi nu se regasesc in produsele compensatoare, permit sau faciliteaza obtinerea acestor produse, chiar daca ele dispar total sau partial in timpul folosirii lor.”

Din coroborarea actelor normative mai sus citate rezulta ca transportul aferent importului în sistem lohn nu poate fi considerat o prestare de serviciu legata direct de operatiunile prevazute la lit. a) - c) deoarece aceasta operatiune nu se regasesc în cuprinsul operatiunilor la care se refera regimul vamal suspensiv de perfectionare activa reglementat de cap. VII sectiunea a IV- a din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al Romaniei.

LEGEA nr. 345 din 1 iunie 2002 privind taxa pe valoarea adaugata dispune:

“ART. 19

(1) Pentru bunurile importate baza de impozitare este constituita din valoarea în vama, determinata potrivit legii, la care se adauga taxele vamale, comisionul vamal, accizele si alte taxe datorate potrivit legii.

(2) Sunt cuprinse in baza de impozitare, in masura in care nu au fost cuprinse in baza de impozitare determinata potrivit alin. (1), cheltuieli accesorii cum ar fi: comisioanele, cheltuielile de ambalare, transport si asigurare care intervin dupa intrarea bunului in tara pana la primul loc de destinatie a bunurilor.”

Invederam ca “valoarea în vama determinata potrivit legii” este definita în Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al Romaniei la CAP. 6 - Regimurile vamale definitive, Sectiunea I - Importul, astfel:

“ART. 76

Valoarea in vama reprezinta acea valoare care constituie baza de calcul al taxelor vamale prevazute in Tariful vamal de import al Romaniei.

ART. 77

(1) Procedura de determinare a valorii in vama este cea prevazuta in Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife si comert (G.A.T.T.), incheiat la Geneva la 1 noiembrie 1979, la care Romania este parte.

(2) La valoarea in vama, in masura in care au fost efectuate, dar nu au fost cuprinse in pret, se includ:

a) cheltuielile de transport al marfurilor importate pana la frontiera romana;

b) cheltuielile de incarcare, de descarcare si de manipulare, conexe transportului, ale marfurilor din import aferente parcursului extern;

c) costul asigurarii pe parcursul extern.”.

Pe cale de consecinta, având în vedere ca articolele mai sus citate definesc valoarea în vama determinata potrivit legii si în considerarea faptului ca aceasta valoare în vama se regasesc în legea speciala - Codul vamal al Romaniei - la Sectiunea care explicita importul ca regim vamal definitiv, în conditiile în care operatiunile în sistem lohn sunt asimilate regimului vamal suspensiv de perfectionare activa, precum si ca transportul aferent importului în sistem lohn nu este reglementat explicit nicaieri în cuprinsul actelor normative mai sus citate, motivatiile societatii petente din contestatia formulata, întemeiate pe dispozitiile acestor acte normative, nu pot fi luate în considerare.

De asemenea, în Legea nr. 345 din 1 iunie 2002 privind taxa pe valoarea adaugata, se arata:

“ART. 8

(1) Operatiunile impozabile cuprinse in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata se clasifica, din punct de vedere al regimului de impozitare, astfel:

a) operatiuni taxabile, la care se aplica cota standard a taxei pe valoarea adaugata; nivelul cotei standard se stabileste prin prezenta lege;

b) operatiuni scutite de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere, pentru care furnizorii si/sau prestatorii au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente bunurilor si/sau serviciilor achizitionate, destinate realizarii operatiunilor respective; in prezenta lege aceste operatiuni sunt prevazute la art. 11 alin. (1) si la art. 12;”

Hotarârea Guvernului nr. 348 din 27 martie 2003 pentru modificarea si completarea unor metodologii fiscale:

“2. Alineatele (3), (4) si (7) ale articolului 8 vor avea urmatorul cuprins:

“(3) Pentru transportul de persoane prevazut la art. 7 alin. (1) lit. b) din lege locul prestarii este considerat a fi in tara in care se afla locul de plecare al transportului. Cand locul plecarii transportului de persoane se afla in strainatate si locul sosirii este in Romania, locul prestarii este considerat a fi in strainatate, iar cand locul plecarii transportului de persoane este in Romania si locul sosirii este in strainatate, locul prestarii este considerat a fi in Romania. Pentru transportul de bunuri se aplica aceleasi reguli, cu exceptia transportului aferent bunurilor importate in Romania, pentru care locul prestarii este considerat a fi in Romania. Pentru orice transport care are locul prestarii in Romania taxa pe valoarea adaugata este datorata de prestator daca operatiunea este taxabila. Persoanele impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata beneficiaza de dreptul de deducere potrivit prevederilor art. 22 alin. (4) lit. d) din lege, pentru orice transport care are locul prestarii in strainatate.”

In considerarea actelor normative mai sus citate rezulta ca pentru transportul aferent bunurilor importate în regim vamal suspensiv, în cazul nostru în sistem lohn, locul prestarii este în Romania, taxa pe valoarea adăugată fiind datorata de prestator deoarece aceasta operatiune este taxabila avand în vedere ca ea nu se încadreaza la art. 12 din Legea nr. 345/2002, asa cum rezulta din prezentarea actelor normative. Asadar, organele de control, în mod corect si legal, au procedat la stabilirea în sarcina petentei a taxei pe valoarea adaugata aferenta operatiunilor de transport international a marfurilor importate în regim vamal suspensiv, tinand seama ca în conformitate cu dispozitiile art. 91 din Legea nr. 141/1997:

“Regimurile vamale suspensive sunt operatiuni cu titlu temporar, care au drept efect suspendarea platii taxelor vamale.”, deci regimurile vamale suspensive nu suspenda plata în totalitate a drepturilor vamale de import care asa cum sunt definite la art. 3 din Legea nr. 141/1997 includ si taxa pe valoarea adăugată, acest impozit indirect fiind asadar datorat de prestatorul serviciului de transport; în virtutea principiului de drept “*exceptio est strictissimae interpretationis*”, exceptia instituita de legiuitor în HG nr. 348/2003, mai sus citat, în sensul ca “pentru transportul de bunuri se aplica aceleasi reguli, cu exceptia transportului aferent bunurilor importate în Romania, pentru care locul prestarii este considerat a fi în Romania. Pentru orice transport care are locul prestarii în Romania taxa pe valoarea adaugata este datorata de prestator daca operatiunea este taxabila”, având în vedere ca din actele normative citate în cuprinsul prezentului referat rezulta ca operatiunea de transport aferent marfurilor importate în regim vamal suspensiv este o operatiune taxabila cuprinsa în sfera taxei pe valoarea adăugată în conformitate cu dispozitiile art. 8 din Legea nr. 345/2002 “*Operatiunile scutite de taxa pe valoarea adaugata sunt reglementate prin lege si nu se admite extinderea lor prin analogie.*”.

În legatura cu afirmatiile petentei din contestatia formulata referitoare la acest capat de cerere, acestea nu au suport legal în situatia în care organele fiscale au facut aplicatiunea dispozitiilor pct. 3 al Ordinului nr. 1.365 din 16 septembrie 2004 pentru aprobarea Deciziei

nr. 5 din 22 iulie 2004 a Comisiei fiscale centrale pentru aprobarea solutiilor privind aplicarea unitara a unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adaugata si probleme de procedura fiscala, publicat în Monitorul Oficial al Romaniei nr. 879 din 27 septembrie 2004 în care se arata ca:

"3. Art. 5, art. 11 alin. (1) lit. e) si art. 12 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata

"In perioada 1 iunie 2002-31 decembrie 2003 transportul bunurilor ce urmau a fi plasate în regim de perfectionare activa nu era scutit de taxa pe valoarea adaugata.", care a fost data în aplicarea prevederilor art. 5, art. 11 alin. (1) lit. e) si art. 12 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata, pe care le expliciteaza; astfel prin Ordinul nr. 1.365 din 16 septembrie 2004 a fost explicat sensul unui act normativ anterior - Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata - ordinul producând efecte de la data de 01.06.2002 (data intrarii in vigoare a Legii nr. 345/2002, act normativ cu care face corp comun).

In concluzie, Ordinul nr. 1.365/2004 pentru aprobarea Deciziei nr. 5 din 22 iulie 2004 a Comisiei fiscale centrale pentru aprobarea solutiilor privind aplicarea unitara a unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adaugata si probleme de procedura fiscala, publicat în Monitorul Oficial al Romaniei nr. 879 din 27 septembrie 2004, intra în sfera interpretarii autentice, astfel se permite organelor care au elaborat norma juridica sa o interpreteze prin acte normative cu o forta obligatorie egala cu cea a actului interpretat. Datorita scopului interpretarii, trebuie subliniat faptul ca actul normativ prin care se interpreteaza un alt act are un caracter retroactiv.

Fata de cele prezentate mai sus, contestatia formulata de petenta urmeaza a fi respinsa ca neîntemeiata pentru capatul de cerere privind suma reprezentind taxa pe valoarea adaugata suplimentara aferenta unor operatiuni de transport international de marfuri importate în regim temporar.

2). Referitor la suma reprezentând taxa pe valoarea adaugata suplimentar stabilita pentru valoarea transporturilor aferenta importurilor definitive care nu este cuprinsa în baza de impozitare, s-au retinut urmatoarele:

In fapt, urmare verificarii efectuate, organele de control au constatat ca, în perioada 01.12.2003 - 31.12.2003, societatea petenta a obtinut venituri din transporturi aferente importurilor definitive pentru care valoarea transportului nu a fost cuprinsa în baza de impozitare în vama.

In drept, pentru perioada 01.12.2003 - 31.12.2003, în conformitate cu prevederile art. 11 alin. 1 lit. e) si art. 19 alin. (1) si (2) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata:

"ART. 11

(1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata:

[...]

e) transportul, prestarile de servicii accesorii transportului, precum si alte prestari de servicii aferente marfurilor din import si a caror contravaloare este inclusa în baza de impozitare conform art. 19 alin. (1) si (2);

ART. 19

(1) Pentru bunurile importate baza de impozitare este constituita din valoarea în vama, determinata potrivit legii, la care se adauga taxele vamale, comisionul vamal, accizele si alte taxe datorate potrivit legii.

(2) Sunt cuprinse în baza de impozitare, în masura în care nu au fost cuprinse în baza de impozitare determinata potrivit alin. (1), cheltuieli accesorii cum ar fi: comisiunile,

cheltuielile de ambalare, transport si asigurare care intervin dupa intrarea bunului in tara pana la primul loc de destinatie a bunurilor.”

Fata de prevederile legale prezentate mai sus, se retine ca transporturile aferente importurilor sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata atunci când valoarea acestora este inclusa în baza de impozitare.

În contestatia depusa, petenta recunoaste ca valoarea transporturilor nu a fost inclusa în valoarea în vama, însa sustine “ (...)În cazul societatii noastre, la importurile în speta, importatorul si autoritatea vamala au calculat gresit valoarea în vama, limitându-se la valoarea facturii comerciale si neobservând ca livrarea era Ex Works, situatie în care se impunea luarea în calcul si a facturii de transport. De aici, organul fiscal a tras concluzia ca valoarea transportului nu e inclusa în valoarea în vama, însa art. 19 vorbeste de “ valoarea în vama determinata potrivit legii”si nu de “ valoarea în vama calculata (gresit/illegal) la momentul vamuirii”.

Motivatia petentei prin care aceasta arata ca nu poate fi invocata nici o culpa a societatii în nedeclararea corecta a valorii în vama, întrucât factura de transport s-a emis anterior vamuirii si s-a remis apoi importatorului, societatea neavând nici un control asupra unei operatiuni de vamuire al carui titular este alta persoana juridica nu a putut fi retinuta în solutionarea favorabila a cauzei în conditiile în care conform prevederilor legale aplicabile în speta, scutirea de taxa pe valoarea adaugata se acorda numai pentru situatiile în care valoarea transportului este inclusa în baza de impozitare a bunurilor importate, situatie în care societatea petenta nu s-a încadrat.

Sustinerile petentei " (...) însa art. 19 vorbeste de **valoarea în vama determinata potrivit legii** si nu de **valoarea în vama calculata (gresit / ilegal) la momentul vamuirii**" nu au putut fi luate în considerare în solutionarea favorabila a acestui capat de cerere în conditiile în care valoarea în vama este declarata de titularul operatiunii si acceptata de organele autoritatii vamale care în conformitate cu dispozitiile art. 8 din Legea nr. 141/1997 privind Codul Vamal al Romaniei "*Autoritatea vamală exercita, în cadrul politicii vamale a statului, atribuțiile conferite prin reglementări vamale, pentru realizarea vamuirii bunurilor introduse sau scoase din țara.*"

Fata de cele prezentate mai sus, pentru capatul de cerere privind suma reprezentând taxa pe valoarea adaugata suplimentar stabilita pentru valoarea transporturilor aferenta importurilor definitive care nu este cuprinsa în baza de impozitare, contestatia va fi respinsa ca neîntemeiata.

Pentru considerentele prezentate, în conformitate cu prevederile art. 8, art. 11, art.12 si art. 19 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, art. 76, art.77, art. 91, art. 111, art.112 din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al Romaniei, Ordinul nr. 1.365/2004 pentru aprobarea Deciziei nr. 5 din 22 iulie 2004 a Comisiei fiscale centrale pentru aprobarea solutiilor privind aplicarea unitara a unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adaugata si probleme de procedura fiscala, art. 82, art. 83, art. 84, art. 174 din Codul de procedura fiscala aprobat prin Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, art. 106 din HG nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE

1. Respingerea contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.**, împotriva Raportului de inspectie fiscala încheiat de organele fiscale din cadrul Activitatii de Control Fiscal, ca inadmisibila.

2. Respingerea contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.** pentru capatul de cerere privind anulara partiala a Deciziei de impunere întocmita de Activitatea de Control Fiscal Arad pentru suma reprezentând taxa pe valoarea adaugata suplimentara aferenta transporturilor de marfuri în sistem lohn si taxa pe valoarea adaugata suplimentara aferenta importurilor definitive pentru care valoarea nu este cuprinsa în baza de impozitare, ca neîntemeiata.