



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția generală de
soluționare a contestațiilor



Str. Apolodor, nr. 17
sector 5, București
Tel : +021 319 97 59
Fax : +021 319 97 35
e-mail: contestatii.anaf@mfinante

DECIZIA nr.
privind soluționarea contestației depusă de S.C. S.R.L.

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția generală a finanțelor publice ..., prin adresa nr..., înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală-Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr...cu privire la contestația S.C. S S.R.L. din ...

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr..., încheiată de Direcția generală a finanțelor publice ...- Activitatea de inspecție fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr...și are ca obiect suma totală de ... lei, reprezentând:

- taxa pe valoarea adăugată în sumă...lei
- majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ...lei.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată. Decizia de impunere nr...a fost comunicată societății la data de ...conform semnăturii de primire aplicată pe decizia de impunere, iar contestația a fost înregistrată la data de ...potrivit ștampilei aplicată de Direcția generală a finanțelor publice ...- Registratura Generală pe originalul contestației.

Văzând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.207 și art.209 alin.(1) lit.b din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. S S.R.L. contestă parțial Decizia de impunere nr...emisă de către organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice...-Activitatea de inspecție fiscală, precizând următoarele:

1. referitor la suma de ...lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă avansului și ratelor pe care societatea le-a achitat pentru

achiziționarea în leasing financiar de la A, a unui autoturism marca Ferrari a cărei valoare totală este de ...euro, contract în derulare, începând cu luna martie 2008, societatea susține că sunt “*netemeinice și nelegale*” constatările organelor de inspecție fiscală întrucât din punct de vedere legal, achiziționarea mijloacelor fixe nu este restrictivă.

S.C. S S.R.L. consideră că în conformitate cu legislația în vigoare (Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, Legea nr.15/1991, republicată, privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, cu modificările și completările ulterioare), are dreptul să achiziționeze mijloace fixe, respectiv mijloace de transport să le utilizeze în scop publicitar și în vederea desfășurării activității și realizării de venituri, cum ar fi aprovizionarea punctelor de lucru în vederea comercializării mărfurilor, ce permit deplasarea de la un punct de lucru la altul în condiții optime în vederea exercitării controlului managerial asupra modului în care se desfășoară activitatea în cadrul punctelor de lucru, având în vedere distanța la care sunt situate unul de altul cât și numărul acestora.

S.C. S S.R.L. precizează că are în obiectul de activitate comercializarea de produse accizabile, iar o astfel de activitate impune și o promovare corespunzătoare, autoturismul în cauză fiind utilizat pentru promovarea imaginii societății în scopul creșterii vânzărilor, și pe cale de consecință, în scopul obținerii de venituri impozabile, întrucât a fost colantat cu însemnele și sigla definitorie a societății, reprezentând brand-ul în sine (T.S) și a fost parcat prin rotație în fața hotelurilor în incinta cărora societatea avea deschise puncte de lucru unde comercializa produse de lux – țigări și băuturi fine, cosmetice și produse de parfumărie (JW Marriott, Hotel Intercontinental, Hotel Phoenicia, Rin Grand Hotel, Hotel Ambassador, Hotel World Trade Center București).

2. **referitor la suma de ...lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă veniturilor obținute de S.C. S S.R.L. din comercializarea mărfii prin “Magazinul Diplomatic”, societatea S S.R.L. depune comenzile eliberate de Misiunile Diplomatice și bonurile fiscale emise la vânzarea mărfurilor către diplomați, și precizează că în timpul inspecției fiscale nu a pus la dispoziția organelor de control documentele solicitate întrucât acestea erau arhivate la punctul de lucru “Depozit Otopeni” ca urmare a schimbării activității magazinului Diplomatic din Duty Free în T.S.

3. **referitor la suma de ...lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă veniturile obținute de S.C. S S.R.L. din vânzarea mărfurilor prin magazinul duty-paid, societatea contestatoare precizează că suma stabilită în sarcina sa “*este nelegală*” întrucât organele de inspecție

fiscală au reținut că activitatea de comercializare a mărfurilor în regim duty paid desfășurată de S.C. S S.R.L. prin magazinul situat în Aeroportul Internațional București-Băneasa, autorizat ca antrepozit vamal, intră în sfera de aplicare a prevederilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr.48/2006, *“ordonanță ce a fost respinsă prin Legea 141/21.05.2007, încetându-și aplicabilitatea”*.

Societatea invocă și prevederile art.144 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căroră *“sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată: livrarea de bunuri care sunt plasate în regim de antrepozit vamal.”*

Prin urmare, S.C. S S.R.L. solicită admiterea contestației și anularea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată nr...încheiată în baza Raportului de inspecție fiscală nr..., pentru suma totală de ...lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă ...lei și majorări de întârziere aferente TVA în sumă de...lei.

II. Prin raportul de inspecție fiscală nr..., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr..., organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice ...- Activitatea de inspecție fiscală, au constatat următoarele:

Obiectivul inspecției fiscale l-a constituit calcularea, înregistrarea și declararea în cuantumul și la termenele legale a taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01.07.2006-30.09.2008.

Controlul s-a desfășurat în perioada 08.01.2009-25.03.2009.

S.C. S S.R.L. a beneficiat pentru perioada 01.07.2006-31.03.2007 de rambursarea taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de...lei, cu control ulterior în baza deconturilor de T.V.A. cu sumă negativă și opțiune de rambursare, depuse la Direcția generală a finanțelor publice ..., sub numerele:

- ... pentru suma de ...lei, aferent lunii iulie 2006,
- ... pentru suma de ... lei, aferent lunii august 2006,
- ... pentru suma de ... lei, aferent lunii septembrie 2006,
- ...pentru suma de ... lei, aferent lunii octombrie 2006,
- ... pentru suma de... lei, aferent lunii noiembrie 2006,
- ... pentru suma de ... lei, aferent lunii decembrie 2006,
- ... pentru suma de ... lei, aferent lunii ianuarie 2007,
- ... pentru suma de ...lei, aferent lunii februarie 2007,
- ...pentru suma de ... lei, aferent lunii martie 2007.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată deductibilă, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru suma de ...lei, din care societatea a contestat numai suma de...lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă avansului și ratelor achitate pentru

achiziționarea în leasing financiar de la A, a unui autoturism marca Ferarri a cărei valoare totală este de ... euro, contract în derulare începând cu luna martie 2008.

Referitor la suma de ...lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă avansului și ratelor achitate de societate pentru achiziționarea în leasing financiar a autoturismului marca Ferarri, organele de inspecție fiscală au constatat că nu au fost respectate prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, întrucât nu se justifică necesitatea acestui autoturism având în vedere obiectul de activitate al societății și faptul că în perioada verificată societatea mai avea în curs și alte contracte de leasing financiar care au ca obiect două mașini de capacitate pentru transportat marfă și alte 20 de mașini, mărci ca Renault, Peugeot, Ford, Hyundai, Skoda, BMW, Mercedes, Dodge, etc, utilizate de angajații de la sediu și de la punctele de lucru. De asemenea, în perioada verificată societatea a avut în folosință și autoturisme închiriate de la S.C. N S.R.L. și de la C S.R.L.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată colectată, organele de inspecție fiscală au majorat TVA colectată de societate cu suma totală de ...lei, din care societatea a contestat numai suma de ...lei, respectiv suma de ...lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă veniturilor obținute de societate din comercializarea mărfurilor prin „Magazinul Diplomatic” și suma de ...lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă veniturilor obținute de societate din vânzarea mărfurilor prin magazinul duty-paid, situat în incinta aeroportului internațional București-Băneasa.

Referitor la suma de ...lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă veniturilor obținute de societate din comercializarea mărfurilor prin „Magazinul Diplomatic”, întrucât societatea nu a făcut dovada comenzilor emise de misiuni diplomatice și avizate de autoritatea vamală competentă, în limita celor stabilite de Ministerul Afacerilor Externe, pentru bunurile care le puteau achiziționa ambasadele și personalul angajat al acestora precum și a bonurilor de casă de marcat care să ateste că vânzarea s-a făcut către diplomați, organele de inspecție fiscală au constatat că nu au fost respectate prevederile art.7, lit.b) din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.48/2006, coroborate cu prevederile art.143 alin.(1) lit.j) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la suma de ...lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă veniturilor obținute de societate din vânzarea mărfurilor prin magazinul duty-paid, situat pe fluxul de plecări externe, după locul stabilit pentru efectuarea controlului vamal, în incinta aeroportului internațional București-Băneasa, societatea nu a prezentat declarații vamale

de export pentru cumpărătorii din state terțe, conform prevederilor art.6 alin.(1) din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.48/2006.

De asemenea, în urma inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală au constatat că bonurile fiscale emise de casa de marcat din "Magazinul duty-paid" al S.C. S S.R.L. nu respectă cerințele din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.48/2006, art.8, pct.4 care la lit.i) și lit.j) care prevăd că bonurile să conțină „numărul și data cărții de îmbarcare”, respectiv „destinația călătorului”, astfel că aceste bonuri nu se pot centraliza pentru emiterea documentelor care să ateste că operațiunea de vânzare este scutită cu drept de deducere, conform prevederilor art.143 alin.(1) lit.b) coroborat cu art.144 alin.(1) lit.b) pentru anul 2006 și prevederile art.144 alin.(1) lit.a) pct.4 și alin.(1) lit.b) pentru anii 2007-2008, din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și cu prevederile art.2, alin.(2) din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.2222/2006.

Astfel, organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile art.6 alin.(1) din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.48/2006, coroborat cu prevederile art.143 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și au colectat taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, aferentă veniturilor înregistrate de S.C. S S.R.L. din comercializarea mărfurilor prin magazinul duty-paid.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestatoare și organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

1). Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă societatea contestatoare are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă avansului și ratelor achitate pentru achiziționarea în leasing financiar a autoturismului marca Ferarri, în condițiile în care societatea nu face dovada că l-a utilizat pentru realizarea de operațiuni taxabile.

În fapt, S.C. S S.R.L. a achiziționat în leasing financiar de la A, în luna martie 2008 un autoturism marca Ferarri a cărui valoare totală este de ...euro, pentru care a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă avansului și ratelor achitate în perioada martie – septembrie 2008 în sumă de ...lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că nu au fost respectate prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, întrucât nu se justifică necesitatea achiziției acestui autoturism având în vedere obiectul de activitate

al societății și faptul că în perioada verificată societatea mai avea în curs și alte contracte de leasing financiar care au ca obiect două mașini de capacitate pentru transportat marfă și alte 20 de mașini, mărci ca Renault, Peugeot, Ford, Hyundai, Skoda, BMW, Mercedes, Dodge, etc, utilizate de angajații de la sediu și de la punctele de lucru. De asemenea, în perioada verificată societatea a avut în folosință și autoturisme închiriate de la S.C. A S.R.L. și de la C. S.R.L.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare începând cu 01.01.2008, privind sfera de aplicare a dreptului de deducere:

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, modificate și completate prin pct.45 alin.(2) lit.a) din Hotărârea Guvernului nr.1579/2007, precizează că:

(2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite următoarele cerințe:

a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere;

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține faptul că orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să-i fie livrate și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate sau urmează să-i fie prestate de o persoană impozabilă dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, respectiv bunurile să fie utilizate pentru operațiuni care are drept de deducere.

Se reține că societatea contestatoare depune la dosarul cauzei pentru susținerea contestației, următoarele documente:

- anexa ...la contractul cadru de prestări servicii nr...din data de ...încheiată între S.C. H S.R.L. și S.C. S S.R.L, având ca obiect colantarea a șase autoturisme, fără a se specifica datele de identificare a autoturismelor ce urmează a fi colantate, astfel să se poată identifica dacă autoturismul marca Ferrari face obiectul acestui contract.

- factura seria ...nr...în valoare de ...lei emisă de S.C. H. S.R.L. reprezentând contravaloarea a 6 bucăți autocolant pentru autoturisme,

colantarea acestora, 14 bucăți panouri stiplex și personalizarea acestora. De asemenea, nici pe acest document nu se specifică datele de identificare a autoturismelor ce s-au colantat, astfel să se poată identifica dacă autoturismul marca Ferrari face obiectul acestei facturi.

- aviz de însoțire a mărfii seria ...nr...emis de S.C. H S.R.L. reprezentând șase bucăți autocolant pentru autoturisme și 14 bucăți panouri stiplex. De asemenea, nici acest document nu conține o detaliere a autoturismelor ce s-au colantat, astfel să se poată identifica dacă autoturismul marca Ferrari face obiectul acestui aviz.

- ordinul de plată nr...prin care S.C. S S.R.L a achitat către S.C. H S.R.L. contravaloarea facturii seria ...nr...în valoare de ...lei,

- contractul de leasing financiar nr...încheiat între A, în calitate de finanțator și S.C. S S.R.L în calitate de utilizator.

- 6 contracte de închiriere respectiv:

- contractul de închiriere încheiat între S.C. C S.A. în calitate de proprietar și S.C. S S.R.L în calitate de locatar, înregistrat de societate sub nr...

- contractul de închiriere nr...încheiat între S.C. P S.R.L. în calitate de locatar și S.C. S S.R.L în calitate de locatar, împreună cu notificarea înregistrată la S.C. P S.R.L. sub nr... prin care se precizează *“în conținutul contractului de închiriere nu este prevăzută modalitatea de reziliere unilaterală a contractului din inițiativa locatarului”*,

- contractul de închiriere încheiat între W S.A. în calitate de locatar și S.C. S S.R.L în calitate de locatar, înregistrat la W S.A. sub nr...,

- contractul de sublocațiune încheiat între E în calitate de sublocator și S.C. S S.R.L în calitate de sublocatar, înregistrat la S.C. E sub nr...,

- contractul de închiriere nr...încheiat între G S.R.L. în calitate de locatar și S.C. S S.R.L în calitate de locatar,

- contractul de închiriere încheiat între S.C. T S.A. în calitate de proprietar și S.C. S S.R.L în calitate de chiriaș, înregistrat la S.C. T S.A. sub nr..., pentru spațiile aferente magazinelor situate în incinta acestor hoteluri unde societatea susține că a parcat prin rotație autoturismul marca Ferrari, “colantat”, pentru a promova imaginea societății în scopul creșterii vânzărilor.

Din analiza documentelor aflate în dosarul cauzei nu rezultă că printre cele șase autoturisme colantate la care se face referire se regăsește și autoturismul marca Ferrari.

De asemenea, societatea nu prezintă documente din care să rezulte ce venituri taxabile a obținut ca urmare a utilizării acestui autoturism de lux în activitatea pe care o desfășoară conform obiectului său de activitate. Or, achiziționarea unui autoturism de lux pentru a fi colantată în scopuri publicitare nu justifică dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată

aferentă achiziției acestuia, în condițiile în care societatea nu face dovada ce operațiune taxabilă a obținut din utilizare.

Referitor la argumentul societății că a achiziționat mașina pentru deplasare de la un punct de lucru la altul, în condiții optime în vederea controlului managerial, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât societatea nu a prezentat documente justificative în acest sens, respectiv: ordine de deplasare, foi de parcurs, etc.

Mai mult, argumentul societății că obiectul de activitate al societății, respectiv - comercializarea de produse accizabile, impune și o promovare corespunzătoare, respectiv autoturismul în cauză a fost utilizat pentru promovarea imaginii societății în scopul creșterii vânzărilor, fiind parcat prin rotație în fața hotelurilor din incinta cărora societatea avea deschise puncte de lucru unde comercializa produse de lux – țigări și băuturi fine, cosmetice și produse de parfumărie (JW Marriott, Hotel Intercontinental, Hotel Phoenicia, Rin Grand Hotel, Hotel Ambassador, Hotel World Trade Center București), și pe cale de consecință, a fost utilizat în scopul obținerii de venituri impozabile, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât din raportul de inspecție fiscală, paginile 6 și 7, rezultă că aceste spații unde a fost parcat prin rotație autoturismul au fost închise datorită volumului scăzut al vânzărilor, astfel:

- spațiul comercial deschis în august 2008 în cadrul hotelului I a fost închis în decembrie 2008,

- spațiul comercial deschis în septembrie 2008 în cadrul hotelului P a fost închis în decembrie 2008,

- spațiul comercial deschis în iunie 2008 în cadrul hotelului R a fost închis în decembrie 2008,

- spațiul comercial deschis în iunie 2008 în cadrul hotelului A a fost închis în decembrie 2008,

- spațiul comercial deschis în iunie 2008 în cadrul hotelului W a fost închis în decembrie 2008.

Se reține că S.C. S S.R.L a achiziționat în leasing financiar de la A, în luna martie 2008 un autoturism marca Ferarri a cărei valoare totală este de ...Euro, pentru care și-a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă avansului și ratelor achitate în perioada martie–septembrie 2008, cu încălcarea prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, care stipulează că o persoană impozabilă are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor numai în situația în care sunt destinate utilizării în folosul activităților sale taxabile.

În ceea ce privește argumentul societății că sunt *“netemeinice și nelegale”* constatările organelor de inspecție fiscală întrucât *“din punct de vedere legal, achiziționarea mijloacelor fixe nu este restrictivă”*, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a speței, întrucât în ceea ce privește dreptul

de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziției unor bunuri, menționăm că de la data aderării, legislația română a fost armonizată cu Directiva a 6-a a C.E.E., iar prin Tratatul de Aderare, țara noastră s-a obligat, printre altele, să respecte aquis-ul comunitar, inclusiv deciziile Curții de Justiție Europene, motiv pentru care aceste interpretări sunt luate în considerare pentru a asigura o aplicare unitară a legii. Astfel, potrivit deciziei C-255/02 (Halifax & others), orice artificiu care are drept scop esențial doar obținerea unui avantaj fiscal, va fi ignorat și situația “normală” care ar fi existat în absența acestui artificiu va fi restabilită.

Având în vedere cele reținute, prevederile legale menționate mai sus, întrucât autoturismul achiziționat marca Ferarri nu a fost destinat realizării de operațiuni taxabile din punct de vedere al TVA se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal nu au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, dedusă inițial, aferentă avansului și ratelor achitate în perioada martie–septembrie 2008, fapt pentru care contestația formulată de S.C. S S.R.L. va fi respinsă ca neîntemeiată în conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu aplicabilitate de la 01.01.2008 coroborate cu prevederile pct.45 alin.(2) din HG.nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal.

2). Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă organele de inspecție fiscală în mod legal au colectat taxa pe valoarea adăugată pentru veniturile obținute de societate din comercializarea mărfurilor către reprezentanțe, în condițiile în care societatea nu a făcut dovada în timpul inspecției fiscale că deține comenzile emise de misiuni diplomatice și avizate de autoritatea vamală competentă, în limita celor stabilite de Ministerul Afacerilor Externe, pentru bunurile care le puteau achiziționa ambasadele și personalul angajat al acestora precum și a bonurilor de casă de marcat care să ateste că vânzarea s-a făcut către diplomați, dar susține că deține astfel de documente pe care le depune în copie la dosarul contestației

În fapt, S.C. S S.R.L. a obținut venituri din comercializarea mărfurilor, fără TVA, către reprezentanțe, în perioada 2006 și până la data 22.05.2007.

În timpul inspecției fiscale societatea nu a făcut dovada comenzilor emise de misiuni diplomatice și avizate de autoritatea vamală competentă, în limita celor stabilite de Ministerul Afacerilor Externe, pentru bunurile care le puteau achiziționa ambasadele și personalul angajat al acestora precum și a bonurilor de casă de marcat care să ateste că vânzarea

s-a făcut către diplomați, documente legale care să justifice comercializarea mărfurilor în valută fără a colecta TVA, respectiv ca operațiunea să fie scutită cu drept de deducere.

Organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată colectată suplimentar în valoare de ...**lei**, din veniturile obținute de contribuabil, aferent mărfii comercializate prin "Magazinul Diplomatic", pentru care nu s-a făcut dovada comenzilor emise de misiuni diplomatice și avizate de autoritatea vamală competentă, în limita cotelor stabilite de Ministerul Afacerilor Externe, pentru bunurile care le puteau achiziționa ambasadele și personalul angajat al acestora precum și a bonurilor de casă de marcat care să ateste că vânzarea s-a făcut către diplomați, întrucât au constatat că nu au fost respectate prevederile art.7, lit.b) din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.48/2006, coroborate cu prevederile art.143 alin.(1) lit.j) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.143 alin.(1) lit.j) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, începând cu 01.01.2006, care precizează:

Scutiri pentru exporturi sau alte operațiuni similare și pentru transportul internațional

(1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată: [...]

j) livrările de bunuri și prestările de servicii, în favoarea reprezentanțelor organismelor internaționale și interguvernamentale acreditate în România, precum și a cetățenilor străini angajați ai acestora, în limitele și în conformitate cu condițiile precizate în convențiile de înființare a acestor organizații; [...]

(2) Prin norme se stabilesc, acolo unde este cazul, documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxa pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la alin. (1) și, după caz, procedura și condițiile care trebuie îndeplinite pentru aplicarea scutirii de taxa pe valoarea adăugată.

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus se reține că livrările de bunuri și prestările de servicii în favoarea misiunilor diplomatice și oficiilor consulare, a personalului acestora, precum și a cetățenilor străini cu statut diplomatic sau consular în România ori într-un alt stat membru, în condiții de reciprocitate, sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată.

Potrivit prevederilor art.7 lit.b) și art.8 alin.(3) și alin.(4) din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.48/2006, privind comercializarea mărfurilor în regim duty-free și duty-paid:

"ART. 7

Vânzarea mărfurilor în regim duty-free și duty-paid se efectuează pe baza următoarelor documente:[...]

b) pentru magazinele diplomatice, pe bază de comenzi scrise, emise de misiunile diplomatice, avizate de autoritatea vamală competentă, în limita cotelor stabilite de Ministerul Afacerilor Externe, cu respectarea acordurilor internaționale în domeniu semnate de România.

ART. 8

(3) Comercializarea mărfurilor către cumpărători se face numai în condițiile emiterii de bonuri sau de facturi fiscale, după caz, [...]

(4) Bonurile fiscale trebuie să conțină următoarele date: [...]

a) denumirea, adresa/sediul și codul unic de înregistrare ale operatorului economic emitent;

b) logotipul și seria aparatului;

c) numărul de ordine;

d) data și ora emiterii;

e) denumirea mărfurilor comercializate;

f) cantitățile;

g) prețurile unitare;

h) valoarea totală;

i) numărul și data cărții de îmbarcare;

j) destinația călătorului.”

Potrivit prevederile legale mai sus menționate se reține că pentru magazinele diplomatice, scutirea de taxa pe valoarea adăugată se efectuează pe bază de comenzi scrise, emise de misiunile diplomatice, avizate de autoritatea vamală competentă, în limita cotelor stabilite de Ministerul Afacerilor Externe, cu respectarea acordurilor internaționale în domeniu, semnate de România. Comercializarea mărfurilor către cumpărători se face numai în condițiile emiterii de bonuri sau de facturi fiscale, care trebuie să conțină obligatoriu datele prevăzute la art.8 alin.(4) lit.a-f din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.48/2006, citat mai sus.

La art.616 lit.a), lit.b) și lit.c), art.617 alin.(1) și alin.(2) și art.620 alin.(1) lit.a) și lit.b) din Hotărârea Guvernului nr.707 din 7 iunie 2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, se prevede că:

“ART. 616

Pot fi introduse sau scoase din țară, fără plata taxelor vamale, în condițiile stabilite prin convențiile internaționale la care România este parte și pe bază de reciprocitate:

a) bunurile destinate uzului oficial al misiunilor diplomatice și oficiilor consulare;

b) bunurile destinate folosinței personale a membrilor cu statut diplomatic ai misiunilor diplomatice și oficiilor consulare, precum și a membrilor familiilor lor;

c) bunurile destinate folosinței personale a membrilor personalului administrativ, tehnic și de serviciu al misiunilor diplomatice și oficiilor consulare, precum și a membrilor familiilor lor, cu ocazia instalării.

ART. 617

(1) Introducerea sau scoaterea din țară a bunurilor neînsoțite este permisă în baza cererii misiunii diplomatice sau oficiului consular, semnată de șeful acesteia, și a unei liste specifice avizată de Ministerul Afacerilor Externe.

(2) În cerere, întocmită în trei exemplare și înaintată autorităților vamale române prin intermediul Ministerului Afacerilor Externe, se vor menționa cantitatea bunurilor introduse și descrierea lor, conform formularelor puse la dispoziția misiunilor diplomatice, precizându-se de către solicitant dacă aceste bunuri sunt pentru folosința sa personală sau a misiunii.[...]

ART. 620

(1) Pentru următoarele categorii de bunuri scutirile de plata taxelor vamale prevăzute la [art.616](#) se aplică în limite, pe an calendaristic, astfel:

a) pentru uzul oficial al misiunilor diplomatice și al oficiilor consulare: 300 de litri băuturi alcoolice (peste 22 grade), 2.000 de pachete de țigări (a 20 bucăți);

b) pentru folosința proprie a membrilor personalului cu statut diplomatic și a membrilor familiilor lor: 50 de litri de băuturi alcoolice (peste 22 grade) de familie, 500 de pachete de țigări (a 20 bucăți) de familie.”

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus se reține că pot fi introduse sau scoase din țară, fără plata taxelor vamale, în condițiile stabilite prin convențiile internaționale la care România este parte și pe bază de reciprocitate bunurile destinate uzului oficial al misiunilor diplomatice și oficiilor consulare, bunurile destinate folosinței personale a membrilor cu statut diplomatic ai misiunilor diplomatice și oficiilor consulare, precum și a membrilor familiilor lor și bunurile destinate folosinței personale a membrilor personalului administrativ, tehnic și de serviciu al misiunilor diplomatice și oficiilor consulare, precum și a membrilor familiilor lor, cu ocazia instalării în anumite limite, pe an calendaristic și pentru anumite categorii de produse, cum sunt băuturile alcoolice și țigările.

Introducerea sau scoaterea din țară a bunurilor neînsoțite este permisă în baza cererii misiunii diplomatice sau oficiului consular, pe care se menționează cantitatea bunurilor introduse și descrierea lor, conform

formularelor puse la dispoziția misiunilor diplomatice, și pe care se precizează de către solicitant dacă aceste bunuri sunt pentru folosința sa personală sau a misiunii.

Prin contestația formulată societatea recunoaște că nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală documentele solicitate și precizează că acestea erau arhivate la punctul de lucru "Depozit Otopeni" ca urmare a schimbării activității magazinului Diplomatic din Duty Free în T.S, dar precizează că în prezent este în măsură să prezinte comenzile eliberate de Misiunile Diplomatice și bonurile fiscale emise la vânzarea mărfurilor către diplomați, pe care le atașează în copie la dosarul cauzei.

Se reține că societatea contestatoare depune la dosarul cauzei pentru susținerea contestației 10 cereri de import în scutire de taxe vamale din analiza cărora se reține:

1). cerere de import în scutire de taxe vamale nr...privind aprobarea Ambasadei Georgiei din România pentru comercializarea prin locația-**Diplomatic Shop** a următoarelor produse: băuturi alcoolice peste 200 litri, țigări 2000 bucăți și produse electronice și electrocasnice, ciocolată, cafea, produse de cosmetică, parfumărie, bijuterii, ceasuri, articole de voiaj, accesorii personale care nu au prevăzute cantități limitate. Această cerere nu are menționat:

- numele persoanei împuternicită să efectueze cumpărăturile din cadrul magazinului,

- numărul legitimației, respectiv a carnetului de identitate eliberat de Ministerul Afacerilor Externe pentru persoana împuternicită.

2). cerere de import în scutire de taxe vamale nr...privind aprobarea Ambasadei Venezuelei pentru comercializarea prin locația -**Shop Diplomatic** a următoarelor produse: băuturi peste 22 grade 300 litri, țigarete 2000 pachete și băuturi sub 22 grade, produse electronice și electrocasnice, ciocolată, cafea, produse de cosmetică, parfumărie, bijuterii, ceasuri, articole de voiaj, accesorii personale care nu au prevăzute cantități limitate. Această cerere nu are menționat:

- numele persoanei împuternicită să efectueze cumpărăturile din cadrul magazinului,

- nu conține amprenta ștampilei Ministerului Afacerilor Externe.

3). cerere de import în scutire de taxe vamale fără număr și dată de înregistrare, privind aprobarea Biroului Organizației Internaționale pentru Migrație pentru pentru comercializarea prin locația-**Shop Diplomatic** a următoarelor produse: băuturi peste 22 grade 150 litri, țigarete 1000 pachete și băuturi sub 22 grade, produse din tutun altele decât țigarete, produse electronice și electrocasnice, ciocolată, cafea, produse de cosmetică,

parfumărie, bijuterii, ceasuri, articole de voiaj, accesorii personale care nu au prevăzute cantități limitate. Această cerere nu are menționat:

- numele persoanei împuternicită să efectueze cumpărăturile din cadrul magazinului,
- numărul legitimației, respectiv a carnetului de identitate eliberat de Ministerul Afacerilor Externe pentru persoana împuternicită,
- și nu conține amprenta ștampilei Ministerului Afacerilor Externe.

4). cerere de import în scutire de taxe vamale nr...privind aprobarea Reprezentanței Comisiei Europene pentru comercializarea prin locația-**Diplomatic Shop Complex-Diplomatic Club** a următoarelor produse: băuturi peste 22 grade 50 litri, țigarete 200 cartușe și produse electronice și electrocasnice, ciocolată, cafea, produse de cosmetică, parfumărie, bijuterii, ceasuri, articole de voiaj, accesorii personale care nu au prevăzute cantități limitate. Numele persoanei desemnate, respectiv **D.M. ce** nu se regăsește pe nici unul din bonurile fiscale existente în dosarul contestației.

5). cerere de import în scutire de taxe vamale nr...privind aprobarea Misiunii Diplomatice a Kuwaitului pentru comercializarea următoarelor produse: băuturi peste 22 grade 200 litri, țigarete 2000 pachete și băuturi sub 22 grade, produse din tutun altele decât țigarete, produse electronice și electrocasnice, ciocolată, cafea, produse de cosmetică, parfumărie, bijuterii, ceasuri, articole de voiaj, accesorii personale care nu au prevăzute cantități limitate. Această cerere nu are menționat:

- locația pentru comercializarea produselor aprobate,
- numele persoanei, împuternicită să efectueze cumpărăturile din cadrul magazinului,
- numărul legitimației, respectiv a carnetului de identitate eliberat de Ministerul Afacerilor Externe pentru persoana împuternicită.

6). cerere de import în scutire de taxe vamale nr...privind aprobarea Ambasadei Ruse în România pentru comercializarea prin locația-**Diplomatic Shop Complex-Diplomatic Club** a următoarelor produse: băuturi peste 22 grade 100 litri, țigarete 200 bucăți, pachete și băuturi sub 22 grade, produse din tutun altele decât țigarete, produse electronice și electrocasnice, ciocolată, cafea, produse de cosmetică, parfumărie, bijuterii, ceasuri, articole de voiaj, accesorii personale care nu au prevăzute cantități limitate. Numele persoanei desemnate, respectiv **L.A.** nu se regăsește pe nici unul din bonurile fiscale existente în dosarul contestației. Această cerere nu conține amprenta ștampilei Ambasadei Ruse în România.

7). cerere de import în scutire de taxe vamale nr...privind aprobarea Centrului South European Cooperative Inițiative pentru

comercializarea următoarelor produse: alcool 100 litri, țigări 200 pachete, produse electronice și electrocasnice, care nu au prevăzute cantități limitate. Numele persoanei desemnate, respectiv M.M. nu se regăsește pe nici unul din bonurile fiscale existente în dosarul contestației. Această cerere nu are menționat:

- locația pentru comercializarea produselor aprobate,
- numărul legitimației, respectiv a carnetului de identitate eliberat de Ministerul Afacerilor Externe pentru persoana împuternicită.

8). cerere de import în scutire de taxe vamale nr...privind aprobarea Ambasadei Republicii Armenia în România pentru comercializarea prin locația-**magazinul Diplomatic** a următoarelor produse: băuturi peste 20 grade 250 litri, țigarete 50 cartușe, pachete și băuturi sub 20 grade, produse din tutun altele decât țigarete, produse electronice și electrocasnice, ciocolată, cafea, produse de cosmetică, parfumărie, bijuterii, ceasuri, articole de voiaj, accesorii personale care nu au prevăzute cantități limitate. Această cerere nu are menționat:

- numele persoanei împuternicită să efectueze cumpărăturile din cadrul magazinului,
- numărul legitimației, respectiv a carnetului de identitate eliberat de Ministerul Afacerilor Externe pentru persoana împuternicită,
- și nu conține amprenta ștampilei Ambasadei Republicii Armenia în România.

9). cerere de import în scutire de taxe vamale din ...privind aprobarea Ambasadei Republicii Elene pentru comercializarea prin locația-**Diplomatic Shop Complex-Diplomatic Club** a următoarelor produse: băuturi peste 22 grade 300 litri, țigarete 2000 pachete țigări și băuturi sub 22 grade, produse din tutun altele decât țigarete, produse electronice și electrocasnice, ciocolată, cafea, produse de cosmetică, parfumărie, bijuterii, ceasuri, articole de voiaj, accesorii personale care nu au prevăzute cantități limitate. Această cerere nu are menționat:

- numele persoanei împuternicită să efectueze cumpărăturile din cadrul magazinului,
- numărul legitimației, respectiv a carnetului de identitate eliberat de Ministerul Afacerilor Externe pentru persoana împuternicită,
- și nu conține amprenta ștampilei Ambasadei Elene,
- și nu conține amprenta ștampilei Ministerului Afacerilor Externe.

10). cerere de import în scutire de taxe vamale nr...privind aprobarea Ambasadei Venezuelei pentru comercializarea prin locația -**Shop Diplomatic** a următoarelor produse: băuturi peste 22 grade 150 litri, țigarete

1500 pachete țigări și băuturi sub 22 grade, produse din tutun altele decât țigarete, produse electronice și electrocasnice, ciocolată, cafea, produse de cosmetică, parfumărie, bijuterii, ceasuri, articole de voiaj, accesorii personale care nu au prevăzute cantități limitate. Numele persoanei desemnate, respectiv M.G. nu se regăsește pe nici unul din bonurile fiscale existente în dosarul contestației.

Se reține că pe două din cele zece cereri de import în scutire de taxe vamale depuse de societate în susținerea contestației nu sunt menționate locațiile pentru comercializarea produselor aprobate, astfel că nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât societatea nu face dovada că aceste cereri de import sunt emise pentru locația societății S S.R.L. precizată în Autorizația de Duty-Free nr...și anume “Duty-Free Diplomatic”.

De asemenea, se reține că pe celelalte opt cereri de import în scutire de taxe vamale depuse de societate în susținerea contestației sunt menționate denumiri diferite privind locațiile pentru comercializarea produselor aprobate, respectiv: “Diplomatic Shop”, “Shop Diplomatic”, “Diplomatic Shop Complex - Diplomatic Club”, “magazinul Diplomatic”, astfel că nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât societatea nu dovedește cu documente justificative că aceste locații sunt ale societății Santo Internațional S.R.L. precizată în Autorizația de Duty-Free nr.70/11.06.2003 și anume “Duty-Free Diplomatic”.

Mai mult, cererile de import depuse de societate în susținerea contestației nu sunt completate cu toate informațiile prevăzute pe formularele puse la dispoziția misiunilor diplomatice, în sensul că din aceste cereri lipsesc informații ca: locația pentru comercializarea produselor aprobate, numele persoanei împuternicită să efectueze cumpărăturile din cadrul magazinului, numărul legitimației, respectiv a carnetului de identitate eliberat de Ministerul Afacerilor Externe pentru persoana împuternicită, amprenta ștampilei Ministerului Afacerilor Externe și amprenta ștampilei misiunii diplomatice.

Societatea contestatoare depune la dosarul cauzei pentru susținerea contestației unsprezece formulare de rapoarte fiscale zilnice, din datele: 28 aprilie-30 aprilie 2007, 02 mai-03 mai 2007 și 12 mai-17 mai 2007, din analiza cărora se reține următoarele:

- raportul nr...conține valoarea încasărilor din ziua respectivă în sumă de 3.000 EUR pentru un singur bon fiscal emis în ziua respectivă, bon ce nu este depus de societate la dosarul contestației,

- raportul nr...conține valoarea încasărilor din ziua respectivă în sumă de 8.587 EUR pentru un număr de 2 bonuri fiscale emise în ziua respectivă, din care doar un singur bon fiscal este depus de societate la dosarul contestației,

- au fost depuse de societate la dosarul contestației bonuri fiscale emise în perioada ianuarie-aprilie 2007 pentru care societatea nu a depus și rapoarte fiscale zilnice.

Se reține că societatea nu face corelația dintre rapoartele fiscale zilnice depuse la dosarul contestației și bonurile fiscale emise pentru zilele respective, în sensul că societatea depune bonuri fiscale emise în zilele pentru care nu depune raportul fiscal zilnic, astfel că nu justifică valoarea din bonurile fiscale emise cu valoarea raportului fiscal zilnic din ziua respectivă.

Societatea contestatoare depune la dosarul cauzei pentru susținerea contestației, spre exemplificare formulare de bonuri fiscale emise pe numele unor persoane fizice din analiza cărora se reține că societatea nu dovedește că persoanele menționate pe aceste bonuri fiscale aparțin unor reprezentanțe diplomatice de pe cererile vizate de Ministerul Afacerilor Externe și nici ce calitate au aceștia în cadrul reprezentanțelor diplomatice.

Mai mult, niciunul din bonurile fiscale nu conține toate informațiile obligatorii prevăzute la art.8 alin.(4) din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.48/2006, în sensul că acestea nu conțin ora emiterii, numărul și data cărții de îmbarcare, destinația călătorului.

Se reține că societatea nu prezintă în susținerea cauzei situații centralizatoare ale comenzilor onorate total sau parțial, emise de către Misiunile Diplomatice, din care să rezulte că nu a depășit limitele cantitative stabilite pe an pentru uzul oficial al reprezentanțelor diplomatice sau pentru folosința proprie a membrilor reprezentanțelor, conform art.620 din Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României, în condițiile în care din analiza bonurilor fiscale depuse la dosar, reiese că în lunile aprilie și mai au fost vândute cantități însemnate de băuturi alcoolice și țigări, conform următoarelor documente:

- bonul fiscal nr..., nr.referință ..., nume-P W, pe care se menționează următoarele băuturi alcoolice: “Glenfiddich” 40% alcool = 5 sticle*0,7litri, “Remy Martin” 40% alcool =8 sticle*0,7litri, “Jack Daniel’s” alcool = 7 sticle*1 litru, “Absolut vodka” 40% alcool =2 sticle*0,7 litri, “Seagram’s extra dry” 40% alcool = 1 sticlă, “Sierra Tequila Silver” 38% alcool =1 sticlă, “Grand’s” 40% alcool = 11 sticle*0,7 litri, “Teachers” 40% alcool = 5 sticle*0,7 litri, “Disaronno Amarett” 28% alcool =1 sticlă*0,7 litri, “Finlandia” 40% alcool =1 sticlă*0,7 litri, “Jim Beam White” 40% alcool = 3 sticle*0,7 litri, “Cuervo Gold Ted” = 2 sticle*1 litru, “Cinzano Bianco” 15% = 2 sticle*1 litru, “Gentelman Jack” = 1 sticlă*0,7 litri, “Scotish Leader” = 2 sticle * 0,7 litri, “Asti Cinzano” 7% = 3 sticle*0,7 litri, “Chivas Regal” = 1 sticlă*0,7 litri, “Jagermeister” = 1 sticlă*0,7 litri, și țigări: “Kent White”= 4 cartușe, “Kent

Silver”= 1 cartuș, “Dunhill internațional menthol”= 8 cartușe, “Malboro Red 100”= 1 cartuș, “Davidoff clasic”= 2 cartușe, “Davidoff gold” = 1 cartuș,

- bonul fiscal nr..., nr.referință..., nume-P W, pe care de asemenea, se menționează cantități însemnate de băuturi alcoolice: “Remy Martin” 40% alcool = 5 sticle*0,7litri, “Jack Daniel’s” alcool =8 sticle*1 litru, “Balvenie poriwodd” 40% alcool = 2 sticle*0,7 litri, “Finlandia” 40% alcool =2 sticle*0,7 litri, “Disaronno Amarett” 28% alcool =1 sticlă*0,7 litri, “Cointreau triple sec” 40% alcool =2 sticle*0,7 litri, “Glenfiddich” 40% alcool =4 sticle*0,7litri, “Campari” 28,5% alcool =5 sticle*0,7litri, “Grand’s” 40% alcool =3 sticle*0,7 litri, “Jim Beam White” 40% alcool = 7 sticle*0,7 litri, “Absolut vodka” 40% alcool =2 sticle*0,7 litri, “Teachers” 40% alcool = 6 sticle*0,7 litri, “Cachaca Rachiu” = 1 sticlă*1 litru, “Gordon’s” = 1 sticlă*0,7 litri, “Cinzano Bianco” 15% = 1 sticlă*1 litru, , “Asti Cinzano” 7% = 5 sticle*0,7 litri, și de țigări: “Kent Delux”= 7 cartușe, “Davidoff gold” = 6 cartușe, “Voque arome” = 2 cartușe, “Voque bleue” = 2 cartușe, “Malboro gold”= 4 cartușe, “Malboro red”= 1 cartuș, “Davidoff clasic” = 6 cartușe.

- 13 bonurile fiscale depuse de societate la dosarul contestației emise pe numele C G, persoană fizică ce a efectuat în mod repetat cumpărături, în zile succesive, chiar și câte două achiziții pe zi, în datele de 01.03.2007 și 06.03.2007, astfel: ...

Având în vedere cele reținute, prevederile legale menționate mai sus, întrucât societatea nu face dovada că “Cererile de import în scutire de taxe vamale” emise de Misiunile Diplomatice și depuse în copie la dosarul cauzei se referă la mărfurile vândute de S.C. S S.R.L., prin Magazinul Diplomatic al societății, că vânzarea s-a făcut către diplomați și nu depune situații centralizatoare privind comenzile onorate total sau parțial, din care să rezulte că nu a depășit limitele cantitative stabilite pe an pentru uzul oficial al reprezentanțelor diplomatice sau pentru folosința proprie a membrilor reprezentanțelor, se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal au colectat taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, aferentă veniturilor obținute de societate din comercializarea mărfii prin „Magazinul Diplomatic”, în perioada 2006 și până la data 22.05.2007, fapt pentru care contestația formulată de S.C. S S.R.L. va fi respinsă ca neîntemeiată în conformitate cu prevederile art.7, lit.b) din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.48/2006, coroborate cu prevederile art.143 alin.(1) lit.j) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

3). Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă organele

de inspecție fiscală în mod legal au colectat taxa pe valoarea adăugată pentru veniturile obținute de societate din vânzarea mărfurilor prin magazinul duty-paid, situat în incinta aeroportului internațional București-Băneasa, în condițiile în care societatea nu a prezentat declarațiile vamale de export pentru cumpărătorii din state terțe.

În fapt, societatea contestatoare a deținut pentru “Magazinul duty-free” din frontiera Băneasa Aeroport “Autorizația de Duty-Free” nr..., eliberată de Ministerul Finanțelor Publice, valabilă până la data de 11.10.2006 și după această dată a deținut “Magazinul duty-free” pentru care a obținut “Avize de Activitate” nr...și nr..., eliberate de Inspectoratul General al Poliției de Frontieră pentru “Magazinul duty-paid” situat pe fluxul de plecări externe, după locul stabilit pentru efectuarea controlului vamal, în incinta aeroportului internațional București-Băneasa.

S.C. S S.R.L. a vândut în perioada ianuarie–septembrie 2007, în valută fără a colecta taxă pe valoarea adăugată, mărfuri aprovizionate de la intern, pentru care deduce taxă pe valoarea adăugată, și până la 31.12.2006, din “zona liberă”, pentru care a întocmit declarații vamale de import în primele 10 zile ale lunii următoare, aferent mărfii vândute în luna anterioară, până la epuizarea stocului de la 31.12.2006.

În perioada iunie 2007-august 2007, magazinul situat în incinta aeroportului internațional București-Băneasa, a fost închis după această dată comercializarea mărfurilor se face în valută cu TVA, aplicând cota de TVA 19%, conform art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, introducerea și scoaterea mărfurilor se efectuează fără întocmirea oricăror formalități vamale.

În timpul inspecției fiscale nu au fost prezentate organelor de inspecție fiscală declarațiile vamale de export pentru cumpărătorii din state terțe, conform prevederilor art.6 alin.(1) din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.48/2006.

De asemenea, din raportul de inspecție fiscală nr...., pagina 18, rezultă că în urma inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală au constatat că bonurile fiscale emise de casa de marcat din “Magazinul duty-paid” al S.C. S S.R.L. nu respectă prevederile din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.48/2006, art.8, pct.4 care la lit.i) și lit.j) care prevăd că bonurile să conțină „numărul și data cărții de îmbarcare”, respectiv „destinația călătorului”, astfel că aceste bonuri nu se pot centraliza pentru emiterea documentelor care să ateste că operațiunea de vânzare este scutită cu drept de deducere, conform prevederilor art.143 alin.(1) lit.b) coroborat cu art.144 alin.(1) lit.b) pentru anul 2006 și prevederile art.144 alin.(1) lit.a) pct.4 și alin.(1) lit.b) pentru anii 2007-2008, din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și cu prevederile art.2, alin.(2) din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.2222/2006.

Astfel, organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile art.6 alin.(1) din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.48/2006, coroborat cu prevederile art.143 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și au stabilit taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de ...lei, aferentă veniturilor înregistrate de S.C. S S.R.L. din comercializarea mărfurilor prin magazinul duty-paid.

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

Scutiri pentru exporturi sau alte operațiuni similare și pentru transportul internațional

(1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată:[...]

b) livrările de bunuri expediate sau transportate în afara țării de cumpărătorul care nu este stabilit în interiorul țării, sau de altă persoană în contul său, cu excepția bunurilor transportate de cumpărătorul însuși și folosite la echiparea sau aprovizionarea ambarcațiunilor de agrement și avioanelor de turism sau a oricărui mijloc de transport de uz privat;

Coroborate cu prevederile art.144 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile în 2006:

Scutiri speciale legate de traficul internațional de bunuri

(1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată: [...]

b) livrarea de bunuri destinate plasării în magazinele duty-free și în alte magazine situate în aeroporturile internaționale, prevăzute la Secțiunea 1 a Capitolului I din Ordonanța Guvernului nr. 86/2003 privind reglementarea unor măsuri în materie financiar-fiscală, precum și livrările de bunuri efectuate prin aceste magazine;

Începând cu 01.01.2007 prevederile art.144 alin.(1) lit.a) pct.4 și lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

(1) Sunt scutite de taxă următoarele:

a) livrarea de bunuri care urmează: [...]

4. să fie plasate în regim de antrepozit vamal;

b) livrarea de bunuri efectuată în locațiile prevăzute la lit. a), precum și livrarea de bunuri care se află în unul dintre regimurile sau situațiile precizate la lit. a);

Speței îi sunt aplicabile și prevederile art.6 din Ordonanța de Urgență nr.48 din 28 iunie 2006 privind comercializarea mărfurilor în regim duty-free și duty-paid:

(1) Pentru mărfurile provenite din statele membre sau terțe, comercializate în regim duty-free sau duty-paid către călătorii care au ca destinație un stat terț, se întocmesc declarațiile vamale de export aferente vânzărilor în luna precedentă, până la data de 10 a lunii următoare efectuării operațiunilor.

(2) Pentru mărfurile provenite din statele terțe, comercializate în regim duty-paid călătorilor care au o destinație intracomunitară, se întocmesc declarații vamale de import aferente vânzărilor din luna precedentă, până la data de 10 a lunii următoare efectuării operațiunilor.

(3) Pentru mărfurile provenite din statele membre, comercializate în regim duty-paid călătorilor care au o destinație intracomunitară, se întocmesc decontul de taxă pe valoarea adăugată și declarația de accize, aferente vânzărilor din luna precedentă, conform prevederilor Legii nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit art.2, alin.(2) pct.b) din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.2222/2006 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art.143 alin.(1) lit. a) - i), art.143 alin. (2) și art.144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

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

b) declarația vamală de export, care să cuprindă numele exportatorului bunurilor și care să fie certificată de biroul vamal de ieșire din spațiul Comunitar, și/sau, după caz, să fie certificat liberul de vamă acordat de autoritatea vamală.

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus se reține că sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată livrările de bunuri destinate plasării în magazinele duty-free și în alte magazine situate în aeroporturile internaționale, precum și livrările de bunuri efectuate prin aceste magazine.

Potrivit reglementărilor legale mai sus precizate, se reține că pentru a justifica regimul de scutire, societatea trebuia să dețină următoarele documente:

1. declarația vamală de import pentru bunurile aprovizionate din "zona liberă", pentru care societatea a achitat taxele și comisiunile aferente,
2. declarația vamală de export pentru bunurile vândute la preț cu amănuntul către călători cu destinația terțe țări, care să cuprindă numele exportatorului bunurilor și care să fie certificată de biroul vamal de ieșire din spațiul Comunitar, și/sau, după caz, să fie certificat liberul de vamă acordat de autoritatea vamală.

Din raportul de inspecție fiscală nr..., pagina 17, se reține că societatea a prezentat spre verificare organelor de inspecție fiscală

declarațiile vamale de import pentru bunurile aprovizionate de la furnizorii din “zona liberă”, în principal S.C. A S.R.L., dar nu a prezentat declarațiile vamale de export pentru bunurile vândute la preț cu amănuntul către călători cu destinația terțe țări, cu mențiunea “diverși destinatari-persoane aflate în trafic extern”.

Se reține că societatea nu face dovada cu documente justificative nici organelor de soluționare a contestației, că deține declarațiile vamale de export pentru bunurile vândute la preț cu amănuntul, către călătorii cu destinația terțe țări.

Mai mult, din raportul de inspecție fiscală nr..., pagina 18, se reține că în timpul inspecției fiscale organele de inspecție fiscală au constatat că bonurile fiscale emise de casa de marcat din “Magazinul duty-paid” al S.C. S S.R.L. nu respectă cerințele din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.48/2006, art.8, pct.4 care la lit.i) și li.j) care prevăd că bonurile să conțină „numărul și data cărții de îmbarcare”, respectiv „destinația călătorului”, astfel că aceste bonuri nu se pot centraliza pentru emiterea documentelor, respectiv a declarațiilor vamale de export pentru bunurile vândute la preț cu amănuntul către călători cu destinația terțe țări, care să ateste că operațiunea de vânzare este scutită cu drept de deducere, conform prevederilor art.143 alin.(1) lit.b) coroborat cu art.144 alin.(1) lit.b) pentru anul 2006 și prevederile art.144 alin.(1) lit.a) pct.4 și alin.(1) lit.b) pentru anii 2007-2008, din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și cu prevederile art.2, alin.(2) din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.2222/2006.

Referitor la argumentul societății că suma stabilită în sarcina sa “este *nelegală*” întrucât organele de inspecție fiscală au reținut că activitatea de comercializare a mărfurilor în regim duty-paid desfășurată de S.C. S S.R.L. prin magazinul situat în Aeroportul Internațional București-Băneasa, autorizat ca antrepozit vamal, întră în sfera de aplicare a prevederilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr.48/2006, “*ordonanță ce a fost respinsă prin Legea 141/21.05.2007, încetându-și aplicabilitatea*”, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât data intrării în vigoare a Legii nr.141/21.05.2007 pentru respingerea Ordonanței de urgență a Guvernului nr.48/2006 privind comercializarea mărfurilor în regim duty-free și duty-paid este data publicării în Monitorul Oficial nr. 348 din 22 mai 2007, în conformitate cu prevederile art.11 alin.(3) din Legea nr.24/2000, republicată, cu modificările și completările ulterioare privind normele de tehnică legislativă pentru elaborarea actelor normative:

„actele normative prevăzute la art.10 alin.(1), cu excepția legilor și ordonanțelor intră în vigoare la data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I, dacă în cuprinsul lor nu este prevăzută o dată ulterioară”,

Ordonanța de urgență a Guvernului nr.48/2006 privind comercializarea mărfurilor în regim duty-free și duty-paid, produce efecte juridice de la data

intrării ei în vigoare, respectiv de la data **30 iunie 2006** de când s-a publicat în Monitorul Oficial nr.566, până la data data de **22 mai 2007** când a intrat în vigoare și s-a publicat în Monitorul Oficial nr.348 Legea nr.141/21.05.2007 pentru respingerea Ordonanței de urgență a Guvernului nr.48/2006 privind comercializarea mărfurilor în regim duty-free și duty-paid.

Astfel se reține că pentru perioada 30 iunie 2006–22 mai 2007 pentru care societatea S S.R.L. a obținut venituri din vânzarea de mărfuri alimentare și nealimentare prin magazinul situat în incinta aeroportului internațional București-Băneasa, Ordonanța de urgență a Guvernului nr.48/2006 privind comercializarea mărfurilor în regim duty-free și duty-paid, produce efecte juridice.

Mai mult, afirmația societății contestatoare că trebuie avute în vedere și prevederile art.144 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căroră *“sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată: livrarea de bunuri care sunt plasate în regim de antrepozit vamal”* susține de altfel constatările organului de inspecție fiscală, în sensul că pentru a justifica regimul de scutire S.C. S S.R.L. trebuia să respecte procedura și condițiile stipulate prin ordin al ministrului finanțelor public, potrivit art.144 alin.(2), care precizează:

(2) Prin ordin al ministrului finanțelor publice se stabilesc documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxă pentru operațiunile prevăzute la alin. (1) și, după caz, procedura și condițiile care trebuie respectate pentru aplicarea scutirii de taxă.

Prin urmare, se reține că întrucât societatea nu a procedat în conformitate cu legislația în vigoare, respectiv nu a făcut dovada cu documente justificative că deține declarațiile vamale de export pentru bunurile vândute la preț cu amănuntul, către călătorii cu destinația terțe țări, obligațiile fiscale stabilite prin Decizia de impunere nr...sunt legal calculate în raport cu legislația în vigoare, fapt pentru care se va respinge contestația ca neîntemeiată și nesusținută cu documente pentru suma de **...lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată, în conformitate cu prevederile art.2, alin.(2) pct.b) din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.2222/2006 și au aplicat prevederile art.6 alin.(1) din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.48/2006, coroborate cu prevederile art.143 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de ...lei aferente taxei pe valoarea adăugată, se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar întrucât în sarcina S.C. S S.R.L. a fost reținut debitul de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă de **...lei**, aceasta datorează și suma de **...lei** cu titlu de majorări de întârziere reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept **“accessorium sequitur principalem”**.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art.145 alin.(2) lit.a), art.143 alin.(1) lit.b) și lit.j), din Legea

nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.45 din HG.nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal, prevederilor art.6 alin.(1), art.7, lit.b) și art.8, alin.(3) și alin.(4) din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.48/2006, prevederile art.2, alin.(2) pct.b) din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.2222/2006, prevederilor art.616 lit.a), lit.b) și lit.c), art.617 alin.(1) și alin.(2) și art.620 alin.(1) lit.a) și lit.b) din Hotărârea Guvernului nr.707 din 7 iunie 2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României și art.216 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de S.C. S.C. S S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr...pentru suma totală de ...lei, reprezentând:

- taxa pe valoarea adăugată în sumă ...lei
- majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ...lei.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel București în termen de 6 luni de la data comunicării.