



DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE SALAJ

DECIZIA NR. 32
din 2007

Privind soluționarea contestației formulate de S.C. S.R.L. cu sediul social în localitatea str. nr. , județul Sălaj, împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. 2007 a Deciziei de impunere nr. 2007 și a Dispoziției de măsuri nr. 2007, înregistrată la D.G.F.P.Sălaj sub nr. din 2007.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Sălaj a fost înștiințată de către Administrația Financiară pentru Contribuabili Mijlocii, Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr. 2007, cu privire la contestația formulată de către S.C. S.R.L. împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. 2007 a Deciziei de impunere nr. 2007 și a Dispoziției de măsuri nr. 2006,

Contestația a fost înregistrată la Administrația Financiară pentru Contribuabili Mijlocii la data de 2007 sub numărul și a fost semnată de împuternicit av. , conform împuternicirii avocatale nr. din 2007 aflată în original la dosarul cauzei.

Obiectul contestației îl constituie refuzul rambursării sumei de 7083 lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar prin Decizia de impunere nr. 2007 în sumă de 9109 lei și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de 1628 lei.

Constatand ca în speță sunt respectate prevederile art. 205, 206, 207 și 209 alin.(1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, D.G.F.P. Sălaj este investită să se pronunțe asupra cauzei.

I. S.C. S.R.L. prin avocat d-na , împuternicire avocatală nr. din 2007, formulează contestație împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. 2007 a Deciziei de impunere nr. 2007 și a Dispoziției de măsuri nr.

2006, solicitând modificarea acestora în sensul recunoașterii dreptului societății la rambursarea soldului negativ de tva în sumă de 7083 lei pe luna decembrie 2006 și anularea tva stabilită suplimentar în sumă de 9109 lei, precum și a majorărilor de întârziere stabilite în sumă de 1628 lei,

În susținerea contestației formulate arată următoarele:

Societatea comercială, prin cererea de compensare nr. din 2007 a solicitat compensarea tva de rambursat în sumă de 7083 lei rezultată din decontul de tva nr. 2007, aferent lunii decembrie 2006, cu obligații fiscale aferente salariilor pentru perioada ianuarie februarie 2007.

În timpul inspecției fiscale organul de control a stabilit tva suplimentară în sumă de 16192 lei și majorări în sumă de 1628 lei.

În urma controlului ulterior organul fiscal obligă societatea la înregistrarea TVA suplimentară și a majorărilor de întârziere refuzând rambursarea sumei de 7083 lei, compensată cu obligații bugetare aferente lunii decembrie 2006.

Organul fiscal stabilește TVA suplimentară în sumă de 16192 lei din facturile fiscale nr. .2006 și nr. 2006 din octombrie 2006 deoarece "există diferențe între cantitățile de produse livrate către comisionarul S.C. S.R.L. pe care comitentul le înregistrează ca livrare la export și cantitățile de produse livrate efectiv cu facturile externe".

Consideră că sunt contrare legii constatările și măsurile dispuse de către organul de control fiscal societatea având drept la rambursare și nu poate fi obligată la plata TVA din următoarele motive:

S.C. S.R.L. în calitate de comitent are încheiat cu comisionarul S.C. S.R.L. în calitate de comisionar contractul de comision nr. din 2003 pentru export de mobilă.

Produsele, cantitățile, prețurile, valoarea mărfii de export și termenele de livrare la export erau stabilite ulterior, prin comenzile emise la executarea contractului de comision de către comisionarul S.C. S.R.L., contractul fiind valabil până la data de 30 aprilie 2008.

S.C. S.R.L. are ca activitate principală producerea mobilierului din lemn. În perioada anilor 2004-2006, parte din producția de mobilier a fost livrată la export prin comisionarul S.C. S.R.L. în baza contractului de comision nr. din 08.04.2003.

Fabricarea și livrarea produselor s-a făcut în baza contractului dintre părți și comenzilor ferme ale comisionarului care indică cantitățile și data exportului așa cum cer dispozițiile art. 2 din Ordinul nr. 1864/2003 și ale art. 12 din Ordinul 2222/2006, nefiind culpa societății dacă comisionarul nu a îndeplinit formalitățile vamale de export la termenele stabilite în comenzile emise în executarea contractului.

Potrivit cap. VI pct. 3 din contract societatea a livrat produsele în depozitul comisionarului din vama Bors însoțite de factura internă, urmând ca vămuirea și livrarea efectivă la export să se facă de către comisionar. În aceste condiții înregistrarea în contabilitate a facturilor emise în contul comisionarului S.C. S.R.L. nu s-a putut efectua în momentul întocmirii lor, respectiv a livrării produselor de la S.C. S.R.L., facturile fiind înregistrate în contabilitate numai după primirea declarațiilor vamale și a facturii externe.

Chiar și organul fiscal reține acest mod de lucru, precum și faptul că produsele livrate comisionarului la export, până la primirea documentelor de export erau înregistrate în contul de produse finite nefiind purtătoare de TVA.

Având în vedere aceste condiții de livrare și înregistrare a facturilor către S.C.

S.R.L. între data intrării mărfii în depozitul comisionarului și data ieșirii mărfii din țară existând un decalaj de până la 5-7 luni, societatea este în drept să conteste reținerile constatate de către organul de control, privind tipul produselor și cantitățile din facturile nr. .2006 și nr. .2006 pentru care s-a calculat TVA în sumă de 16192 lei, cu atât mai mult cu cât în perioada anilor 2004-2006 inclusiv, organul fiscal a reținut acest mod de lucru și a aprobat toate cererile de rambursare de TVA ce au fost formulate de societate în acest interval de timp.

Anexa nr. 4 la raportul fiscal este greșită.

-La f.f. Nr. 6489730/02.10.2006 în valoare de 15000 EUR, înregistrată în decembrie 2006 organul de control constată eronat lipsa documentelor externe pentru 530 lăzi Bodo. În actul de control s-a omis să se treacă 25 buc. din acest produs, cantitate ce rezultă din următoarele facturi externe: factura externă nr. 2006, 3 buc., factura externă nr. 2006 -16 buc., factura externă nr. .2006 - 3 buc., factura externă nr. .2006 - 3 buc.;

-La factura internă sunt anexate facturi externe pentru o serie de alte produse;

-La f.f. .2006 în valoare de 12360 EUR, înregistrată în decembrie 2006 organul de control a constatat lipsa documentelor externe pentru 1917 tabureți Iulia 5. La această factură sunt anexate facturi externe pentru alte produse, exemplu 226 lăzi Bodo care au lipsit la f.f. 6489730/02.10.2006 înregistrată în decembrie 2006.

În concluzie nu toate produsele livrate la export în luna decembrie 2006 pe cele 2 facturi externe se regăsesc pe documentele de export, o parte regăsindu-se în stocul de produse finite pentru care nu se datorează tva.

În concluzie, în condițiile în care există un contract de export în comision, care, prin comenzile emise de comisionar și executate de comitent, stabilește cantitățile și data exportului consideră că se impune admiterea contestației și desființarea actelor administrative fiscale atacate, cu atât mai mult cu cât același organ fiscal a aprobat toate cererile de rambursare de tva depuse în perioada 01.01.2004 până la 30 noiembrie 2006 inclusiv.

II. Din Decizia de impunere nr. 2007 emisă în baza raportului de inspecție fiscală înregistrat la A.F.C.M Sălaj sub nr. .2007 referitor la aspectele contestate se retin următoarele:

2.1.1 Obligații suplimentare de plată

Total tva stabilită suplimentar 16192 lei
Taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare 7083 lei
Taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată 9109 lei
Majorări de întârziere 1628 lei

2.1.2 Motivul de fapt

1.1 Documentele (facturi fiscale) înregistrate de societate în luna decembrie 2006 nu pot justifica livrarea produselor la export, conform prevederilor OMFP 1846/2003 art.2 alin.(4), valoarea acestora fiind în sumă de 85223 lei cu tva aferentă de 16192 lei.

2.1.3 Temeiul de drept

1. OMFP 1846/2003 art.2 alin.4, O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, art.116, alin. (5).

Din raportul de inspecție fiscală încheiat cu ocazia inspecției fiscale parțiale-rambursare de tva cu control ulterior la S.C. S.R.L., se retin următoarele:

Controlul s-a efectuat ca urmare a faptului că S.C. S.R.L., o dată cu depunerea decontului de tva pentru luna decembrie 2006 înregistrat la A.F.P. Zalau sub nr.

2007, solicită rambursarea soldului sumei negative de tva în valoare de 7083 lei, aferentă lunii decembrie 2006.

Prin cererea de compensare înregistrată la A.F.P. Zalau sub nr. 2007 societatea solicită compensare tva de rambursat în valoare de 7083 lei din decontul de tva aferent lunii decembrie 2006 cu obligații fiscale aferente salariilor pe luna decembrie 2006.

Prin decontul de TVA înregistrat la A.F.P. Zalau sub nr. .2007, societatea solicită rambursarea soldului sumei de 7083 lei, tva aferentă lunii decembrie 2006.

Suma solicitată a fost aprobată la rambursare, de către A.F.P. Zalau, cu control ulterior, conform deciziei de rambursare nr. .2007. Taxa pe valoarea adăugată aprobată la rambursare s-a compensat cu obligații bugetare aferente lunii decembrie 2006 în sumă de 7083 lei, conform notei de compensare nr. .2007

În urma verificării documentelor puse la dispoziție s-au constatat următoarele:

În luna decembrie 2006 societatea livrează către comisionari produsele destinate exportului în Franța și Germania. În aceeași lună societatea înregistrează în contabilitate și jurnalul de vânzări următoarele facturi fiscale emise către comisionari:

S.C.	S.R.L.		Valoare euro	Valoare lei
Factura fiscală nr.		.2006	15000	52826,58
Factura fiscală nr.		.2006	12360	43622,77
Total			27360	96449,35
S.C.	S.R.L.			
Factura fiscală nr.		.2006	9525	33788,98
Factura fiscală nr.		.2006	5974,44	20907,55
Total			15499,44	54696,53

După cum se observă din datele prezentate mai sus în luna decembrie 2006 s-a procedat la înregistrarea unor facturi fiscale emise către comisionari în lunile anterioare și o factură fiscală emisă către comisionar în luna decembrie.

Din facturile emise în luna decembrie 2006 s-au înregistrat în jurnalul de vânzări și în evidenta contabilă facturile fiscale emise către clienții interni, iar din cele emise către comisionari (scutite cu drept de deducere) nu au fost înregistrate următoarele facturi: nr. .2006 în valoare de 7738,8 euro, nr. .2006 în valoare de 8850 EUR și nr. .2006 în valoare de 65701,40 EUR.

În fapt societatea procedează lunar la înregistrarea în contabilitatea producției realizate prin articolul contabil 345 “produse finite”=711 “varietatea stocurilor”. Descărcarea de gestiune se face lunar pentru produsele livrate la intern și cele livrate către comisionari pentru care societatea a primit de la comisionari documente pe care le consideră că atestă livrarea produselor la export. Drept urmare în evidenta contabilă gestiunea de mărfuri nu este descărcată pentru întreaga cantitate de mărfuri livrată către comisionari deși sunt emise facturi fiscale.

La finele lunii se procedează la centralizarea facturilor emise către comisionari pentru care comitentul nu a efectuat descărcarea de gestiune pe motiv că nu a intrat în posesia documentelor prin care comisionarul justifică livrarea produselor la export. Cu valoarea acestor facturi societatea procedează la evidențierea în contabilitate a stocului de produse finite la sfârșitul lunii prin articolul contabil 345 = 711 concomitent cu stornarea stocului de produse finite de la începutul lunii prin același articol contabil în roșu.

La data de 31 decembrie 2006 la poziția nr. 249/31.12.2006 din registrul jurnal societatea stornează stocul de produse finite de la începutul lunii în valoare de 264787,05 lei și înregistrează la poziția 385/31.12.2006 din registrul jurnal stocul de produse finite în valoare de 257248,50 lei livrate către comisionari pentru care nu s-a procedat la descărcarea de gestiune, mai concret produsele nu au fost livrate la export.

În concluzie cu toate că produsele au fost expediate către comisionari cu facturi fiscale pe care se menționează “scutit cu drept de deducere” acestea figurează în balanța de verificare în stoc la comitent.

Din documentele prezentate la control rezultă că societatea nu justifică livrarea la export conform prevederilor legale respectiv în conformitate cu prevederile OMFP nr. 1846/2003, art.2 alin. (4). Societatea nu prezintă la control contractul încheiat cu comisionarul din care să rezulte cantitățile de bunuri, precum și data la care trebuia efectuat exportul.

Referitor la contractul de comision încheiat cu S.C. S.R.L., anexat ca documentație la raportul de inspecție fiscală parțială.

Societatea prezintă la control contractul de comision nr. .2003, prelungit până la data de 30.04.2008 prin trei addendumuri înregistrate la comisionar sub nr. .2004, 2005 și 2006. Din acest contract nu rezultă cantitățile de bunuri precum și data la care trebuia efectuat exportul.

La solicitarea scrisă a organului de control (adresa nr. 122/14.06.2007) ca societatea să justifice cu documente scutirea de TVA cu drept de deducere contribuabilul a prezentat adresa nr. 352/20.06.2007 emisă de S.C. S.R.L., intitulată “Grafic de livrare pentru produsele care au fost achiziționate de către firma S.C. S.R.L de la firma S.C.

S.R.L. până la data de 31.12.2006” și prin care S.C. S.R.L menționează că urmează să expedieze marfa existentă în stoc în perioada iunie 2007-octombrie 2007.

În concluzie din cele prezentate mai sus rezultă că S.C. S.R.L. nu poate prezenta un contract ferm din care să rezulte răspunderea contractuală a părților pentru cantitățile de produse și data la care acestea trebuiesc livrate.

Justificarea livrării la export respectiv intracomunitar de către comitent se face valoric prin centralizarea valorilor înscrise de comisionar pe copia declarațiilor vamale fără a se ține cont de sortimentul și cantitățile livrate de comisionar cu factura externă.

Din verificarea efectuată rezultă că există diferențe între cantitățile de produse livrate către comisionarul S.C. S.R.L pe care comitentul le înregistrează ca livrate la export și cantitățile de produse livrate efectiv înscrise în facturile externe așa cum rezultă din anexa 4 a raportului de inspecție fiscală.

Valoricele diferențele se prezintă astfel:

Nr./data	Valoare	Valoare lei	Valoare euro	Diferent	Diferente	Tva aferent
----------	---------	-------------	--------------	----------	-----------	-------------

facturii fiscale	euro		pt. mărfuri livrate conf. facturii externe	e euro	lei	diferentelor
/ 02.10.2006	15.000	52.826,58	1.750	13.250	46.662,58	8.865,89
/ 05.07.2006	12.360	43.622,77	10.443	1.917	38.561,03	7.326,59
Total	27.360	96.449,35	12.193	15.167	85.223,61	16.192,48

În concluzie din documentele înregistrate de societate în luna decembrie 2006 se retine că societatea nu poate justifica livrarea produselor la export cu documente justificative conform prevederilor legale / OMFP nr. 1846/2003, art. 2 alin.(4) în valoare de 15167 EUR respectiv 85223,61 lei cu un tva aferent de 16192,48 lei.

Pentru produsele expediate către comisionarul S.C. SRL si care nu au fost livrate la export până la 31.12.2006 justificarea scutirii de tva se face în conformitate cu OMFP nr. 2222/22.12.2006 .

La data de 31.12.2006 S.C. S.R.L. avea neînregistrate următoarele facturi fiscale a căror neînregistrare o justifică prin lipsa documntelor justificative care să ateste livrarea la export până la 31.12.2006 respectiv livrarea intracomunitară după data de 31.12.2006:

Factura fiscală nr.	/04.09.2006	19800,0 EUR
Factura fiscală nr.	/17.10.2006	10276,0 EUR
Factura fiscală nr.	/28.11.2006	5036,6 EUR
Factura fiscală nr.	/08.11.2006	14000,0 EUR
Factura fiscală nr.	/07.12.2006	7738,8 EUR
Factura fiscală nr.	/14.12.2006	8850,0 EUR
Factura fiscală nr.	/29.12.2006	10000,0 EUR
Total		75701,4 EUR

Contravaloarea în lei a sumei de 75701,4 EUR la cursul EUR din 31.12.2006 de 3,3982 lei înregistrată de societate ca produse în stoc la 31.12.2006 este de 257248,50 lei.

Din facturile prezentate mai sus S.C. S.R.L. înregistrează în luna ianuarie factura nr. /04.09.2007, în luna februarie factura /17.10.2006. În decontul de tva aferent lunii februarie societatea bifează căsuta cu opțiune de rambursare "da" solicitând de la bugetul statului suma de 8826 lei.

În luna martie societatea mai înregistrează factura nr. /28.11.2006 iar în luna mai factura nr. /08.11.2006.

Referitor la modul de solutionare a deconturilor cu sumă negativă de tva solicitată la rambursare.

Prin decontul de TVA înregistrat la A.F.P. Zalau sub nr. .2007, societatea solicită rambursarea soldului sumei de 7083 lei, tva aferentă lunii decembrie 2006.

Prin cererea de compensare înregistrată la A.F.P. Zalau sub nr. 2007 societatea solicită compensare tva de rambursat în valoare de 7083 lei din decontul de tva aferent lunii decembrie 2006 cu obligatii fiscale aferente salariilor pe luna decembrie 2006 după cum urmează:

- impozit pe salarii	635;
- impozit pe profit	91;
- CAS angajat	1738;
- Contributie somaj angajat	186;
- CASS angajat	1155;
- Accidente de muncă si boli profesionale	243;
- CAS angajator	1326;
- Contributie somaj angajator	450;
- CASS angajator	1259.

Suma solicitată a fost aprobată la rambursare de către A.F.P. Zalău, cu control ulterior conform Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr. 2007 iar conform notei privind compensarea obligatiilor fiscale înregistrată la A.F.P. Zalău s-a compensat cu obligatii bugetare aferente lunii decembrie 2006 în sumă totală de 7083 lei.

Pe baza actelor si documentelor a rezultat:

-tva solicitată la rambursare	7083 lei;
-tva la care agentul economic are drept de rambursare	0

Pentru neachitarea în termen a tva stabilită suplimentar în sumă de 16192 lei în timpul inspectiei fiscale, prin raportul de inspectie fiscală au fost calculate conform O.G. 92/2003 dobânzi de întârziere în sumă 1628 lei. Dobânzile de întârziere au fost calculate până la data de 24.01.2007.

III. Având în vedere actele si documentele existente la dosarul cauzei, motivele invocate de către contestatară în raport de constatările organelor de inspectie fiscală precum si prevederile dispozitiilor legale aplicabile se retine:

În fapt societatea comercială, prin cererea de compensare nr. din 24.01.2007 a solicitat compensarea tva de rambursat în sumă de 7083 lei rezultată din decontul de tva nr. 24.01.2007, aferent lunii decembrie 2006, cu obligatii fiscale aferente salariilor pentru luna decembrie 2006.

În timpul inspectiei fiscale organul de control a stabilit tva suplimentară în sumă de 16192 lei din facturile fiscale nr. /13.05.2006 si nr. /02.10.2006 din octombrie 2006 deoarece " există diferente între cantitățile de produse livrate către comisionarul S.C.

S.R.L. pe care comitentul le înregistrează ca livrare la export si cantitățile de produse livrate efectiv cu facturile externe".

Consideră că sunt contrare legii constatările si măsurile dispuse de către organul de control fiscal societatea având drept la rambursare si nu poate fi obligată la plata tva din următoarele motive:

S.C. S.R.L. în calitate de comitent are încheiat cu comisionarul S.C.

S.R.L. în calitate de comisionar contractul de comision nr. 859 din 08.04 2003 pentru export de mobilă.

Produsele, cantitățile, prețurile, valoarea mărfii de export si termenele de livrare la export erau stabilite ulterior, prin comenzile emise la executarea contractului de comision de către comisionarul S.C. S.R.L., contractul fiind valabil până la data de 30 aprilie 2008.

Fabricarea si livrarea produselor s-a făcut în baza contractului dintre părți si comenzilor ferme ale comisionarului care indica cantitățile si data exportului asa cum cer dispozitiile art. 2 din Ordinul nr. 1864/2003 si ale art. 12 din Ordinul 2222/2006, nefiind culpa societății dacă comisionarul nu a îndeplinit formalitățile vamale de export la termenele stabilite în comenzile emise în executarea contractului.

Potrivit cap. VI pct. 3 din contract societatea a livrat produsele în depozitul comisionarului din vama Bors însoțite de factura internă, urmând ca vămuirea si livrarea efectivă la export să se facă de către comisionar. În aceste conditii înregistrarea în contabilitate a facturilor emise în contul comisionarului S.C.

S.R.L. nu s-a putut efectua în momentul întocmirii lor, respectiv a livrării produselor de la S.C. S.R.L., facturile fiind înregistrate în contabilitate numai după primirea declaratiilor vamale si a facturii externe.

Chiar si organul fiscal retine acest mod de lucru, precum si faptul că produsele livrate comisionarului la export, până la primirea documentelor de export erau înregistrate în contul de produse finite nefiind purtătoare de tva.

Având în vedere aceste conditii de livrare si înregistrare a facturilor către S.C.

S.R.L. între data intrării mărfii în depozitul comisionarului si data iesirii mărfii din tara existând un decalaj de până la 5-7 luni, societatea este în drept a contesta reținerile constatate de către organul de control, privind tipul produselor si cantitățile din facturile nr.

/13.05.2006 si nr. /02.10.2006 pentru care s-a calculat tva în sumă de 16192 lei, cu atât mai mult cu cât în perioada 2004-noiembrie 2006 inclusiv, organul fiscal a reținut acest

mod de lucru si a aprobat toate cererile de rambursare de tva ce au fost formulate de societate în acest interval de timp.

În concluzie nu toate produsele livrate la export în luna decembrie 2006 pe cele 2 facturi externe se regăsesc pe documentele de export, o parte regăsindu-se în stocul de produse finite pentru care nu se datorează tva.

Astfel, în condițiile în care există un contract de export în comision, care, prin comenzile emise de comisionar și executate de comitent, stabilește cantitățile și data exportului consideră că se impune admiterea contestației și desființarea actelor administrative fiscale atacat, cu atât mai mult cu cât același organ fiscal a aprobat toate cererile de rambursare de tva depuse în perioada 01.01.2004 până la 30 noiembrie 2006 inclusiv.

Din raportul de inspecție fiscală întocmit cu ocazia controlului ulterior se reține că societatea nu justifică livrarea la export conform prevederilor legale respectiv în conformitate cu prevederile OMFP nr. 1846/2003, art.2 alin. (4). Societatea nu prezintă la control contractul încheiat cu comisionarul din care să rezulte cantitățile de bunuri, precum și data la care trebuia efectuat exportul.

La solicitarea scrisă a organului de control (adresa nr. 122/14.06.2007) ca societatea să justifice cu documente scutirea de tva cu drept de deducere contribuabilul a prezentat adresa nr. /20.06.2007 emisă de S.C. S.R.L , intitulată "Grafic de livrare pentru produsele care au fost achiziționate de către firma S.C. S.R.L de la firma S.C.

S.R.L. până la data de 31.12.2006" și prin care S.C. S.R.L menționează că urmează să expedieze marfa existentă în stoc în perioada iunie 2007-octombrie 2007.

În concluzie din cele prezentate mai sus rezultă că S.C. S.R.L. nu poate prezenta un contract ferm din care să rezulte răspunderea contractuală a părților pentru cantitățile de produse și data la care acestea trebuiesc livrate.

Justificarea livrării la export respectiv de către comitent se face valoric prin centralizarea valorilor înscrise de comisionar pe copia declarațiilor vamale fără a se ține cont de sortimentul și cantitățile livrate de comisionar cu factura externă.

Din verificarea efectuată rezultă că există diferențe între cantitățile de produse livrate către comisionarul S.C. S.R.L pe care comitentul le înregistrează ca livrate la export și cantitățile de produse livrate efectiv înscrise în facturile externe așa cum rezultă din anexa 4 a raportului de inspecție fiscală.

În drept în conformitate cu art. 143 alin. (1) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

ART. 143

(1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată:

a) livrarile de bunuri expediate sau transportate în afara țării, de către furnizor sau de alta persoană în contul său;

(...)

(2) Prin norme se stabilesc, acolo unde este cazul, documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxa pe valoarea adugata pentru operatiunile prevazute la alin. (1) si, dupa caz, procedura si conditiile care trebuie îndeplinite pentru aplicarea scutirii de taxa pe valoarea adugata.

Si potrivit art.1 alin. (1) respectiv art. 2 alin. (4) din Ordinului nr. 1.846 din 22 decembrie 2003 pentru aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirilor de taxa pe valoarea adugata pentru exporturi si alte operatiuni similare, pentru transportul international si pentru operatiunile legate de traficul international de bunuri, prevzute la art. 143 alin. (1) si la art. 144 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal

ART. 1

(1) Prin prezentele instructiuni se reglementeaza modul de justificare a scutirilor de taxa pe valoarea adugata cu drept de deducere pentru persoanele înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adugata.

ART. 2

(4) Pentru exportul realizat prin comisionari care actioneazã în nume propriu, dar în contul unui comitent din țara, scutirea de taxa pe valoarea adugata se aplica atât de către comisionar, cât și de către comitent. Comisionarul, care este exportatorul bunurilor în sensul taxei pe valoarea adugata, justifica scutirea cu documentele prevazute la alin. (2), inclusiv în situația în care, potrivit prevederilor contractuale, comisionul este facturat separat comitentului. **Comitentul justifica scutirea cu urmatoarele documente:**

a) **contractul încheiat cu comisionarul, din care sa rezulte cantitale de bunuri, precum și data la care trebuie efectuat exportul;**

b) **copia de pe declaratia vamala de export pentru care autoritatea vamala a acordat liberul de vama și copia de pe lista-anexa la declaratia vamala, în care comisionarul a înscris denumirea comitentului. Aceste documente sunt prezentate obligatoriu la termenele prevazute în contract pentru efectuarea exportului. Scutirea cu drept de deducere se aplica și în perioada în care comitentul nu este în posesia copiei de pe declaratia vamala de export;**

c) **factura fiscala emisa de comitent catre comisionar.**

În temeiul dispozițiilor legale mai sus citate se reține că în vederea justificării scutirii de tva societatea a prezentat în timpul controlului contractul de comision nr. /08.04.2003, prelungit până la data de 30.04.2008 prin trei addendumuri înregistrate la comisionar sub nr. 1264/19.04.2004, 1031/05.04.2005 și 1144/28.04.2006 contract din care nu rezultă cantitățile de bunuri precum și data la care trebuia efectuat exportul. La solicitarea scrisă a organului de control (adresa nr. 122/14.06.2007) ca societatea să justifice cu documente scutirea de tva cu drept de deducere contribuabilul a prezentat adresa nr. 352/20.06.2007 emisă de S.C

S.R.L, intitulată "Grafic de livrare pentru produsele care au fost achizitionate de către firma S.C. S.R.L de la firma S.C. S.R.L. până la data de 31.12.2006" și prin care S.C. S.R.L. menționează că urmează să expedieze marfa existentă în stoc în perioada iunie 2007-octombrie 2007.

Urmare formulării contestației societatea a prezentat comenzi cu privire la tipul produsului și termene de livrare.

Referitor la afirmatiile contestatarei potrivit căroră

"-La f.f. Nr. /02.10.2006 în valoare de 15000 EUR, înregistrată în decembrie 2006 organul de control constată eronat lipsa documentelor externe pentru 530 lăzi Bodo. În actul de control s-a omis a se trece 25 buc. din acest produs, cantitate ce rezultă din următoarele facturi externe: factura externă nr. /21.11.2006, 3 buc., factura externă nr. /13.11.2006 - 16 buc., factura externă nr. /21.11.2006 - 3 buc., factura externă nr. /21.11.2006 - 3 buc.;

-La factura internă sunt anexate facturi externe pentru o serie de alte produse;

-La f.f. /05.07.2006 în valoare de 12360 EUR, înregistrată în decembrie 2006 organul de control a constatat lipsa documentelor externe pentru 1917 tabureți lăzia 5. la această factură sunt anexate facturi externe pentru alte produse, exemplu 226 lăzi Bodo care au lipsit la f.f. /02.10.2006 înregistrată în decembrie 2006.

În concluzie nu toate produsele livrate la export în luna decembrie 2006 pe cele 2 facturi externe se regăsesc pe documentele de export, o parte regăsindu-se în stocul de produse finite pentru care nu se datorează tva" **din referatul cu propuneri de solutionare a contestației se rețin următoarele:**

1. Prin contestație contribuabilul susține că la factura fiscală nr. /01.10.2006 în valoare de 15000 EUR organul de control a constatat eronat diferența de 530 lăzi Bodo iar în actul de control s-a omis a se trece cantitatea de 25 lăzi Bodo cantitate ce rezultă din facturile externe: nr. /21.11.06-3 bucăți, nr. /13.11.06-16 bucăți, nr. /21.11.06-3bucăți.

La solicitarea organului de control societatea a prezentat în xerox copie facturile externe menționate mai sus, ocazie cu care cantitatea de 530 lăzi Bodo a fost diminuată cu 25 bucăți lăzi Bodo a căror valoare este de 2201 lei cu o taxă pe valoarea adăugată de 418 lei, diferența

rămasă nejustificată de către societate fiind de 505 lăzi Bodo în valoare de 44463 lei cu o taxă pe valoarea adăugată de 8448 lei.

2. Contribuabilul sustine că la factura internă fără a-i mentiona numărul sunt anexate o serie de alte produse care lipsesc fără a specifica nr. facturii externe enumerând:

-20 buc. pat Cezar care lipseau la factura nr. /04.09.2006 înregistrată în ianuarie 2007;

- 164 tabureti Iulia care lipseau la factura nr. /28.11.2006 înregistrată în martie 2007;

- 200 bucăți scaune Eva care lipseau la factura nr /14.10.2006 înregistrată în februarie 2007;

- 158 tabureti Iulia 4 care lipseau la factura nr. /17.10.2006 înregistrată în februarie 2007.

Produsele enumerate mai sus nu fac obiectul prezentei contestatii.

3. La f.f. /05.07.2006 în valoare de 12360 EUR, înregistrată în decembrie 2006 contribuabilul sustine că sunt anexate facturi externe pentru alte produse, exemplu 226 lăzi Bodo care au lipsit la f.f. /02.10.2006 înregistrată în decembrie 2006.

Verificând declaratiile vamale înscrise în anexa 5 la facturile (interne) prin care societatea justifică livrarea cu drept de deducere rezultă că facturile externe mentionate mai sus nu sunt aferente declaratiilor vamale prin care societatea justifică livrarea la export si care au stat la baza înregistrării în contabilitate. In concluzie contribuabilul prezintă cu totul alte facturi externe decât cele anexate la declaratiile vamale

Din suma de 16192 lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată suplimentar s-a admis urmare contestatiei formulate suma de 418 lei reprezentând tva si accesoriile aferente acesteia în sumă de 24 lei.

Având în vedere prevederile legale mai sus citate, precum si aspectele retinute din raportul de inspectie fiscală precum si referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei se retine că societatea avea obligatia să prezinte documentele necesare justificării scutirii de tva pentru întreaga cantitate de produse livrate la export si anume contractul încheiat cu comisionarul, din care sa rezulte cantitale de bunuri, precum si data la care trebuie efectuat exportul, facturi interne, copia de pe declaratia vamala de export pentru care autoritatea vamala a acordat liberul de vama si copia de pe lista-anexa la declaratia vamala, în care comisionarul a înscris denumirea comitentului.

Se retine de asemenea că în mod legal organele de control au respins cererea de rambursare a taxei pe valoarea adăugată si au stabilit că societatea datorează taxa pe valoarea adăugată pentru produse în valoare de 85223 lei pentru care nu a putut justifica, la data controlului, livrarea la export căreia îi corespunde taxa pe valoarea adăugată în valoare de 16192 lei, cu atât mai mult cu cât însăsi contestatara sustine că **“ nu toate produsele livrate la export în luna decembrie 2006 pe cele 2 facturi externe se regăsesc pe documentele de export, o parte regăsindu-se în stocul de produse finite pentru care nu se datorează tva”** sustinere care atestă că, scriptic, aceste produse se regăsesc în gestiunea societății în fapt ele fiind livrate comisionarului asa cum rezultă din facturile nr. /13.05.2006 si nr. /02.10.2006.

Intrucât urmare formulării contestatiei societatea a justificat livrarea la export a 25 scaune Bodo în valoare de 2201 cu o taxă pe valoarea adăugată în valoare de 418 lei urmează să se admită contestatia pentru acesstă sumă cu accesoriile aferente în sumă de 24 lei.

Având în vedere cele de mai sus rezultă că societatea datorează taxa pe valoarea adăugată pentru exporturile nejustificate în sumă de 15774 lei si accesoriile aferente în sumă de 1604 lei.

In ceea ce priveste dobanzile si penalitatile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar si contestate de către societate se retine ca stabilirea acestora reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul. Intrucât prin punctul anterior al deciziei s-a admis contestatia pentru suma de 24 lei reprezentând majorări de întârziere se retine că

societatea datorează suma de 1604 lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de 15774 lei.

Pe cale de consecință urmează să se anuleze Decizia de impunere nr. /16.07.2007 și să se emită o nouă decizie avându-se în vedere cele reținute în cuprinsul deciziei.

Referitor la contestația formulată împotriva Dispoziției de măsuri nr. /16.07.2007 încheiată de A.F.C.M. Sălaj, O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la art. 206, 209 reglementează:

ART. 206

Forma și conținutul contestației

(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.

ART. 209

Organul competent

(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a deciziilor pentru regularizarea situației, emise în conformitate cu legislația în materie vamală, se soluționează după cum urmează:

a) contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorii vamale, precum și accesoriile acestora, al căror cuantum este sub 1.000.000 lei, se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestații au domiciliul fiscal;

b) ...;

c) ...;

(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.

Și conform Ordinului nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

5. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 178 - Organul competent

5.1. Actele administrative fiscale care intra în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art. 178 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat, sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege.

5.2. **Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri**, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art. 28 din Codul de procedură fiscală, republicat, notele de compensare, instiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor cuvenite contribuabilului etc.

Având în vedere prevederile legale citate precum și faptul că prin dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nu s-au stabilit impozite, taxe și accesoriile acestora, D.G.F.P. Sălaj nu are competența soluționării acestui capăt de cerere urmând ca, contestația referitoare la dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. nr. din 16.07.2007 să fie soluționată de către organele fiscale emitente, A.F.C.M, Activitatea de Inspecție Fiscală.

Pentru considerentele arătate și în temeiul actelor normative enunțate precum și a art. 216 alin (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată se

DECIDE

1. Admiterea contestației pentru suma 418 lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată cu accesoriile aferente în sumă de 24 lei.

2. Respingerea contestației pentru suma de 15774 reprezentând taxa pe valoarea adăugată lei și accesoriile aferente în sumă de 1604 lei.

3. Declinarea competenței de soluționare a contestației referitoare la Dispoziția nr. /16.07.2006 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, organului emitent al acesteia respectiv A.F.C.M Sălaj.

4. Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Sălaj în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV