



## 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 54  
Fax : +021 336 85 48  
e-mail : contestații.anaf@mfinante.ro

#### DECIZIA NR.50/2012

privind soluționarea contestației depusă de  
**S.C. .X. S.R.L.**

înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul  
Agenției Naționale de Administrare Fiscală  
sub nr.907486/12.09.2011

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili prin adresa nr..X./08.09.2011, înregistrată la Agenția Naționala de Administrare Fiscală – Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.X/12.09.2011 asupra contestației formulată de **S.C. .X. S.R.L.**, cu sediul în X, Str. X, nr.2, Jud. X, CUI ROX.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-MC .X./13.07.2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-MC .X./13.07.2011 întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili și are ca obiect suma totală de **.X. lei** reprezentând:

- **.X. lei – taxa pe valoarea adăugată;**
- **.X. lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.**

În raport de data comunicării actului administrativ fiscal atacat, respectiv **04.08.2011**, așa cum reiese din data înscrisă pe ștampila societății aplicată pe adresa de înaintare, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, fiind înregistrată de

registratura Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili la data de **30.08.2011**, așa cum rezultă din ștampila aplicată de serviciul registratură pe originalul contestației, aflată la dosarul cauzei.

La data depunerii contestației societatea contestatoare se afla la poziția .X. din Anexa 2 la OPANAF nr.2730/2010 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.207 alin.(1) și art.209 lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de **S.C. .X. S.R.L.**

**I. S.C. .X. S.R.L. contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-MC .X./13.07.2011 emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, precizând următoarele:**

Referitor la constatările din raportul de inspecție fiscală privind exporturile directe și serviciile în valoare totală de .X. lei efectuate în perioada 01.03.2007 – 31.01.2010 , operațiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată în temeiul art.143 alin.(1) lit.a și lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru care organele de inspecție fiscală au solicitat informații la Autoritatea Națională a Vămilor cu privire la realitatea operațiunilor, societatea precizează faptul că în niciunul din cele 5 cazuri nu a fost notificată de către ANV referitor la invalidarea declarațiilor de export conform art.66 lit.b din Ordinul nr.7841/10.12.2008 și nici nu a fost informată despre neîncheierea operațiunii de export conform art.65 alin.(1) din același act normativ.

Prin adresele nr..X./15.06.2011 și nr..X./04.07.2011, societatea precizează faptul că a solicitat DJAOV .X. să închidă în mod manual operațiunile de export, în acest sens pentru toate cele 5 cazuri furnizând documentații complete.

Astfel societatea susține faptul că deși a furnizat organelor de inspecție fiscală toate documentele din care rezultă clar că marfa a părăsit spațiul comunitar, acestea nu au luat în considerare aceste documente și au stabilit în sarcina acesteia baza impozabilă suplimentară în sumă de .X. lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și majorări de întârziere aferente în sumă de .X. lei.

Societatea consideră că opinia organelor de inspecție fiscală, și anume că nu sunt îndeplinite condițiile art.2 alin.(2) din Ordinul 2222/2006, este eronată.

Totodată, societatea susține că în conformitate cu prevederile art.65 și art.66 și următoarele din Ordinul nr.7841/2008 pentru modificarea normelor tehnice de utilizare a Sistemului de control al exportului, aprobate prin Ordinul Vicepreședintelui ANAF nr.6632/2007, DJAOV .X. avea obligația să o informeze despre neîncheierea operațiunii de export.

Prin urmare, societatea susține, având în vedere că situațiile prevăzute de lege, respectiv informarea cu privire la neîncheierea operațiunii de export și invalidarea declarației de export nu au fost realizate, faptul că exporturile realizate sunt în perfectă regulă, iar vina pentru neînchiderea documentației de export cade în sarcina DJAOV .X., fapt pentru care solicită anularea în tot a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-MC .X./13.07.2011 și a Raportului de inspecție fiscală nr.F-MC .X./13.07.2011 și exonerarea de la plata sumelor stabilite suplimentare.

**II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-MC.X./13.07.2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-MC.X./13.07.2011 întocmită de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, s-au constatat următoarele:**

Urmare inspecției fiscale care a avut ca obiect soluționarea cu control ulterior a deconturilor de taxa pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare aferente perioadei 01.03.2007 – 31.01.2010, organele de inspecție fiscală au stabilit că în structura operațiunilor realizate de S.C. .X. S.R.L. în perioada supusă verificării, au fost cuprinse și operațiuni scutite de taxă cu drept de deducere, reprezentând livrări intracomunitare de bunuri, livrări de bunuri și servicii expediate în afara spațiului comunitar și alte operațiuni legate de traficul internațional de bunuri.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a declarat exporturi de bunuri și servicii în valoare totală de .X. lei, aceste operațiuni fiind scutite de taxa pe valoarea adăugată în temeiul prevederilor art.143 alin.(1), lit.a) și lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, în perioada verificată organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a declarat și prestări de servicii legate direct de exportul de bunuri sau de plasare a bunurilor în regim suspensiv, operațiuni efectuate în

baza contractelor încheiate între S.C. .X. S.R.L. în calitate de prestator și societățile beneficiare.

Prin adresa nr..X./06.05.2011, Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili a solicitat Autorității Naționale a Vămirilor informații cu privire la realitatea operațiunilor de export declarate de S.C. .X. S.R.L. în perioada 01.03.2007 – 31.01.2010.

În răspunsul formulat de Autoritatea Națională a Vămirilor, au fost înscrise 5 cazuri de declarații vamale care nu figurează cu confirmare de ieșire din Comunitatea Europeană, respectiv:

- MRN nr.07ROBU.X./12.11.2007
- MRN nr.08ROBU.X./04.06.2008
- MRN nr.08ROBU.X./05.06.2008
- MRN nr.09ROBU.X./29.05.2009
- MRN nr.09ROBU.X./16.09.2009

Prin raportul de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală menționează faptul că în timpul controlului S.C. .X. S.R.L. prin adresele nr..X./15.06.2011 și nr..X./04.07.2011, înregistrate la DJAOV .X., în baza documentației prezentate, a solicitat autorităților vamale , închiderea operațiunilor de export, prin confirmarea părăsirii teritoriului vamal al Comunității Europene.

Din actele prezentate de societate, organele de inspecție fiscală au constatat că nu în toate cazurile contribuabilul verificat a justificat scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile de export declarate și nu a prezentat documentele prevăzute de art.2 alin.(2) din O.M.F.P. nr.2222/2006, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că operațiunile de export de bunuri aferente declarațiilor vamale MRN nr.07ROBU.X./21.11.2007 și MRN nr.09ROBU.X./29.05.2009, nu îndeplinesc condițiile legale pentru aplicarea scutirii de taxă pe valoarea adăugată prevăzută la art.143 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv nu a fost justificată de exportator cu declarația vamală de export care să fie certificate de biroul vamal de ieșire din spațiul Comunitar și/sau după caz, să fie certificat liberul de vamă acordat de autoritatea vamală, situație confirmată și de răspunsul dat de D.J.A.O.V. .X. prin adresa nr..X./27.06.2011, în cea de-a doua situație nefiind prezentat nici documentul de transport care să ateste că bunurile au părăsit spațiul Comunitar.

În consecință, pentru operațiunile taxabile privind livrările de bunuri în valoare de .X. lei declarate de societate, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de .X. lei, prin aplicarea cotei standard de 19% prevăzută la art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită de plată suplimentar în sumă de .X. lei, organele de inspecție fiscală au calculat în temeiul art.119 și art.120 alin.(1), alin.(2) și alin.(7) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, obligații fiscale accesorii în cuantum de .X. lei din care dobânzi de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

**III. Luând în considerare constatările organelor 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:**

**Referitor la suma totală de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, precum și accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă S.C. .X. S.R.L. datorează aceste sume în condițiile în care exporturile declarate de societate ca fiind scutite de taxă pe valoarea adăugată nu au fost justificate cu declarația vamală de export, nefiind certificat liberul de vamă acordat de autoritatea vamală.**

**În fapt,** în perioada 01.03.2007 – 31.01.2010, S.C. .X. S.R.L. a desfășurat operațiuni scutite de taxă pe valoarea adăugată, reprezentând livrări intracomunitare de bunuri, livrări de bunuri și servicii expediate în afara spațiului comunitar și alte operațiuni legate de traficul internațional de bunuri.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a declarat exporturi de bunuri și servicii în valoare totală de .X. lei, aceste operațiuni fiind scutite de taxa pe valoarea adăugată conform prevederilor legale.

Organele de inspecție fiscală ale Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili au solicitat autorităților vamale informații cu privire la realitatea operațiunilor de export declarate de S.C. .X. S.R.L. în perioada 01.03.2007 – 31.01.2010, iar prin răspunsul formulat Autoritatea Națională a Vămilelor, a precizat faptul că au fost înscrise 5 cazuri de declarații vamale care nu figurează cu confirmare de ieșire din Comunitatea Europeană.

În timpul inspecției fiscale S.C. .X. S.R.L. susține că a solicitat DJAOV .X., în baza documentației prezentate, închiderea operațiunilor de export, prin confirmarea părăsirii teritoriului vamal al Comunității Europene, dar organele de inspecție fiscală constatând că operațiunile de export de bunuri aferente declarațiilor vamale MRN nr.07ROBU.X./21.11.2007 și MRN nr.09ROBU.X./29.05.2009, nu îndeplinesc condițiile legale pentru aplicarea scutirii de taxă pe valoarea adăugată prevăzută la art.143 alin.(1) lit.a) din

Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au stabilit în sarcina societății taxa pe valoarea adăugată colectată suplimentar în sumă de .X. lei, precum și obligații fiscale accesorii în cuantum de .X. lei.

Prin contestație societatea precizează faptul că exporturile realizate sunt în perfectă regulă iar vina pentru neînchiderea documentației de export cade în sarcina DJAOV .X., drept pentru care solicită admiterea contestației și anularea actelor administrativ-contestate.

**În drept**, art.143 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

**“ Scutiri pentru exporturi sau alte operațiuni similare, pentru livrări intracomunitare și pentru transportul internațional și intracomunitar**

**(1) Sunt scutite de taxă:**

**a) livrările de bunuri expediate sau transportate în afara Comunității de către furnizor sau de altă persoană în contul său;[...]**”

Totodată, art.2 alin.(1) și alin.(2) din Ordinul 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. 144<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

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

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

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

**b) unul dintre următoarele documente:**

**1. certificarea încheierii operațiunii de export de către biroul vamal de export sau, după caz, notificarea de export certificată de biroul vamal de export, în cazul declarației vamale de export pe cale electronică; sau**  
**2. exemplarul 3 al documentului administrativ unic, folosit ca declarație de export pe suport hârtie, certificat pe verso de biroul vamal de ieșire;**  
**c) documente din care să rezulte că transferul este relizat de furnizor ori în numele său, cum sunt: documentul de transport, comanda de cumpărare, de vânzare sau contractul, documentele de asigurare.”**

Din prevederile legale invocate rezultă că scutirea de taxă pe valoarea adăugată se justifică de exportator cu factura care trebuie să dețină informațiile prevăzute de art.155 alin.(5) din Codul fiscal, documente din care să rezulte că transferul a fost realizat de furnizor în numele său și de certificarea încheierii operațiunii de export de către biroul vamal de export, sau, după caz, notificarea de export certificată de biroul vamal de export sau de exemplarul 3 al documentului administrativ unic.

Așadar, cele 3 condiții prevăzute de lege trebuie îndeplinite cumulativ.

Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, precum și din verificarea documentelor prezentate, anexate la dosarul cauzei, a rezultat faptul că în două cazuri, operațiunile de export declarate de societate ca fiind scutite de taxa pe valoarea adăugată conform art.143 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, nu au fost justificate cu declarația vamală de export 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, astfel:

- în cazul declarației vamale MRN nr. 07ROBU.X./21.11.2007 S.C. .X. S.R.L. a declarat în baza facturii nr. .X./19.11.2007 operațiuni de export către firma Regal X LTD Wanchai, cu destinatar firma UDP “.X.” din Uzbekistan, în valoare de .X. lei, echivalentul a X euro, și

- în cazul declarației vamale MRN nr. 09ROBU.X./29.05.2009 S.C. .X. S.R.L. a declarat în baza facturii nr. .X./27.05.2009 operațiuni de export către firma X – .X. Internațional LTD S.U.A., cu destinatar firma JSC “X” din Federația Rusă, în valoare de .X. lei, echivalentul a X USD.

Având în vedere cele de mai sus, se retine că argumentele invocate în contestație de către S.C. .X. S.R.L., respectiv că “exporturile realizate sunt în perfectă regulă și practic, singura vină pentru neînchiderea documentației de export cade în sarcina D.J.A.O.V. .X.”, nu sunt de natură să modifice constatările înscrise în Decizia de impunere nr.F-MC .X./13.07.2011, astfel, în mod legal organele de inspecție fiscală au majorat taxa pe valoarea adăugată

colectată cu suma de .X. lei, pentru operațiunile de export de bunuri ce nu îndeplinesc condițiile legale pentru aplicarea scutirii de taxa pe valoarea adăugată conform art.143 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

În concluzie, S.C. .X. S.R.L. datorează taxa pe valoarea adăugată stabilită de plată suplimentar în sumă de .X. lei, astfel că în temeiul prevederilor legale invocate în conținutul deciziei, precum și în baza art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din OPANAF nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, conform căruia:

***“Contestația poate fi respinsă ca:***

***a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;[...]***, contestația va fi respinsă pentru acest capăt de cerere.

Referitor la accesoriile în sumă de .X. lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilite de organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-MC .X./13.07.2011, se reține că stabilirea acestora în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Astfel, întrucât contestația a fost respinsă ca neîntemeiată pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, conform principiului de drept ***“accessorium sequitur principale”*** va fi respinsă ca neîntemeiată și pentru accesoriile în sumă de .X. lei.

Pentru considerentele reținute, în baza prevederilor legale invocate în cuprinsul prezentei decizii, precum și în temeiul art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se:

**DECIDE:**



**Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de S.C. .X. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-MC .X./13.07.2011 pentru suma totală de .X. lei reprezentând:**

- **.X. lei – taxa pe valoarea adăugată;**
- **.X. lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.**

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul .X. sau la Tribunalul .X. în termen de 6 luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

**DIRECTOR GENERAL**

**X**