

## D E C I Z I E nr. 95/45 din 08.03.2006

I. Prin contestatia formulata S.C. (...) S.R.L contesta obligatiile bugetare stabilite prin Procesul verbal de control incheiat in data de 30.12.2005 de catre organele de control vamale in suma totala de (...) RON reprezentand taxa pe valoarea adaugata si accesorii dupa cum urmeaza:

-TVA	RON
-dobanzi aferente TVA	RON
-penalitati 0,5% aferente TVA	RON

Prin prezenta contestatie societatea solicita:

- 1) Anularea Procesul verbal de control incheiat in data de 30.12.2005
- 2) Reverificarea situatiei fiscale a societatii pentru stabilirea cu exactitate a obligatiilor fiscale pe care S.C. (...) S.R.L este obligata sa le vireze bugetului de stat, avand in vedere faptul ca a solicitat prin Decontul de TVA aferent lunii decembrie 2005 rambursarea TVA.
- 3) Suspendarea executarii Procesului verbal de control incheiat in data de 30.12.2005, in temeiul art. 185 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Contestatorul isi sustine contestatia cu urmatoarele argumente:

-prin actul de control organele vamale au consemnat ca "pentru operatiunile de import in regim de leasing, in urma verificarii documentelor; declaratii vamale de import temporar si definitiv, Contracte de leasing, documente financiar contabile si de plata, a platilor de drepturi vamale, am constatat ca deficienta faptul ca societatea nu a inregistrat si bineinteles, nu si-a stins obligatia la bugetul de stat, a sumelor reprezentand TVA -ul aferent ratelor de leasing. Au fost incalcate astfel, prevederile art. 11, lit. b) si art. 25 C, lit. a) si D, lit. c) din OUG nr. 17/2000 cu modificarile si completarile ulterioare, art. 15 lit. lit.j) si art. 29 D, lit. d) din Legea nr. 345/2002 - acte normative referitoare la taxa pe valoarea adaugata, precum si a art. 135, alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

In consecinta, pentru operatiunile incheiate prin indigenarea bunurilor - obiect al contractelor de leasing, s-a procedat la calcularea TVA -ului aferent fiecarei rate, in functie de cuantumul ratelor de capital si scadenta acestora, stabilite pentru fiecare contract in parte.

Totodata pentru sumele reprezentand TVA datorat , au fost calculate dobanzi si penalitati de intarziere. Calculele fac obiectul anexelor nr. 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, si 9."

S.C. (...) S.R.L contesta obligatiile bugetare stabilite prin Procesul verbal de control incheiat in data de 30.12.2005 de catre organele de control vamale considerand acestea ca fiind nedatorate din urmatoarele motive:

- 1) Perioada decembrie 2000 - 31.05.2002

-----  
Pe aceasta perioada societatea nu a achitat TVA aferenta ratelor de leasing dar facem precizarea ca la data de 31.05.2002 figureaza in balanta de verificare cu TVA de rambursat in contul 4424 in suma de (...) lei , suma de care organele de control vamale nu au tinut cont cand au efectuat calculul accesoriilor constand in dobanzi si penalitati de intarziere.

Din aceste considerente societatea contesta volumul dobanzilor si penalitatilor de intarziere calculate pana in luna mai 2002.

## 2) Perioada 01.06.2002 - 10.04.2003

-----

S.C. (...) S.R.L nu a achitat TVA aferenta ratelor de leasing nici pentru aceasta perioada dar, mentionam faptul ca incepand cu luna iunie 2002 si pana la data de 31.03.2003 societatea a avut in mod regulat numai TVA de rambursat, cu exceptia unei singure luni (septembrie 2002), ajungand la 31.03.2003 sa inregistreze in balanta de verificare un sold al contului 4424 TVA de rambursat suma de (...) lei.

Din cele prezentate reiese faptul ca organele de control vamale nu au tinut cont de faptul ca societatea a avut TVA de rambursat pe aceasta perioada, motiv pentru care societatea contesta cuantumul dobanzilor si penalitatilor da intarziere stabilite in sarcina ei.

## 3) Perioada 01.04.2003- 31.12.2003

-----

Au fost in vigoare urmatoarele acte normative:

-Legea nr. 345/01.06.2002 privind TVA

-H.G. nr. 598/22.06.2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/01.06.2002 privind TVA

-H.G. nr. 348/27.03.2003 pentru modificarea si completarea unor metodologii fiscale publicata in data de 10.04.2003

Prin Legea nr. 345/01.06.2002 privind TVA la art. 29 litera D d) se precizeaza obligatiile persoanelor impozabile care realizeaza operatiuni taxabile cu privire la plata taxei pe valoarea adaugata aferenta operatiunilor de leasing:

*“d) sa achite taxa pe valoarea adaugata aferenta operatiunilor de leasing, corespunzator sumelor si termenelor de plata prevazute an contractele ancheiate cu locatori/finantatori din strainatate. Taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor operatiuni se achita si de persoanele, indiferent de statutul lor juridic, care nu sunt anregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata. In cazul an care, la expirarea contractului de leasing, bunurile care au facut obiectul acestuia trec an proprietatea beneficiarului, se datoreaza taxa pe valoarea adaugata pentru valoarea la care se face transferul de proprietate al bunurilor respective;”*

H.G. nr. 598/22.06.2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/01.06.2002 privind TVA la art. 71 alin. 2, 3, si 4 face urmatoarele precizari:

*“(2) Taxa pe valoarea adaugata datorata conform prevederilor art. 29 lit. D.c)-f) din lege, constatata de organele de control fiscal ca neachitata an termenul legal si neevidentiata an contabilitate, va fi achitata an termenele prevazute de legislatia an vigoare privind controlul fiscal si nu va fi anregistrata an decontul de taxa pe valoarea adaugata. Pentru neplata an termenul stabilit de lege a acestor sume se datoreaza majorari si penalitati de intarziere calculate conform legislatiei privind calculul si plata sumelor datorate pentru neachitarea la termen a impozitelor si taxelor.*

*“(3) Taxa pe valoarea adaugata datorata conform prevederilor art. 29 lit. D.c)-f) din lege, constatata de organele de control fiscal ca neachitata an termenul legal, dar evidentiata an contabilitate, va fi achitata an termenele prevazute de legislatia an vigoare privind controlul fiscal si va fi anregistrata an decontul de taxa pe valoarea adaugata antocmit pentru luna an care plata se efectueaza. Pentru neplata an termenul stabilit de lege a acestor sume se datoreaza majorari si penalitati de intarziere calculate conform legislatiei privind calculul si plata sumelor datorate pentru neachitarea la termen a impozitelor si taxelor.*

*“(4) Diferentele de taxa pe valoarea adaugata constatate de organele de control fiscal se platesc sau se restituie an termenele prevazute de legislatia an vigoare privind controlul fiscal. Sumele respective nu se includ an deconturile de taxa pe valoarea adaugata.*

*Pentru neplata an termenul stabilit de lege a acestor sume se datoreaza majorari si penalitati de intarziere calculate conform legislatiei privind calculul si plata sumelor datorate pentru neachitarea la termen a impozitelor si taxelor.*”

H.G. nr. 348/27.03.2003 pentru modificarea si completarea unor metodologii fiscale publicata in data de 10.04.2003, modifica si completeaza Normele de aplicare a Legii nr. 345/01.06.2002 privind TVA aprobată prin H.G. nr. 598/22.06.2002, cu o reglementare in ceea ce priveste plata taxei pe valoarea adaugata aferenta operatiunilor de leasing.

Astfel, prin punctele 15 si 16 din H.G. nr. 348/27.03.2003 se precizeaza ca in cazul persoanelor inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata care nu au evidentiat taxa datorata conform prevederilor art. 29 lit. D d) din lege in decontul privind TVA si nu au efectuat inregistrarea contabila 4426=4427, organele de control **vor dispune inregistrarea TVA la randurile de regularizare din decontul de TVA in luna in care a avut loc controlul si nu se vor calcula dobanzi si penalitati de intarziere.**

H.G. nr. 348/27.03.2003 prevede la pct. 15 si pct. 16 urmatoarele:

“15. Dupa alineatul (5) al articolului 70 se introduc alineatele (6), (7), (8), (9) si (10) cu urmatorul cuprins:

*“(6) Persoanele care sunt anregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata vor evidentia contabil taxa aferenta operatiunilor prevazute la art. 29 lit. D.d) - f) din lege pentru anregistrarea 4426 = 4427. Operatiunea se anscrisse an col. 10 si 11 din jurnalul pentru vanzari si an col. 7 si 8 din jurnalul pentru cumparari, corespunzator destinatiei bunurilor potrivit prevederilor art. 61 alin. (2) din prezentele norme.*

*(7) Taxa pe valoarea adaugata datorata pentru operatiunile prevazute la art. 29 lit. D.d) - f) din lege se calculeaza pe baza cursului de schimb valutar valabil la:*

- a) data prevazuta an contract pentru plata ratelor de leasing;*
- b) data platii avansurilor pentru operatiuni de leasing;*
- c) data primirii facturii emise de prestatorul extern;*
- d) data platii prestatorului extern an cazul platilor fara factura.*

*(8) Persoanele impozabile anregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata trebuie sa declare la organele fiscale teritoriale scadentele obligatiilor de plata a taxei pe valoarea adaugata pentru importurile realizate an conditiile prevazute la art. 29 lit. D.c) din lege si sumele corespunzatoare fiecarei scadente.*

*(9) Beneficiarii livrarilor prevazute la art. 17 alin. (1) din lege au obligatia sa declare la organele fiscale teritoriale scadentele obligatiilor de plata a taxei pe valoarea adaugata pentru care exigibilitatea a fost amanata si sumele corespunzatoare fiecarei scadente.*

*(10) Persoanele, indiferent de statutul lor juridic, care nu sunt anregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, trebuie sa declare la organele fiscale teritoriale scadentele obligatiilor de plata a taxei pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art. 29 lit. D.d) - f) din lege si sumele corespunzatoare fiecarei scadente.*

16. Alineatele (2), (3) si (4) ale articolului 71 vor avea urmatorul cuprins:

*(2) In cazul persoanelor anregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, care nu au evidentiat taxa datorata conform prevederilor art. 29 lit. D.d) - f) din lege an decontul privind taxa pe valoarea adaugata si nu au efectuat anregistrarea contabila 4426 = 4427, organele de control vor proceda astfel:*

*a) daca prestarile de servicii respective sunt destinate exclusiv realizarii de operatiuni care dau drept de deducere, vor dispune anregistrarea taxei pe valoarea adaugata aferente acestor operatiuni la randurile de regularizare din decontul privind taxa pe valoarea adaugata antocmit pentru luna an care a avut loc controlul. In aceasta situatie nu se vor calcula dobanzi si penalitati de intarziere;*

b) *daca prestarile de servicii respective sunt destinate realizarii de operatiuni care sunt supuse pro rata, vor calcula diferenta dintre taxa colectata si taxa dedusa pentru operatiunile respective potrivit pro rata aplicabila la data efectuarii operatiunilor. In cazul an care controlul are loc an cursul anului an care sunt efectuate operatiunile, pentru determinarea diferentei se va avea an vedere pro rata provizorie aplicata sau, dupa caz, pro rata lunara. Daca controlul are loc antr-un alt an, pentru determinarea diferentei de taxa datorate bugetului se va avea an vedere pro rata definitiva calculata pentru anul an care a avut loc operatiunea sau, dupa caz, pro rata lunara de la data efectuarii operatiunii;*

c) *daca prestarile de servicii respective sunt destinate realizarii de operatiuni care nu dau drept de deducere, taxa datorata bugetului de stat este la nivelul taxei colectate.*

(3) *Taxa datorata conform prevederilor art. 29 lit. D.d) - f) din lege, constatata de organele de control fiscal ca neachitata an termenul legal de persoanele impozabile care nu sunt anregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, precum si sumele stabilite potrivit alin. (2) lit. b) si c) vor fi achitate an termenele prevazute de legislatia an vigoare privind colectarea creantelor bugetare.*

(4) *Orice diferente de taxa pe valoarea adaugata constatate de organele de control, cu exceptia celor prevazute la alin. (2) lit. a), nu se includ an deconturile de taxa pe valoarea adaugata."*

In baza actelor normative invocate mai sus , rezulta ca incepand cu data de 10.04.2004, data publicarii in Monitorul Oficial a H.G. nr. 348/2003, societatea **nu datoreaza TVA pentru ratele de leasing si nici accesorii(dobanzi si penalitati de intarziere).**

**Mai mult organele de control vor dispune efectuarea inregistrarii contabile 4426=4427 si inregistrarea TVA la randurile de regularizare din deconturile de TVA in luna in care a avut loc controlul.**

Si pe parcursul intregului an 2003 , societatea a avut in mod regulat numai TVA de rambursat, de care organele de control nu au tinut cont la calculul accesoriilor pe aceasta perioada.

4) Perioada 01.01.2004 - 31.12.2005

-----

Pe aceasta perioada au fost in vigoare urmatoarele acte normative;

-Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal

-H.G. nr. 44/22.01.2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Aceeasi situatie, in sensul ca societatea **nu datoreaza TVA pentru ratele de leasing si nici accesorii(dobanzi si penalitati de intarziere ) se mentine si dupa data de 01.01.2004 odata cu intrarea in vigoare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.**

La art. 155 alin. (4) din Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal se stipuleaza:

*"(4) Pentru prestarile de servicii efectuate de prestatori stabiliti an strainatate, pentru care beneficiarii au obligatia platii taxei pe valoarea adaugata, acestia din urma, daca sunt anregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, trebuie sa autofactureze operatiunile respective, prin emiterea unei facturi fiscale, la data primirii facturii prestatorului sau la data efectuarii platii catre prestator, an cazul an care nu s-a primit factura prestatorului pana la aceasta data. Operatiunile de leasing extern se autofactureaza de catre beneficiarii din Romania, anregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, la data stabilita prin contract pentru plata ratelor de leasing si/sau la data platii de sume an avans. Persoanele care nu sunt anregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata vor urma procedura prevazuta la art. 156 alin. (3). Regimul fiscal al facturilor fiscale emise prin autofacturare se stabileste prin norme."*

Prin H.G. nr. 44/22.01.2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, referitor la art. 155 alin. (4) din lege, la punctul 60 se precizeaza urmatoarele:

*“60. (1) Numai persoanele anregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata sunt obligate sa emita facturi fiscale prin autofacturare, potrivit prevederilor art. 155 alin. (4) din Codul fiscal. Facturile fiscale emise prin autofacturare au un regim fiscal special si nu genereaza venituri an contabilitatea persoanei emitente. Factura fiscala se emite numai daca operatiunile an cauza sunt taxabile si numai an scopul taxei pe valoarea adaugata. Completarea acestor facturi deroga de la normele legale privind circulatia si modul de completare a facturilor fiscale, fiind obligatorie mentionarea urmatoarelor informatii:*

*a) numarul facturii va fi acelasi cu numarul facturii prestatorului sau se atribuie un numar propriu daca este o factura emisa pentru plati catre prestator, pentru care nu s-a primit o factura;*

*b) data emiterii facturii;*

*c) numele si adresa persoanei stabilite an strainatate, la rubrica furnizor;*

*d) numele, adresa si codul de identificare fiscala de platitor de taxa pe valoarea adaugata ale beneficiarului, la rubrica cumparator;*

*e) denumirea serviciilor prestate;*

*f) valoarea serviciilor, exclusiv taxa pe valoarea adaugata, obtinuta prin convertirea an lei a valutei an functie de cursul de schimb an vigoare la data prevazuta prin lege pentru emiterea facturii fiscale;*

*g) cota de taxa pe valoarea adaugata;*

*h) valoarea taxei pe valoarea adaugata.*

*(2) Informatiile din factura fiscala emisa prin autofacturare se anscriu si an jurnalele pentru cumparari si an jurnalele pentru vanzari si sunt preluate corespunzator an decontul de taxa pe valoarea adaugata respectiv, atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila.*

*(3) In cursul perioadei fiscale persoanele anregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, care sunt beneficiari ai operatiunilor prevazute la art. 150 alin. (1) lit. b) si art. 151 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, reflecta taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor operatiuni pe baza facturilor emise prin autofacturare prin anregistrarea contabila:*

4426 = 4427

"Taxa pe valoarea adaugata deductibila" "Taxa pe valoarea adaugata colectata"

*(4) Platitorii de taxa pe valoarea adaugata cu regim mixt aplica si prevederile art. 147 din Codul fiscal, an functie de destinatia pe care o dau prestarilor, respectiv daca sunt utilizate numai pentru realizarea de operatiuni care nu dau drept de deducere, conform art. 147 alin. (4) din Codul fiscal - nu deduc taxa pe valoarea adaugata, daca sunt destinate pentru realizarea de operatiuni care dau drept de deducere, conform art. 147 alin. (3) din Codul fiscal - deduc integral taxa pe valoarea adaugata, iar daca sunt destinate realizarii atat de operatiuni care nu dau drept de deducere, cat si de operatiuni care dau drept de deducere, conform art. 147 alin. (5) din Codul fiscal deduc taxa pe valoarea adaugata aplicand pro-rata. La ancheierea decontului de taxa pe valoarea adaugata, taxa nedeductibila se anregistreaza an conturile de cheltuieli ale perioadei fiscale curente, potrivit prevederilor pct. 52 alin. (2).*

*(5) In situatia an care organele fiscale competente, cu ocazia verificarilor efectuate, constata ca nu s-au andeplinit obligatiile prevazute la alin. (1)-(4), vor proceda astfel:*

a) *daca prestarile de servicii respective sunt destinate exclusiv realizarii de operatiuni care dau drept de deducere, dispun aplicarea prevederilor alin. (1)-(3), an perioada fiscala an care s-a finalizat controlul;*

b) *daca prestarile de servicii respective sunt destinate realizarii de operatiuni care sunt supuse pro-rata, vor calcula diferenta dintre taxa colectata si taxa dedusa potrivit pro-rata aplicabila la data efectuarii operatiunii. In cazul an care controlul are loc an cursul anului fiscal an care operatiunea a avut loc, pentru determinarea diferentei mentionate se va avea an vedere pro-rata provizorie aplicata sau, dupa caz, pro-rata lunara sau trimestriala. Daca controlul are loc antr-un alt an fiscal decat cel an care a avut loc operatiunea, pentru determinarea diferentei mentionate se va avea an vedere pro-rata definitiva calculata pentru anul an care a avut loc operatiunea sau, dupa caz, pro-rata lunara sau trimestriala. Diferentele astfel stabilite vor fi achitate an termenele prevazute de normele procedurale an vigoare;*

c) *daca prestarile de servicii respective sunt destinate realizarii de operatiuni care nu dau drept de deducere, vor stabili taxa datorata bugetului de stat, care va fi achitata an termenele prevazute de normele procedurale an vigoare;*

d) *pentru neplata an termenul stabilit de lege a sumelor constatate la lit. b) si c) se datoreaza penalitati de intarziere si/sau dobanzi, dupa caz, calculate conform normelor procedurale an vigoare. Sumele respective nu se includ an deconturile privind taxa pe valoarea adaugata."*

Intrucat societatea pe intreaga perioada a controlului a efectuat prestari de servicii destinate exclusiv realizarii de operatiuni care dau drept de deducere ii sunt aplicabile prevederile legale prezentate mai sus si **nu datoreaza TVA pentru ratele de leasing si nici accesorii.**

Societatea nu a emis facturi fiscale prin autofacturare (care nu au influenta fiscala ) astfel ca organele de control aveau obligatia sa dispuna aplicarea prevederilor alin. (1) - (3) ale pct. 60 din H.G. nr. 44/2004 **si sa nu calculeze in sarcina societatii TVA, dobanzi si penalitati de intarziere.**

S.C. (...) S.R.L precizeaza ca pe intreg parcursul anilor 2004 si 2005 a avut in mod regulat TVA de rambursat iar la calculul accesoriilor organele de control nu au tinut cont de situatia reala din contabilitatea societatii.

Conform balantelor de verificare societatea inregistra la finele anilor 2003-2005 TVA de rambursat astfel:

-la 31.12.2003	lei
-la 31.12.2004	lei
-la 31.12.2005	RON

Societatea sesizeaza calculul eronat al penalitatilor de intarziere la anexa nr. 09 din Procesul verbal de control (in loc de totalul corect in suma de (...) RON, organele de control au evidentiat suma de (...) RON, reultand o diferenta de (...)

De asemenea mentioneaza ca prin Decontul de TVA aferent lunii decembrie 2005, inregistrat la A.F.P.M. (...) sub nr. (...) rambursarea TVA in suma de (...).

Avand in vedere actele normative in materie prezentate mai sus precum si argumentele aduse in sustinerea cauzei, societatea sustine ca in mod eronat organele de control vamale au stabilit in sarcina ei obligatiile fiscale in suma totala de (...) RON reprezentand :

-TVA	RON
-dobanzi aferente TVA	RON

-penalitati 0,5% aferente TVA RON si solicita reverificarea situatiei fiscale a societatii pentru stabilirea cu exactitate a obligatiilor fiscale pe care S.C. (...) S.R.L este

obligata sa le vireze bugetului de stat, avand in vedere faptul ca a solicitat si rambursarea TVA.

**II.** Prin Procesul verbal de control incheiat in data de 30.12.2005 organele de control vamale au constatat ca in perioada decembrie 2000 - decembrie 2005 S.C. (...) S.R.L a derulat prin BV (...) operatiuni de import in regim de leasing avand ca obiect autotractoare, semiremorci, autoturisme etc. in baza contractelor incheiate cu parteneri straini. In urma verificarii documentelor; declaratii vamale de import temporar si definitiv, Contracte de leasing, documente financiar contabile si de plata, a platilor de drepturi vamale, organele de control vamale au constatat ca deficienta faptul ca societatea nu a inregistrat si bineinteles, nu si-a stins obligatia la bugetul de stat, a sumelor reprezentand TVA -ul aferent ratelor de leasing.

Au fost incalcate astfel, prevederile art. 11, lit. b) si art. 25 C, lit. a) si D, lit. c) din OUG nr. 17/2000 cu modificarile si completarile ulterioare, art. 15 lit. lit.j) si art. 29 D, lit. d) din Legea nr. 345/2002 - acte normative referitoare la taxa pe valoarea adaugata, precum si a art. 135, alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

In consecinta, pentru operatiunile incheiate prin indigenarea bunurilor - obiect al contractelor de leasing, s-a procedat la calcularea TVA -ului aferent fiecarei rate, in functie de cuantumul ratelor de capital si scadenta acestora, stabilite pentru fiecare contract in parte.

Totodata pentru sumele reprezentand TVA datorat , au fost calculate dobanzi si penalitati de intarziere. Calculele fac obiectul anexelor nr. 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, si 9. Calculul dobanzilor s-a facut de la data scadentei ratelor precizata in anexe pana la data de 30.12.2005.”

Organele de control vamale au stabilit in sarcina societatii obligatii fiscale suplimentare in suma totala de (...) RON reprezentand taxa pe valoarea adaugata si accesorii dupa cum urmeaza:

-TVA	RON
-dobanzi aferente TVA	RON
-penalitati 0,5% aferente TVA	RON

**III.** Avand in vedere constatările organului de control, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata invocate de constestatoare si de catre organele de control, precum si referatul nr. (...), organul investit cu solutionarea contestatiei retine ca in perioada decembrie 2000 - decembrie 2005 S.C. (...) S.R.L a derulat prin BV (...) operatiuni de import in regim de leasing avand ca obiect autotractoare, semiremorci, autoturisme etc. in baza contractelor incheiate cu parteneri straini.

1) Pe perioada decembrie 2000 - 31.05.2002 societatea nu a achitat TVA aferenta ratelor de leasing extern corespunzator sumelor si termenelor de plata prevazute in contractele incheiate cu finantatorii din strainatate. S.C. (...) S.R.L a incalcanad astfel actele normative care erau in vigoare pe aceea perioada si anume O.U.G. nr. 17/2000 privind TVA si H.G. nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare aO.U.G. nr. 17/2000.Acest fapt este recunoscut si de catre societate.

Societatea sustine ca organele de control vamale nu au tinut cont cand au efectuat calculul accesoriilor constand in dobanzi si penalitati de intarziere intrucat la data de 31.05.2002 figureaza in balanta de verificare cu TVA de rambursat in contul 4424 in suma de (...) lei.

Organul de solutionare a contestatiei constata ca organele vamale in mod legal au stabilit in sarcina societatii pe perioada decembrie 2000 - 31.05.2002 atat TVA aferenta ratelor de leasing cat si accesoriile aferente, dar nu au precizat in actul de control volumul acestora.

Referitor la cele sesizate de societate ca la data de 31.05.2002 figureaza in balanta de verificare cu TVA de rambursat, organele de control vamale aveau obligatia sa tina cont la calculul accesoriilor numai pentru perioada de dupa data de 01.06.2002.

2) S.C. (...) S.R.L recunoaste ca pe perioada 01.06.2002 - 10.04.2003 nu a achitat TVA aferenta ratelor de leasing si a incalcat urmatoarelor acte normative:

-Legea nr. 345/01.06.2002 privind TVA

-H.G. nr. 598/22.06.2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/01.06.2002 privind TVA

Organele de control vamale in mod legal au stabilit in sarcina societatii TVA datorata bugetului de stat.

In ceea ce priveste calculul accesoriilor aferente, din analiza anexelor la actul de control, organul de solutionare a contestatiei constata ca organele de control vamale nu au tinut cont de faptul ca societatea a avut in mod regulat TVA de rambursat, cu exceptia unei singure luni (septembrie 2002).

S.C. (...) S.R.L sustine cele afirmate cu balantele de verificare aratand ca la datele de 31.12.2002 si 31.03.2003 soldul contului 4424 TVA de rambursat a fost in suma de (...) lei respectiv de (...) lei.

Din cele prezentate reiese faptul ca in mod legal societatea contesta cuantumul dobanzilor si penalitatilor da intarziere calculate pe acesta perioada.

3) Pe perioada 10.04.2003- 31.12.2003 a fost in vigoare si H.G. nr. 348/27.03.2003 pentru modificarea si completarea unor metodologii fiscale publicata in data de 10.04.2003 care modifica si completeaza Normele de aplicare a Legii nr. 345/01.06.2002 privind TVA aprobate prin H.G. nr. 598/22.06.2002 care prevede urmatoarele:

*"15. Dupa alineatul (5) al articolului 70 se introduc alineatele (6), (7), (8), (9) si (10) cu urmatorul cuprins:*

*(6) Persoanele care sunt anregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata vor evidentia contabil taxa aferenta operatiunilor prevazute la art. 29 lit. D.d) - f) din lege pentru anregistrarea 4426 = 4427. Operatiunea se anscie an col. 10 si 11 din jurnalul pentru vanzari si an col. 7 si 8 din jurnalul pentru cumparari, corespunzator destinatiei bunurilor potrivit prevederilor art. 61 alin. (2) din prezentele norme.*

*16. Alineatele (2), (3) si (4) ale articolului 71 vor avea urmatorul cuprins:*

*(2) In cazul persoanelor anregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, care nu au evidentiat taxa datorata conform prevederilor art. 29 lit. D.d) - f) din lege an decontul privind taxa pe valoarea adaugata si nu au efectuat anregistrarea contabila 4426 = 4427, organele de control vor proceda astfel:*

*a) daca prestarile de servicii respective sunt destinate exclusiv realizarii de operatiuni care dau drept de deducere, vor dispune anregistrarea taxei pe valoarea adaugata aferente acestor operatiuni la randurile de regularizare din decontul privind taxa pe valoarea adaugata antocmit pentru luna an care a avut loc controlul. In aceasta situatie nu se vor calcula dobanzi si penalitati de antarziere;*

*(4) Orice diferente de taxa pe valoarea adaugata constatate de organele de control, cu exceptia celor prevazute la alin. (2) lit. a), nu se includ an deconturile de taxa pe valoarea adaugata."*



Avand in vedere actele normative mentionate mai sus, organul de solutionare a contestatiei constata ca incepand cu data de 10.04.2004, data publicarii in Monitorul Oficial a H.G. nr. 348/2003, organele de control vamale in mod eronat au calculat in sarcina societatii TVA pentru ratele de leasing precum si accesorii (dobanzi si penalitati de intarziere).

Organele de control vamale aveau obligatia sa dispuna anregistrarea taxei pe valoarea adaugata aferente acestor operatiuni la randurile de regularizare din decontul privind taxa pe valoarea adaugata antocmit pentru luna an care a avut loc controlul.

Intrucat pe parcursul anului 2003, societatea a avut in mod regulat TVA de rambursat, organele de control vamale erau obligate sa tina cont la calculul accesoriilor **aferente debitului calculat pe perioada decembrie 2000 - 10.04.2003** de soldul contului 4424 TVA de rambursat inregistrat pana la sfarsitul anului 2003.

4) Pe parcursul anilor 2004 si 2005 speta a fost reglementata de Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si H.G. nr. 44/22.01.2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

La art. 155 alin. (4) din Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal se stipuleaza:

*“(4) Pentru prestarile de servicii efectuate de prestatori stabiliti an strainatate, pentru care beneficiarii au obligatia platii taxei pe valoarea adaugata, acestia din urma, daca sunt anregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, trebuie sa autofactureze operatiunile respective, prin emiterea unei facturi fiscale, la data primirii facturii prestatorului sau la data efectuarii platii catre prestator, an cazul an care nu s-a primit factura prestatorului pana la aceasta data. Operatiunile de leasing extern se autofactureaza de catre beneficiarii din Romania, anregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, la data stabilita prin contract pentru plata ratelor de leasing si/sau la data platii de sume an avans. Persoanele care nu sunt anregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata vor urma procedura prevazuta la art. 156 alin. (3). Regimul fiscal al facturilor fiscale emise prin autofacturare se stabileste prin norme.*

Prin H.G. nr. 44/22.01.2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, referitor la art. 155 alin. (4) din lege , la punctul 60 se precizeaza urmatoarele:

*“60. (1) Numai persoanele anregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata sunt obligate sa emita facturi fiscale prin autofacturare, potrivit prevederilor art. 155 alin. (4) din Codul fiscal. Facturile fiscale emise prin autofacturare au un regim fiscal special si nu genereaza venituri an contabilitatea persoanei emitente. Factura fiscala se emite numai daca operatiunile an cauza sunt taxabile si numai an scopul taxei pe valoarea adaugata.*

*(2) Informatiile din factura fiscala emisa prin autofacturare se anscriu si an jurnalele pentru cumparari si an jurnalele pentru vanzari si sunt preluate corespunzator an decontul de taxa pe valoarea adaugata respectiv, atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila.*

*(5) In situatia an care organele fiscale competente, cu ocazia verificarilor efectuate, constata ca nu s-au andeplinit obligatiile prevazute la alin. (1)-(4), vor proceda astfel:*

*a) daca prestarile de servicii respective sunt destinate exclusiv realizarii de operatiuni care dau drept de deducere, dispun aplicarea prevederilor alin. (1)-(3), an perioada fiscala an care s-a finalizat controlul;*

*d) pentru neplata an termenul stabilit de lege a sumelor constatate la lit. b) si c) se datoreaza penalitati de antarziere si/sau dobanzi, dupa caz, calculate conform normelor procedurale an vigoare. Sumele respective nu se includ an deconturile privind taxa pe valoarea adaugata.”*

Intrucat societatea pe intreaga perioada a controlului a efectuat prestari de servicii destinate exclusiv realizarii de operatiuni care dau drept de deducere ii sunt aplicabile

prevederile legale prezentate mai sus si **nu datoreaza TVA pentru ratele de leasing si nici accesorii.**

Societatea nu a emis facturi fiscale prin autofacturare (care nu au influenta fiscala ) astfel ca organele de control vamale erau obligate sa dispuna aplicarea prevederilor alin. (1) - (3) ale pct. 60 din H.G. nr. 44/2004 **si sa nu calculeze in sarcina societatii TVA, dobanzi si penalitati de intarziere.**

Conform balantelor de verificare societatea inregistra la finele anilor 2003-2005 TVA de rambursat astfel:

- la 31.12.2003 lei
- la 31.12.2004 lei
- la 31.12.2005 RON

S.C. (...) S.R.L demonstreaza ca pe intreg parcursul anilor 2004 si 2005 a avut in mod regulat TVA de rambursat iar organul de solutionare a contestatiei constata ca organele de control vamale in mod eronat nu au tinut cont la calculul accesoriilor **afereente debitului calculat pe perioada decembrie 2000 - 10.04.2003** de situatia reala din contabilitatea societatii.

Organul de solutionare a contestatiei constata calculul eronat al penalitatilor de intarziere la anexa nr. 09 din Procesul verbal de control (in loc de totalul corect in suma de (...) RON, organele de control au evidentiat suma de (...) RON, rezultand o diferenta de (...) RON.)

Societatea mentioneaza ca prin Decontul de TVA aferent lunii decembrie 2005, inregistrat la A.F.P.M. (...) sub nr. (...) a solicitat rambursarea TVA in suma de (...) RON.

Organul de solutionare a contestatiei constata ca organele vamale de control nu au delimitat prin procesului verbal de control obligatiile fiscale constand in TVA si accesoriile aferente perioadei decembrie 2000- 10.04.2003 pe care le datoreaza societatea fata de totalul obligatiilor de plata in suma de (...) RON.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederile O.U.G nr. 17/2000, H.G. nr. 401/2000, Legii nr. 345/20002, H.G. nr. 598/2002, H.G. nr. 348/2003, Legii nr. 571/2003, H.G.nr. 44/2004 coroborat cu art. 186 alin. 1) din O.G. nr. 92/24.12.2003, rep., titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale, se

## **D E C I D E :**

1) desfiintarea totala a Procesului verbal de control incheiat in data de 30.12.2005 de catre organele de control vamale in suma totala de (...) RON reprezentand taxa pe valoarea adaugata si accesorii si refacerea controlului fiscal pentru aceeasi perioada si acelasi capat de cerere de catre o echipa de control din cadrul S.AF- Activitatea de Control Fiscal (...) avand in vedere faptul ca societatea a solicitat prin Decontul de TVA inregistrat la AFP (...) sub nr. (...) aferent lunii decembrie 2005 rambursarea TVA in suma de (...) RON.

2) respingerea ca fiind fara obiect a capatului de cerere referitor la suspendarea actului administrativ fiscal deoarece s-a dispus desfiintarea totala a actului de control contestat.

