

DECIZIA NR.30

Directia Generala a Finantelor Publice Brasov, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre Directia Controlului Fiscal Brasov, privind solutionarea contestatiei formulata de petenta.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Controlului Fiscal Brasov, Serviciul control fiscal nr.3, in Raportul de inspectie fiscala si a Deciziei de impunere privind taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar asupra careia organele de inspectie fiscala au stabilit obligatii de plata suplimentare dupa cum urmeaza:

- Taxa pe valoarea adaugata de plata
- Dobinzi de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata
- Penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art.176 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003-privind Codul de procedura fiscala republicata.

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la solutionarea contestatiei.

**I. Petenta contesta Decizia de impunere, intocmita de inspectorii de specialitate din cadrul Directiei de control fiscal Brasov motivand urmatoarele:**

Decizia de impunere mentionata a fost emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, avand ca obiectiv reverificarea taxei pe valoarea adaugata pe perioada Octombrie 1999- Iulie 2004.

Reverificarea taxei pe valoarea adaugata pe perioada mentionata s-a efectuat ca urmare a raspunsurilor primite de Directia controlului fiscal Brasov de la Directiile vamale din localitatile Arad, Timisoara si Brasov.

Urmare raspunsurilor primite si a reverificarilor efectuate echipa de inspectie fiscala a procedat la colectarea taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor fiscale prezentate in aneza la Raportul de inspectie fiscala.

Organele de inspectie fiscala motiveaza ca petenta , fie nu figureaza in evidentele Directiilor Regionale Vamale din localitatile Arad, Timisoara si Brasov in calitate de operator in cadrul autorizatiilor de perfectionare activa, fie ca titularul operatiunii de perfectionare activa nu a declarat contractele de prestari servicii incheiat cu societatea contestatoare.

Fata de aspectele prezentate, petenta sustine ca societatea , a incheiat contracte cu clientii mentionati in anexa, contracte de prestari servicii in regim de perfectionare activa, respectandu-se intocmai prevederile legale in materie.

Drept consecinta a incheierii acestor contracte, societatea a derulat operatiuni de prestari servicii prevazute de legislatia in vigoare cu cota zero pentru taxa pe valoarea adaugata conform art.17 lit.B) din OUG 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, precum si operatiuni supuse regimului de scutire a taxei pe valoarea adaugata cu drept de deducere conform art.11, alin1), lit a), din Legea 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata.

Ca urmare a acestora, societatea sustine ca, a justificat cota zero de taxa pe valoarea adaugata cu urmatoarele documente conform pct.9.4 din HG 401/2000 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OUG 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata.

a)-factura fiscala emisa catre unitatea exportatoare in lei si valuta cu mentiunea “cota zero”

b)-copie dupa declaratia vamala de export vizata de unitatea vamala.

c)-contractul incheiat cu unitatea exportatoare prin care se prevede obligativitatea platii in valuta a contravalorii bunurilor exportate.

Pentru facturile supuse regimului de scutire de taxa pe valoarea adaugata petenta sustine ca a justificat acest regim in conformitate cu prevederile art.27, alin.3), lit.b), din HG 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, cu urmatoarele documente:

1)-contractul incheiat cu unitatea exportatoare

2)-factura fiscala emisa catre unitatea exportatoare cu mentiunea “scutit cu drept de deducere “.

3)-copie declaratie vamala de export vizata de unitatea vamala.

Ca urmare, petenta sustine ca a respectat intocmai prevederile legale in materie, iar taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor fiscale este zero, astfel incat societatea are dreptul de rambursare a taxei pe valoarea adaugata pentru suma solicitata.

Aceasta suma sustine petenta nu trebuia a fi colectata de catre organele de control, intrucat societatea , nu avea obligatia de a mentiona numele operatorului in autorizatia de perfectionare activa, aceasta obligatie revenind insa titularului autorizatiei de perfectionare activa.

Ca urmare a celor prezentate, petenta sustine ca Decizia de impunere intocmita de organele de inspectie fiscala este netemeinica si nelegala si solicita anularea acesteia.

**II.** In Raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei controlului fiscal Brasov au constatat urmatoarele.

Inspectia fiscala s-a efectuat ca urmare a solicitarii de rambursare a taxei pe valoarea adaugata formulata de societate prin decontul de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare .

In vederea stabilirii realitatii si legalitatii operatiunilor derulate de societate in temeiul prevederilor art.58-60 din OG 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, organele de inspectie fiscala au solicitat confirmarea copiilor autorizatiilor de perfectionare activa prezentate de petenta.

Directiile regionale vamale din localitatile Arad, Timisoara si Brasov, comunica faptul ca societatea contestatoare nu figureaza in evidentele Directiilor Regionale Vamale enuntate in calitate de operator in cadrul autorizatiilor de perfectionare activa.

Totodata organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu are incheiate contracte cu partenerul extern, respectiv facturi externe si ca urmare nu poate beneficia de cota zero de taxa pe valoarea adaugata pentru facturile emise in perioada de aplicare a OUG 17/2000 si a HG 401/2000, pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata.

Prin urmare organele de inspectie fiscala au procedat la aplicarea cotei de 19% asupra operatiunilor derulate in perioada de aplicare a prevederilor legale citate.

Pentru operatiunile derulate in perioada de aplicare a prevederilor Legii 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata si a HG 598/2002, Hotarare pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, organele de control au constatat ca societatea nu justifica regimul de scutire pentru operatiunile efectuate in conformitate cu prevederile art.36 alin.3 din HG 598/2002.

Intrucat din contractele incheiate nu a rezultat termenul de justificare a exportului cu copie dupa declaratia vamala de export, iar copiile de pe autorizatiile de perfectionare activa desi au inscrise denumirea societatii ca operator, acestea nu au fost confirmate de autoritatile vamale, organele de control au procedat la aplicarea cotei standard de taxa pe valoarea adaugata potrivit prevederilor art.35 din HG 598/2002.

Ca urmare a constatarilor efectuate, echipa de inspectie fiscala a procedat la colectarea taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor emise in perioada 29.01.2002-22.09.2003, in conformitate cu prevederile pct.9.9 din HG 401/2000 si art.35 din HG 598/2002.

Totodata in conformitate cu prevederile art.114 alin1) din OG 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, organele de inspectie fiscala au calculat dobinzi de intarziere si penalitati de inatrziere.

**III.** Avand in vedere constatarile organelor de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii se retin urmatoarele:

Perioada verificata Octombrie 1999- Iulie 2004.

Verificarea a fost efectuata in vederea solutionarii cererii de rambursare a taxei pe valoarea adaugata formulata de petenta, prin decontul de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare, precum si a Deciziei de reverificare a taxei pe valoarea adaugata emisa de Directia controlului fiscal Brasov, prin care s-a dispus reverificarea perioadei 01.10.1999- 31.07.2004.

Obiectul principal de activitate al societatii consta in comert cu amanuntul al produselor farmaceutice, prestari de servicii pentru confectii si tricotaje.

In fapt in perioada verificata societatea a desfasurat activitate de prelucrare a materiilor prime si obtinerea unor produse de confectii si tricotaje destinate exportului in baza unor contracte de lohn, utilizand materia prima a beneficiarului cu sediul in strainatate.

Pentru justificarea exportului petenta prezinta la dosarul cauzei un numar de 16 facturi fiscale.

In Raportul de inspectie fiscala, organele de control au constatat ca societatea nu justifica cota zero de taxa pe valoarea adaugata, respectiv scutirea de taxa pe valoarea adaugata, nefiind respectate prevederile art.17 lit.B), a) din OUG 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata si pct.9.5 din HG 401/2000, Hotarare pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OUG 17/2000, precum si prevederile art.12), lit.a), din Legea 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata si art.36 alin.3) din HG 598/2002, Hotarare pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 345/2002, intrucat societatea nu figureaza ca operator in cadrul autorizatiilor de perfectionare activa emise titularilor operatiunilor, conform adreselor transmise de Directia Regionala Vamala Arad, Directia Regionala Vamala Timis si Directia Regionala Vamala Brasov.

**Ca urmare, cauza supusa solutionarii o constituie faptul daca societatea contestatoare poate beneficia de cota zero de taxa pe valoarea adaugata, respectiv de scutire de taxa pe valoarea adaugata, pentru operatiunile de prelucrare a unor materii prime in sistem lohn, in conditiile in care din documentele prezentate la dosarul cauzei a rezultat ca petenta nu figureaza in evidentele Directiilor Regionale Vamale din localitatile Arad, Timisoara si Brasov ca operator in cadrul autorizatiilor de perfectionare activa eliberate titularilor operatiunilor.**

In drept exportul de produse compensatoare rezultate in urma procesului de perfectionare activa este reglementat de art.111, alin.1) din Legea 141/1997 privind Codul Vamal al Romaniei care precizeaza:

*“ Regimul de perfectionare activa consta in supunerea, pe teritoriul Romaniei la una sau mai multe operatiuni de transformare sau prelucrare a:*

*a)-marfurile straine destinate a fi reexportate in afara teritoriului vamal al Romaniei, sub forma de produse compensatoare, fara a face obiectul incasarii drepturilor de import sau al masurilor de politica comerciala.”*

Prin urmare, operatiunile efectuate de contestatoare, respectiv prelucrarea in regim de perfectionare activa in sistem lohn a materiilor prime, primite de la firma din strainatate si obtinerea de produse compensatoare livrate beneficiarului extern prin intermediul comisionarului din Romania reprezinta o prestare de servicii legata de exportul unor bunuri si nu un export de bunuri in comision asa cum au fost incheiate contractele cu partenerii externi, contracte prezentate la dosarul cauzei.

Potrivit art.17, lit.B, pct.a) din OUG 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata beneficiaza de cota zero de taxa pe valoarea adaugata : *“ exportul de bunuri, transportul si prestarile de servicii legate direct de exportul bunurilor, efectuate de contribuabili cu sediul in Romania, a caror contravaloare se incaseaza in valuta in conturi bancare deschise la banci autorizate de Banca Nationala a Romaniei.”*

Prin urmare, actul normativ mentionat face distinctie intre exportul de bunuri si prestarile de servicii legate direct de exportul bunurilor.

Astfel Contractul “ De productie in lohn pentru export in regim de comision “, incheiat intre societatile din Italia in calitate de beneficiar extern, societatea comisionara si societatea contestatoare, in calitate de producator precizeaza la art.1 *“ Obiectul contractului consta in producerea de catre societate, din diverse materiale , taiate sau croite, de articole proprii beneficiarului extern din gama produselor de vestimentatie intr-o cantitate, calitate si structura sortimentala diversa, cu toate accesoriile necesare pentru realizarea acestora in baza documentelor si schitelor tehnice provenite de la beneficiarul extern din Italia.”*

Totodata in ce priveste perfectionarea activa, art.188 si 189 din HG 1114/19.11.2001, pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al Romaniei aprobat prin Legea 141/1997 precizeaza urmatoarele:

*“ ART.188*

*Regimul de perfectionare activa se autorizeaza de Directia Regionala Vamala interjudeteană in a carei raza teritoriala se afla sediul titularului operatiunii comerciale.*

*ART.189*

*1)-Cererea pentru acordarea regimului de perfectionare activa se intocmeste conform modelului prevazut in anexa nr.11.*

*2)-Cererea trebuie sa cuprinda elementele referitoare la derularea operatiunii, precum si locurile unde este prevazut ca aceste operatiuni sa fie efectuate. Dupa obtinerea autorizatiei aceasta se depune la biroul vamal in a carei raza teritoriala se executa prima operatiune de perfectionare activa.”*

In ceea ce priveste justificarea cotei zero de taxa pe valoarea adaugata, in speta sunt aplicabile prevederile pct.9.5 din HG 401/2000 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OUG 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata care precizeaza urmatoarele:

*” Pentru bunurile contractate cu beneficiarii cu sediul in strainatate, care dispun livrarea catre unitati producatoare din tara in vederea prelucrarii lor pentru bunuri de export destinate aceluiasi beneficiar extern, beneficiaza de cota zero atat unitatile exportatoare cat si unitatile producatoare.*

*Unitatile exportatoare vor justifica cota zero pe baza documentelor prevazute la pct.9.3 .*

*Unitatile producatoare justifica cota zero cu:*

*a)-contractul incheiat cu partenerul extern din care sa rezulte produsele, cantitatile, unitatile din tara la care se face livrarea precum si termenul pentru justificarea exportului cu copia de pe declaratia vamala de export vizata de organul vamal.*

*b)-factura externa*

*c)-dovada introducerii in banca a declaratiei de incasare valutara dupa caz a incasarii contravalorii marfii in valuta.*

Din documentele prezentate la dosarul cauzei a rezultat ca societatea nu face dovada emiterii facturii externe.

Astfel facturile intocmite in perioada de aplicare a OUG 17/2000 si a HG 401/2000 sunt emise de petenta catre o societate din Arad

Facturile externe sunt emise de societatea din Arad catre societatea din Italia.

Totodata desi pe Declaratia vamala de export s-a inregistrat ulterior emiterii, faptul ca o parte din produse au fost executate de societatea contestatoare, petenta nu figureaza in evidentele vamale, ca operator in cadrul autorizatiilor de perfectionare activa iar la Rubrica 27 din Declaratia vamala de export “ Locul de incarcare/descarcare “, nu este inregistrat numele societatii producatoare.

Astfel prin adresele transmise de Directia Regionala Vamala Arad se precizeaza: “ Societatea contestatoare, nu figureaza in evidentele Directiei Regionale Vamale Arad in calitate de operator in cadrul autorizatiilor de perfectionare activa eliberata titularului operatiunii . “

Avand in vedere documentele prezentate la dosarul cauzei si prevederile legale aplicabile in speta si intrucat petenta nu figureaza in evidentele Directiei Regionale Vamale Arad ca operator in cadrul autorizatiilor de perfectionare activa, se constata incalcarea prevederilor art.188 din HG 1114/2001 enuntata anterior, astfel incat organele de inspectie fiscala au aplicat in mod legal prevederile pct.9.9 din HG 401/2000 care precizeaza:

*“ Nerespectarea prevederilor pct.9.3 - 9.8 privind justificarea cotei zero de taxa pe valoarea adaugata si /sau nerespectarea conditiei de incasare a valutei in conturi bancare deschise la banci autorizate de Banca Nationala a Romaniei atrag obligatia platii taxei pe valoarea adaugata prin aplicarea cotei corespunzatoare livrarilor si prestarilor la intern.”*

Pentru operatiunile derulate in perioada de aplicare a Legii 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata si a HG 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, respectiv facturile fiscale emise in perioada 31.10.2002- 22.09.2003, justificarea regimului de scutire pentru taxa pe valoarea adaugata aferente operatiunilor efectuate de persoanele impozabile care au incheiate contracte de prelucrare cu titularul autorizatiei de perfectionare activa se efectueaza cu respectarea prevederilor art.12 lit.a) din Legea 345/2002 si art.36 alin.3) din HG 598/2002 care precizeaza:

*“ Persoanele impozabile care au incheiate contracte de prelucrare cu titularul autorizatiei pentru operatiunile de perfectionare activa, beneficiaza de scutirea de taxa pe valoarea adaugata pentru aceste operatiuni in conformitate cu prevederile art.12 lit.f) din lege, pe baza urmatoarelor documente:*

*a)-contractul incheiat cu titularul autorizatiei pentru operatiunile de perfectioanre activa sau comanda acestuia, din care sa rezulte termenul pentru justificarea exportului cu copie de pe declaratia vamala de export vizata de organul vamal.*

*b)-copie de pe autorizatia pentru operatiuni de perfectionare activa.*

*c)-factura fiscala pe care se inscrie “ scutit cu drept de deducere “ , pentru operatiunile de prelucrare prestate.*

Din documentele prezentate la dosarul cauzei, nu rezulta termenul de justificare a a exportului cu copie dupa declaratia vamala de export, copiile de pe autorizatiile de perfectionare activa emise, nu au in scris ca operator pe societatea contestatoare, iar Anexele la autorizatiile de perfectionare intocmite de solicitantii autorizatiilor nu au fost prezentate autoritatilor vamale spre aprobare.

De asemenea inscrisurile efectuate ulterior emiterii autorizatiilor de perfectionare activa emise, nu au fost avizate de autoritatile vamale interjudetene conform prevederilor art.188 si 189 din HG 1114/2001 anterior enuntata.

Totodata pe Declaratiile vamale de export la Rubrica 27 “ Locul de incarcare/descarcare “, nu este in scrisa denumirea societatii producatoare, respectiv a societatii contestatoare.

Prin adresa transmisa de Directia Regionala Vamala Arad, adresa transmisa de Directia Regionala Vamala Timisoara si adresa transmisa de Directia Regionala Vamala Brasov, se comunica faptul ca societatea contestatoare, nu figureaza in calitate de operator in cadrul autorizatiilor de perfectioanare activa eliberata titularilor operatiunilor

Ca urmare a aspectelor prezentate si a prevederilor legale enuntate si intrucat din documentele prezentate la dosarul cauzei a rezultat ca petenta nu justifica scutirea de taxa pe valoarea adugata, se constata ca organele fiscale au procedat in mod legal la aplicarea cotei standard de taxa pe valoarea adaugata potrivit prevederilor art.35 din HG 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicarea Legii 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata care precizeaza:

*“ Operatiunile prevazute la art.11 alin.1, lit.a), c), e), g), i), si r), din lege pentru care nu se justifica scutirea de taxa pe valoarea adaugata potrivit prevederilor prezentelor norme, sunt supuse cotei standard a taxei pe valoarea adaugata.”*

Ca urmare , echipa de inspectie fiscala a procedat in mod legal la colectarea taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor fiscale.

Asupra acestei sume au fost calculate dobinzi de intarziere si penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art.114 alin.1 din OG 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, prezentate in situatia anexa la Raportul de inspectie fiscala.

Avand in vedere aspectele prezentate si intrucat sustinerile contestatoarei sunt neintemeiate, urmeaza a se respinge contestatia petentei pentru sumele reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar, dobinzi de intarziere si penalitati de intarziere.

In ce priveste solicitarea petentei referitoare la suspendarea executarii Deciziei de impunere, pana la solutionarea contestatiei se retin urmatoarele:

Prin completarea depusa la contestatia initiala, petenta solicita suspendarea executarii Deciziei de impunere, motivand faptul ca aceasta solicitare se bazeaza pe insusi motivul in baza caruia a fost depusa contestatia.

In drept in conformitate cu prevederile art.184 alin.1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala se precizeaza urmatoarele: *“Introducerea contestatiei pe calea administrativa de atac nu suspenda executarea actului administrativ fiscal.”*

Alin.2) al art.184 din actul normativ mentionat mai sus precizeaza :

*“ Organul de solutionare a contestatiei poate suspenda executarea actului administrativ atacat pana la solutionarea contestatiei, la cererea temeinic justificata a contestatorului.”*

Din analiza contestatiei nu rezulta motivele justificate ale contestatoarei pentru a suspenda executarea Deciziei de impunere, pana la solutionarea contestatiei, fapt pentru care se va respinge ca neintemeiata si aceasta solicitare.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art.185 alin.1 din OG 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala se:

### **DECIDE :**

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei petentei pentru sumele reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar, dobinzi de intarziere aferente si penalitati de intarziere aferente stabilite prin Decizia de impunere si pentru solicitarea referitoare la suspendarea executarii Deciziei de impunere, pana la solutionarea contestatiei.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Brasov in termenul prevazut de Legea contenciosului administrativ nr.554/2004.