



Ministerul Finantelor Publice

**Agentia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finantelor Publice
a Județului Vâlcea**



Str. General Magheru nr. 17
Râmnicu Vâlcea
Tel : +0250 737777
Fax : +0250 737620
e-mail : date.valcea.vl@mfinante.ro

DECIZIA NR.x din x.2012

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC X SRL din Rm. Vâlcea, CUI RO X, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. X.2012.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de **SC X SRL** cu sediul în Rm. Vâlcea, str. X nr. X jud. Vâlcea cu contestație înregistrată sub nr. X.2012.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de reverificare nr. X.2011 emisa de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Vâlcea.

Decizia de reverificare nr. X.2011 a fost comunicată petentei sub semnătură la data de X.2012, conform exemplarului de decizie aflat în copie la dosarul cauzei, contestația fiind depusă în termenul de 30 de zile prevăzut la art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost introdusă de reprezentantul legal al SC X SRL Rm. Vâlcea, semnată de acesta și confirmată cu ștampila societății, fiind îndeplinite astfel dispozițiile art. 206 lit. e) din O.G. nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată,

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209, alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de **SC X SRL** înregistrată sub nr. **X.2012**.

Procedura legală fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:

A. SC X SRL contestă Decizia de reverificare nr. X emisă la data de X.2011 de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Vâlcea, **motivând următoarele :**

Decizia contestată este nelegală întrucât încalcă dispoziția imperativă a art. 105 din Codul de procedură fiscală, care dispune : "inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării."

Petenta susține că motivul indicat în decizie, respectiv *"echipa de inspecție fiscală nu a fost în posesia documentelor emise de furnizorii externi în baza cărora s-a întocmit declarația vamală"* nu se încadrează în niciuna din situațiile limitativ și expres prevăzute de art. 105¹ și de normele de aplicare a art. 105.

Petenta precizează că nu este de ajuns ca organul de inspecție fiscală să nu fi cunoscut anumite documente, ci trebuie ca acele documente să cuprindă date suplimentare necunoscute relevante și aceste date să influențeze rezultatul controlului.

Petenta susține că în timpul efectuării primei inspecții fiscale, toate aceste elemente considerate drept date suplimentare necunoscute, au fost în tot timpul la dispoziția organului de control, fiind cunoscute acestora.

Precizează de asemenea, că organului de control i-au fost prezentate toate documentele relevante (și chiar mai mult - facturi fiscale, balanțe de verificare, acte de casă și bancă, etc), așa cum prevăd dispozițiile art. 146 lit. c) din Codul Fiscal.

Mai mult, petenta susține că în decizia de reverificare nu se prevede ce documente anume nu au fost prezentate și care sunt acestea și să le specifice.

Astfel, petenta precizează că având în vedere actele verificate de organul fiscal, și care de altfel sunt înscrise la cap. III pct.2 TVA din RIF nr. X.2009, rezultă că organul de inspecție a avut cunoștință întocmai de situația de fapt precum și de cea contabilă a societății, deci nu exista elemente noi relevante.

De asemenea, și în RIF nr. F-VL X.2011, Cap. III pag. 4, organul de inspecție fiscală a înscris documentele supuse verificării, drept pentru care rezultă că a avut cunoștință întocmai de situația de fapt precum și de cea contabilă a societății, deci nu exista elemente noi relevante.

De altfel, spune petenta, organele de control au analizat întreaga activitate a societății analizând toate documentele justificative și putându-și forma în mod exhaustiv o opinie asupra activității economice desfășurată.

Practic, susține petenta, prin decizia atacată, se încearcă extinderea situațiilor de excepție care justifică reverificarea unui contribuabil. Nici chiar eventuala lipsă a aducerii la cunoștință a documentelor emise de furnizorii externi, evocată în decizia de reverificare, nu poate aduce nimic nou raportat la faptul că inspectorii fiscali au avut la dispoziție toate documentele justificative.

Așadar, susține petenta, decizia de reverificare în cauza încalcă principiul unicității controlului fiscal, principiul securității juridice și așteptărilor legitime precum și principiul certitudinii juridice.

Față de aspectele prezentate, contestatoarea solicită revocarea deciziei de reverificare nr. X.2011, întrucât aceasta este nelegală din perspectiva art. 105 din Codul de procedura fiscală și a normelor de aplicare a acestui text legal.

B. Din actul administrativ fiscal contestat rezultă următoarele:

SC X SRL CUI ROX are sediul în Râmnicu-Vâlcea, str. X nr.X, număr de înregistrare la Oficiul Național al Registrului Comerțului X.....2000.

Întrucât echipa de inspecție fiscală nu a fost în posesia documentelor emise de furnizorii externi în baza cărora s-au întocmit declarațiile vamale, iar SC X SRL Rm. Vâlcea și-a dedus TVA în baza acestor declarații, a fost întocmit **Referatul pentru solicitarea reverificării nr. X.2011, cuprinzând perioada X.2008 - X.2011.**

În baza Referatului pentru solicitarea reverificării nr. X.2012, Activitatea de Inspekția Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a emis **Decizia de reverificare nr. X.2011**, din care rezultă ca obligația fiscală supusă reverificării este *Taxa pe valoarea adăugată* pe perioada 01.02.2008 - 31.03.2011.

Pe perioada supusă reverificării au fost efectuate inspekții fiscale la SC X SRL Rm. Valcea, urmare cărora au fost încheiate Raportul de Inspekție Fiscală nr. X.2009 și, respectiv, nr. X.2011, în baza acestora fiind emise Deciziile de impunere nr. X 2009 și F-VL X.2011.

În această perioadă, SC X SRL Rm. Vâlcea și-a dedus TVA aferentă declarațiilor vamale de import, în condițiile în care datele înscrise în documentele de import și cele înscrise în facturile externe întocmite de furnizori nu coincid, **facturile în cauza fiind emise pe numele societății din Anglia** respectiv SC X Anglia și nu pe cel al SC X SRL Rm. Valcea.

În consecință, organele de inspekție fiscală au stabilit că toate aceste argumente conduc la concluzia că în condițiile în care există neconcordanțe între datele înscrise în documentele de import și titularul dreptului de proprietate din punct de vedere al taxei pe valoare adăugată, este necesară o nouă reverificare drept pentru care au emis Decizia nr. X.2011 pentru obligația fiscală reprezentând TVA care vizează perioada 01.02.2008 - 31.03.2011.

Baza legală avută în vedere de organele de control au fost dispozițiile art.105^A din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

II. Luând în considerare constatările organului de control, motivațiile invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii, se rețin următoarele :

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă Decizia de reverificare nr. X.2011 a fost emisă de Activitatea de Inspekție Fiscală potrivit dispozițiilor legale.

Cauza supusă soluționării este dacă măsura dispusă de AIF Valcea de reverificare a perioadei X.2008 - X.2011 la sursa taxă pe valoare adăugată este legală, în condițiile în care prezentarea facturilor externe în justificarea deducerii TVA a fost considerat element nou, suplimentar, necunoscut la verificările anterioare, de natură să modifice rezultatele acestora.

În fapt, în perioada X.2008 - X.2011, SC X SRL Rm. Valcea a făcut obiectul unor inspekții fiscale, urmare cărora au fost încheiate Raportul de Inspekție Fiscală nr. X.2009 și, respectiv, nr. X.2011, în baza acestora fiind emise Deciziile de impunere nr.X.2009 și F-VL nr. X.2011.

Ulterior, din verificările efectuate, a rezultat că pe parcursul acestor inspekții fiscale, organele de control nu au avut la dispoziție facturile emise de furnizorii externi în baza cărora SC X SRL Rm. Vâlcea a declarat importuri de bunuri efectuate în această perioadă, pentru care a beneficiat de deducerea taxei pe valoare adăugată în suma de X lei.

Din verificarea documentelor prezentate organelor de inspekție fiscală, acestea au constatat că operatorul economic a dedus TVA aferentă materiilor prime achiziționate din Turcia de către partenerul SC X Anglia, taxa pe valoarea adăugată fiind achitată în vama de către SC X SRL, Rm. Valcea.

Referitor la modul de desfasurare a activitatii de catre SC X SRL, aceasta are incheiate contracte de prelucrare bunuri cu beneficiarul din Anglia (in lohn) care trimite spre prelucrare, in Romania, materii prime si materiale auxiliare din Turcia.

La intrarea pe teritoriul Romaniei al bunurilor provenind din Turcia, beneficiarul importului, inregistrat in scopuri de TVA in Anglia intocmeste COMERCIAL INVOICE in baza careia SC X SRL, Rm. Valcea efectueaza vamuirea si achita TVA aferenta importului respectiv.

SC XE SRL nu detine astfel calitatea de proprietar al materiilor prime si al produselor finite obtinute din prelucrarea acestora si are doar dreptul de a intocmi formalitatile vamale aferente importului de materie prima si prelucrarea acestora, in vederea onorarii comenzilor date de catre proprietarul in fapt al bunurilor respective.

Astfel, prin maniera de desfasurare a activitatii de fabricare a articolelor de imbracaminte fara a realiza si operatiuni de achizitii de bunuri in vederea prelucrării, SC X SRL, Rm. Valcea desfasoara activitate de prestari servicii, achizitia materiei prime in vederea prelucrării de catre petenta revenind beneficiarului serviciului prestat, respectiv SC X Anglia.

Intrucat din punct de vedere al TVA, plata taxei pentru importul de bunuri supus taxarii este obligatia importatorului, potrivit art.151¹ din Legea 571 / 2003 privind Codul fiscal si conform pct.59 din Titlul VI al Normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal, iar petenta nu detine aceasta calitate, ci proprietarul bunurilor, respectiv SC X Anglia, s-a stabilit ca in mod eronat aceasta a dedus taxa pe valoare adaugata achitata la vamuirea materiilor prime achizitionate din Turcia.

Din aceste motive, potrivit dispozitiilor pct.102.6 din Normele metodologice de aplicare a OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala aprobate de HGR 1050/2004 prin Referatul nr. X.2011 s-a solicitat reverificarea perioadei **X.2008 - X.2011 la sursa taxa pe valoare adaugata**, referat ce a fost aprobat de conducatorul AIF Valcea.

Drept urmare, in temeiul art. 105¹ din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală la data de 20.12.2011, a fost emisă Decizia de reverificare nr. X.2011 ce a fost comunicata sub semnatura contribuabilului la aceiasi data.

Potrivit acesteia, obligatia fiscala supusa reverificării este **taxa pe valoare adăugată** în sumă de X lei pentru perioada X.2008 - X.2011.

În Decizia de reverificare nr. X.2011, organele de inspecție fiscală menționează că SC X SRL Rm. Valcea și-a dedus TVA din declaratiile vamale, în condițiile în care **facturile furnizorului extern au fost emise pe numele societatii din Anglia , in calitate de cumparator și nu pe cel al SC X SRL Rm. Valcea**, astfel:

1) Factura externa nr. X.2008, cuprinde următoarele informații :

- Furnizor : XXX TURCIA
- **Cumpărător : X LONDRA, ANGLIA**
- Loc de destinație : SC X SRL Rm. Vâlcea.

Declaratia vamala nr. I X.2008, cuprinde următoarele informații :

- Expeditor/Exportator : XXX TURCIA
- Destinatar : SC X SRL Rm. Vâlcea.

2) Factura externă nr. X.2008, cuprinde următoarele informații :

- Furnizor : XXX TURCIA

- **Cumpărător : X LONDRA, ANGLIA**
- Loc de destinație : SC X SRL Rm. Vâlcea.

Declaratia vamala nr. I X.2008, cuprinde următoarele informații :

- Expeditor/Exportator : X TURCIA
- Destinatar : SC X SRL Rm. Vâlcea.

3) Factura externă nr. X.2008, cuprinde următoarele informații :

- Furnizor : XXXX TURCIA
- **Cumpărător : X LONDRA, ANGLIA**
- Loc de descărcare : SC X SRL Rm. Vâlcea.

Declaratia vamala nr. I X.2008, cuprinde următoarele informații :

- Expeditor/Exportator : XXX TURCIA
- Destinatar : SC X SRL Rm. Vâlcea.

4) Factura externă nr. X.2009, cuprinde următoarele informații :

- Furnizor : XXX TURCIA
- **Cumpărător : X LONDRA, ANGLIA**
- Loc de descărcare : SC X SRL Rm. Vâlcea.

Declaratia vamala nr. I X.2009, cuprinde următoarele informații :

- Expeditor/Exportator : XXX TURCIA
- Destinatar : SC X SRL Rm. Vâlcea.

5) Factura externă nr. X.2010, cuprinde următoarele informații :

- Furnizor : XXX TURCIA
- **Cumpărător : X LONDRA, ANGLIA**
- Loc de descărcare : SC X SRL Rm. Vâlcea

Declaratia vamala nr. I X.2010, cuprinde următoarele informații :

- Expeditor/Exportator : XXX TURCIA
- Destinatar : SC X SRL Rm. Vâlcea.

6) Factura externă nr. X.2010, cuprinde următoarele informații :

- Furnizor : XXX TURCIA
- **Cumpărător : X LONDRA, ANGLIA**
- Loc de descărcare : SC X SRL Rm. Vâlcea.

Declaratia vamala nr. I - X.2010, cuprinde următoarele informații :

- Expeditor/Exportator : XXX TURCIA
- Destinatar : SC X SRL Rm. Vâlcea.

7) Factura externă nr. X.2010, cuprinde următoarele informații :

- Furnizor : XXXX TURCIA
- **Cumpărător : X LTD LONDRA, ANGLIA**
- Loc de descărcare : SC X SRL Rm. Vâlcea.

Declaratia vamala : I **X.2010**

- Expeditor/Exportator :XX, TURCIA
- Destinatar : SC X SRL Rm. Vâlcea.

8) Factura externă nr. XX.2010, cuprinde următoarele informații :

- Furnizor : XXX TURCIA
- **Cumpărător : XX, ANGLIA**
- Loc de descărcare : SC X SRL Rm. Vâlcea.

Document electronic de import nr. X.2010, cuprinde următoarele informații :

- Expeditor/Exportator : XX TURCIA
- Destinatar : SC X Rm. Vâlcea.

9) Factura externă nr. X.2010 cuprinde următoarele informații :

- Furnizor : XXX TURCIA
- **Cumpărător : X LONDRA, ANGLIA**
- Loc de descărcare : SC X SRL Rm. Vâlcea.

Document electronic de import nr. XX.2010, cuprinde următoarele informații :

- Expeditor/Exportator : XXX TURCIA
- Destinatar : SC X SRL Rm. Vâlcea.

În drept, art.105 alin (3) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza :

"(3) Inspectia fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit, taxa, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat si pentru fiecare perioada supusa impozitarii."

Art.105¹ din acelasi act normativ precizează următoarele :

“ Reguli privind reverificarea

(1) Prin excepție de la prevederile art. 105 alin. (3), conducătorul inspecției fiscale poate decide reverificarea unei anumite perioade .

(2) Prin reverificare se înțelege inspecția fiscală efectuată ca urmare a apariției unor date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor, care influențează rezultatele acestora.

(3) Prin date suplimentare se înțelege informații, documente sau alte înscrisuri obținute ca urmare a unor controale încrucișate, inopinate ori comunicate organului fiscal de către organele de urmărire penală sau de alte autorități publice ori obținute în orice mod de organele de inspecție, de natură să modifice rezultatele inspecției fiscale anterioare.

(4) La începerea acțiunii de reverificare, organul de inspecție fiscală este obligat să comunice contribuabilului decizia de reverificare, care poate fi contestată în condițiile prezentului cod. Dispozițiile referitoare la conținutul și comunicarea avizului de inspecție sunt aplicabile în mod corespunzător și deciziei de reverificare."

Totodata, Normele metodologice de aplicare a Codului de procedura fiscala aprobate prin HG nr. 1050/ 2004, cu modificarile si completarile ulterioare, referitor la aplicare art. 105¹, precizeaza urmatoarele :

"102.4. Datele suplimentare, necunoscute organelor de inspectie fiscala la data efectuării inspecției fiscale la un contribuabil, pe care se fundamentează decizia de reverificare a unei anumite perioade, pot rezulta în situații, cum sunt: (.....)

d) informații obținute în orice alt mod, de natură să modifice rezultatele controlului fiscal anterior."

De asemenea, pct. 102.6 din același act normativ, acesta stipulează următoarele:

"102.6. Organul fiscal competent poate solicita, până la împlinirea termenului de prescripție prevăzut la art. 88 din Codul de procedură fiscală, reverificarea unei perioade impozabile, prin întocmirea unui referat în care sunt prezentate motivele solicitării. Referatul este supus aprobării conducătorului organului de inspecție fiscal competent, iar după aprobare se programează acțiunea de inspecție fiscală."

În conformitate cu textele de lege sus citate, reverificarea aceleiași perioade și aceluiași tip de impozit reprezintă o excepție de la regula care interzice această reverificare, aceasta operând numai în cazurile expres prevăzute de lege, respectiv în situația în care de la încheierea inspecției fiscale și până la împlinirea termenului de prescripție apar date suplimentare, necunoscute organului de inspecție fiscală la data efectuării verificării care influențează rezultatele acestora, excepțiile fiind de strictă interpretare și aplicare.

În consecință, OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep., interzice reverificarea unui agent economic pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, cu excepțiile strict prevăzute la art. 105¹ alin (3) din același act normativ.

Astfel, potrivit dispozițiilor legale invocate anterior, se reține că conducătorul inspecției fiscale poate decide reverificarea unei anumite perioade fiscale, ca urmare a apariției unor date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor, care influențează rezultatele acestora.

Aceste date suplimentare pot să apară ca urmare a unor documente sau alte înscrisuri obținute din controale încrucișate, inopinate ori comunicate organului fiscal de către organele de urmărire penală sau de alte autorități publice ori obținute în orice mod de organele de inspecție, de natură să modifice rezultatele inspecției fiscale anterioare.

Totodată, se reține că organul fiscal competent poate solicita, până la împlinirea termenului de prescripție reverificarea unei perioade impozabile, prin întocmirea unui referat în care sunt prezentate motivele solicitării. Referatul este supus aprobării conducătorului organului de inspecție fiscal competent, iar după aprobare se programează acțiunea de inspecție fiscală.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține că în lipsa facturilor externe în baza cărora au fost declarate importurile de materii prime din Turcia ale SC XX Anglia de către petenta, organele de inspecție fiscală nu au avut posibilitatea calificării corecte a operațiunii de import, respectiv calitatea petentei în raport cu specificul și maniera activității de prelucrare a acestora.

Drept urmare, cum prin noile informații obținute din facturile externe, s-a constatat că **beneficiarul mărfurilor importate este SC X LONDRA și nu SC X SRL Rm. Valcea cu codul fiscal ROX**, respectiv ca aceasta din urmă nu a efectuat achiziție de bunuri în nume propriu și deci nu a avut calitatea de importator, respectiv neconcordanțele între documentele externe de import, declarații vamale și titularul dreptului de proprietate, se reține că acestea pot fi considerate date suplimentare, necunoscute organelor de inspecție fiscală la data efectuării inspecțiilor fiscale anterioare.

Din acest motiv, s-a impus reverificarea perioadei în care SC X SRL Rm. Vâlcea a dedus TVA achitată în vama pentru bunuri achiziționate din Turcia de partenerul englez, considerându-se în mod eronat importatorul acestora, calitate ce-i revine SC X din Anglia.

În aceste condiții, se reține ca elementele invocate de organul de inspecție fiscală pot constitui un temei care să îndrituiască re-verificarea societății contestatoare pe aceeași perioadă care a mai făcut obiectul altor controale și există temei legal de a reconsidera regimul deductibilității taxei pe valoare adăugată înregistrată în perioada **X.2008 - X.2011** în baza declarațiilor vamale de import întocmite de petenta pentru materiile prime achiziționate din Turcia de SC X LONDRA.

În concluzie, având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, rezultă că în mod legal a fost emisă Decizia de re-verificare nr. X.2011, de către Activitatea de Inspecție Fiscală Valcea, susținerile petentei aparând ca neîntemeiate.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.105 alin (3) , art.105¹, art.209 alin.(1) lit.a), art.211 și art.216 alin.1 din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep.la 31.07.2007 se :

D E C I D E

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **SC X SRL** din Rm. Vâlcea, str. X nr. X, județul Vâlcea în ceea ce privește Decizia de re-verificare nr. X.2011 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Valcea .

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 6 luni de la comunicare .

DIRECTOR EXECUTIV,