

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
 Direcția generală de soluționare a contestațiilor

DECIZIA nr. 374 / 2007
privind soluționarea contestației depuse de
S.C. .X. .X. S.R.L din .X.,
înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscala sub
nr. 342378 / 30.X.2007

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscala a fost sesizată de Direcția generală a finanțelor publice .X. – Activitatea de inspecție fiscală prin adresa nr. C/X/24.X.2007, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscala – Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr. **342378/30.X.2007**, asupra contestației formulată de **S.C. .X. .X. S.R.L** împotriva Deciziei de impunere nr. .X./27..X..2007.

Contestația are ca obiect taxa pe valoarea adăugată de plată în suma de **.X. lei** stabilită ca urmare a taxei pe valoarea adăugată suplimentară în suma de **.X. lei** și majorări de întârziere în suma de **.X. lei** aferente taxei pe valoarea adăugată de plată.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, în raport de data primirii deciziei de impunere nr. .X./27..X..2007, respectiv 04..X..2007, conform semnăturii și stampilei societății aplicată pe adresa nr. .X./27..X..2007 a Direcției generale a finanțelor publice .X. și de data înregistrării contestației la Administrația finanțelor publice a municipiului .X., respectiv 28..X..2007, așa cum rezultă din stampila registraturii acestei instituții.

Văzând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 207 și art. 2.X. alin. (1) lit.c din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Agenția

Naționala de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. SC .X. .X. S.R.L contestă decizia de impunere nr. .X. / 27..X..2007 emisă de organele de inspecție fiscală ale Administrației finanțelor publice a municipiului .X. – Activitatea de inspecție fiscală, precizând următoarele:

A) În ceea ce privește livrarea consemnată în declarația vamală de export nr. 188/.X..04.2005 către .X. .X. din Republica .X.:

Această declarație este definitivă, fiind efectuată la vama de frontieră .X., aspect care confirmă faptul că marfa a parasit teritoriul României.

Răspunsul negativ transmis de către Biroul Vamal .X. prin adresa nr. .X./10.X.2007 este datorat faptului că organele de inspecție fiscală nu au fost clare în solicitarea efectuată, respectiv dacă este vorba de o declarație de tranzit sau definitivă.

Societatea a întocmit o declarație finală direct la Biroul Vamal .X., vama fiind efectuată la acest birou fără să fi existat și o declarație de tranzit.

B) În ceea ce privește livrările efectuate către societățile X LLC, X LLC și X LLC:

Existența zonelor libere în practica mondială și la fel și în România se face prin delimitarea unui teritoriu bine definit ca suprafață, împrejmuit din teritoriul României, are propria vamă de frontieră și un regim specific economic lipsit de taxe, conform prevederilor art. 2 alin. (1) din Legea nr. 244/2004.

De asemenea, este stabilit statutul biroului vamal din zona liberă ca birou vamal de frontieră, ceea ce înseamnă că marfa care intră pe teritoriul zonei libere a parasit, din punct de vedere vamal, teritoriul României.

În același context, legiuitorul a stabilit la art. 144 pct. 1 din Codul fiscal faptul că introducerea de bunuri străine într-o zonă liberă direct din străinătate, în vederea simplei depozitari, fără întocmirea de formalități vamale, este scutită de TVA, iar potrivit art. 126 din Codul vamal al României, „marfurile românești pot fi introduse în zonele libere, cu respectarea condițiilor stabilite prin exportul de marfuri”.

Legiuitorul a stabilit prin art. 144 alin. (1) lit. a pct. 3 ca sunt scutite de TVA livrarile de bunuri care urmeaza sa fie introduse intr-o zona libera.

Art. 183 lit. b din Codul vamal al Romaniei se coroboreaza cu prevederile art. 143 alin. (1) din Codul fiscal. Aceste doua legi egaleaza marfurile romanesti si marfurile straine, in sensul scutirii de la plata taxei pe valoarea adaugata, dupa ce aceste marfuri au fost introduse in zona libera.

La momentul livrarii catre operatorii din zona libera, furnizorul de bunuri din interiorul Romaniei este obligat sa depuna o declaratie vamala de export la biroul vamal, la sediul agentului economic sau la locul livrarii (ambalarii). La intocmirea declaratiei, conform normelor, la rubrica nr. 17 se completeaza cu denumirea tarii de destinatie. In acest caz vama aplica „tari si teritorii nespecificate”, deoarece marfa expediata in zona libera se considera ca a parasit teritoriul vamal al Romaniei.

De asemenea, la rubrica 47 a declaratiei vamale de export se specifica datoria vamala care include toate taxele care pot fi aplicate: TVA, taxe vamale, accize, comision vamal, etc.

In declaratiile prezentate de catre societate aceasta rubrica nu este completata, deoarece biroul vamal a aplicat regimul de export a marfurilor expediate catre zona libera. Acest aspect este consemnat si in factura de comision a comisionarului vamal, unde serviciile prestate de vamuire sunt scutite de TVA deoarece sunt asimilate cu exportul de marfuri.

Constatarea organelor de inspectie fiscala conform careia zonelor libere li se aplica legislatia nationala, in sensul ca TVA se percepe ca la orice livrare interna este incorecta intrucat in acest caz in zonele libere ar trebui sa se perceapa toate taxele de import, accize, profit, etc., ca pe intreg teritoriul Romaniei, pierzandu-se astfel sensul zonei libere economice.

In consecinta, organele de inspectie fiscala in mod nelegal au constatat ca SC .X. .X. SRL, pentru livrarile de marfuri in Zona Libera .X. era obligata la plata TVA, in conditiile in care aceste activitati sunt scutite de la plata acestei taxe, conform legii.

SC .X. .X. SRL solicita suspendarea executarii deciziei de impunere nr. .X./27..X..2007 pana la solutionarea contestatiei.

II. Prin raportul de inspectie fiscala nr. .X./27..X..2007, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. .X. / 27..X..2007,

organele de inspecție fiscală ale Administrației finanțelor publice a municipiului .X. – Activitatea de inspecție fiscală, au constatat următoarele:

Perioada verificată: **01.X.2003 – 31.01.2007.**

SC .X. .X. SRL a depus la Administrația finanțelor publice a municipiului .X. decontul de TVA aferent lunii X 2007, solicitând rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată în suma de .X. lei.

a) Prin adresa nr. .X./10.X.2007, Direcția regională Vamală .X. – Biroul Vamal .X. comunică faptul că declarația vamală de export nr. X/9/.X..04.2005 în valoare de .X. USD, respectiv .X. lei, reprezentând contravaloare export elemente mobilier către .X. .X. din Republica .X. nu figurează în evidența acestora, motiv pentru care nu se poate confirma efectuarea exportului și părăsirea teritoriului României a marfurilor respective.

Având în vedere cele de mai sus, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a justificat efectuarea exportului, nefiind îndeplinite prevederile art. 143 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și au procedat la colectarea TVA în suma de 1.647 lei.

b) În perioada 03..X..2003 – 17.12.2004 societatea a efectuat livrări de mobilier către firmele X LLC, X LLC și X LLC în X .X., livrări efectuate în baza unor declarații vamale de export care la rubrica 17 „țară de destinație” au înscris mențiunea „țări și teritorii nespecificate”.

Prin adresa nr. .X./02.07.2007, urmări solicitărilor organelor de inspecție fiscală, Direcția Regională Vamală .X. – Biroul Vamal Zona Liberă .X. comunică faptul că marfurile mai sus menționate au intrat în interiorul Zonei Libere .X. cu DVTZ în valoare totală de .X. USD și au părăsit zona liberă tot în baza DVTZ cu valoare totală de X USD, fără a se specifica destinația finală.

Din documentele puse la dispoziție de către SC .X. .X. SRL, respectiv CMR-uri, s-a constatat că societățile X LLC, X LLC și X LLC la care contestatoarea a efectuat livrări de mobilă, au desfășurat activități de export în zona liberă către persoane fizice din Ucraina.

Având în vedere cele de mai sus, organele de inspecție fiscală au constatat că au fost încălcate prevederile art. 1 alin. (3) și art.

27 din Normele de aplicare a Legii nr. 345/2002 aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 598/2002.

Pentru livrarile de marfuri in zona libera, SC .X. .X. SRL a prezentat declaratii vamale de export din care nu rezulta tara de destinatie.

Conform adresei nr. .X./X..X.2003 emisa de Directia generala de politici si legislatie fiscala privind veniturile bugetului general consolidat din cadrul Ministerului Finantelor Publice, pentru livrarile efectuate in zona libera nu se poate aplica scutirea de TVA cu drept de deducere.

SC .X. .X. SRL trebuia sa factureze cu TVA livrarile de mobila catre unitatile din zona libera, iar acestea puteau solicita rambursarea TVA in conditiile respectarii prevederilor legale referitoare la exportul de bunuri, asa cum rezulta si din adresa nr. .X./15..X..2003 a Directiei generale de politici si legislatie fiscala privind veniturile bugetului general consolidat din cadrul Ministerului Finantelor Publice.

Avand in vedere cele de mai sus, precum si prevederile art. 143 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 si art. 81 alin. (1) din Legea nr. 141/1997, organele de inspectie fiscala au constatat ca livrarile efectuate de SC .X. .X. SRL catre societati care desfasoara activitati in Zona Libera .X. nu pot fi asimilate operatiunilor la export, fapt pentru care au aplicat cota de 19% asupra valorii marfurilor livrate in zona libera, rezultand TVA de plata suplimentara in suma de .X. lei.

Pentru nevirarea la termen a taxei pe valoarea adaugata de plata, s-au calculat dobanzi/majorari de intarziere in suma de .X. lei si penalitati de intarziere in suma de .X. lei, pana la data de 20..X..2007.

Conform evidentei societatii, decontului de TVA si verificarii efectuate, situatia TVA pentru perioada verificata se prezinta astfel:

- TVA solicitata la rambursare – .X. lei
- TVA pentru care societatea nu are drept de rambursare – .X. lei
- TVA de plata stabilita suplimentar – .X. lei
- TVA pentru care societatea are drept de rambursare – 0 lei
- TVA de plata stabilita urmare verificarii – .X. lei.

III. Luând in considerare constatările organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele

existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

1) Referitor la taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de **X lei** stabilita ca urmare a TVA suplimentara in suma de .X. lei, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca SC .X. .X. SRL avea obligatia colectarii TVA sau poate beneficia de scutire de TVA cu drept de deducere pentru livrarile de mobilier efectuate catre societati care isi desfasoara activitatea in cadrul Zonei Libere .X..

In fapt, in perioada 03.X.2003 – 17.12.2004 SC .X. .X. SRL a efectuat livrari de mobilier catre societatile X LLC, X LLC si X LLC care isi desfasoara activitatea in Zona Libera .X..

Aceste societati din Zona Libera .X. au desfasurat activitati de export catre persoane fizice din Ucraina.

Pentru livrarile mai sus mentionate, SC .X. .X. SRL nu a colectat taxa pe valoarea adaugata aferenta considerand aceste livrari operatiuni scutite de TVA cu drept de deducere.

Organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina contestatoarei taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de .X. lei pe considerentul ca livrarile de bunuri catre societati comerciale care isi desfasoara activitatea in zona libera nu pot fi asimilate operatiunilor la export si prin urmare nu sunt scutite de TVA cu drept de deducere.

In drept, potrivit art. 27 alin. (1) din Hotararea Guvernului nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, in vigoare pana la data de 31.12.2003, *“sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată, în conformitate cu prevederile art. 11 alin. (1) lit. a) din lege, exportul de bunuri, transportul și prestările de servicii legate direct de exportul bunurilor, precum și bunurile comercializate prin magazinele duty-free. Exportul constă în livrări de bunuri efectuate de persoane impozabile pentru beneficiari cu sediul în străinătate și care sunt transportate în afara teritoriului țării, cu îndeplinirea formalităților vamale de export.”*

Incepand cu data de 01.01.2004, potrivit art. 143 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, *“sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată:*

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

Se retine ca potrivit art. 2 din Legea nr. 84/1992 privind regimul zonelor libere, *“zonele libere fac parte integrantă din teritoriul statului român și li se aplică legislația națională. Supravegherea vamală se face numai la limita zonelor libere”,* iar potrivit art. 81 alin. (1) din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al României, *“regimul de export constă în scoaterea definitivă a mărfurilor românești de pe teritoriul României.”*

Având în vedere actele normative mai sus menționate, se retine ca livrarile de bunuri sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere în situația în care bunurile respective sunt expediate în afara țării.

Se retine ca SC .X. .X. SRL a livrat bunuri, respectiv mobilier către societăți care își desfășoară activitatea în cadrul Zonei Libere .X..

Intrucât așa cum s-a reținut anterior, zonele libere fac parte integrantă din teritoriul statului român și li se aplică legislația națională, contestatoarea, pentru livrarile de mobilier efectuate, nu poate beneficia de scutirea de TVA cu drept de deducere, bunurile nefiind expediate în afara țării.

Mai mult, în conformitate cu prevederile art. 1 alin. (3) din Hotărârea Guvernului nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, *“operațiunile desfășurate în interiorul zonelor libere, precum și livrările de bunuri și/sau prestările de servicii efectuate din România pentru unități din zonele libere și cele efectuate de unități din zonele libere pentru unități din România sunt considerate operațiuni efectuate în România, fiind supuse regulilor prevăzute de lege privind taxa pe valoarea adăugată.”*

Având în vedere cele de mai sus, pentru livrarile de mobilier efectuate în perioada 03.X.2003 – 17.12.2004, SC .X. .X. SRL avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată aferentă în suma de .X. lei, aceste livrări reprezentând operațiuni impozabile care se cuprind în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, potrivit prevederilor art. 1 alin. (2) lit. a și art. 8 alin. (1) lit. a din Legea nr. 345/2002 și art. 126 alin. (1) lit. a, alin. (3) și alin. (4) din Legea nr. 571/2003.

Se retine ca in sensul celor de mai sus este si punctul de vedere al Directiei generale de politici si legislatie privind veniturile bugetului general consolidat din cadrul Ministerului Finantelor Publice, exprimat la o speta similara prin adresa nr. .X./2003, anexata la dosarul cauzei la pagina 170.

In consecinta, pentru acest capat de cerere contestatia formulata de SC .X. .X. SRL va fi respinsa ca neintemeiata.

Referitor la sustinere societatii conform careia potrivit art. 144 alin. (1) lit.a pct. 3 din Legea nr. 343/2006 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, *“sunt scutite de taxă următoarele:*

a) livrarea de bunuri care urmează:

[...]

3. să fie introduse într-o zonă liberă sau într-un antrepozit liber;[...]”, se retine ca acestea nu sunt incidente pe perioada verificata intrucat au intrat in vigoare la data de 01.01.2007, potrivit ART. 5 alin. (1) din acelasi act normativ care precizeaza:

“Prevederile art. 1 se aplică începând cu data de 1 ianuarie 2007, cu excepția cazurilor când se specifică altfel”.

Argumentele societatii referitoare la faptul ca prevederile art. 126 alin. (2) din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al Romaniei, precizeaza ca *„mărfurile românești pot fi introduse în zonele libere, cu respectarea condițiilor stabilite pentru exportul de mărfuri”*, nu pot fi retinute in solutionarea contestatiei intrucat asa cum s-a retinut mai sus, din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, regimul de export constă în scoaterea definitivă a mărfurilor românești de pe teritoriul României.

Pentru livrarile efectuate in Zona Libera .X., SC .X. .X. SRL a intocmit declaratii vamale de export care la rubrica 17 – „țara de destinatie” este inscrisa mentiunea „tari si teritorii nespecificate”.

Asa cum rezulta din adresa nr. .X./02.07.2007 a Biroului Vamal .X., anexata la dosarul cauzei la pagina 106, SC .X. .X. SRL a efectuat livrari de mobilier catre societatile X LLC, X LLC si X LLC in Zona Libera .X., in baza unor declaratii vamale de tranzit in valoare totala de .X. USD avand ca destinatar „tari si teritorii nespecificate”, iar ulterior aceeasi marfa a parasit zona libera in baza altor declaratii vamale de tranzit si

CMR-uri, in valoare totala de X USD avand ca destinatar diverse persoane fizice din Ucraina.

In consecinta, marfurile in cauza au fost exportate de catre societatile mai sus mentionate, SC .X. .X. SRL realizand livrari in Zona Libera .X., care face parte integrantă din teritoriul statului roman.

Astfel, nu poate fi retinuta in solutionarea contestatiei nici afirmatia contestatoarei cu privire la faptul ca marfa care intra in teritoriul zonei libere a parasit, din punct de vedere vamal teritoriul Romaniei.

De asemenea, avand in vedere cele de mai sus, nu pot fi retinute argumentele contestatoarei cu privire la faptul ca marfa expediata in zona libera se considera ca a parasit teritoriul vamal al Romaniei si cele referitoare la faptul ca biroul vamal a aplicat regimul vamal de export prin necompletarea rubricii 47 din declaratia vamala, referitoare la datoria vamala care include toate taxele ce pot fi aplicate, respectiv TVA, taxe vamale, accize, comision vamal, etc, atata timp cat marfurile nu au fost expediate in afara tarii, nefiind astfel indeplinita conditia referitoare la acordarea scutirii de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere.

Referitor la prevederile art. 144 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, invocate de contestatoare se retine ca acestea precizeaza ca sunt scutite de TVA *“următoarele operațiuni desfășurate într-o zonă liberă sau într-un port liber:*

1. introducerea de bunuri străine într-o zonă liberă sau port liber, direct din străinătate, în vederea simplei depozitări, fără întocmirea de formalități vamale;

[...]”.

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, se retine ca acestea, chiar din coroborarea cu prevederile art. 143 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, asa cum sustine contestatoarea, nu sunt aplicabile spetei in cauza intrucat se refera la bunuri straine introduse intr-o zona libera direct din strainatate. Or, contestatoarea a livrat de pe teritoriul Romaniei marfuri romanesti in Zona Libera .X..

Atata timp cat legea mentioneaza scutirea de TVA doar pentru bunurile straine introduse intr-o zona libera direct din strainatate, aceasta scutire nu poate fi aplicata si pentru bunurile romanesti introduse in zona libera de pe teritoriul Romaniei, asa cum sustine contestatoarea.

2) Referitor la majorarile de intarziere in suma de **X lei**, aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de X stabilita ca urmare a

taxei pe valoarea adaugata suplimentara in suma de .X. lei, avand in vedere faptul ca stabilirea de majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, iar in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei a fost respinsa ca neintemeiata contestatia SC .X. .X. SRL, aceasta se va respinge si pentru suma de **X lei** cu titlu de majorari de intarziere, reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept "**accessorium sequitur principalem**".

Se retine ca in ceea ce priveste cuantumul majorarilor de intarziere in suma de X lei, acesta a fost calculat si transmis Directiei generale de solutionare a contestatiilor de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice .X. – Activitatea de inspectie fiscala, conform adresei nr. C/10327/03.X.2007, anexata la dosarul cauzei la paginile 196- 199, urmare solicitarii Directiei generale de solutionare a contestatiilor potrivit adresei nr. X/29.X.2007, anexata la dosarul cauzei la pagina 195.

Se retine, totodata, ca societatea nu contesta modul de calcul al accesoriilor aferente taxei pe valoarea adaugata.

3) Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de **1.647 lei**, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca SC .X. .X. SRL poate beneficia de scutire de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere, respectiv daca justifica efectuarea exportului.

In fapt, prin adresele nr. X/22.X.2007 si nr. X/27.X.2007, anexate in copie la dosarul cauzei la paginile 103 – 104, Directia generala a finantelor publice .X. – Activitatea de inspectie fiscala a solicitat Biroului Vamal .X. sa comunice daca bunurile inscrise in declaratia vamala de export nr. X/9/.X..04.2005 si CMR nr. X/.X..04.2005, reprezentand mobilier avand ca destinatar persoana fizica .X. .X. din Republica .X., au parasit teritoriul Romaniei.

Urmare acestei solicitari, prin adresa nr. .X./10.X.2007, anexata in copie la dosarul cauzei la pagina 102, Biroul Vamal .X. a comunicat Directiei generale a finantelor publice .X. faptul ca declaratia vamala de export nr. X/9/.X..04.2005 nu figureaza in evidentele acestui birou vamal.

Avand in vedere cele de mai sus, pe considerentul ca nu s-a confirmat efectuarea exportului si parasirea teritoriului Romaniei a marfurilor mai sus mentionate, organele de inspectie fiscala au procedat la colectarea TVA in suma de Xlei.

In drept, sunt incidente prevederile art. 143 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care precizeaza ca *“sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată:*

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

[...].”

Avand la baza adresa nr. .X./10.X.2007 a Biroului Vamal .X., prin care se precizeaza ca declaratia vamala de export nr. X/9/.X..04.2005 nu figureaza in evidentele acestui birou vamal, organele de inspectie fiscala nu au acordat societatii scutirea de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere pentru marfurile inscrise in declaratia vamala de export nr. X/9/.X..04.2005, factura externa nr. 15/.X..04.2005 si CMR nr. X/.X..04.2005.

Din analiza declaratiei vamale de export mai sus mentionata se retine ca la rubrica C – „birou de plecare” este inscrise mentiunea „L.V. – .X..04.05” si aplicata stampila si semnatura autoritatii vamale.

Se retine ca potrivit Deciziei Ministerului Finantelor Publice nr. 175/2003 pentru aprobarea Normelor tehnice privind imprimarea, utilizarea și completarea declarației vamale în detaliu, rubrica C - "VAMA DE PLECARÉ", *“se completează pentru toate regimurile vamale dacă au fost îndeplinite condițiile și au fost efectuate formalitățile de vămuire. Agentul vamal desemnat să acorde liberul de vamă înscrie mențiunea "L.V." și data acordării acestuia, certificând cele înscrise prin aplicarea semnăturii și ștampilei personale.”*

In consecinta, se retine ca pentru marfurile inscrise in declaratia vamala nr. X9/.X..04.2005 a fost acordat liberul de vama care potrivit art. 3 lit. u din Legea nr. 141/1997 reprezinta *„actul prin care autoritatea vamală lasă la dispoziția titularului declarației vamale mărfurile vămuite, în scopul prevăzut de regimul vamal sub care acestea au fost plasate”*.

De asemenea, din analiza declaratiei vamale de export nr. X/9/.X..04.2005 se retine ca rubrica D – „controlat la biroul de

plecare/destinatie” la mentiunea „rezultat” este in scris „C.F” cu stampila si semnatura autoritatii vamale, iar potrivit actului normativ anterior precizat, RUBRICA D - "CONTROLAT LA VAMA DE PLECARÉ", “se utilizează de către agenții vamali desemnați să efectueze controlul documentar, precum și de către agenții vamali desemnați să efectueze controlul fizic la biroul vamal de plecare, completându-se după cum urmează:

[...]

ii) Confirmarea efectuării controlului fizic se realizează de către agentul vamal desemnat în acest sens prin înscrierea - atunci când rezultatele certifică încadrarea în prevederile legale a mențiunii "C.F. - conform", în partea stângă a rubricii D (Rezultat:), precum și a numărului și seriilor sigiliilor vamale aplicate.

Aceste date se certifică de către agentul vamal desemnat prin aplicarea semnăturii și ștampilei personale.

[...]"

Având în vedere cele de mai sus, rezulta o contradicție între constatările organelor de inspecție fiscală, potrivit cărora marfurile înscrise în declarația vamală nr. X/9/X..04.2005 nu au parasit teritoriul României și modalitatea de întocmire a acestei declarații, din care rezulta, așa cum s-a reținut mai sus, că pentru marfurile înscrise în aceasta a fost efectuat controlul fizic și a fost acordat liberul de vamă.

Se reține că organele de inspecție fiscală nu au efectuat alte demersuri în vederea stabilirii realității exportului, deși așa cum s-a reținut mai sus declarația vamală în cauza poartă amprenta ștampilei și semnăturile autorității vamale.

De asemenea, având în vedere modalitatea de completare a declarației vamale în cauza, din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei rezulta că organele de inspecție fiscală nu au solicitat organelor vamale date suplimentare cu privire la efectuarea exportului, respectiv identificarea personalului vamal care a întocmit declarația vamală nr. 188/9/X..04.2005 în vederea stabilirii cauzelor care au condus la neînregistrarea acestei declarații în evidențele biroului vamal.

În consecință, având în vedere neconcordanța dintre constatările organelor de inspecție fiscală și modalitatea de completare a declarației vamale nr. 1X/9/X..04.2005, urmează să se desfășoare decizia de impunere nr. .X./27..X..2007, referitoare la taxa pe valoarea adăugată în suma de **X lei**, urmând că organele de inspecție fiscală, alte

persoane decat cele care au intocmit decizia de impunere contestata, sa procedeze la o noua verificare a aceleesi perioade si acelu.X. tip de impozit tinand cont de cele precizate prin prezenta decizie.

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nu se poate pronunta asupra celorlalte argumente invocate de contestatoare, acestea urmand a fi analizate la reverificare de organele fiscale.

4) Referitor la majorarile de intarziere in suma de **X lei**, aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei, avand in vedere faptul ca stabilirea de majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, iar in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei a fost desfiintata decizia de impunere nr. .X./27..X..2007, aceasta va fi desfiintata si pentru majorarile de intarziere in suma de **X lei**, urmand ca organele de inspectie fiscala, alte persoane decat cele care au intocmit decizia de impunere contestata, sa procedeze la o noua verificare a aceleesi perioade si acelu.X. tip de impozit in vederea stabilirii cuantumului majorarilor de intarziere in functie de constatarile privind taxa pe valoarea adaugata ce se vor efectua cu ocazia verificarii conform celor precizate prin prezenta decizie.

Se retine ca in ceea ce priveste cuantumul majorarilor de intarziere in suma de X lei, acesta a fost calculat si transmis Directiei generale de solutionare a contestatiilor de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice .X. – Activitatea de inspectie fiscala, conform adresei nr. C/X/03.12.2007, anexata la dosarul cauzei la paginile 196- 199, urmare solicitarii Directiei generale de solutionare a contestatiilor potrivit adresei nr. X/29.11.2007, anexata la dosarul cauzei la pagina 195.

5) Referitor la solicitarea contestatoarei privind suspendarea executarii Deciziei de impunere nr. .X./27..X..2007, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor are competenta materiala de a se investi cu solutionarea acestui capat de cerere, in conditiile in care cererea de suspendare a executarii actului administrativ fiscal nu se afla in competenta sa materiala de solutionare.

In fapt, prin contestatia formulata, **S.C. .X. .X. S.R.L.** a

solicitat suspendarea executarii Deciziei de impunere nr. .X./27..X..2007.

In drept, in ceea ce priveste suspendarea executarii actului administrativ fiscal sunt incidente prevederile art.215 alin.(1) si alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

"(1) Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.

(2) Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cauțiune de până la 20% din cuantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cauțiune de până la 2.000 lei."

Potrivit art.14 din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, se precizeaza:

"(1) În cazuri bine justificate și pentru prevenirea unei pagube iminente, o dată cu sesizarea, în condițiile art. 7, a autorității publice care a emis actul, persoana vătămată poate să ceară instanței competente să dispună suspendarea executării actului administrativ până la pronunțarea instanței de fond.

(2) Instanța va rezolva cererea de suspendare, de urgență, cu citarea părților."

Avand in vedere dispozitiile imperative ale legii, cererea societatii contestatoare de suspendare a executarii Deciziei de impunere nr. .X./27..X..2007 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. .X./27..X..2007 intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice a judetului .X. – Administratia finantelor publice a municipiului .X. intra sub incidenta prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, motiv pentru care Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nu se poate investi cu solutionarea cererii formulata de **S.C. .X. .X. S.R.L.**, neavand competenta materiala, aceasta apartinand instantei judecatoresti.

Pentru considerentele arătate in conținutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 1 alin. (3) si art. 27 alin. (1) din Hotararea Guvernului nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii

nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, art. 143 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 2.X. si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, se

DECIDE

1) Respingerea ca neîntemeiata a contestației formulata de **SC .X. .X. SRL** pentru taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de **X lei** stabilita ca urmare a taxei pe valoarea adaugata suplimentara in suma de .X. lei si majorari de intarziere in suma de **X lei** aferente taxei pe valoarea adaugata de plata in suma de X lei.

2) Desfiintarea deciziei de impunere nr. .X./27..X..2007 pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de **X lei** si majorari de intarziere aferente in suma de **X lei** urmand ca organele de inspectie fiscala, alte persoane decat cele care au intocmit decizia de impunere contestata, sa procedeze la o noua verificare a aceleesi perioade si acelu.X. tip de impozit tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta precum si de cele precizate prin prezenta decizie.

3) In ceea ce priveste cererea de suspendare a executarii Deciziei de impunere nr. .X./27..X..2007 formulata de **S.C. .X. .X. S.R.L.**, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor nu are competenta materiala de solutionare a acestui capat de cerere, competenta revenind instantelor judecatoresti, conform legii.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel Bucuresti in termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL

X