

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad a fost sesizata de catre Activitatea de Control Fiscal, asupra contestatiei formulate de **S.C. X S.R.L.**

Societatea comerciala X S.R.L. formuleaza contestatie împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, transmisa societatii cu adresa nr..... si solicita anularea acesteia pentru suma reprezentând taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, dobânzi si penalitati de întârziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestatia a fost depusa în termenul legal de depunere prevazut de art. 177 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Contestatia a fost semnata de reprezentantul legal a petentei si a fost stampilata cu stampila societatii, asa dupa cum prevede art. 176 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Fiind îndeplinita procedura de forma, s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei:

**I.** Societatea comerciala X S.R.L. formuleaza contestatie împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala prin care s-a stabilit în sarcina sa taxa pe valoarea adaugata suplimentara, dobânzi aferente si penalitati de întârziere, în sustinerea contestatiei invocând urmatoarele motive:

- în fapt, urmare verificarii efectuate, organul de control fiscal a apreciat, la paragraful 2.1.2. "Motivele de fapt" ca societatea nu a putut justifica scutirea de taxa pe valoarea adaugata aferenta transporturilor marfurilor exportate conform facturii fiscale seria .....din data de ....04.2005 întrucât îi lipseste CMR, carnetul TIR respectiv comanda sau contractul de transport iar la paragraful 8.1.3. "Temeiuri de drept" s-a consemnat " act normativ Lg. 571/2003, art. 145 al.3, lit., pct., deducerea eronata a TVA aferente unor achizitii pentru care nu se poate face dovada utilizarii acestora în folosul realizarii de operatiuni taxabile";

- petenta considera ca organul de control fiscal a gresit când a constatat cele de mai sus, întrucât pentru factura la care se face referire în raportul de inspectie fiscala sunt incidente prevederile art. 143 al.1, lit. a si b din Codul fiscal si care prevad expres anumite conditii prin care sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata;

- referitor la art. 145 al. 3, petenta afirma ca acest articol face referire la dreptul de deducere;

- conform Ordinului M.F. nr. 1846/2003 pentru aprobarea instructiunilor de aplicare a scutirilor de taxa pe valoarea adaugata pentru exporturi si alte operatiuni similare, pentru transporturi internationale si pentru trafic international de bunuri prevazute la art. 143 alin. 1 si art. 144 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, se precizeaza expres la cap. 1, art. 4: " în situatia în care din cauze independente de vointa furnizorului sau prestatorului, nu pot fi prezentate toate documentele justificative prevazute de prezentele instructiuni, scutirea de taxa pe valoarea adaugata se poate aplica daca exista alte documente prin care se poate face dovada realizarii operatiunii" iar societatea afirma ca exista factura si extrasul de cont al încasarii contravalorii transportului, identificate cu ocazia controlului;

De asemenea, societatea petenta solicita si " suspendarea actului, pâna la solutionarea contestatiei noastre."

**II.** Verificarea societatii petente s-a facut în vederea solutionarii deconturilor de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare depuse si înregistrate la Administratia

Finanțelor Publice a Municipiului Arad prin care societatea solicită rambursarea taxei pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.06.2004 - 31.12.2005.

Urmare verificării efectuate, organele de control au constatat următoarele:

- în perioada verificată respectiv 01.06.2004 – 31.12.2005, societatea a înregistrat venituri din prestări de servicii (transport marfă pe parcurs extern), aceste operațiuni fiind scutite de taxă pe valoarea adăugată cu drept de deducere în conformitate cu prevederile art. 143 alin. (1) lit. c). din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- pentru factura fiscală seria....., în suma totală de .... lei, societatea nu a putut justifica scutirea de taxă pe valoarea adăugată aferentă transporturilor marfurilor exportate în conformitate cu prevederile art. 6 alin. (6) lit. a). din O.M.F. nr. 1846/2003 întrucât îi lipsește CMR și carnetul TIR, respectiv comanda sau contractul. Deoarece societatea a beneficiat de rambursarea taxei pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au stabilit taxă pe valoarea adăugată suplimentară în suma de .... iar pentru nevirarea la termen a acestui debit au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere;

- societatea petenta a justificat achizițiile efectuate cu documente legale, excepție făcând următoarele facturi fiscale: factura fiscală nr. .... emisă de SC C. S.A. în suma totală de .... din care x scutit de taxă pe valoarea adăugată iar y baza pentru taxă pe valoarea adăugată 19% respectiv taxă pe valoarea adăugată 95.000 lei. Societatea a înregistrat în evidența contabilă în mod eronat taxă pe valoarea adăugată, corectă fiind suma de 95.000 lei, astfel încât diferența 328 RON a fost dedusă în mod eronat; factura fiscală nr. ....emisă de Lukoil Dowstream SRL în suma totală de ....din care taxă pe valoarea adăugată în suma de 124 lei RON ce reprezintă achiziție de combustibil nu a fost identificată în evidența contabilă a societății iar pentru factura fiscală nr. .... emisă de S.C. N S.R.L. din care TVA 2 lei RON societatea verificată nu a putut prezenta originalul, factura fiind în copie xerox;

- organele de inspecție fiscală au stabilit că taxă pe valoarea adăugată aferentă facturilor susmenționate în suma totală de 454 lei RON nu se justifică la rambursare și au calculat pentru aceasta suma dobânzi și penalități de întârziere.

**III** Având în vedere actele și documentele depuse în susținerea cauzei, motivele invocate de petenta și prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții Activității de Control Fiscal au stabilit în sarcina petentei suma reprezentând taxă pe valoarea adăugată suplimentară, dobânzi și penalități de întârziere.

**1). În legătura cu capatul de cerere privind justificarea scutirii de taxă pe valoarea adăugată aferentă transportului marfurilor exportate, s-au reținut următoarele:**

În fapt, în perioada verificată respectiv 01.06.2004 – 31.12.2005, societatea petenta a realizat venituri din prestări servicii - transport marfă pe parcurs extern, operațiuni care sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată cu drept de deducere, în conformitate cu prevederile art. 143, alin. 1, lit. c). din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

În condițiile în care, în conformitate cu prevederile art. 143 pct. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, prin norme se stabilesc documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxă pe valoarea adăugată, pentru factura fiscală seria .....în suma totală de .... societatea petenta nu a putut justifica

scutirea de taxa pe valoarea adaugata aferenta marfurilor exportate intrucât nu a prezentat CMR si carnetul TIR respectiv comanda sau contractul.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 143 alin.(1), lit. c). din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

*“ Scutiri pentru exporturi sau alte operatiuni similiare si pentru transportul international*

*ART. 143*

*(1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată: (...)*

*c) prestările de servicii, inclusiv transportul si prestările de servicii accesorii transportului, legate direct de exportul de bunuri sau de bunurile plasate în regimuri vamale suspensive, cu exceptia prestărilor de servicii scutite, potrivit art. 141;*

*(...)*

*(2) Prin norme se stabilesc, acolo unde este cazul, documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxa pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la alin. (1) și, după caz, procedura și condițiile care trebuie îndeplinite pentru aplicarea scutirii de taxa pe valoarea adăugată.”*

În conformitate cu prevederile Ordinului M.F. nr. 1846/2003 pentru aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirilor de taxa pe valoarea adăugată pentru exporturi si alte operatiuni similare, pentru transportul international si pentru operatiunile legate de traficul international de bunuri, prevăzute la art. 143 alin. (1) si la art. 144 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 6 pct. (6):

*“(6) Scutirea de taxa pe valoarea adăugată pentru transportul aferent bunurilor exportate se justifica astfel:*

*a) în cazul transportului auto, cu următoarele documente: contractul încheiat cu exportatorul sau, după caz, cu casa de expeditie ori cu beneficiarul din străinătate; copie de pe carnetul TIR sau de pe documentul de tranzit comunitar T, documentul de transport international sau copie de pe acesta pentru casele de expeditie;”*

coroborat cu prevederile art. 1 alin. (4) din O.M.F. nr. 1846/2003, unde se arata:

*“(4) În situatia în care, din cauze independente de vointa furnizorului sau prestatorului, nu pot fi prezentate toate documentele justificative prevăzute de prezentele instructiuni, scutirea de taxa pe valoarea adăugată se poate aplica dacă exista alte documente prin care se poate face dovada realizării operatiunii.*

*(5) În sensul prezentelor instructiuni, prin contract se înțelege si comanda urmată de executarea acesteia.”*

Fata de prevederile legale prezentate mai sus, s-a retinut ca pentru factura fiscala seria .....în suma totala de .....societatea petenta nu a prezentat organelor de inspectie fiscala si nici în cadrul procesului de solutionare a contestatiei, niciunul din documentele prevazute în Ordinul M.F. nr. 1846/2003 pentru aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirilor de taxa pe valoarea adăugată pentru exporturi si alte operatiuni similare, pentru transportul international si pentru operatiunile legate de traficul international de bunuri, prevăzute la art. 143 alin. (1) si la art. 144 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal respectiv nu a prezentat comanda sau contractul încheiat cu beneficiarul extern, copie de pe carnetul TIR si documentul de transport international CMR.

Având în vedere ca, asa dupa cum afirma petenta în contestatie, pentru factura fiscala seria ..... documentele justificative pe care le poate prezenta sunt “ (...) factura si extras de cont al încasarii contravalorii transportului, identificate cu ocazia controlului”, acestea nu sunt suficiente pentru a se putea încadra în prevederile art. 6 pct. (6) si art. 1

alin. (4) din O.M.F. nr. 1846/2003, în condițiile în care societatea nu a putut prezenta niciunul dintre documentele prevăzute de norme pentru a face dovada realizării operațiunii.

Fata de cele prezentate mai sus, se reține ca în mod corect și legal organele de control au considerat ca pentru factura fiscală seria .....societatea petentă nu a justificat cu documentele prevăzute de lege scutirea de taxă pe valoarea adăugată și au procedat la stabilirea debitului în suma de ..... reprezentând taxă pe valoarea adăugată suplimentară, motiv pentru care pentru acest capăt de cerere contestația urmează a fi respinsă.

În legătură cu afirmațiile societății petente din contestație și anume ca organele de inspecție fiscală au invocat în mod eronat prevederile art. 145 al. 3 în legătură cu factura fiscală seria....., acestea nu au putut fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației întrucât pentru factura în cauză organele de control au invocat prevederile art. 143 alin. (1) lit. c). din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal respectiv art. 6 alin. (6) lit. a). din O.M.F. nr. 1846/2003 iar prevederile art. 145 alin. 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal au fost citate în legătură cu dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată pentru achizițiile efectuate de societate.

Referitor la dobânzile și penalitățile de întârziere aferente debitului suplimentar reprezentând taxă pe valoarea adăugată, stabilite în sarcina societății petente prin Decizia de impunere nr....., contestate de societatea petentă, se reține ca stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul de natură taxei pe valoarea adăugată, stabilit în sarcina petentei prin Decizia de impunere încheiată de către organele de control din cadrul Activității de Control Fiscal Arad, contestat de societatea petentă, contestația petentei va fi respinsă ca neîntemeiată, rezulta ca și pentru debitele reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente, reprezentând măsuri accesorii, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestația va fi respinsă ca neîntemeiată.

## **2). În legătură cu capătul de cerere privind justificarea achizițiilor efectuate de către societate cu documentele prevăzute de lege, s-au reținut următoarele:**

În fapt, urmare verificării efectuate organele de inspecție fiscală au constatat ca societatea petentă a justificat achizițiile efectuate cu documente legale, excepție făcând următoarele facturi fiscale:

- factura fiscală nr. ....emisă de SC C S.A. în suma totală de ....din care  $x$  scutit de taxă pe valoarea adăugată iar  $y$  baza pentru taxă pe valoarea adăugată 19% respectiv taxă pe valoarea adăugată 95.000 lei. Societatea a înregistrat în evidența contabilă în mod eronat taxă pe valoarea adăugată în suma de  $x$  lei, corectă fiind suma de 95.000 lei, astfel încât diferența în suma de 328 lei RON a fost dedusă în mod eronat de către societate;

- factura fiscală nr..... emisă de Lukoil Dowstream SRL în suma totală de .....din care taxă pe valoarea adăugată în suma de 124 lei RON ce reprezintă achiziție de combustibil nu a fost identificată în evidența contabilă a societății;

- pentru factura fiscală nr. ....emisă de S.C. N S.R.L. din care TVA 2 lei RON societatea verificată nu a putut prezenta originalul, factura fiind în copie xerox.

Pentru aceste facturi, organele de control au stabilit ca, în conformitate cu prevederile art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, taxă pe valoarea adăugată aferentă nu se justifică la rambursare și, deoarece societatea a beneficiat de rambursarea taxei pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au stabilit un debit reprezentând taxă pe valoarea adăugată suplimentară în suma totală de 454 lei RON.

În legatura cu acest capat de cerere se retine ca societatea petenta a contestat Decizia de impunere nr. .... în totalitate însa în ceea ce priveste motivele de fapt si de drept prezentate în contestatie, petenta a facut referire doar la factura fiscala .....respectiv la justificarea scutirii de taxa pe valoarea adaugata aferenta transportului marfurilor exportate, pentru celelalte deficiente constatate de organele de control petenta nefacând nici o referire.

În drept, în conformitate cu prevederile în temeiul prevederilor art. 176 din Codul de procedura fiscala, republicat, care dispune:

*"Forma si continutul contestatiei*

*(1) Contestatia se formuleaza în scris si va cuprinde:*

*[...]*

*c) motivele de fapt si de drept;*

*d) dovezile pe care se întemeiază;"*

si tinând cont de faptul ca la art. 183 alin. 1 din Codul de procedura fiscala, republicat, se precizeaza expres ca:

*"[...] Analiza contestatiei se face în raport de **sustinerile părților, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei.** Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizării."*

si având în vedere ca societatea petenta nu a prezentat nici un motiv de fapt si de drept pe care își întemeiază contestatia referitor la debitul suplimentar în suma de 454 lei RON reprezentând taxa pe valoarea adaugata, pentru acest capatul de cerere contestatia urmeaza a fi respinsa ca nemotivata.

Referitor la dobânzile si penalitatile de întârziere aferente debitului suplimentar reprezentând taxa pe valoarea adaugata, stabilite în sarcina societatii petente prin Decizia de impunere, contestate de societatea petenta, se retine ca stabilirea de dobânzi si penalitati de întârziere în sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul de natura taxei pe valoarea adaugata în suma totala de 454 lei RON, stabilit în sarcina petentei prin Decizia de impunere încheiata de catre organele de control din cadrul Activitatii de Control Fiscal Arad, contestat de societatea petenta, contestatia petentei va fi respinsa ca nemotivata, rezulta ca si pentru debitele reprezentand dobânzi si penalitati aferente, reprezentând masuri accesorii, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestatia urmeaza a fi respinsa ca nemotivata.

### **3. Referitor la capatul de cerere privind suspendarea executarii actului administrativ fiscal, s-au retinut urmatoarele:**

În fapt, în contestatia depusa societatea petenta solicita " suspendarea actului, pâna la solutionarea contestatiei noastre."

In drept, Codul de procedura fiscala din 24 decembrie 2003, republicat prevede:

*"ART. 185*

*Suspendarea executarii actului administrativ fiscal*

*(1) Introducerea contestatiei pe calea administrativa de atac nu suspenda executarea actului administrativ fiscal.*

*(2) Organul de solutionare a contestatiei poate suspenda executarea actului administrativ atacat pana la solutionarea contestatiei, la cererea temeinic justificata a contestatorului. (...)"*

Pe cale de consecinta, întrucat petenta nu a respectat prevederile legale mai sus citate în sensul ca nu a prezentat motive temeinice pentru care sa solicite suspendarea executarii actului administrativ fiscal, sustinute cu documente justificative, sustinerile din

contestatia depusa în cadrul careia a formulat si cererea de suspendare a executarii deciziei de impunere, nu pot fi luate în considerare, motiv pentru care cererea de suspendare a executarii actului administrativ fiscal va fi respinsa.

Pentru considerentele mai sus prezentate si în temeiul prevederilor art. 143 alin.(1), lit. c). si art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, art.6 pct. (6) si art. 1 alin. (4) din O.M.F. nr. 1846/2003 pentru aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutiilor de taxa pe valoarea adăugată pentru exporturi si alte operatiuni similare, pentru transportul international si pentru operatiunile legate de traficul international de bunuri, prevăzute la art. 143 alin. (1) si la art. 144 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 176, art. 183 si art. 185 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, se

## **DECIDE**

**1.** Respingerea contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.**, pentru capatul de cerere privind justificarea scutirii de taxa pe valoarea adaugata aferenta transportului marfurilor exportate conform facturii fiscale seria....., ca neîntemeiata.

**2.** Respingerea contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.** pentru capatul de cerere privind justificarea achizitiilor efectuate cu documentele prevazute de lege, ca nemotivata.

**3.** Respingerea capatului de cerere privind suspendarea executarii actului administrativ fiscal, ca neîntemeiata.