

**DECIZIA NR. 82**

Directia Generala a Finantelor Publice Brasov, Biroul de solutionare contestatii a fost sesizata de catre Directia Generala a Finantelor Publice Galati, privind solutionarea contestatiei depusa de SC X SRL , inregistrata la D.G.F.P. Brasov .

Contestatia a fost transmisa la DGFP Brasov spre competenta solutionare intrucat sediul SC X SRL este in prezent in Municipiul Brasov.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organul de control din cadrul DGFP Galati prin Raportul de inspectie, inregistrata la DGFP Galati -Activitatea de control fiscal si Deciziile de impunere pentru perioada 01.10.2003-31.03.2005 .

Suma contestata se compune din:

- TVA colectat suplimentar pentru perioada 2003- martie 2005
- TVA colectat suplimentar pentru aprilie-iulie 2005
- dobanzi de intarziere aferente TVA
- penalitati de intarziere aferente TVA

Dosarul contestatiei depuse de SC X SRL ne-a fost transmis de DGFP Galati, in conformitate cu prevederile art.177 (3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Contestatia a fost semnata de societatea civila de avocati Z prezentand cauzei si imputernicire avocatiala , semnata si confirmata prin stampila a persoanei juridice contestatoare.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. SC X SRL contesta Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere, motivand astfel:

1.1.Raportul de inspectie fiscala si Deciziile de impunere sunt lovite de nulitate intrucat s-a depasit perioada maxima admisa de lege pentru efectuarea inspectiei fiscale.Petenta precizeaza ca in conformitate cu art.101 din Codul de procedura fiscala nu poate fi mai mare de trei luni, aratand totodata ca asa cum reiese din Raportul de inspectie fiscala si din deciziile de impunere activitatea de inspectie fiscala s-a desfasurat pe durata de aprox.5 luni.

1.2 Petenta sustine ca raportul de inspectie fiscala sufera de anumite vicii de forma care atrag nulitatea lui.

Aceasta precizeaza ca raportul de inspectie fiscala nu cuprinde documentele pe care se sprijina , respectiv copiile de pe documentele societatii pe care organele de inspectie le invoca in sustinere.

1.3 Petenta sustine ca in perioada verificata a realizat operatiuni scutite de TVA cu drept de deducere care au fost considerate in mod gresit de catre organele fiscale, operatiuni impozabile si s-a colectat TVA suplimentar.

a) Petenta sustine ca in cursul anului 2004 a realizat operatiuni de livrari de bunuri furnituri pentru confectii la extern , care sunt incorporate in produsul finit. Totodata petenta sustine ca pentru toate operatiunile scutirea este justificata si ca exista toate documentele intocmite in forma ceruta de lege conform art.4 alin.4 din OMF nr.1846/2003.

Cu titlu de exemplificare petenta considera ca livrarea consemnata in facturi fiscala indeplineste toate conditiile pentru a fi operatiune scutita, existand documentele si mentiunile necesare, adica factura fiscala, invoice-ul, avizul de insotire a marfii comanda de la beneficiarul extern si declaratia vamala .

Petenta considera ca organele de inspectie fiscala au sustinut in mod eronat ca nu exista comenzi cu partenerii externi E.U Ltd Londra si SH Ltd Londra si astfel pentru veniturile in suma de ... lei au stabilit in mod eronat TVA colectata.

b) Petenta precizeaza ca in perioada 01.01.2005-31.03.2005 a inregistrat venituri din livrari de bunuri care sunt incorporate in produsul final exportat ca operatiuni scutite cu drept de deducere , beneficiarii au fost MO Ltd, PE Ltd si SH Ltd Londra.

c) Petenta precizeaza ca pentru perioada 01.04.2005 -30.06.2005 a solicitat prin decontul de rambursarea de TVA suma de ... lei.

Referitor la suma de ... lei, aferent careia organul de inspectie fiscala a stabilit o TVA colectata suplimentar in suma de ... lei petenta sustine ca a demonstrat realitatea si legalitatea operatiunilor pentru a justifica scutirea de TVA.

In concluzie , petenta considera ca i s-a refuzat nelegal rambursarea de TVA solicitata prin decontul de TVA si s-a stabilit in mod gresit TVA colectata suplimentar, solicitand desfiintarea actelor fiscale atacate.

II. Prin raportul de inspectie fiscala inregistrat la DGFP Galati sub, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

a) SC X SRL inregistreaza in anul 2004 in evidenta contabila, operatiuni din livrarai de bunuri (furnituri pentru confectii) care sunt incorporate in produsul finit in valoare totala de ... lei.

Organul de inspectie fiscala a procedat la verificarea documentelor prezentate de catre petenta privind justificarea scutirii de TVA pentru operatiuni de export aferente anului 2004 catre clientii externi: M.O. LTD LONDRA, S.H. LTD LONDRA si E.U. LIMITED LONDRA si anume:

- contractele incheiate cu partenerii externi, facturile fiscale in lei si facturile externe INVOICE, copii de pe declaratiile vamale si avizele de insotire a marfurilor.

In urma verificarii documentelor sus mentionate, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC Trimland SRL nu justifica scutirea de TVA pentru veniturile in suma totala de ... lei din urmatoarele motive:

- comenzile ce reprezinta anexe la contractul cu beneficiarul extern M.O. LTD Londra au fost prezentate in limba engleza.

- in unele comenzi nu s-a trecut denumirea unitatilor la care se face predarea bunurilor, iar alteori acestea au fost inregistrate ulterior pe comanda

-petenta nu a justificat pentru fiecare livrare faptul ca s-a acordat liberul de vama pentru produsele finale ce au fost exportate

- pentru factura aferenta Invoice nr.... client extern E.U. LTD Londra si factura Invoice nr. 1 client extern S.H. LTD Londra, petenta nu a prezentat comanda sau contractul cu beneficiarul extern.

b) Pentru perioada 01.01.2005-31.03.2005 petenta a inregistrat in evidenta contabila venituri din livrari de bunuri care sunt incorporate in produsul final pentru beneficiarii externi SC M .O.Ltd Londra, P.E. Ltd si S.H. Ltd Londra ca operatiuni scutite cu drept de deducere.

Urmare verificarii documentare privind justificarea scutirii de TVA, organul de control a constatat ca X SRL nu justifica scutirea de TVA pentru veniturile in suma de ... lei datorita urmatoarelor:

- pentru factura emisa catre SC T.B. - loc. Buzau, nu prezinta declaratia vamala si de asemenea pentru factura nu prezinta declaratia vamala de export.

- pentru justificarea scutirii de TVA aferenta facturii emisa catre SC C.O. SRL Oltenita (factura fara cod fiscal , nr. de inregistrare la Registrul Comertului) , client extern S.H. Ltd Londra petenta nu a prezentat contract sau comanda incheiata cu beneficiarul extern din care sa rezulte cantitatile de bunuri si nici copie de pe declaratia vamala de export intocmita de exportator.

c) Pentru perioada 01.04.2005-30.06.2005 urmare a verificarii documentare, organul de inspectie fiscala a constatat ca petenta nu justifica cota 0 de TVA pentru venituri in suma ... lei asa cum prevede art.143 alin.1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

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

**Cauza supusa solutionarii este daca petenta beneficiaza de scutirea de TVA pentru livrarile de furnituri efectuate in conditiile in care acestea nu justifica regimul de scutire TVA conform prevederilor art.4 din Ordinul 1846/2003 si art. 143 alin.1 lit.a, c, p din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.**

1.1 Referitor la sustinerea petentei ca Raportul de inspectie fiscala si Deciziile de impunere contestate sunt lovite de nulitate pe motiv ca s-a depasit perioada maxima admisa de lege pentru efectuarea inspectiei fiscale precizam:

Organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP Galati au initiat controale incrucisate cu principalii furnizori de marfuri cu care SC X SRL a avut relatii comerciale in perioada 01.04-30.06.2005. Astfel, pana la primirea raspunsurilor de la organele fiscale teritoriale s-a prelungit termenul de solutionare a cererii de rambursare TVA cu perioada cuprinsa intre data solicitarii si data primirii informatiilor solicitate.

In drept, art.199 alin.(2) din OG nr.92/2003 republicata , precizeaza:

*“In situatiile in care , pentru solutionarea cererii, sunt necesare informatii suplimentare relevante pentru luarea deciziei, acest termen se prelungeste cu perioada cuprinsa intre data solicitarii si data primirii informatiilor.”*

Organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP Galati au incheiat Procesul -verbal prin care a aratat ca se prelungeste perioada de verificare cu perioada cuprinsa intre data solicitarii (09.09.2005) si data primirii informatiilor (30.11.2005 Proces-verbal DCF Vaslui), astfel urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia pentru acest capat de cerere.

1.2 Sustinerea petentului ca raportul de inspectie fiscala este lovit de nulitate este neintemeiata intrucat aspectele sesizate nu sunt de natura sa conduca la nulitatea actului ad-tiv, iar conform documentelor existente la dosarul cauzei rezulta ca, prin adresa nr.1371/02.02.2006 emisa catre SC X SRL i s-a inmanat d-lui C. E.: Raportul de inspectie fiscala, deciziile de impunere si anexele care au stat la baza intocmirii raportului, fiind confirmate de catre acesta prin semnatura si stampila.

1.3 Referitor la sustinerea petentei ca in cursul anului 2004 a realizat operatiuni din livrari de bunuri furnituri pentru confectii la extern, care sunt incorporate in produsul finit .

In drept, cauzei supuse solutionarii ii sunt aplicabile prevederile art.4 alin.4 din OMF 1846/2003, care precizeaza:

*“ART. 4*

*(1) În situatia în care beneficiarul stabilit în străinătate, în vederea obtinerii unui produs final, contractează livrări de bunuri si/sau prestări de servicii cu fiecare unitate care concură la realizarea produsului final, scutirea de taxă pe valoarea adăugată se aplică de fiecare unitate potrivit prevederilor prezentului articol, în baza art. 143 alin. (1) lit. a), c) si p) din Legea nr. 571/2003.*

*(2) Exportul bunurilor poate fi efectuat de oricare dintre unitățile care au participat la realizarea produsului final, precum si de către un intermediar.*

*(3) Predarea bunurilor între unitățile care concură la realizarea produsului final se efectuează din dispozitia beneficiarului extern, potrivit prevederilor contractuale, pe baza avizului de însoțire a mărfii cu mențiunea "nu se facturează".*

*(4) Unitățile care efectuează livrări de bunuri care sunt încorporate în produsul final, inclusiv ambalajele, justifică scutirea cu următoarele documente:*

*a) contractul încheiat cu beneficiarul extern, din care să rezulte cantitățile de bunuri si unitățile la care se face predarea acestora, precum si termenul pentru justificarea exportului;*

*b) copia de pe declaratia vamală de export întocmită de exportator, din care să rezulte că s-a acordat liberul de vamă pentru produsul final, conform reglementărilor vamale în vigoare;*

*c) factura fiscală si factura externă, emise către beneficiarul extern;*

*d) avizul de însoțire a mărfii cu mențiunea "nu se facturează", cu exceptia exportatorului.”*

In ce priveste perioada 01.06.2003-30.11.2003, petenta s-a aprovizionat cu fermoare de la SC D.A.V. SRL Ploiesti pe baza de facturi fiscale marfa nefiind receptionata de catre SC X SRL fiind livrata pe baza de avize de insoțire a marfii direct catre SC D.A.V. SRL .Ploiesti.

Operatiunile mentionate au fost inregistrate de catre petenta in luna decembrie 2004 in suma de ... lei, prin articolul contabil 411-707.

Din documentele existente la dosarul cauzei reiese ca petenta nu prezentat nici in timpul controlului si nici in procedura de contestare documentele prevazute la pct.1,2,3 art.27 alin.4 lit.b din H.G. 598/2003.

Din contractul prezentat de catre petenta in procedura de contestatie nu reiese termenul pentru justificarea exportului precum si cantitatile de bunuri de livrat la export si acordarea liberului de vama de catre organele vamale.

Totodata petenta nu a prezentat facturi in lei pe care sa inscrie scutit cu drept de deducere , emise catre beneficiarul extern.

Petenta in mod eronat sustine ca din contractul incheiat reiese termenul de livrare, intrucat la art.4 din contract se precizeaza:”Comanda primita de la Beneficiar trebuie sa contina urmatoarele elemente:termenele de livrare.”

Din Nota explicativa existenta la dosarul cauzei reiese ca:”cu privire la comenzile primite de la partenerii externi unde nu sunt mentionate in totalitate termenele de livrare , se precizeaza ca acest aspect este mentionat in contractele incheiate cu parteneri externi, fiind eronat specificate pe comenzi, iar declaratiile vamale nu i-au fost transmise”.

Fata de cele specificate, din documentele prezentate la dosarul cauzei reiese cu claritate ca petenta nu justifica scutirea de TVA in valoare de ... lei aferenta perioadei iulie- sept. 2003 astfel incat urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia pentru acest capat de cerere in temeiul prevederilor art. 140 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Referitor la operatiunile de livrari de bunuri furnituri pentru confectii la extern, care sunt incorporate in produsul finit in valoare totala de ... lei in anul 2004.

Cu privire la partenerii externi E.U. LTD, M.O. LTD si S.H. LTD Londra pentru care petenta considera ca organul de inspectie fiscala a colectat in mod eronat TVA se retin urmatoarele:

- pentru materialele livrate petenta nu a prezentat in sustinere nici la data depunerii contestatiei contracte sau comenzi si copii de pe declaratii vamale de export din care sa rezulte ca s-a acordat liberul de vama.

- din raspunsul dat de dl. C. E. reiese ca SC T. B. SRL nu a trimis nici pana la data de 01.02.2006 copii dupa declaratiile vamale, iar in cazurile in care nu s-au gasit comenzi scrise, acestea au fost facute telefonic sau prin e-mail.

- seturile pe care le anexeaza petenta nu reprezinta documente ce justifica scutirea de TVA, intrucat din declaratiile vamale prezentate de catre petenta in sustinere la dosarul cauzei nu reiese ca SC X SRL a incorporat in produsul finit accesorii.Din documentele anexate rezulta ca ulterior vamuirii au fost inscrie cu pixul pe declaratiile vamale referiri cu privire la faptul ca s-au utilizat accesorii livrate de SC X SRL, fapt ce nu poate fi luat in considerare la solutionarea favorabila a contestatiei.

In drept, referitor la modul de completare a Declaratiilor vamale art.16 si 18 din Decizia privind Normele tehnice privind imprimarea, utilizarea si completarea declaratiei vamale in detaliu precizeaza:

“16. Datele care se înscriu în declarația vamală în detaliu se redactează în limba română. Completarea declarației vamale se poate face:

- în procedură manuală, prin utilizarea unui procedeu de dactilografiere, mecanografic sau similar, cu excepția cazurilor temeinic justificate când - pe baza aprobării prealabile a șefului biroului vamal unde se realizează declararea mărfurilor

și cu condiția ca datele să fie înscrise în mod lizibil, cu cerneală, folosind majuscule - completarea datelor din declarația vamală în detaliu se face de mână;

- în procedură informatică, pe baza metodologiei de prelucrare a declarației vamale prin procedee informatice.

Formularele declarației vamale în detaliu pot fi completate și printr-un proces automat de reproducere a acestora, altul decât cele menționate mai sus. În aceste situații formularele pot fi completate și tipărite numai dacă dispozițiile referitoare la modele, hârtie, formatul exemplarelor, lizibilitatea datelor înscrise, precum și interzicerea ștersăturilor și a rescrierilor sunt strict respectate.

18. Exemplarele declarației vamale în detaliu depuse și înregistrate la biroul vamal nu trebuie să conțină date ilizibile, ștersături sau rescrieri.”

Pentru considerentele arătate, și întrucât petenta nu justifică scutirea de TVA cu documentele prevăzute de art.4 alin.4 din OMF 1846/2003, urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația pentru TVA colectată suplimentar aferent anului 2004 în suma de ... lei în conformitate cu prevederile art.140 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

Referitor la perioada 01.01.2005-31.03.2005, petenta a înregistrat venituri din livrări la export în suma ... lei ca operațiuni scutite cu drept de deducere. Beneficiarii externi fiind M.O. LTD, P.E. LTD și S.H. LTD Londra.

Organele de inspecție fiscală prin Raportul de inspecție fiscală au constatat că, cu factura emisă către SC T. B. SRL Buzău s-a livrat marfa în suma de ... lei fără să prezinte declarația vamală, la fel și pentru factura în suma de ... lei. Totodată pentru factura emisă către SC C.O. SRL din Oltenița (factura fără cod fiscal, nr. de înregistrare la registrul comerțului) petenta nu a prezentat nici o copie de pe declarația vamală de export întocmită de către exportator.

Petenta nu a depus la dosarul cauzei nici în timpul controlului și nici în procedura de contestare declarații vamale întocmite conform legii pentru a justifica faptul că s-a acordat liberul de vamă pentru produsele finale ce au fost exportate.

Petenta nu a motivat contestația pentru acest capăt de cerere.

În drept, art.183 alin.(1) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precizează:

“ART. 183

*Soluționarea contestației*

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

Pentru considerentele arătate urmează a se respinge ca neîntemeiată pentru TVA colectată suplimentar în suma de .. lei în temeiul prevederilor art.140 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Referitor la perioada 01.04.2005-30.06.2005, prin care petenta a solicitat prin decont rambursarea sumei de ... lei.

Petenta a înregistrat în perioada 01.04.2005-30.06.2005 în evidența contabilă operațiuni din livrări de bunuri furnituri, ambalaje, umerase) care sunt încorporate în produsul finit în suma de ... lei.

Pentru veniturile în suma de ... lei organele de inspecție fiscală au constatat că petenta nu justifică scutirea de TVA, acestea au avut în vedere și răspunsurile primite din partea organelor fiscale teritoriale, urmare inițierii controalelor încrucișate cu principalii clienți.

Deși petenta susține în contestație că pentru factura a prezentat toate documentele pentru justificarea scutirii de TVA, din declarațiile vamale nr.... /18.06.2005 și I .... /20.04.2005 reiese că s-a menționat prin înscriere cu pixul ulterioară vamuirii că s-a folosit de la X SRL bunuri încorporate în marfa exportată.

În drept, referitor la modul de completare a Declarațiilor vamale art.16 și 18 din Decizia nr.175/03.02.2003 privind Normele tehnice privind imprimarea, utilizarea și completarea declarației vamale în detaliu precizează:

*“16. Datele care se înscriu în declarația vamală în detaliu se redactează în limba română. Completarea declarației vamale se poate face:*

*- în procedură manuală, prin utilizarea unui procedeu de dactilografare, mecanografic sau similar, cu excepția cazurilor temeinic justificate când - pe baza aprobării prealabile a șefului biroului vamal unde se realizează declararea mărfurilor și cu condiția ca datele să fie înscrise în mod lizibil, cu cerneală, folosind majuscule - completarea datelor din declarația vamală în detaliu se face de mână;*

*- în procedură informatică, pe baza metodologiei de prelucrare a declarației vamale prin procedee informatice.*

*Formularele declarației vamale în detaliu pot fi completate și printr-un proces automat de reproducere a acestora, altul decât cele menționate mai sus. În aceste situații formularele pot fi completate și tipărite numai dacă dispozițiile referitoare la modele, hârtie, formatul exemplarelor, lizibilitatea datelor înscrise, precum și interzicerea ștersăturilor și a rescrierilor sunt strict respectate.*

*18. Exemplarele declarației vamale în detaliu depuse și înregistrate la biroul vamal nu trebuie să conțină date ilizibile, ștersături sau rescrieri.”*

Referitor la TVA colectată în suma de ... lei, SC X SRL își motivează contestația susținând în invoice-ul nr.../10.05.2005 că a trecut cantitatea de ... ml banda adezivă în valoarea de .. lei, marfa ce nu a fost exportată și nici livrată.

Așa cum reiese din procesul verbal, petenta nu a prezentat declarație vamală de export și aviz de însoțire a marfii motivând că Invoice nr... a fost întocmit pentru încasarea unui avans de la clientul extern.

Petenta nu-și motivează contestația pentru acest capăt de cerere, rezumându-se a aprecia că organul de inspecție fiscală a stabilit în mod nelegal și abuziv TVA colectată în suma de ... lei.

Petenta nici în timpul controlului și nici în procedura de contestare nu a depus la dosarul cauzei declarații vamale întocmite conform legii pentru a justifica faptul că s-a acordat liberul de vamă pentru produsele finale ce au fost exportate.

În drept art.183 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precizează:

*“ART. 183*

*Soluționarea contestației*

*(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de*

*documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”*

Argumentele petentei și documentele depuse în susținere la dosarul cauzei nu pot fi avute în vedere la soluționarea favorabilă a contestației, acestea nefiind în măsură să anuleze concluziile organelor de inspecție fiscală, astfel încât, întrucât petenta nu a justificat scutirea de TVA pentru veniturile în sumă de .... lei, se reține că organul de inspecție fiscală în mod legal a aplicat prevederile art.140 alin(1) din Legea nr.571/2003 colectând TVA în sumă de .... lei.

Art.140 alin(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal precizează:

*“ART. 140*

*Cota standard și cota redusă*

*(1) Cota standard a taxei pe valoarea adăugată este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru orice operațiune impozabilă care nu este scutită de taxă pe valoarea adăugată sau care nu este supusă cotei reduse a taxei pe valoarea adăugată.”*

Pentru considerentele arătate urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația pentru TVA în sumă de .... lei.

În ceea ce privește dobânzile și penalitățile de întârziere aferente TVA se reține că stabilirea acestora reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul și conform principiului de drept accesoriul urmează principalul petenta datorând debitul de natură TVA în sumă de ... lei ea datorează și dobânzile de întârziere în sumă de ... lei și penalitățile în sumă de .. lei, astfel încât urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația petentei pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 4 lit.b din H.G. 598/2003, art.4 alin.4 din OMF 1846/2003 coroborat cu art.183 și art.186 din OG.92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală se:

## **DECIDE :**

Respingerea ca fiind neîntemeiată a contestației formulată de către SC X SRL Brașov.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Brașov în termenul prevăzut de Legea 554/2004 privind Contenciosul administrativ.