



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..... din2012

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC SRL din loc., jud. Valcea , înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de SC SRL cu domiciliul fiscal în loc....., jud Valcea, cu contestație formulată împotriva Deciziei de impunere nr.... și a Raportului de inspecție fiscală nr F-VL, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr....

Contestația are ca obiect suma de ... lei, reprezentând: lei taxă pe valoarea adăugată, precum și accesorii aferente în suma totală de lei.

Contestația este semnată de reprezentantul societății, dl, confirmată cu ștampila iar actele administrative au fost comunicate petentei la data de ..., conform Procesului verbal nr..... existent în copie la dosarul cauzei.

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.(1) din OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală.

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 SRL înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr.

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

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

Petenta contestă Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. și Raportul de inspecție fiscală nr, pe care le considera nelegale și netemeinice din următoarele motive:

Petenta susține că organele de inspecție fiscală s-au prezentat la data de la sediul societății în vederea reverificării perioadei ... privind TVA , în baza Deciziei de reverificare nr....., această perioadă fiind verificată anterior de aceeași echipă de inspecție fiscală.

Petenta invocă faptul că reverificarea s-a efectuat cu încălcarea dispozițiilor art.105, alin. 3 din Codul de procedură fiscală, coroborat cu prevederile art.102.1 - 102.4

din HG 1050/2004, intrucat nu exista temeiuri pentru a se proceda la o reverificare a perioadei care mai fusese verificata anterior, din urmatoarele motive:

Petenta arata ca a incheiat contracte de prelucrare bunuri cu doi parteneri din Anglia, respectiv, iar la data de .. s-au incheiat actele aditionale nr. si . prin care s-a specificat faptul ca SC SRL care prelucreaza materia prima, este considerata proprietarul bunurilor care au fost importate in Romania.

In perioada SC SRL a efectuat patru importuri de tesaturi din....., primind in acest sens factura de la cei doi operatori din precum si factura proforma de la furnizorii din..... aceste documente fiind verificate de organele fiscale anterioare.

Pentru aceste importuri contestatoarea a achitat autoritatii vamale din Romania TVA in suma de lei, astfel :

- DVI nr..... , cu TVA in suma de lei;
- DVI nr..... , cu TVA in suma de lei;
- DVI nr..... , cu TVA in suma de lei;
- DVI nr..... , cu TVA in suma de lei;

Operatorul economic sustine ca dupa prelucrare, bunurile au fost transportate in Anglia, SC SRL facturand catre beneficiarul din ... atat prestarea de serviciu cat si valoarea tesaturilor importate din astfel:

- Invoice nr..... cu care s-au facturat catre ... tesaturi in valoare de .. lire din cele ... lire cat este valoarea importata a acestora , diferenta aflandu-se pe stoc neprelucrata;

- Invoice nr..... cu care s-au facturat catre ... tesaturi in valoare de... lire, aferente facturii de import nr.... emisa de societatea engleza catre SC SRL;

- Invoice nr..... cu care s-au facturat catre tesaturi in valoare de ..., aferente facturii de import nr..... emisa de societatea engleza catre SC SRL;

- Invoice nr..... cu care s-au facturat catre tesaturi in valoare de ... lire, aferente facturii de import nr..... emisa de societatea engleza catre SC SRL.

Petenta sustine ca toate aceste documente au fost verificate de organele de control anterioare, iar acestea au decis ca societatea poate beneficia de drept de deducere a TVA in suma totala de lei iar SC SRL ar avea calitatea de importator din punct de vedere al TVA fiind proprietarul tesaturilor.

In contradictoriu cu cele constatate anterior petenta sustine ca aceleasi organe de inspectie fiscala propun conducerii institutiei reverificarea perioadei pe considerentul ca *“ar fi identificat patru facturi si facturi proforme emise de societati din neinregistrate in evidenta contabila, si de asemenea daca SC SRL are calitatea de proprietar sau cumparator al tesaturilor.”*

Avand in vedere ca aceleasi documente au fost verificate si anterior de catre aceiasi echipa de inspectie fiscala, petenta sustine ca in virtutea rolului activ pe care organele fiscale il au, acestea au obligatia de a examina in mod obiectiv starea de fapt fiscala, iar pentru stabilirea bazei de impunere au obligatia de a avea in vedere toate documentele justificative si evidentele financiar contabile, care constituie mijloace de proba si sunt relevante la stabilirea obligatiilor fiscale.

Petenta invoca in sustinerea cauzei prevederile art.105, alin. 3 din OG 92/2003 si a pct.102 din HG nr.1050/2004 privind aprobarea normelor metodologice de aplicare a OG 92/2003 .

Astfel, intrucat pct.102.4 din HG 1050/2004 precizeaza care sunt regulile de procedura si explicita in ce conditii datele suplimentare si situatiile ce pot aparea justifica reverificarea unei perioade iar datele suplimentare invocate de organele fiscale in decizia de reverificare nu se incadreaza in conditiile enumerate la pct 102.4 rezulta ca in speta apare ca netemeinica si nelegala procedura de reverificare a perioadei

Petenta sustine totodata faptul ca inregistrarea cu intarziere in contabilitate a facturilor care au stat la baza importurilor, in luna, nu poate fi interpretat ca fiind data suplimentara, necunoscuta organului fiscal anterior, atata timp cat SC SRL are calitatea de proprietar al tesaturilor, iar justificarea scutirii de TVA pentru bunurile prelucrate si livrate s-a facut in conformitate cu art.10 din OMF 2421/2007, astfel ca organele fiscale nu-si pot invoca propria neatentie.

Astfel, in temeiul precizarilor legale prezentate dar si al OMFP 3055/2011, pct.63 erorile sunt fie omisiuni si declaratii eronate, care pot fi corectate la data constatarii lor, fie greseli matematice de aplicare a politicilor contabile, ignorari sau interpretari gresite a evenimentelor

Petenta a considerat asadar ca in mod legal are calitatea de proprietar al bunurilor din punct de vedere al TVA in baza prevederilor art.151¹ din Codul fiscal coroborat cu pct.59, alin 1, lit.a) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Intrucat, potrivit actelor aditionale nr.2 si 3 din ... incheiate cu si respectiv petenta are calitatea de proprietar al bunurilor din punct de vedere al TVA atunci aceasta are si obligatia platii taxei in calitate de importator al bunurilor dar are si drept de deducere al TVA aferenta importurilor de bunuri.

Petenta sustine ca a indeplinit conditiile cerute pentru exercitarea dreptului de deducere al TVA, stipulate de art.146, alin. 1, lit c) din Codul fiscal.

In aceste conditii petenta este considerata ca fiind persoana impozabila care face un import de bunuri, urmat dupa prelucrare, de livrarea intracomunitara a bunurilor respective, aceasta fiind operatiune scutita de TVA potrivit art.143, alin. 2, lit. a) din Codul fiscal.

Petenta mentioneaza ca justificarea scutirii de TVA pentru bunurile prelucrate si livrate in comunitate s-a realizat in conformitate cu prevederile art. 10 din OMFP 2421/18.12.2007 prin care s-au modificat instructiunile de aplicare a scutirii de TVA pentru operatiunile prevazute la art. 143 din Codul fiscal.

Prin urmare petenta considera ca intrucat importurile sunt realizate in Romania de catre SC SRL, in scopul utilizarii pentru operatiuni scutite de TVA cu drept de deducere, respectiv livrarea intracomunitara asimilata (transferul) din Romania in alt stat membru, este evident ca SC SRL poate deduce taxa pe valoarea adaugata platita pentru aceste importuri in conformitate cu prevederile art.145, alin 2, lit c) din Codul fiscal.

Mai mult decat atat, petenta face trimitere la Circulara nr. a Ministerului Finantelor Publice, pe care o si anexeaza in copie la contestatie, si care spune ca aduce clarificari in ceea ce priveste aplicarea prevederilor legale in cazul importului si livrarea intracomunitara sau transferul bunurilor obtinute in urma prelucrarii, in cazul sau fiind valabil exemplul nr.2.

In concluzie petenta considera ca intrucat nu exista nici una din ipotezele prevazute de art.102 din HG 1050/2004, respectiv nici erori de calcul nici date suplimentare necunoscute organelor fiscale anterioare care sa dea dreptul acestora sa revina asupra unui act administrativ intrat in circuitul civil rezulta ca Decizia de impunere nr..... si RIF nr..... intocmite de aceleasi organe fiscale se bucura de prezumtia de

legalitate, cat timp nu au fost modificate sau anulate caile de atac (administrative sau judecatoresti).

In aceste conditii petenta sustine ca constatarile din actualele acte administrativ fiscal atacate, sunt nule , fiind facute de un organ necompetent .

B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:

SC SRL are sediul în localitatea ..., nr..... jud.Valcea, este înregistrată la ORC Vâlcea sub nr....., cod fiscal RO....., obiectul de activitate al societatii este " Fabricarea altor articole de lenjerie (exclusiv lenjeria de corp) " , cod CAEN 1413.

Inspectia fiscala consta in reverificarea perioadei, in temeiul art.150¹ din OG 92/2003 privind codul de procedura fiscala, republicata , ca urmare a aparitiei unor date suplimentare necunoscute organelor fiscale la data efectuării verificării anterioare.

Pentru efectuarea reverificării s-a întocmit Referatul nr..... care a stat la baza emiterii Deciziei de reverificare nr., aceasta fiind comunicata contribuabilului prin posta, la data de cu confirmarea de primire seria.....

1) Taxa pe valoarea adaugata a fost verificata in baza Legii 571 / 2003, privind Codul Fiscal, a HG nr. 44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru perioada 01.04.2011 - 30.06.2011, constatandu-se urmatoarele:

Pentru luna societatea a solicitat rambursarea soldului sumei negative a TVA in suma de lei in scris in decontul de TVA, inregistrat la AFP Rm. Valcea sub nr.....

In lunile si 2011 operatorul economic a dedus TVA in suma de ... **lei** aferenta materiilor prime achizitionate din de catre partenerii SRL din Anglia, taxa pe valoarea adaugata fiind achitata in vama de catre SC SRL, in baza a patru declaratii vamale de import intocmite la momentul intrării marfurilor in tara.

Documentele care au stat la baza întocmirii celor 4 declaratii vamale de import (facturi si facturi proforme) au fost transmise de catre DJAOV Valcea in baza adresei nr..... emisa de organele fiscale (Activitatea de Inspectie Fiscala Valcea).

Referitor la modul de desfasurare a activitatii de catre SC SRL organele fiscale au precizat in actul de control ca aceasta are incheiate contracte de prelucrare bunuri cu operatori economici (beneficiarii) din Anglia, acestia triminand in Romania, spre prelucrare, materii prime si materiale auxiliare din Turcia.

La intrarea pe teritoriul Romaniei al bunurilor provenind din Turcia, beneficiarii importului (operatorii economici inregistrati in scopuri de TVA in Anglia) întocmesc INVOICE/PACKING LIST (factura/lista de ambalare) sau exportatorul întocmeste Proforma invoice (factura proforma) pe numele SRL si in baza acestor documente SC SRL întocmeste procedurile vamale si achita TVA aferenta importului respectiv, intrucat este prima tara de destinatie de pe teritoriul comunitar unde se prelucreaza materia prima.

SC SRL nu a inregistrat materia prima in evidenta contabila pentru lunile si..... si nici nu a achitat-o societatiilor furnizoare din Turcia ci doar o inregistreaza in registrul de evidenta a intrarilor si iesirilor ce fac obiectul contractelor de prelucrare.

Administratorul societatii, dl, in nota explicativa data organelor fiscale , in data de precizeaza ca:

- a obtinut venituri din pestari servicii si venituri din vanzare tesaturi si accesorii achizitionate din import si din tara;

- veniturile din vanzare tesaturi nu au fost contabilizate deoarece facturile de vanzare au fost omise a se inregistra;

- facturile de vanzare nu au fost prezentate echipei de inspectie fiscala in luna deoarece se aflau separat de restul actelor contabile, la sectia de productie dar nici seriile si numerele cu regim special inscrite pe acestea nu au fost comunicate organului de control;

- pentru tesaturile care vin din Turcia detine factura fiscala intocmita de partenerii englezi, declaratii vamale de import si documentul justificativ care atesta plata TVA-ului de catre SRL;

- notele de intrare - receptie, bonurile de consum, rapoartele de productie, intocmite pentru perioada nu au fost prezentate echipei de inspectie fiscala in luna 2011 deoarece acestea au fost omise a se prezenta pentru inregistrare.

- se considera proprietara bunurilor in baza declaratiilor vamale de import, facturilor fiscale emise de partenerul englez, actul additional la contractul de prelucrare, documentele justificative care atesta plata TVA in vama de catre SRL.

In perioada SC SRL a inregistrat si declarat in decontul de TVA numai: venituri din prestari servicii (manopera) in suma de lei, venituri din vanzare accesorii catre parteneri din Anglia in suma de..... lei precum si venituri din vanzare produse finite catre parteneri interni in suma de lei.

Avand in vedere cele de mai sus, organele fiscale au apreciat ca SC SRL desfasoara activitate de prestari servicii, constand in fabricarea articolelor de imbracaminte fara a realiza si operatiuni de achizitii de bunuri in vederea prelucrării, aceasta revenind beneficiarilor serviciului prestat.

Totodata organele fiscale precizeaza ca SC SRL nu a aplicat structura de comisionar in ceea ce priveste importul materiilor prime utilizate la realizarea produselor finite.

Astfel, 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, si cum SC SRL nu detine aceasta calitate, nu poate beneficia de drept de deducere al TVA in suma de ... lei aferenta importurilor din Turcia de materie prima, din perioada

Pentru TVA suplimentar in suma de lei s-au calculat accesorii in suma totala de ... lei conform art.119, art.120 si art.120¹ din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata.

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 suma de lei reprezentând, taxă pe valoarea adăugată si accesorii aferente acesteia, stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Vâlcea este legal datorată de SC SRL.

1. Referitor la exceptia invocata de contestatoare privind reverificarea perioadei

Cauza supusă solutionării este daca DGFP Valcea, se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulate de contestatara, în condițiile în care SC SRL nu a contestat Decizia de reverificare nr., masura dispusa de AIF Valcea, de reverificare a perioadei la sursa taxa pe valoare adaugata fiind astfel definitiva.

In fapt, prin contestatia formulata SC SRL se indreapta impotriva Deciziei de impunere nr. si a Raportului de Inspectie fiscala nr....., in cuprinsul acesteia sustinand insa ca nu exista temeiuri pentru a se proceda la o reverificare a perioadei care mai fusese verificata anterior, fiind incalcate prevederile art.105, alin 3 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata coroborate cu prevederile art.102.1 -102.4 din HGR 1050/2004 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a codului de procedura fiscala.

In drept, art.105 alin (3) si art.105¹, alin 1 si 4 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, valabile incepand cu data de 02.09.2011, odata cu modificarile aduse Codului de procedura fiscala prin Ordonanta nr.29/31.08.2011, precizeaza:

" Art.105 - (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 - (1) Prin exceptie, de la prevederile art.105 alin. 3 conducatorul inspectiei fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade. "

(4) La inceperea actiunii de reverificare, organul de inspectie fiscala este obligat sa comunice contribuabilului decizia de reverificare care poate fi contestata in conditiile prezentului cod [...].

Totodata art. 209, alin 1, lit a) din acelasi act normativ prevede :

" 1) Contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situatiei emise in conformitate cu legislatia in materie vamala, a masurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispozitie de masuri, precum si impotriva deciziei de reverificare se solutioneaza de catre:

a) structura specializata de solutionare a contestatiilor din cadrul directiilor generale ale finantelor publice judetene sau a municipiului Bucuresti, dupa caz, in a caror raza teritoriala isi au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamala, accesorii ale acestora, masura de diminuare a pierderii fiscale, in cuantum de pana la 3 milioane lei, precum si pentru contestatiile indreptate impotriva deciziilor de reverificare, cu exceptia celor emise de organele centrale cu atributii de inspectie fiscala;"

Avand in vedere temeiul legal prezentat se retine ca reverificarea aceleiasi perioade si aceluasi tip de impozit reprezinta o exceptie de la regula care interzice aceasta reverificare, aceasta operand numai in cazurile expres prevazute de lege, si poate fi dispusa de catre conducatorul inspectiei fiscale competent in baza **deciziei de reverificare**, care se comunica obligatoriu contribuabilului la inceperea actiunii de reverificare.

De asemenea, *potrivit legii, împotriva deciziei de reverificare contribuabilul poate exercita cale administrativă de atac*, sub forma contestației, a carei soluționare intră în competența structurii specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene, ca și în cazul contestațiilor formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, a deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, sau a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri.

Asadar, având în vedere că Decizia de reverificare nr..... a fost comunicată petentei la data de.... potrivit confirmării de primire nr..... existentă în copie la dosarul cauzei, rezultă că aceasta avea posibilitatea de a o contesta, în termen de 30 zile de la comunicare, adică pana la data de inclusiv.

Cum până la împlinirea termenului de exercitare a căii administrative de atac, petenta nu a înțeles să procedeze în acest mod, iar cu ocazia prezentei contestații formulate la data de aceasta se îndreaptă doar împotriva Deciziei de impunere nr., rezultă că excepția de reverificare pentru aceeași perioadă și pentru aceleași obligații fiscale invocată apare ca fiind fără obiect, potrivit dispozițiilor pct.11.1 din Instrucțiunile de aplicare a OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin OPANAF nr.2137/2011 care precizează :

" 11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat [...]"

În consecință, în temeiul dispozițiilor art. 210 alin (2) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care menționează ca :*" (2) Decizia sau dispoziția emisă în soluționarea contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac "*, organele de soluționare rețin că ***prin neatacarea Deciziei de reverificare nr., măsura dispusă prin aceasta, de reverificare a perioadei a ramas definitivă.***

ÎN CONCLUZIE, cum reverificarea pentru aceeași perioadă și pentru aceleași obligații fiscale, reprezintă excepție de fond în procedura de soluționare a contestațiilor, iar prin neatacarea Deciziei de reverificare nr., măsura dispusă prin aceasta, de reverificare a perioadei a ramas definitivă, organele de soluționare urmează să procedeze în consecință, la analiza pe fond a cauzei.

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată suplimentară în suma totală de lei .

Cauza supusă soluționării este dacă petenta poate beneficia de drept de deducere al TVA în suma de lei, aferentă importurilor de tesături efectuate din Turcia în perioada, în vederea prelucrării lor în sistem lohn, în condițiile în care facturile întocmite de furnizorul din Turcia au fost emise pe numele partenerilor englezi, iar SC SRL nu a facturat, la randul sau acestora, valoarea bunurilor importate și TVA aferentă ci doar valoarea serviciului prestat.

In fapt, SC SRL desfășoară activitate de fabricare a altor articole de lenjerie (exclusiv lenjerie de corp), în sistem lohn, în baza contractelor de prelucrare bunuri încheiate cu operatori economici din Anglia, respectiv și

Pentru perioada organele de control din cadrul Activității de Inspectie Fiscală Valcea au întocmit Referatul nr..... care a stat la baza emiterii Deciziei de reverificare nr., în temeiul art.150¹ din OG 92/2003 privind codul de procedură fiscală, republicată, ca urmare a apariției unor date suplimentare necunoscute organelor fiscale la data efectuării verificării anterioare.

Motivele reverificarii inscrise in Decizia de reverificare constau in identificarea de catre organele fiscale a "patru facturi si facturi proforme emise de societati din Anglia si Turcia anexate la Declaratiile vamale, facturi neinregistrate in evidenta contabila", astfel ca echipa de inspectie fiscala a conchis ca "trebuie sa verifice motivul neînregistrării acestora cat si daca SC SRL are calitatea de proprietar sau cumparator al tesaturilor mentionate in declaratiile vamale".

Decizia de reverificare a fost comunicata contribuabilului prin posta, aceasta fiind confirmata de primire la data de....., insa SC SRL nu a formulat contestatie impotriva acesteia, asa cum prevede art.105¹, alin 4, din OG 92/2003 privind codul de procedura fiscala, republicata, valabil la acea data.

In vederea stabilirii starii de fapt fiscale a SC SRL, organele de control din cadrul Activitatii de Inspectie fiscala Valcea, cu adresa nr..... au solicitat Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale Valcea comunicarea documentelor care au stat la baza intocmirii a patru declaratii electronice de import din perioada si care sunt mentionate in cuprinsul acestora la rubrica 44 "Documente atasate -".

Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale Valcea a transmis urmatoarele documente: Comercial Invoice(factura comerciala) nr..... si, Proforma Invoice (factura proforma) nr....., Invoice /Paking List nr.... si Invoice nr....., Proforma Invoice (factura proforma) nr.

Din analiza documentelor intocmite de societate a rezultat ca in perioada ...i -, pentru realizarea articolelor de lenjerie, materia prima a fost importata din Turcia, procedeul de lucru fiind urmatorul :

Furnizorii din Turcia, fie emit factura comerciala catre societatile din Anglia cu valoarea tesaturilor iar la intrarea pe teritoriul Romaniei al bunurilor, beneficiarii importului (operatorii economici inregistrati in scopuri de TVA in Anglia) intocmesc INVOICE / PACKING LIST (factura/lista de ambalare) sau comercial invoice (factura comerciala) fie , furnizorii emit factura proforma (Proforma Invoice) pe numele SC SRL.

In baza acestor documente SC SRL, intocmeste formalitatile vamale si de asemenea, achita TVA aferenta importului respectiv.

Astfel, in perioada SC SRL a achitat TVA in vama in suma totala de lei aferenta materiilor prime importate din Turcia, pentru care si-a exercitat drept de deducere si a solicitat rambursarea acesteia prin decontul de TVA cu optiune de rambursare, inregistrat la AFP Rm. Valcea sub nr.

In data de....., administratorul SC SRL, dl mentioneaza in nota explicativa data in fata organelor fiscale faptul ca *facturile de vanzare precum si seriile si numerele cu regim special inscrise pe acestea nu au fost prezentate echipei de inspectie fiscala in luna deoarece se aflau separat de restul actelor contabile, la sectia de productie, si ca pentru tesaturile care vin din Turcia detine factura fiscala intocmita de partenerii englezi, declaratii vamale de import si documentul justificativ care atesta plata TVA de catre SRL.*

Totodata acesta a declarat ca societatea se *considera* proprietara bunurilor in baza unor documente precum: declaratie vamala de import, factura fiscala emisa de partenerul englez, actul aditional la contractul de prelucrare, documentele justificative care atesta plata TVA in vama de catre SRL.

Astfel, din informatiile comunicate de administratorul societatii si din analiza documentelor prezentate organelor de control a rezultat ca SC SRL nu are calitatea de importator ci doar de prestator de servicii, adica realizarea produselor finite se face pe baza cerintelor beneficiarilor, respectiv : tiparele, numarul de bucati, culoarea, marimea si materia prima utilizata in acest scop, sunt impuse de beneficiarii din Anglia.

Organele de control au concluzionat ca SC SRL, neavand calitatea de proprietar, aceasta nu poate dispune de produse in mod exclusiv, absolut si perpetuu ci doar are dreptul de a intocmi formalitatile vamale aferente importului de materie prima, prelucrarea acestora, detinerea ca si un proprietar a materiilor prime pe perioada cat acestea sunt supuse prelucrarii in vederea onorarii comenzilor date de catre proprietarul in fapt al bunurilor respective, operatori economici din Anglia, respectiv

Totodata organele fiscale concluzioneaza ca SC SRL nu a aplicat structura de comisionar, adica nu a refacturat catre beneficiarii din Anglia valoarea bunurilor importate si taxa pe valoarea adaugata aferenta, astfel ca 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.

Avand in vedere cele prezentate anterior, organele fiscale au considerat ca SC SRL, nu are calitatea de importator pentru bunurile (materia prima) de provenienta Turcia si nu poate beneficia de drept de deducere al TVA in suma de lei aferenta .

In drept, spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile art. 151¹ din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, valabile in perioada mai - iunie 2011, astfel:

" Persoana obligata la plata taxei pentru importul de bunuri

Plata taxei pentru importul de bunuri supus taxarii, conform prezentului titlu, este obligatia importatorului. "

Pct. 59 din HG 44/2004 de aprobare a Normelor metodologice de aplicare a codului fiscal, dat in aplicarea art.151¹ din cod fiscal mentioneaza:

" 59. (1) În aplicarea art. 151¹ din Codul fiscal, **importatorul care are obligatia platii taxei pentru un import de bunuri taxabil este :**

a) cumparatorul catre care se expediaza bunurile la data la care taxa devine exigibila la import sau, în absenta acestui cumparator, proprietarul bunurilor la aceasta data. Prin exceptie, furnizorul bunului sau un furnizor anterior poate opta pentru calitatea de importator. Orice livrari anterioare importului nu sunt impozabile în România;

b) furnizorul bunurilor, pentru livrarile de bunuri care sunt instalate sau asamblate în interiorul României de catre furnizor ori în numele acestuia si daca livrarea acestor bunuri are loc în România în conditiile art. 132 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, sau cumparatorul catre care se expediaza bunurile, daca acesta a optat pentru calitatea de importator;

c) proprietarul bunurilor, pentru bunurile importate în vederea efectuării de operatiuni de închiriere sau leasing în România;

d) persoana care reimporta în România bunurile exportate în afara Comunitatii, pentru aplicarea scutirilor prevazute la art. 142 alin. (1) lit. h) si i) din Codul fiscal;

e) proprietarul bunurilor sau persoana impozabila înregistrata conform art. 153 din Codul fiscal, care importa bunuri în România :

1. în regim de consignatie sau stocuri la dispozitia clientului, pentru verificarea conformitatii ori pentru testare. Beneficiarul înregistrat conform art. 153 din Codul fiscal poate fi importatorul bunurilor care are obligatia platii taxei pentru respectivul import, cu conditia ca bunurile respective sa fie cumparate de acesta sau daca nu le achizitioneaza sa le reexporte în afara Comunitatii;

2. în vederea reparării, transformării, modificării sau prelucrării acestor bunuri, cu condiția ca bunurile rezultate ca urmare a acestor operațiuni să fie reexportate în afara Comunității sau să fie achiziționate de către persoana impozabilă înregistrată conform art. 153 din Codul fiscal care a efectuat importul.

(2) Orice persoană care nu este obligată la plata taxei pentru un import conform alin. (1), dar pe numele căreia au fost declarate bunurile în momentul în care taxa devine exigibilă conform art. 136 din Codul fiscal, nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adugată aferentă importului respectiv decât în situația în care va aplica structura de comisionar, respectiv va refactura valoarea bunurilor importate și taxa pe valoarea adugată aferentă către persoana care ar fi avut calitatea de importator conform alin. (1).

(3) Persoanele impozabile care au obligația plății taxei în calitate de importatori conform alin. (1) au dreptul să deducă taxa în limitele și în condițiile stabilite la art. 145 - 147² din Codul fiscal ."

Fata de prevederile legale mai sus menționate rezultă că în cazul importului de bunuri obligația plății taxei pe valoarea adugată revine importatorului.

Printre categoriile de importatori avuți în vedere de legiuitor, obligați la plata taxei pentru un import de bunuri taxabile, este și cumparatorul către care se expediază bunurile la data la care taxa devine exigibilă la import sau, în absența acestui cumparator, proprietarului bunurilor la această dată.

Totodată, orice persoană care nu este obligată la plata taxei pentru un import dar pe numele căreia au fost declarate bunurile în momentul în care taxa devine exigibilă conform art. 136 din Codul fiscal, nu are dreptul de deducere al taxei pe valoarea adugată aferentă importului respectiv decât în situația în care vor aplica structura de comisionar, adică vor refactura valoarea bunurilor importate și taxa pe valoarea adugată aferentă către persoana care ar fi avut calitatea de importator.

Potrivit situației de fapt prezentate se reține că în vederea executării lucrărilor de prelucrare a materiilor prime, în sistem lohn, SC SRL a încheiat contracte de vânzare cumpărare cu parteneri din Anglia, (Contract de vânzare cumpărare nr.....) și (Contract de vânzare cumpărare nr.....)

Conform contractelor astfel încheiate, părțile au convenit la realizarea produselor textile de către SC SRL, în sistem lohn, pe baza comenzilor transmise de partenerii externi înainte de începerea producției, confirmate de vânzător (SC SRL).

Prin respectivele contracte partenerii externi se obligă să pună la dispoziția SC SRL direct, documentația tehnică, materia primă și toate accesoriile și furniturile necesare executiei comenzilor date .

Totodată se face expres precizarea că materia primă, accesoriile și furniturile necesare executiei comenzilor sunt proprietatea cumparatorului, adică a partenerilor externi

Ulterior încheierii contractelor, părțile au procedat la încheierea de acte adiționale (.....) prin care au convenit ca SC SRL, care execută produsele comandate de partenerii externi prin prelucrarea tesaturilor să fie considerată proprietara acestora și în acest scop să facă importul tesaturilor în România primind de la partenerii contractuali facturile în baza cărora va declara importurile de tesaturi.

Pentru perioada, materia primă necesară realizării articolelor de lenjerie, a fost importată din Turcia, formalitățile vamale la intrarea pe teritoriul României făcându-se de către SC SRL, pe baza facturilor primite de la partenerii englezi sau a

facturilor proforma emise de furnizorul turc pe numele SC SRL, petenta aparand inregistrata la rubrica 8 din declaratiile vamale de import existente in copie la dosarul cauzei *ca si destinatar*.

Astfel, intrucat vamuirea marfurilor s-a efectuat in Romania, taxa pe valoarea adaugata aferenta marfurilor importate, in suma totala de lei, a fost achitata de catre SC SRL, aceasta exercitandu-si si dreptul de deducere al taxei, iar ulterior solicitand rambursarea acesteia prin decontul de TVA aferent trim II 2011, inregistrat la AIF Rm. Valcea sub nr.

Totodata din documentele existente la dosarul cauzei se retine ca facturile prin care au fost exportate tesaturile din Turcia au fost emise fie pe numele societatilor din Anglia, care la randul lor au emis factura (..... - factura/ lista de ambalare) sau factura comerciala (Commercial Invoice) catre SC SRL, ori s-au emis facturi proforma de catre furnizor pe numele petentei, pentru ca, in baza acestora, sa se intocmeasca formalitatile vamale de catre SC SRL, conform clauzelor contractuale.

De asemenea, potrivit registrelor jurnal existente in copie la dosarul cauzei, pentru lunile rezulta ca petenta nu a inregistrat materia prima in contabilitate, si nici nu a achitat contravaloarea acesteia societatilor furnizoare din Turcia, ci doar a inregistrat-o in registrul de evidenta a intrarilor si iesirilor ce fac obiectul contractelor de prelucrare.

Astfel, avand in vedere modul de derulare a operatiunilor de import, respectiv faptul ca furnizorii din Turcia au emis facturile pe numele societatilor engleze, adica pe numele cumparatorului, ori au emis facturi proforma si nu factura comerciala pe numele petentei, se retine ca SC SRL nu poate fi considerata importatorul bunurilor, cu toate consecintele fiscale ce decurg din aceasta.

In contestatia formulata petenta sustine ca dupa prelucrare, bunurile au fost transportate in Anglia, SC SRL facturand catre beneficiarul din Anglia atat prestarea de serviciu cat si valoarea tesaturilor importate din Turcia.

Astfel petenta considera ca detine calitatea de proprietar al bunurilor din punct de vedere al TVA, conform prevederilor art.151¹ din Codul fiscal coroborat cu pct.59, alin 1) , lit a) si alin 3) din HG 44/2004.

Totodata aceasta mai sustine ca toate documentele de achizitie din import a tesaturilor si de livrare a acestora in Anglia au fost prezentate si verificate de aceleasi organe fiscale si la inspectia anterioara, iar acestea au decis atunci ca societatea ar avea drept de deducere a TVA in suma de lei.

Aceste sustineri nu pot fi retinute in solutionarea cauzei din urmatoarele considerente:

Pe de o parte, sustinerile petentei din contestatia formulata contrazic cele declarate in nota explicativa din data de prin care reprezentantul legal al SC SRL, dl precizeaza ca facturile fiscale prin care a fost facturata contravaloarea materiei prime catre partenerii englezi cu seriile AMC si numere de la la *au fost omise a fi prezentate organelor fiscale anterioare deoarece se aflau separat de restul actelor contabile.*

Pe de alta parte, *facturile de livrare a materiei prime provenite din import cu seriile AMC si numere de la la ... emise in perioada desi se regasesc anexate la dosarul cauzei, nu figureaza inregistrate in evidenta contabila, in speta registrului jurnal aferent perioadei, existent in copie la dosarul cauzei.*

De altfel acest aspect este recunoscut si de administratorul SC SRL dl. in nota explicativa din data de, care la raspunsul nr.7 precizeaza, referitor la aceste facturi ca : " *intrucat au fost omise a se inregistra au fost omise a se si declara*".

Mai mult decat atat, precizarile legale in vigoare la acea data (.....), respectiv pct.59 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, asa cum au fost prezentate anterior, la alin. 2 specifica foarte clar conditiile in care o persoana nu este obligata la plata taxei pentru un import de bunuri desi pe numele sau acestea au fost declarate în momentul în care taxa devine exigibila, poate beneficia de drept de deducere a taxei si anume in situatia in care " va aplica structura de comisionar, **respectiv va refactura valoarea bunurilor importate si taxa pe valoarea adaugata aferenta catre persoana care ar fi avut calitatea de importator [...]**".

Asadar, petenta ar fi putut beneficia de drept de deducere al TVA aferenta materiilor prime provenite din import daca ar fi aplicat structura de comisionar, respectiv ar fi refacturat catre partenerii englezi valoarea bunurilor importate dar si taxa pe valoarea adaugata aferenta.

Or potrivit facturilor fiscale in cauza desi petenta sustine ca le-a emis dar a omis a le inregistra in contabilitate la acea perioada, fiind inregistrate cu intarziere in luna, totusi din analiza acestora rezulta ca a fost facturata doar c/v tesaturilor dar nu si taxa pe valoarea adaugata aferenta .

Asadar nu a fost indeplinita decat una dintre conditiile impuse de legiuitor, respectiv refacturarea valorii bunurilor importate, taxa pe valoarea adaugata aferenta acestora nefiind refacturata partenerilor englezi.

De asemenea, in contestatia asa cum a fost formulata petenta invoca ca ii sunt aplicabile prevederile pct.59 alin.(1), lit a) din HG 44/2004 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a codului fiscal, potrivit carora importatorul care are obligatia platii taxei pentru un import de bunuri taxabile este : " *cumparatorul sau proprietarul bunurilor la acea data* " .

Astfel aceasta considera ca are calitatea de proprietar al bunurilor din punct de vedere al TVA, in baza actelor aditionale nr.2 si 3 din 24.03.2011 la contractele de prelucrare bunuri incheiate cu , si in consecinta are si obligatia platii TVA, in calitate de importator dar si dreptul de deducere al taxei aferente importului.

Aceste sustineri nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei intrucat :

Petenta nu poate fi considerata cumparatorul bunurilor si proprietarul acestora in baza clauzelor din actele aditionale la contractuale de prelucrare bunuri, din moment ce facturile fiscale intocmite de catre furnizorii din Turcia sunt emise pe numele partenerilor englezi si nu pe cel al petentei.

Totodata, partenerii englezi au transmis la randul lor facturi fiscale (..... - factura/ lista de ambalare) sau factura comerciala (Commercial Invoice) catre SC SRL, pentru ca aceasta sa poata efectua formalitatile vamale la intrarea marfurilor pe teritoriul Romaniei.

Faptul ca furnizorii turci au emis pe numele contestatoarei si facturi proforma acest fapt nu poate sa-i confere acesteia calitatea de proprietar al bunurilor si nici chiar de cumparator, in cauza aceste documente fiind utilizate exclusiv la intocmirea formalitatilor vamale.

In aceste conditii, din punct de vedere al TVA persoana impozabila care are calitatea de importator si careia ii revine obligatia platii taxei este

Mai mult decat atat, *pe facturile emise de se face mentiunea: " the goods described in this invoices, are in Romania for processing garments and to be returned to the UK incorporated in final product "* ceea ce in traducere inseamna ca: *bunurile inscrite in aceasta factura se afla in Romania pentru prelucrarea articolelor de imbracaminte si pentru a fi returnate in Regatul Unit, incorporate in produsul final.*

In consecinta, in perioada, dupa prelucrarea materiilor prime, petenta factureaza societatii engleze prestarea de serviciu aferenta produselor realizate, operatiuni evidentiate atat in decontul de TVA aferent cat si in declaratiile recapitulative cod 390 - VIES, dar nu si valoarea tesaturilor importate si TVA aferenta.

Drept urmare, se retine astfel ca intrucat nu sunt indeplinite conditiile stipulate de prevederile pct.59, alin. 2 din normele metodologice de aplicare a codului fiscal, prezentate anterior, petenta nu poate beneficia de drept de deducere al taxei dacat daca va aplica structura de comisionar.

Petenta sustine de asemenea ca a efectuat un import de bunuri, urmat dupa prelucrare, de livrarea intracomunitara a bunurilor respective, scutita de taxa potrivit prevederilor art.143, alin 2, lit a) din Codul fiscal.

Aceste sustineri nu se pot retine in solutionarea favorabila a cauzei intrucat din consultarea documentelor aflate la dosarul cauzei, respectiv *informatiile furnizate in sistemul VIES, respectiv Declaratiile recapitulative privind livrarile/achizitiile intracomunitare cod 390 VIES, aferente perioadei rezulta ca petenta nu a raportat livrari intracomunitare de bunuri ci doar prestari intracomunitare de servicii, catre beneficiarii englezi.*

Totodata petenta mai sustine in contestatia formulata ca organele fiscale nu au tinut cont de o circulara emisa de Ministerul Finantelor **in anul 2007** , care aduce clarificari in ceea ce priveste aplicarea prevederilor legale in cazul importului si livrarea intracomunitara sau transferul bunurilor, iar solutia aplicabila in speta de fata ar fi cazul 2 prezentat in acest document.

Aceste sustineri nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei intrucat pe de-o parte aceasta nu reprezinta un act normativ cu putere de lege, ci reprezinta un punct de vedere relativ la mai multe spete semnalate in practica, referitor la operatiunile de prelucrare a bunurilor mobile corporale pe teritoriul Romaniei.

Pe de alta parte, in preambulul acestui document se mentioneaza ca: "*Problemele care au aparut se datoreaza faptului ca legislatia fiscala, respectiv punctul 59 din normele de aplicare a Titlului VI al Codului fiscal , [...] stabilesc ca persoana care are calitatea de importator, din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, este cumparatorul bunurilor, sau in lipsa acestuia proprietarul bunurilor [...]."*

Asadar, situatiile la care se face referire in circulara invocata vizeaza doar cazul in care importatorul este considerat *cumparatorul bunurilor, sau in lipsa acestuia proprietarul bunurilor*, asa cum prevad dispozitiile alin (1) al pct.59 din normele metodoloce emise in aplicarea Titlului VI al Codului fiscal.

Astfel cazul tratat in circulara invocata, la care face trimitere petenta, nu priveste si situatiile prevazute la alin 2 al pct 59 din normele metodologice, aplicabil in cauza dedusa judecatii, deoarece la momentul emiterii circularei (an 2007) textul acestui punct din norme nu prevedea si alin.2, valabil la momentul importurilor in discutie.

Asadar intrucat petenta, asa cum am aratat, nu este cumparatorul bunurilor din moment ce facturile fiscale sunt emise de exportatorul din Turcia pe numele societatilor

engleze si nu pe cel al societatii prestatoare de servicii din Romania, nu poate fi considerata importatorul acestora.

Insa, avand in vedere ca la momentul, bunurile importate au fost declarate in vama pe numele sau, petenta ar fi putut beneficia de drept de deducere a taxei pe valoarea adugata aferente importului doar în situatia în care ar fi aplicat structura de comisionar, respectiv ar fi refacturat valoarea bunurilor importate si taxa pe valoarea adaugata aferenta catre persoana care ar fi avut calitatea de importator, adica societatii partenere din Anglia, (precizari introduse la alin.2 al pct.59 din normele metodologice incepand cu 01.01.2008).

Aceasta situatie este prezentata oarecum in circulara, la cazul 2 pe care il invoca petenta, astfel: "***O mare parte dintre operatorii economici din Romania, care aveau incheiate contracte de prelucrare bunuri cu persoane nestabilite in Romania, [...], au incheiat adendum-uri la contractele de prestari servicii initiale prin care s-a specificat ca societatea B care prelucreaza materia prima este considerata proprietarul bunurilor*** si actioneaza ca atare, respectiv va face importul bunurilor in Romania, primind in acest sens o factura de la A pe baza careia va declara importul bunurilor si dupa prelucrarea bunurilor, in loc sa factureze doar prestarea de servicii, factureaza beneficiarului A valoarea produselor prelucrate, efectuand astfel o livrare intracomunitara [...]".

Ori in speta de fata desi la contractele de prelucrare s-au incheiat adendum-uri prin care s-a specificat ca societatea care prelucreaza materia prima, in speta SC SRL este considerata proprietarul bunurilor, totusi petenta nu a procedat in continuare, la facturarea valorii produselor prelucrate care sa includa si valoarea materiei prime inglobata in acestea si TVA aferenta ci a facturat doar prestarea de serviciu (manopera).

In aceste conditii, situatia expusa de petenta la cazul 2 din circulara nu ii este aplicabila petentei deoarece maniera de lucru practicata de aceasta si modul de intocmire a documentelor catre beneficiarul produselor realizate de aceasta este cu totul altfel , asa cum s-a aratat anterior.

In concluzie,

Potrivit contractelor incheiate de petenta partenerii externi se obliga sa puna la dispozitia SC SRL direct, documentatia tehnica, materia prima si toate accesoriile si furniturile necesare executiei comenzilor date .

Totodata, in acestea se face expres precizarea ca materia prima, accesoriile si furniturile necesare executiei comenzilor sunt proprietatea cumparatorului, adica a partenerilor externi

Avand in vedere modul de derulare a operatiunilor de import, respectiv faptul ca furnizorii din Turcia au emis facturile pe numele societatilor engleze, adica pe numele cumparatorului, ori au emis facturi proforma si nu factura comerciala pe numele petentei, se retine ca SC SRL nu poate fi considerata importatorul bunurilor, cu toate consecintele fiscale ce decurg din aceasta.

Petenta nu poate fi considerata cumparatorul bunurilor si proprietarul acestora in baza clauzelor din actele aditionale la contractuale de prelucrare bunuri, din moment ce facturile fiscale intocmite de catre furnizorii din Turcia sunt emise pe numele partenerilor englezi si nu pe cel al petentei.

Totodata, partenerii englezi au transmis la randul lor facturi fiscale (INVOICE/PACKING LIST - factura/ lista de ambalare) sau factura comerciala (Comercial Invoice) catre SC SRL, pentru ca aceasta sa poata efectua formalitatile vamale la intrarea marfurilor pe teritoriul Romaniei.

Pe facturile emise de se face mentiunea: " the goods described in this invoices, are in Romania for processing garments and to be returned to the UK incorporated in final product " ceea ce in traducere inseamna ca: bunurile inscrise in aceasta factura se afla in Romania pentru prelucrarea articolelor de imbracaminte si pentru a fi returnate in Regatul Unit, incorporate in produsul final.

Informatiile furnizate in sistemul VIES, respectiv Declaratiile recapitulative privind livrarile/achizițiile intracomunitare cod 390 VIES, aferente perioadei, indica faptul ca petenta nu a raportat livrari intracomunitare de bunuri ci doar prestari intracomunitare de servicii, catre beneficiarii englezi.

Petenta ar fi putut beneficia de drept de deducere al TVA aferenta materiilor prime provenite din import daca ar fi aplicat structura de comisionar, respectiv ar fi refacturat catre partenerii englezi valoarea bunurilor importate dar si taxa pe valoarea adaugata aferenta.

Or potrivit facturilor fiscale in cauza desi petenta sustine ca le-a emis dar a omis a le inregistra in contabilitate la acea perioada, fiind inregistrate cu intarziere in luna totusi din analiza acestora rezulta ca a fost facturata doar c/v tesaturilor dar nu si taxa pe valoarea adaugata aferenta .

Asadar nu a fost indeplinita decat una dintre conditiile impuse de legiuitor, la pct.59 alin.(2) din HG 44/2004 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a codului fiscal, respectiv refacturarea valorii bunurilor importate, taxa pe valoarea adaugata aferenta acestora nefiind refacturata de catre petenta partenerilor englezi.

Avand in vedere situatia de fapt si de drept prezentata, faptul ca SC SRL nu poate fi considerata importatorul bunurilor din Turcia, aceasta stare revenind partenerilor externi din Anglia, rezulta ca in speta aceasta nu era obligata la plata TVA in vama si nu poate beneficia nici de drept de deducere al acesteia, sustinerile petentei apar neintemeiate, organele de solutionare urmand sa se pronunte in consecinta.

3. Referitor la accesoriile în sumă totală de lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în suma de lei *cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate mai sus, s-a reținut ca datorat de societate debitul suplimentar în sumă de.... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată.*

În fapt, potrivit Deciziei de impunere nr., pentru TVA suplimentara in suma de ... s-au calculat accesorii în sumă totala de lei, în temeiul art.119, art. 120 alin. (7), art. 120¹, alin. 1) și 2) din OG nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, rep. cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere faptul că majorările/penalitățile de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept **“accesorium sequitur principale “** și întrucât potrivit considerentelor reținute anterior s-a reținut ca datorată diferența suplimentară stabilită în sarcina societății reprezentând TVA în suma de lei pe cale de consecință și accesoriile aferente acestora în suma de lei, sunt legal datorate.

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

DECIDE

Respingerea contestației formulata de **SC** **SRL**, ca neintemeiata pentru suma de **lei** reprezentand: lei taxa pe valoarea adaugata si lei accesorii aferente TVA;

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 180 de zile de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,

.....