

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI GIURGIU
= BIROUL SOLUTIONARE CONTESTATII =

DECIZIA Nr.26..../.....2006

privind solutionarea contestatiei formulata de S.C. SA din
Giurgiu sos., inregistrata la Directia Generala a Finantelor
Publice Giurgiu sub nr.

Biroul de solutie a contestatiilor din cadrul D.G.F.P.Giurgiu a primit spre
solutie contestatia formulata de S.C.SA din Giurgiu sos., inregistrata la D.G.F.P.Giurgiu
sub nr.

Contestatia este formulata impotriva Procesului verbal din incheiat de organele de
control din cadrul si are ca obiect suma de lei reprezentand:

- lei TVA suplimentar;
- lei dobanzi TVA;
- lei penalitati.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.177 din O.G.nr.92/21003
privind Codul de procedura fiscala, republicat in M.O.nr.863/26.09.2005.

Fiind indeplinite conditiile prevazute de art.179 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003
privind Codul de procedura fiscala, republicat in M.O.nr.863/26.09.2005, D.G.F.P. Giurgiu
este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. S.C. SA contesta masurile dispuse prin Procesul verbal incheiat la data de , din
urmatoarele motive:

1. Intocmirea de facturi cu TVA care sunt inregistrate in evidenta contabila in mod
eronat sub nivelul facturat este un punct care nu face parte din obiectul controlului, iar fact.nr.
este mentionata de doua ori.

2. Facturile emise in perioada cu TVA in suma de nu au fost inregistrate cronologic
in evidenta contabila din neglijenta serviciului contabilitate, insa o parte din acestea au fost
inregistrate ulterior in 2002.

3. aferenta facturilor prezентate in punctele 1-3 in procesul verbal este de lei, iar in
urma totalizarii efectuate de noi rezulta suma de lei.

4. Contravaloarea facturilor emise catre S.C. Italia, reprezentand TVA aferenta
facturilor de chirie nu mai poate fi recuperata deoarece aceasta societate este in lichidare.

5. Pentru facturile emise catre SRL si SA, organele de control nu au luat in
consideratie documentele prezентate si au tras concluzia ca nu se poate beneficia de cota
,,zero” TVA pentru operatiunile facturate catre acesti clienti.

6. Toate facturile enumerate in procesul verbal, neinregistrate in luna emiterii lor,
dintr-o eroare a sefului contabil, au fost inregistrate cu TVA in anul .

7.Au fost emise facturi cu cota 0 de TVA catre SRL pentru cost salarii, manopera utilaje, salarii paza si PSI etc., considerandu-se ca la facturile de salarii se plateste impozit si nu TVA. Societatea precizeaza ca S.C. SRL se afla in lichidare.

II Inspectia fiscala s-a efectuat in vederea solutionarii Decizie nr. emisa de Ministerul Finantelor Publice-Directia de solutionare a contestatiilor, prin care s-a decis „Desfiintarea capitolului din procesul verbal incheiat la data de referitor la suma totala de lei, reprezentand TVA in suma de lei, majorari in suma de lei si penalitati in suma de lei”.

Urmare efectuarii reverificarii , prin procesul verbal incheiat in , organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele deficiente:

- diminuarea TVA colectata prin inregistrarea eronata in evidenta contabila a unor facturi emise sub nivelul facturat in lunile 2001 , precum si neinregistrarea unor facturi emise in 2002.

- neinregistrarea in contabilitate a unor facturi emise, reprezentand prestari servicii, la care s-a facturat TVA in cota zero, fara documente justificative;

- facturarea eronata cu cota zero de TVA a chiriei perceputa societatii ;

- facturi emise cu cota zero de TVA pentru care nu s-au prezentat documente care sa justifice acesta cota.

Datorita acestor deficiente s-au calculat urmatoarele:

- lei reprezentand TVA de plata suplimentar;

- lei reprezentand dobanzi;

- lei reprezentand penalitati.

III.Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate, se retin urmatoarele:

Reverificarea a fost efectuata conform Deciziei nr. emisa de Ministerul Finantelor Publice Directia de solutionare a contestatiilor prin care s-a decis „Desfiintarea capitolului din procesul verbal incheiat la data de referitor la suma totala de lei, reprezentand TVA in suma de lei, majorari in suma de lei si penalitati in suma de lei, urmand ca organele de control, alte persoane decat cele care au intocmit procesul verbal contestat, sa procedeze la o noua verificare a aceleiasi perioade si aceluiasi tip de impozit tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta precum si de cele precizate prin prezenta decizie.”

Perioada reverificata a fost

1.Referitor la facturile cu TVA emise si inregistrate in evidenta sub nivelul facturat, precum si la totalul Anexei nr.1.

S.C SA precizeaza in contestatie, ca factura nr. este mentionata de doua ori in procesul verbal, desi ea este inregistrata corect cu TVA in suma de lei nu lei, conform copiei jurnalului de vanzari depus in copie in sustinerea contestatiei.

Organele de solutionare au verificat procesul verbal si anexe si au constatat ca dintr-o eroare de dactilografie factura respectiva s-a exemplificat de doua ori in actul de control, dar conform Anexei nr.1 la Procesul verbal privind calculul TVA suplimentara contravaloarea acesteia este luata in calcul o singura data, TVA suplimentara fiind stabilita corect .

Organele de inspectie fiscala precizeaza in Referatul nr. ca in timpul controlului au verificat aceasta factura in jurnalul de vanzari aferent lunii dec. si a balantei de verificare incheiata la editare in

Atat jurnalul de vanzari cat si balanta de verificare incheiata la au fost verificate si de organele de control anterioare, cele care au incheiat procesul verbal din , fapt certificat prin viza acestora.

Prin urmare, nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a cauzei copia jurnalului de vanzari aferent lunii dec. editat in ian. prezentat in sustinerea contestatiei, deoarece acesta nu este vizat nici de organele de control anterioare si nici de cele care au reverificat aceasta perioada.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, contestatia va fi respinsa pentru acest capat de cerere ca fiind neintemeiata si nesustinuta cu documente.

2.Referitor la facturi emise de catre agentul economic cu TVA in suma de lei.

Agentul economic precizeaza ca din „neglijenta serviciului contabilitate . . . au fost omise la inregistrare facturile mentionate in anul, dar o parte din aceste facturi au fost inregistrate in contabilitate in anul cu TVA de 19%”. Agentul economic precizeaza ca ataseaza jurnalul de vanzari in sustinerea acestei afirmatii.

Organele de solutionare au studiat dosarul cauzei si nu au gasit aceste facturi in jurnalul de vanzari prezentat de agentul economic.

In drept, art.10 din OUG nr.17/2000 precizeaza:

„Obligatia de plata a taxei pe valoarea adaugata ia nastere la data efectuarii livrarii de bunuri mobile, transferului proprietatii bunurilor imobile si/sau prestarii serviciilor.”

Din documentele prezentate la dosar, reiese ca aceste facturi, al caror TVA este in suma de lei nu au fost inregistrate in perioada verificata,

Avand in vedere precizarile de mai sus, contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata si nesustinuta cu documente pentru acest capat de cerere.

3.Referitor la TVA aferenta facturilor prezentate la pct.1-pct.3 din procesul verbal contestat.

Facturile mentionate la pct.1-3 din Procesul verbal contestat, nu reprezinta totalul facturilor cuprinse in Anexa nr.1.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, organele de solutionare au constatat ca, organele de inspectie fiscală au stabilit corect TVA suplimentara in suma de lei, aceasta suma reprezentand TVA suplimentara aferenta facturilor emise si neinregistrate sau inregistrate eronat, prezentate in Anexa nr.1 la Procesul verbal contestat.

Prin urmare, contestatia va fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

4.Referitor la emiterea de facturi catre, reprezentand chirie, operatiune incadrata ca fiind cu cota „zero” de TVA .

In fapt, S.C. SRL a facturat cu cota „zero” prestarea de servicii, respectiv chirie pentru bunuri de natura imobiliara.

In drept, art.4 alin.(3) din OUG nr.17/2000, precizeaza:

„Prestarile de servicii sunt impozabile in Romania cand locul prestarii se considera a fi in Romania in conformitate cu criteriile de teritorialitate stabilite prin normele de aplicare a prezentei ordonante de urgență.”

Avand in vedere locul unde sunt situate bunurile de natura imobiliara, respectiv in Romania, inchirierea lor este supusa taxei pe valoarea adaugata potrivit prevederilor legale.

Organele de control au calculat corect TVA suplimentara in suma de lei pentru facturi reprezentand chirie , emise eronat cu cota zero de TVA.

Agentul economic solicita aplicarea art.138 lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, deoarece S.C. fost lichidata si nu mai poate recupera creanta.

In perioada supusa reverificarii, respectiv, baza legala pentru calcularea, evidențierea și virarea taxei pe valoarea adaugata este OUG nr.17/2000, cu modificările și completările ulterioare și HG nr.401/2000 Hotărare pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, în care nu este prevedere referitoare la ajustarea bazei impozabile cu contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate ce nu se pot incasa din cauza falimentului beneficiarului.

Fata de cele arătate mai sus contestația urmează să fie respinsă ca neintemeiată pentru acest capat de cerere.

5. Referitor la facturarea unor operațiuni considerate ca fiind operațiuni de export la care s-a aplicat cota zero de TVA:

In fapt, S.C. SA a emis facturi cu cota zero de TVA către:

- a) S.C. SRL;
- b) S.C. SA ;
- c) S.C. SRL,

facturi ce au inscrisă mențiunea „manopera, marfa pentru export” „marfa pentru export, contract în comision” „export în comision”.

Din procesul verbal contestat reiese că, agentul economic nu a prezentat organelor de control documentele necesare conform prevederilor legale pentru justificarea cotei zero de TVA.

In drept, art.17 lit.B pct.a) din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugată precizează că se beneficiază de cota zero de TVA pentru:

„exportul de bunuri, transportul și prestarile de servicii legate direct de exportul bunurilor, efectuate de contribuabili cu sediul în România, a caror contravaloare se incasează în valută în conturi bancare deschise la banchi autorizate de Banca Națională a României. Prin derogare de la aceste prevederi, beneficiază de cota zero exporturile de bunuri care se derulează în sistem barter;”

Normele pentru aplicarea OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugată precizează la pct.9.5 ; 9.6 ; 9.9 documentele necesare pentru justificarea aplicării cotei zero de TVA.

„9.5 Pentru bunurile contractate cu beneficiari cu sediul în strainatate, care disponă livrarea către unități producătoare din țara în vederea prelucrării lor pentru bunuri de export destinate aceluiași beneficiar extern, beneficiază de cota zero atât unitatile exportatoare cat si unitatile producatoare. Unitatile exportatoare vor justifica cota zero pe baza documentelor prevazute la pct.9.3. Unitatile producatoare justifica cota zero cu:

a) contractul încheiat cu partenerul extern, din care să rezulte produsele, cantitatile, unitatile din țara la care se face livrarea, precum și termenul pentru justificarea exportului cu copia de pe declaratia vamala de export vizata de organul vamal;

b) factura externă;

c) dovada introducerii în banca a declaratiei de incasare valutara, sau după caz, a incasarii contravalorii marfii în valută.

9.6 Pentru exportul realizat prin comisionari, comitentul va justifica cota zero de taxa pe valoarea adaugată pe baza următoarelor documente:

a) copie de pe factura externă;

b) copie de pe declaratia vamala de export pe care comisionarul a inscris denumirea unitatii proprietare a marfurilor exportate;

c) factura fiscală emisă de comitent pe care este inscrisa „cota zero de TVA” cu mențiunea „export in comision”;

d) contractul încheiat între comitent și comisionar prin care se prevede obligativitatea platii in valuta a bunurilor exportate.

Comisionarul beneficiaza de cota zero de taxa pe valoarea adaugata pe baza urmatoarelor documente:

a) factura externă;

b) declaratia vamala de export, vizata de organele vamale;

c) documentul care atesta efectuarea transportului international, dupa caz, in functie de conditia de livrare;

d) dovada introducerii in banca a declaratiei de incasare valutara, sau dupa caz, a incasarii contravalorii marfii in valuta;

e) factura fiscală pentru comision pe care este inscrisa „cota zero de TVA”.

[.....]

9.9 Nerespectarea prevederilor privind justificarea cotei zero de taxa pe valoarea adaugata si/sau nerespectarea termenelor prevazute de legislatia in vigoare pentru repatrierea valutei aferente exportului sau dupa caz, a termenelor de incasare a valutei prevazute prin contractele incheiate atrag dupa sine obligatia platii taxei pe valoarea adaugata prin aplicarea cotei corespunzatoare livrarilor si prestarilor la intern si a majorarilor de intarziere aferente, calculate de la data documentului care atesta livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor.

In cazul in care, la verificarea aplicarii taxei pe valoarea adaugata s-au avut in vedere declaratiile de incasare valutara, organele de control au obligatia sa verifice in termen de un an daca repatrierea valutei a devenit efectiva in termenul inscris in declaratia de incasare valutara.”

5.a) Referitor la facturile emise catre S.C. SRL.

In sustinerea contestatiei, societatea anexeaza contractul de comision nr. incheiat intre S.C. SA in calitate de comitent si S.C. SRL, in calitate de comisionar.

De asemenea sunt anexate o serie de facturi emise de contestatoare catre S.C. SRL care au inscrise mențiunile „marfa pentru export.Contract in comision” Ex.facturile fiscale seria

Totodata la dosarul cauzei sunt anexate in copie urmatoarele documente:

- Nota contabila nr in suma de itl, reprezentand „marfa pt.export, contract in comision”;

- Nota contabila nr. in suma de EUR, reprezentand plata facturile nr. in valoare de EUR, reprezentand „marfa pt.export.Contract in comision” si factura nr. in valoare de EUR, reprezentand „marfa pt.export.Contract in comision”;

- Nota contabila nr. in suma de EUR - nefiind specificat documentul pentru care s-a efectuat plata;

- Nota contabila nr. in suma de EUR, reprezentand c/v operatiune din data de - plata anterioara perioadei supuse controlului;

- Nota contabila n. in suma de EUR - plata anterioara perioadei supuse controlului;

- Dispozitie de transfer nr. in suma de EUR - plata anterioara perioadei supuse controlului;

- Dispozitie de transfer nr. in suma de EUR - plata anterioara perioadei supuse controlului;
- OP nr. in valoare de lei - plata aferenta facturii nr., emisa si incasata anterior perioadei supuse controlului;
- OP nr. in valoare de lei.

Luand in considerare faptul ca in sustinerea contestatiei societatea anexeaza o serie de documente pentru justificarea aplicarii cotei zero de TVA, care nu au fost analizate de organele de control, urmeaza ca pentru acest capat de cerere sa se desfiinteze pct.5A din Procesul verbal incheiat la data de , urmand ca o alta echipa de control sa verifice daca in perioada operatiunile facturate catre SC A SRL pot fi considerate ca fiind operatiuni de export care beneficieaza de cota zero de TVA.

5.b) Referitor la facturile emise catre S.C. SA cu mentiunea „export in comision conform contract nr.”

In sustinerea contestatiei S.C. SA a depus la dosarul cauzei documente care nu au fost prezentate organelor de control , reprezentand plati efectuate de S.C. SA, astfel:

- OP nr. in valoare de lei;
- OP nr in valoare de lei;
- OP nr. in valoare de lei.

Analizand aceste documente, organul de solutionare a constatat ca nu s-au respectat prevederile art.17 lit.B pct.a) din OUG nr.17/2000,mentionat anterior la pct. 5, contravalorarea acestor operatiuni fiind incasata in lei.

Prin urmare, contestatia va fi respinsa pentru acest capat de cerere ca neintemeiata.

5.c) Referitor la facturile emise catre S.C. SRL.

Din Procesul verbal incheiat la data de rezulta ca nu au fost prezentate organelor de control urmatoarele documente:

- contractul incheiat cu partenerul extern din care sa rezulte produsele,cantitatile, unitatile din tara la care se face livrarea;
- factura externa;
- dovada introducerii in tara a declaratiei de incasare valutara sau, dupa caz , a incasarii contravalorii marfii in valuta.

In sustinerea contestatiei, S.C. SA a depus la dosarul cauzei copii ale unor documente care nu au fost prezentate in timpul controlului, respectiv:

- Nota contabila nr.;
- Extrasul de cont nr in suma de USD.

Documentele prezentate de agentul economic nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei deoarece vizeaza o perioada anterioara perioadei verificata, respectiv , TVA-ul de plata stabilita suplimentar este aferenta facturii nr emisa catre S.C. SRL, in valoare de lei.

Din acest motiv contestatia va fi respinsa pentru acest capat de cerere ca neintemeiata si nesustinuta cu documente.

6.Referitor la facturi emise si neinregistrate in evidenta contabila.

In fapt, agentul economic precizeaza in contestatie ca „dintr-o eroare a sefului contabil” nu au fost inregistrate in contabilitate la data emiterii lor, urmatoarele facturi:

- nr. in valoare de lei;

acestea fiind inregistrate cu TVA in anul 2003:

In drept, art.4 alin.(3) si art.10 din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata precizeaza:

„Art. 4.-Prestarile de servicii sunt impozabile in Romania cand locul prestarii se considera a fi in Romania in conformitate cu criteriile de teritorialitate stabilite prin normele de aplicare a prezentei ordonante de urgență.”

„Art.10 -Obligatia de plata a taxei pe valoarea adaugata ia nastere la data efectuarii livrarii de bunuri, transferul proprietatii bunurilor imobile si/sau prestarii serviciilor.”

S.C. SA depune la dosarul cauzei copia unei file din Jurnalul de vanzari aferent lunii nelizibila. Acest document nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a cauzei, deoarece controlul a vizat perioada, deci organele de control au colectat corect TVA aferenta acestor facturi.

Pentru marfurile expediate catre , confiscate de Garda Financiara deoarece nu au fost insotite de documente legale, respectiv aviz de insotire a marfii sau factura fiscală, societatea trebuia sa conteste in termen legal procesul verbal nr..

Prin urmare, conform precizarilor legale , agentul economic avea obligatia sa colecteze TVA aferenta livrarii de bunuri si prestarilor de servicii.

Tinand cont de cele prezентate mai sus , contestația urmează a fi respinsă pentru acest capat de cerere ca neintemeiată și nesustinută cu documente.

7.Referitor la emiterea de facturi cu cota zero de TVA, conform contractului de cooperare industrială și servicii.

In fapt, conform procesului verbal contestat, S.C SA a emis o serie de facturi cu cota zero de TVA , reprezentând prestari de servicii efectuate pe teritoriul României. În contestație societatea precizează că la facturile de salarii se platește impozit și nu TVA.

In drept, art.17 lit.B pct.i) din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, precizează:

„Art.17 - In Romania se aplică următoarele cote:

[.....]

B.Cota zero pentru:

[....]

i) alte prestari de servicii efectuate de contribuabili cu sediul în România, contractate cu beneficiari din străinătate, a caror contravaloare se incasează în valută în conturi bancare deschise la banchi [....]”

Pct.9.20 din HG nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicarea OUG nr.17/2000, precizează că sunt serviciile potrivit art.17 lit.B pct.i) supuse cotei zero de TVA.

In sustinerea contestatiei societatea depune documente care nu au fost prezентate organelor de control și anume:

- Contract de cooperare industrială și servicii încheiat în 19 nov.1999 între SRL și S.C. SA în vederea încheierii și dezvoltării unei colaborări industriale. Prin anexa la

acest contract, S.C. SRL si S.C SA stabilesc in euro „salariile pentru personalul de deservire la masinile de finisare chimica textila proprietatea S.C. SRL”.

De asemenea, S.C SA depune copii ale unor note contabile care reprezinta plata in EURO a unor facturi (N.C.).

Tinand cont de precizarile legale si de documentele depuse la dosar, prestarea de servicii mentionata in anexa la contractul din respectiv „deservirea masinilor de finisare chimica textila proprietatea S.C. SRL” de catre personalul societatii SA, nu poate fi considerata ca operatiune supusa cotei zero de TVA deoarece nu se regaseste in prestarile de servicii precizate de legislatia invocata mai sus.

Prin urmare contestatia va fi respinsa pentru acest capat de cerere ca nemotivata si nesustinuta cu documente.

8.Referitor la dobanzi si penalitati de intarziere.

In ceea ce priveste dobanzile si penalitatatile aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de lei, se retine ca stabilirea acestora reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura TVA in suma de lei , aceasta datoreaza si dobanzile si penalitatatile de intarziere aferente.

Dobanzile si penalitatatile de intarziere aferente TVA de plata in suma de lei pentru care s-a decis reverificarea, vor fi stabilite in functie de rezultatul reverificarii.

Avand in vedere retinerile de mai sus si tinand cont de prevederile , art.4 alin.(3), art.10, art.17 lit.B pct.a),pct.i) din O.U.G.nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, pct. 9.5 , 9.6 , 9.9, 9.20 din Normele de aplicare a O.U.G. nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, aprobate de H.G.nr.401/2000 , coroborate cu art.181 si art.186 din O.G nr.92/2003 privind codul de procedura fiscala, republicat in M.O.nr.863/26.09.2005 se:

DECIDE

1.Respingerea ca neintemeiata si nesustinuta cu documente a contestatiei formulata de S.C. SA din Giurgiu sos., pentru TVA in suma de lei cu dobanzile si penalitatatile de intarziere aferente.

2.Desfiintarea parciala a Procesului verbal incheiat la data de, respectiv pct.5A, pentru TVA suplimentar in suma de lei, cu dobanzile si penalitatatile aferente, urmand a se refac inspectia fiscala de catre o alta echipa, pe aceeasi perioada si pentru acelasi impozit, tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta, precum si de considerentele prezentei decizii.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Giurgiu in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,