

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA
DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia Generala a Finantelor
Publice a judetului Arad
Serviciul Solutionare Contestatii**

DECIZIA

Nr. /

privind solutionarea contestațiilor
formulate de **S.C. X S.R.L.**
inregistrata la D.G.F.P. a judetului Arad
sub nr./11.08.2006

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad a fost sesizata de catre Activitatea de Control Fiscal Arad prin referatul nr./...08.2006, inregistrat la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad sub nr./....08.2006, asupra contestațiilor formulate de

S.C. X S.R.L.
cu sediul in Arad,, jud. Arad

**cu sediul ales la – Cabinete de avocat asociate
cu sediul profesional in Arad, str., jud. Arad**

astfel:

Prin contestatia inregistrata la **Activitatea de Control Fiscal Arad sub nr./....08.2006**, petenta a contestat Decizia de impunere nr. .../.....2006 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala emisa de Activitatea de inspectie fiscala.

Prin contestatia inregistrata la **Activitatea de Control Fiscal Arad sub nr./....08.2006**, petenta a contestat Raportul de inspectie fiscala nr. .../....2006 emis de Activitatea de Control Fiscal Arad.

In conditiile in care contestațiile societatii petente sunt formulate de aceeași persoana juridica – SC X SRL –, iar organele fiscale din cadrul Activitatii de Control Fiscal Arad au intocmit un singur dosar al contestațiilor si un singur referat cu propuneri de solutionare nr./.....08.2006, si avand in vedere faptul ca raportul de inspectie fiscala pe care societatea petenta îl contesta este raportul în care au fost prezentate constatările inspectiei, din punct de vedere faptic si legal, raport ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, conform dispozitiilor Ordinului nr. 1378 din 19.09.2005 privind

aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala" unde se precizeaza expres posibilitatea de a contesta Decizia de impunere, astfel:

“La prezenta Decizie de impunere se anexeaza Raportul de inspectie fiscala care, impreuna cu anexele, contine pagini. In conformitate cu art. 174 si art. 176 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, impotriva masurilor dispuse prin prezenta se poate face contestatie, care se depune, in termen de 30 zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sanctiunea decaderii. Prezenta reprezinta titlu de creanta si devine executoriu in conditiile legii.”,

in temeiul art. 2 din O.G. nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborat cu art. 164 din Codul de procedura civila si prevederile punctului 9.5 din Ordinul 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din [Ordonanta Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedura, republicată, **s-a întocmit referatul cu propuneri de conexare din data de 25.08.2006. Referatul a fost aprobat de catre conducerea Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Arad, cu consecinta emiterii unei singure decizii de solutionare a acestor contestatii.**

A. Referitor la contestatia formulata de S.C. X S.R.L. impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. încheiat de catre organe din cadrul Activitatii de Control Fiscal Arad în data de2006, s-au retinut urmatoarele:

In drept, Codul de Procedura Fiscala, republicat prevede:

ART. 83

Stabilirea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declaratie fiscala, în conditiile art. 80 alin. (2) si art. 84 alin. (4);

b) prin decizie emisa de organul fiscal, în celelalte cazuri.

ART. 84

Decizia de impunere

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifica baza de impunere.

(2) Pentru creantele administrate de Ministerul Finantelor Publice prin Agentia Nationala de Administrare Fiscală, prin ordin al ministrului finanțelor publice se pot stabili si alte competente pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspectiei fiscale.

(3) Decizia de impunere se emite, dacã este necesar, si în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 87.[...]

ART. 85

Forma si continutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie sa îndeplinească conditiile prevăzute la art. 43.[...]
coroborat cu art. 106 din H.G. nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

ART. 106

Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale

(1) *Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, in care se vor prezenta constatările inspectiei, din punct de vedere faptic si legal.*

(2) *Daca, ca urmare a inspectiei, se modifica baza de impunere, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. In cazul in care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi comunicat in scris contribuabilului.[...]*

Norme metodologice:

106.1. *Rezultatul inspectiei fiscale generale sau partiale va fi consemnat intr-un raport de inspectie fiscala.*

106.2. *La raportul privind rezultatele inspectiei fiscale se vor anexa, ori de cate ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate si/sau incrucisate si orice alte acte.*

106.3. *Raportul de inspectie fiscala se semneaza de catre organele de inspectie fiscala, se verifica si se avizeaza de seful de serviciu. Dupa aprobarea raportului de catre conducatorul organului de inspectie fiscala, se va emite decizia de impunere de catre organul fiscal competent teritorial.*

106.4. *Modelul si continutul raportului privind rezultatul inspectiei fiscale se aproba prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.”*

Competenta de solutionare conferita de art. 175 si urmatoarele din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, este limitata astfel:

"ART. 175

Posibilitatea de contestare

(1) *Impotriva titlului de creanta, precum si împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. (...)*

(3) *Baza de impunere si impozitul, taxa sau contributia stabilite prin decizie de impunere se contesta numai împreuna.*

(4) *Pot fi contestate în condițiile alin. (3) si deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contributii sau alte sume datorate bugetului general consolidat.*

(5) *In cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 87 alin. 1, contestatia se poate depune de orice persoana care participa la realizarea venitului.*

(6) *Bazele de impunere constatate separat intr-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.”.*

Având în vedere ca raportul de inspectie fiscala pe care societatea petenta îl contesta este raportul în care au fost prezentate constatările inspectiei, din punct de vedere faptic si legal, raport ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, conform dispozitiilor legale mai sus citate, în temeiul Titlului IX din Codul de procedura fiscala, republicat, Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Arad se va pronunta asupra deciziei de impunere, decizie ce a fost emisa în baza raportului de inspectie fiscala, în situatia în care, în **Ordinul nr. 972 din 13 iunie 2006** privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscală", **se precizeaza expres posibilitatea de a contesta Decizia de impunere, astfel: "La prezenta Decizie de impunere se anexează Raportul de inspectie fiscală care, împreună cu anexele, conține-.....- pagini. În conformitate cu art. 175 și art. 177 din Ordonanta Guvernului nn 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, împotriva sumelor de plata și sau aprobate la rambursare prin prezenta se poate face**

contestație, care se depune, în termen de 30 zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii. Prezenta reprezintă titlu de creanță.”

În condițiile în care Decizia de impunere este titlu de creanță care devine executoriu, aceasta fiind opozabilă societății petente și aceasta fiind cea care produce efecte față de petentă, și nu raportul de inspecție fiscală în care doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, pentru capatul de cerere privind contestația formulată de S.C. X S.R.L. împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. încheiat în data de2006, contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

B. În legătură cu contestația formulată de S.C. X S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. .../....2006 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, s-au reținut următoarele:

Suma totală contestată este în cuantum de lei RON reprezentând:

- lei – taxa pe valoarea adăugată
- lei – majorări de întârziere
- lei – penalități aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 177 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost semnată de reprezentantul societății petente, avocat, pentru care s-a prezentat împuternicirea avocațială, în original, așa după cum prevede art. 176 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Petenta S.C. X S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. .../....2006 și solicită anularea acesteia și exonerarea de la plată a debitului stabilit de organele de control, în suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată cu majorări de întârziere aferente, invocând în susținerea contestației următoarele motive:

În perioada 01.02.2003 – 31.12.2003 petententa a realizat venituri din operațiuni de transport internațional de marfă aferente importurilor în regim vamal suspensiv (lohn), societatea petentă considerând că organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de prevederile art. 12 lit.f din Legea nr. 345/2002 arătând că transportul marfurilor este considerat conform legii o prestare de servicii iar acest transport este legat direct de importul de bunuri în regim de perfecționare activă conform art.12 lit.f din Legea nr. 345/2002.

În ceea ce privește art.5 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr.1365 publicat în MO nr.879/27.09.2004 petentă menționează că nu are nici o relevanță din următoarele motive:

- “- a fost publicat în M.O. după abrogarea Legii nr. 345/2002;
- modifică retroactiv o lege abrogată;
- a fost emis în favoarea sa, fără să aibă în vedere că firmele transportatoare din România efectuează asemenea servicii și pentru firmele din străinătate, pentru care nu se pot întocmi facturi de transport cu TVA deoarece acestea nefiind supuse legislației române nu îl pot deduce iar potrivit legii vamale contravaloarea transportului intra în

baza de impozitare a importatorului si acesta are obligatia de a plati TVA pentru transportul aferent marfurilor sale.”

Deoarece in urma verificarii organele de control au stabilit o taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de ... lei RON, ca urmare a faptului ca societatea petenta nu a putut prezenta declaratia vamala de import pentru transporturile internationale aferente marfurilor importate, facturate cu facturile fiscale prezentate in anexa 3, incalcand astfel prevederile art. 11 lit. e) din Legea nr. 345/2002 si art. 30 alin. 1 din HG nr. H.G. nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugata, societatea considera masura dispusa nelegala, din urmatoarele motive:

- in Legea nr. 345/2002 la art. 11 lit. e) se mentioneaza ca sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata transportul, prestarile de servicii accesorii transportului, precum si alte prestari de servicii aferente marfurilor de import a caror contravaloare este inclusa in baza de impozitare conform art. 19 alin. 1 si 2 ;

- normele de aplicare nu pot restrange facilitatile acordate de lege;

- face trimitere la art. 77 din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al Romaniei unde se precizeaza ca “la valoarea in vama daca transportul nu a fost inclus in pretul facturii se adauga cheltuielile de transport pana la frontiera romana”;

- legea nu-l obliga pe importator sa puna la dispozitia carausului copii ale declaratiilor vamale de import, “carausul nefiind titularul operatiunii vamale ramane la bunavointa importatorului care nefiind obligat de lege, poate refuza eliberarea de copii de pe aceste documente.”

II. Verificarea societatii petente s-a facut urmare a decontului cu suma negativa de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare depus de catre SC X SRL si inregistrat la Administratia Finantelor Publice Arad sub nr. .../25.04.2006 prin care s-a solicitat rambursarea sumei de lei RON reprezentand soldul sumei negative a taxei pe valoarea adaugata aferenta perioadei 01.07.2005-31.03.2006.

Urmare verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

1. Referitor la suma de lei **ROL** (.... lei **RON**) in urma verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea realizeaza venituri din transportul marfurilor importate in regim temporar (lohn) pe care aceasta le-a considerat scutite de taxa pe valoare adaugata. Conform art.8 alin.2 din Legea nr. 345/2002 republicata operatiunile scutite de taxa pe valoarea adaugata sunt reglementate prin lege si nu de admite extinderea lor prin analogie. Astfel organele de control au procedat in conformitate cu prevederile art.35 pct.1 din HG 598/2002 calculand taxa pe valoarea adaugata 19% asupra contravalorii transporturilor rezultand astfel o taxa pe valoare adaugata suplimentara in suma de lei **ROL** (... lei **RON**).

2. Referitor la suma de ... lei **ROL** (.... lei **RON**), in urma verificarii efectuate organele de inspectie fiscala au constatat ca pentru unele transporturi de marfa importata societatea nu a prezentat toate documentele justificative necesare scutirii de taxa pe valoare adaugata prevazute de art.30 alin.1 lit.a din HG 598/2002, respectiv copii de pe declaratia vamala de import. Astfel organele de control au procedat in conformitate cu prevederile art. 20 alin.1 din HG 598/2002 calculand taxa pe valoarea adaugata 19%

asupra contravalorii transporturilor rezultand astfel o taxa pe valoare adaugata suplimentara in suma de lei ROL (... lei RON).

Pentru nevirarea la termen a taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar (... lei RON) organele de inspectie fiscala au calculat majorari/dobanzi de intarziere in suma de lei RON lei si penalitati de intarziere in suma de lei RON.

III. S.C. X S.R.L. cu sediul in Arad,, jud. Arad si este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului Arad sub nr. J02/.../.... si are ca obiect principal de activitate transporturi rutiere de marfuri; are cont bancar

IV. Având în vedere contestatia formulata de societatea petenta, motivele invocate de petitionara si prevederile actelor normative în vigoare, se retine ca Ministerul Finantelor Publice prin Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad este investit a se pronunta daca în mod corect si legal, reprezentantii Activitatii de Control Fiscal Arad au stabilit în sarcina SC X SRL debitul în suma totala de lei RON reprezentând taxa pe valoarea adaugata suplimentara cu majorarile/dobanzile si penalitatile de întarziere aferente.

1. In legatura cu capatul de cerere privind suma de lei ROL (... lei RON) reprezentând taxa pe valoarea adaugata aferenta transporturilor de marfuri în sistem lohn, s-au retinut urmatoarele:

În fapt, în perioada 01.02.2003 - 31.12.2003 societatea petenta a efectuat operatiuni de transport international aferent marfurilor importate în regim temporar pe care le-a considerat scutite de taxa pe valoarea adaugata.

În drept, Legea nr. 345 din 1 iunie 2002 privind taxa pe valoarea adaugata:
“ART. 12

Se scutesc de taxa pe valoarea adaugata urmatoarele operatiuni, cu conditia ca acestea sa nu duca la utilizare si/sau consumare finala:

a) operatiunile de perfectionare activa prevazute la cap. VII, sectiunea a IV-a din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al Romaniei;

b) bunurile realizate in regim de perfectionare activa, potrivit prevederilor cap. VII, sectiunea a IV-a, art. 111 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 141/1997, de persoane impozabile cu sediul in Romania, contractate cu beneficiari din strainatate si care din dispozitia acestora sunt livrate in antrepozite vamale aflate pe teritoriul Romaniei;

c) introducerea in tara de bunuri plasate in regim vamal suspensiv cu exonerarea totala de la plata drepturilor de import, potrivit prevederilor Codului vamal al Romaniei;

d) introducerea de bunuri in zonele libere direct din strainatate, in vederea simplei depozitari a acestora, fara intocmirea de formalitati vamale;

e) introducerea de marfuri in zonele libere direct din strainatate, precum si operatiunile comerciale de vanzarecumparare a acestora intre diversi operatori in perimetrul zonelor libere si care ulterior acestor operatiuni parasesc in aceeasi stare teritoriul zonelor libere cu destinatie externa, fara intocmirea de declaratii vamale;

f) prestarile de servicii legate direct de operatiunile prevazute la lit. a)-e).”

Legea nr. 141 din 24 iulie 1997 privind Codul vamal al Romaniei, dispune in legatura cu regimul vamal suspensiv de perfectionare activa, urmatoarele:

“ART. 111

(1) Regimul de perfectionare activa consta in supunerea, pe teritoriul Romaniei, la una sau mai multe operatiuni de transformare sau prelucrare a:

a) marfurilor straine destinate a fi reexportate in afara teritoriului vamal al Romaniei, sub forma de produse compensatoare, fara a face obiectul incasarii drepturilor de import sau al masurilor de politica comerciala;

b) marfurilor importate, introduse in circuitul economic, daca ele sunt exportate in afara teritoriului Romaniei sub forma de produse compensatoare.

(2) Regimul de perfectionare activa prevazut la alin. (1) lit. b) se efectueaza cu incasarea drepturilor de import si restituirea acestora la efectuarea exportului.

ART. 112

In regimul de perfectionare activa se pot face urmatoarele operatiuni:

a) prelucrarea marfurilor, inclusiv montajul, asamblarea si adaptarea lor la alte marfuri;

b) transformarea marfurilor;

c) repararea marfurilor, inclusiv remontarea in forma initiala;

d) utilizarea unor marfuri, care, desi nu se regasesc in produsele compensatoare, permit sau faciliteaza obtinerea acestor produse, chiar daca ele dispar total sau partial in timpul folosirii lor.”

Din coroborarea actelor normative mai sus citate rezulta ca transportul aferent importului in sistem lohn nu poate fi considerat o prestare de serviciu legata direct de operatiunile prevazute la lit. a) - c) deoarece aceasta operatiune nu se regasesc in cuprinsul operatiunilor la care se refera regimul vamal suspensiv de perfectionare activa reglementat de cap. VII sectiunea a IV- a din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al Romaniei.

LEGEA nr. 345 din 1 iunie 2002 privind taxa pe valoarea adaugata dispune:

“ART. 19

(1) Pentru bunurile importate baza de impozitare este constituita din valoarea in vama, determinata potrivit legii, la care se adauga taxele vamale, comisionul vamal, accizele si alte taxe datorate potrivit legii.

(2) Sunt cuprinse in baza de impozitare, in masura in care nu au fost cuprinse in baza de impozitare determinata potrivit alin. (1), cheltuieli accesorii cum ar fi: comisioanele, cheltuielile de ambalare, transport si asigurare care intervin dupa intrarea bunului in tara pana la primul loc de destinatie a bunurilor.”

Invederam ca “valoarea in vama determinata potrivit legii” este definita in Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al Romaniei la CAP. 6 - Regimurile vamale definitive, Sectiunea I - Importul, astfel:

“ART. 76

Valoarea in vama reprezinta acea valoare care constituie baza de calcul al taxelor vamale prevazute in Tariful vamal de import al Romaniei.

ART. 77

(1) Procedura de determinare a valorii in vama este cea prevazuta in Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife si comert (G.A.T.T.), incheiat la Geneva la 1 noiembrie 1979, la care Romania este parte.

(2) La valoarea in vama, in masura in care au fost efectuate, dar nu au fost cuprinse in pret, se includ:

- a) cheltuielile de transport al marfurilor importate pana la frontiera romana;
- b) cheltuielile de incarcare, de descarcare si de manipulare, conexe transportului, ale marfurilor din import aferente parcurusului extern;
- c) costul asigurarii pe parcurusul extern.”.

Pe cale de consecinta, avand in vedere ca articolele mai sus citate definesc valoarea in vama determinata potrivit legii si in considerarea faptului ca aceasta valoare in vama se regaseste in legea speciala - Codul vamal al Romaniei - la Sectiunea care expliciteaza importul ca regim vamal definitiv, in conditiile in care operatiunile in sistem lohn sunt asimilate regimului vamal suspensiv de perfectionare activa, precum si ca transportul aferent importului in sistem lohn nu este reglementat explicit nicaieri in cuprinsul actelor normative mai sus citate, motivatiile societatii petente din contestatia formulata, intemeiate pe dispozitiile acestor acte normative, nu pot fi luate in considerare. De asemenea, în Legea nr. 345 din 1 iunie 2002 privind taxa pe valoarea adaugata, se arata:

“ART. 8

(1) Operatiunile impozabile cuprinse in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata se clasifica, din punct de vedere al regimului de impozitare, astfel:

a) operatiuni taxabile, la care se aplica cota standard a taxei pe valoarea adaugata; nivelul cotei standard se stabileste prin prezenta lege;

b) operatiuni scutite de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere, pentru care furnizorii si/sau prestatorii au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente bunurilor si/sau serviciilor achizitionate, destinate realizarii operatiunilor respective; in prezenta lege aceste operatiuni sunt prevazute la art. 11 alin. (1) si la art. 12;”

HG nr. 348 din 27 martie 2003 pentru modificarea si completarea unor metodologii fiscale:

“2. Alineatele (3), (4) si (7) ale articolului 8 vor avea urmatorul cuprins:

“(3) Pentru transportul de persoane prevazut la art. 7 alin. (1) lit. b) din lege locul prestarii este considerat a fi in tara in care se afla locul de plecare al transportului. Cand locul plecarii transportului de persoane se afla in strainatate si locul sosirii este in Romania, locul prestarii este considerat a fi in strainatate, iar cand locul plecarii transportului de persoane este in Romania si locul sosirii este in strainatate, locul prestarii este considerat a fi in Romania. Pentru transportul de bunuri se aplica aceleasi reguli, cu exceptia transportului aferent bunurilor importate in Romania, pentru care locul prestarii este considerat a fi in Romania. Pentru orice transport care are locul prestarii in Romania taxa pe valoarea adaugata este datorata de prestator daca operatiunea este taxabila. Persoanele impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata beneficiaza de dreptul de deducere potrivit prevederilor art. 22 alin. (4) lit. d) din lege, pentru orice transport care are locul prestarii in strainatate.”

In considerarea actelor normative mai sus citate rezulta ca transportul aferent bunurilor importate în regim vamal suspensiv, în cazul nostru în sistem lohn, locul prestarii este in Romania, taxa pe valoarea adăugată fiind datorata de prestator deoarece aceasta operatiune este taxabila avand in vedere ca ea nu se incadreaza la art. 12 din Legea nr. 345/2002, asa cum rezulta din prezentarea actelor normative. Asadar organele de control, in mod corect si legal, au procedat la stabilirea in sarcina petentei a taxei pe

valoarea adăugată aferentă operațiunilor de transport internațional a marfurilor importate în regim vamal suspensiv, ținând seama că în conformitate cu dispozițiile art. 91 din Legea nr. 141/1997:

“Regimurile vamale suspensive sunt operațiuni cu titlu temporar, care au drept efect suspendarea plății taxelor vamale.”,

deci regimurile vamale suspensive nu suspenda plata în totalitate a drepturilor vamale de import care așa cum sunt definite la art. 3 din Legea nr. 141/1997 includ și taxa pe valoarea adăugată, acest impozit indirect fiind asadar datorat de prestatorul serviciului de transport; în virtutea principiului de drept *“exceptio est strictissimae interpretationis”*, excepția instituită de legiuitor în HG nr. 348/2003, mai sus citat, în sensul că *“pentru transportul de bunuri se aplică aceleși reguli, cu excepția transportului aferent bunurilor importate în România, pentru care locul prestării este considerat a fi în România. Pentru orice transport care are locul prestării în România taxa pe valoarea adăugată este datorată de prestator dacă operațiunea este taxabilă”*, având în vedere că din actele normative citate în cuprinsul prezentei decizii rezultă că operațiunea de transport aferent marfurilor importate în regim vamal suspensiv este o operațiune taxabilă cuprinsă în sfera taxei pe valoarea adăugată în conformitate cu dispozițiile art. 8 din Legea nr. 345/2002 *“Operațiunile scutite de taxa pe valoarea adăugată sunt reglementate prin lege și nu se admite extinderea lor prin analogie.”*.

În legătură cu afirmațiile petentei din contestația formulată referitoare la acest capăt de cerere, acestea nu au suport legal în situația în care organele fiscale au făcut aplicarea dispozițiilor pct. 3 al Ordinului nr. 1.365 din 16 septembrie 2004 pentru aprobarea Deciziei nr. 5 din 22 iulie 2004 a Comisiei fiscale centrale pentru aprobarea soluțiilor privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adăugată și probleme de procedură fiscală, publicat în Monitorul Oficial al României nr. 879 din 27 septembrie 2004 în care se arată că:

“3. Art. 5, art. 11 alin. (1) lit. e) și art. 12 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată

“În perioada 1 iunie 2002-31 decembrie 2003 transportul bunurilor ce urmau a fi plasate în regim de perfecționare activă nu era scutit de taxa pe valoarea adăugată.”, care a fost dată în aplicarea prevederilor art. 5, art. 11 alin. (1) lit. e) și art. 12 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată, pe care le explicitează; astfel prin Ordinul nr. 1.365 din 16 septembrie 2004 a fost explicat sensul unui act normativ anterior - Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată - ordinul producând efecte de la data de 01.06.2002 (data intrării în vigoare a Legii nr. 345/2002, act normativ cu care face corp comun).

În concluzie, Ordinul nr. 1.365/2004 pentru aprobarea Deciziei nr. 5 din 22 iulie 2004 a Comisiei fiscale centrale pentru aprobarea soluțiilor privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adăugată și probleme de procedură fiscală, publicat în Monitorul Oficial al României nr. 879 din 27 septembrie 2004, intra în sfera interpretării autentice, astfel se permite organelor care au elaborat norma juridică să o interpreteze prin acte normative cu o forță obligatorie egală cu cea a actului interpretat. Datorită scopului interpretării, trebuie subliniat faptul că actul normativ prin care se interpretează un alt act are un caracter retroactiv.

Fata de cele prezentate mai sus, contestația formulată de petenta urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru suma de lei ROL (... lei RON) reprezentând taxa pe

valoarea adaugata suplimentara aferenta unor operatiuni de transport international de marfuri importate in regim temporar (lohn).

2. În legatura cu capatul de cerere privind suma de ... lei ROL (... lei RON) reprezentând taxa pe valoarea adaugata suplimentara aferenta transporturilor marfii importate calculata datorita neprezentarii documentelor justificative ale transporturilor, s-au retinut urmatoarele:

In fapt, urmare verificarii efectuate, organele de control au constatat ca societatea verificata nu a putut prezenta pentru suma de ... lei ROL reprezentand contravaloarea transporturilor de marfa importata, toate documentele necesare in justificarea scutirii de taxa pe valoare adaugata, respectiv declaratia vamala de import pentru transporturile internationale aferente marfurilor importate facturate cu facturile fiscale prezentate in anexa nr. 3 la Raportul de inspectie fiscala, incalcand astfel prevederile art.30 alin.1 lit.a din HG nr.598/2002.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 11, lit. e). din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata:

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

e) transportul, prestările de servicii accesorii transportului, precum și alte prestări de servicii aferente mărfurilor din import și a căror contravaloare este inclusă în baza de impozitare conform art. 19 alin. (1) și (2);”

iar la art. 30, alin. 1 lit. a). din Hotararea Guvernului nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002, este stipulat:

“(1) Pentru transportul mărfurilor importate, a cărui contravaloare este inclusă în baza de impozitare conform art. 19 alin. (1) și (2) din lege, transportatorii, respectiv casele de expediție, vor justifica scutirea de taxa pe valoarea adăugată, prevăzută la art. 11 alin. (1) lit. e) din lege, în funcție de tipul transportului, astfel:

a) în cazul transportului auto, cu următoarele documente: contractul încheiat cu unitatea importatoare sau, după caz, cu casa de expediție ori cu furnizorul din străinătate sau comenzile acestora, documentul de transport internațional sau copie de pe acesta pentru casele de expediție, copie de pe declarația vamală de import;”

Fata de prevederile legale prezentate, s-a retinut ca pentru transporturile efectuate, aferente marfurilor importate, conform facturilor fiscale înscrise în anexa nr. 3 la Raportul de inspectie fiscala, societatea petenta nu a putut prezenta toate declaratiile vamale de import, documente expres prevazute de lege pentru a justifica scutirea de taxa pe valoarea adaugata, respectiv nu a putut face dovada ca, contravaloarea respectivelor transporturi a fost inclusa în baza de impozitare, situatie în care, în mod corect si legal organele de control, au stabilit în sarcina petentei debitul în suma totala de lei ROL (... lei RON).

Sustinerile petentei "Aplicarea cotei de TVA se datoreaza la import o singura data si intra in obligatia importatorului si din acest motiv transportatorul aplica cota zero de TVA pentru aceste servicii. [...] legea nu-l obliga pe importator sa puna la dispozitia carausului copii ale declaratiilor vamale de import. » nu au putut fi luate in considerare in solutionarea favorabila a acestui capat de cerere in conditiile in care, SC X SRL este

persoana juridica ce a pretins facilitatea referitoare la taxa pe valoarea adaugata, in legatura cu care avea obligatia prezentarii documentelor justificative reglementate de legea speciala care in acest caz este cea care reglementeaza taxa pe valoarea adaugata, in conditiile in care la art. 64 alin. 1 din OG nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, se prevede expres ca:

« **ART. 64**

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

Fata de cele prezentate, pentru capatul de cerere privind suma de ... lei ROL (... lei RON) lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, contestatia urmeaza a fi respinsa.

Referitor la majorarile/dobanzile de întârziere si penalitatile aferente debitelor suplimentare reprezentând taxa pe valoarea adaugata, in suma totala de ... lei RON stabilite în sarcina societatii petente prin Decizia de impunere nr. .../....2006, contestate de societatea petenta, se retine ca stabilirea de majorari/dobanzi de întârziere si penalitati în sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul de natura taxei pe valoarea adaugata în suma totala de ... lei RON, stabilit în sarcina petentei prin Decizia de impunere nr. .../....2006 încheiata de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Control Fiscal Arad, contestat de societatea petenta, contestatia petentei va fi respinsa, rezulta ca si pentru debitele reprezentand majorari/dobanzi de întârziere in suma de lei RON si penalitati aferente in suma de lei RON, reprezentând masuri accesorii, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestatia va fi respinsa.

Pentru considerentele mai sus prezentate, în conformitate cu prevederile art. 8, art. 11, art. 12, art. 19, din Legea nr. 345 din 1 iunie 2002 privind taxa pe valoarea adaugata, art. 76, art. 77, art. 91, art. 111, art. 112 din Legea nr. 141 din 24 iulie 1997 privind Codul vamal al Romaniei, HG nr. 348 din 27 martie 2003 pentru modificarea si completarea unor metodologii fiscale, Ordinul nr. 1.365 din 16 septembrie 2004 pentru aprobarea Deciziei nr. 5 din 22 iulie 2004 a Comisiei fiscale centrale pentru aprobarea solutiilor privind aplicarea unitara a unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adaugata si probleme de procedura fiscala, art. 30, alin. 1 lit. a). din Hotararea Guvernului nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002, art. 64, art. 186 din OG nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE

1. Respingerea contestatiei formulata **S.C. X S.R.L.** cu sediul in Arad, ..., jud. Arad, împotriva Raportului de inspectie fiscala nr. încheiat de catre organele din cadrul Activitatii de Control Fiscal Arad în data de2006, ca inadmisibila.

2. Respingerea contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. .../....2006, pentru suma totala de lei RON reprezentand taxa pe valoarea adaugata suplimentara stabilita de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Control Fiscal Arad cu majorarile/dobanzile si penalitatile aferente, ca neîntemeiata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Arad, in conditiile Legii 554/2004 privind contenciosul administrativ.