

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Directia generala a finantelor publice Arges

DECIZIA nr. 62/2008

Directia generala a finantelor publice Arges a fost sesizata de Activitatea de inspectie fiscala pentru contribuabilii mijlocii prin adresa nr. inregistrata la D.G.F.P. Arges sub nr. cu privire la contestatia formulata de S.C. SRL impotriva Deciziei de impunere nr.

Prin decizia sus mentionata incheiata in baza raportului de inspectie fiscala nr. emisa de Activitatea de inspectie fiscala pentru contribuabilii mijlocii s-a dispus neacordarea dreptului de rambursare a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei si virarea la bugetul de stat a sumei de lei reprezentind majorari de intirziere aferente .

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 207 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Directia generala a finantelor publice Arges constatand ca in speta sunt intrunite dispozitiile art. 205 si art. 209 lit. a din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, este competenta sa solutioneze pe fond contestatia formulata de S.C. SRL din

I. Prin contestatia formulata, societatea sustine ca nu i s-a permis sa-si exprime punctul de vedere asupra constatarilor organelor de control precizind ca doamna nu are imputernicire autentificata pentru a reprezenta societatea.

De asemenea S.C. SRL arata ca organele fiscale in mod eronat au colectat taxa pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta facturii nr. pentru neprezentarea documentelor de export

deoarece factura sus mentionata a fost anulata in locul acesteia fiind emisa o alta factura cu tva respectiv factura nr.

Petenta mentioneaza ca pentru utilajele livrate in baza comenzii emisa de a intocmit facturile externe in valoare de euro, nr. in valoare de euro si factura interna nr. in valoare de lei (care cumuleaza cele doua facturi externe) .

Intrucit societatea careia urmau a fi exportate utilajele nu a prezentat declaratia de export , petenta a stornat factura nr. prin factura nr. folosind cursul euro din data de

Petenta mentioneaza de asemenea ca urmare stornarii acestei facturi a fost emisa factura nr. cu taxa pe valoarea adaugata in suma de lei acceptata de , tva care a fost colectat de societate asa cum rezulta din jurnalul de vinzari al lunii februarie 2007, organele fiscale netinand cont ca operatiunile de livrare nu pot genera decit o singura data tva de 19%.

Referitor la suma de lei reprezentind taxa pe valoarea adaugata colectata de organele fiscale pentru neprezentarea documentelor de transport - CMR societatea arata ca potrivit O.M.F. Nr. 2222/2006 scutirea de taxa pentru livrarile intracomunitare de bunuri se acorda pe baza facturilor si a codurilor de inregistrare intracomunitara.

De asemenea societatea sustine ca organele fiscale in mod eronat nu au tinut cont de documentele de transport prezentate deoarece acestea corespund intrutotul cerintelor legale purtind semnatura de primire la locul de destinatie din Uniunea Europeana.

Totodata petenta arata ca faptul ca unele facturi nu sunt semnate de clienti ci de tertii care au primit bunurile livrate nu au nici o relevanta atita timp cit prin aceste semnaturi se atesta faptul ca bunurile au fost livrate la locul de destinatie in unul din statele Uniunii Europene.

Prin urmare societatea sustine ca organele fiscale in mod eronat nu au acordat rambursarea taxei pe valoarea adaugata in suma de solicitind astfel admiterea contestatiei si anulara partiala a deciziei de impunere nr. , respectiv a raportului de inspectie fiscala nr. lei.

De asemenea petenta solicita si anulara partiala a deciziei de impunere nr. cu privire la dobinzile aferente taxei pe valoarea adaugata neadmisa la rambursare in suma de lei.

II.Urmare verificarii efectuate de catre organele fiscale ale Activitatii de control, s-au constatat urmatoarele:

Obiectul controlului l-a constituit verificarea realitatii si legalitatii operatiunilor privind taxa pe valoarea adaugata suma negativa cu optiune de rambursare cu control ulterior pentru perioada septembrie 2006 - octombrie 2006 si cu optiune de rambursare cu control anticipat pentru perioada noiembrie 2006 - ianuarie 2008.

In urma verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca pentru doua facturi de livrari efectuate catre clienti din Franta respectiv:

- - factura fiscala nr. in valoare de lei;
- - factura fiscala nr. in valoare de lei,

societatea nu detine declaratii vamale de export.

Intrucit contestatoarea nu a prezentat echipei de inspectie fiscala documentele justificative obligatorii respectiv declaratia vamala de export conform art. 2 alin. 2 lit. A din O.M.F.P. nr. 1846/2003 , art. 143 alin. 1 , art. 144 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal , s-a constatat ca societatea nu justifica regimul de scutire de tva pentru livrarile de bunuri in suma de lei .

Urmare celor constatate organele de inspectie fiscala au impozitat operatiunile respective cu cota standard de tva de 19% prevazuta la art. 140 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal stabilind astfel in sarcina petentei un debit suplimentar de lei (..... lei x 19%).

Din verificarea documentelor justificative cu privire la livrarile intracomunitare de bunuri , pentru perioada 01.01.2007-31.01.2008 organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu detine toate documentele de transport international -CMR- care sa ateste efectuarea transportului bunurilor pentru livrarile intracomunitare , s-au in unele cazuri acestea nu sunt semnate si stampilate.

Avind in vedere ca societatea nu a prezentat documentul de transport -CMR - s-au acesta nu era semnat si stampilat in conformitate cu prevederile art.10 din O.M.F.P. Nr. 2222/2006 privind aprobarea Instruciunilor de aplicare a scutirii de tax pe valoarea adugat pentru operaiunile prevzute la [art. 143 alin. \(1\) lit. a\) - i](#)), [art. 143 alin. \(2\) i](#) [art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile i completrile ulterioare](#) organele de inspectie fiscala au procedat la colectarea tva in cuantum de 19% asupra bunurilor livrate stabilindu-se un debit suplimentar in suma de lei (..... lei x 19%).

Pentru neachitarea in termenul legal al taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar organele fiscale au procedat de asemenea la calculul majorarilor de intirziere in suma de lei.

III.Prin referatul nr. intocmit de Activitatea de inspectie fiscala pentru contribuabilii mijlocii se propune respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de S.C..... SRL.

IV.Luand in considerare constatarile organelor de control, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, coroborate cu prevederile actelor normative in vigoare se retin urmatoarele:

1. Referitor la taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de lei, cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii, este sa se pronunte daca societatea beneficiaza de scutire de taxa pe valoarea adaugata pentru bunurile exportate respectiv livrarile intracomunitare de bunuri in conditiile in care aceasta nu a prezentat documentele prevazute de actele normative in vigoare care sa justifice scutirea de taxa pe valoarea adaugata .

In fapt S.C. SRL a emis catre din factura fiscala nr. in valoare de..... lei (utilaje livrate in baza comenzii emisa de) pentru care contestatoarea nu a prezentat echipei de inspectie fiscala documentele justificative obligatorii respectiv declaratia vamala de export conform art. 2 alin. 2 lit. A din O.M.F.P. nr. 1846/2003 , art. 143 alin. 1 , art. 144 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal fapt pentru care operatiunile respective au fost impozitate cu cota standard de tva de 19% prevazuta la art. 140 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal stabilindu-se astfel in sarcina petentei o taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de lei (..... lei x 19%).

De asemenea din verificarea documentelor justificative cu privire la livrarile intracomunitare de bunuri , pentru perioada 01.01.2007-31.01.2008 organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu detine toate documentele de transport international -CMR- care sa ateste efectuarea transportului bunurilor pentru livrarile intracomunitare in conformitate cu prevederile art.10 din O.M.F.P. Nr. 2222/2006 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adugata pentru operatiunile prevazute la [art. 143 alin. \(1\) lit. a\) - i](#)), [art. 143 alin. \(2\)](#) si [art. 144¹](#) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare fapt pentru care s-a procedat la colectarea tva in cuantum de 19% asupra bunurilor livrate stabilindu-se un debit suplimentar in suma de lei .

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 143 alin. 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare:

“Prin norme se stabilesc, acolo unde este cazul, documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxa pe valoarea adugata pentru operatiunile prevazute la alin. (1) si, dupa caz, procedura si conditiile care trebuie îndeplinite pentru aplicarea scutirii de taxa pe valoarea adugata.”

Totodata potrivit art. 2 alin. 2 din O.M.F.P. nr. 1846/2003 pentru aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirilor de taxa pe valoarea adaugata pentru exporturi oi alte operăiuni similare, pentru transportul internațional oi pentru operăiunile legate de traficul internațional de bunuri, prevazute la art. 143 alin. (1) si la art. 144 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care precizeaza:

“Pentru exportul efectuat în nume propriu de exportator, justificarea regimului de scutire se face cu:

- a) factura fiscala si factura externa;**
- b) declaratia vamala de export din care sa rezulte ca s-a acordat liberul de vama conform reglementarilor vamale în vigoare.”**

Incepind cu data de 01.01.2007 sunt aplicabile si prevederile art. 10 din O.M.F.P. Nr. 2222/2006 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adugata pentru operatiunile prevazute la [art. 143 alin. \(1\) lit. a\) - i](#)), [art. 143 alin. \(2\)](#) si [art. 144¹](#) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza:

“Scutirea de taxa pentru livrarile intracomunitare de bunuri prevazute la [art. 143 alin. \(2\) lit. a\)](#) din Codul fiscal, cu exceptiile de la pct. 1 si 2 ale aceluiasi alineat, din Codul fiscal se justifica cu:

- a) factura care trebuie sa contina informatiile prevazute la [art. 155 alin. \(5\)](#) din Codul fiscal si în care sa fie mentionat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumparatorului în alt stat membru;**
- b) documentul care atesta ca bunurile au fost transportate din România în alt stat membru, si dup caz,**
- c) orice alte documente, cum ar fi: contractul/comanda de vânzare/cumparare, documentele de asigurare.”**

Avind in vedere actele normative sus mentionate, se retine ca scutirea de taxa pe valoarea adaugata pentru exportul de bunuri se justifica cu factura fiscala si factura externa precum si cu declaratia vamala de export din care sa rezulte ca s-a acordat liberul de vama conform reglementarilor vamale in vigoare.

De asemenea, potrivit textelor de lege sus mentionate, se retine ca sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata livrarile

intracomunitare de bunuri daca acestea sunt justificate de catre societate cu factura fiscala intocmita potrivit Codului fiscal in care trebuie sa fie mentionat codul de inregistrare in scopuri de tva atribuit cumparatorului in al stat membru, documentul care atesta ca bunurile au fost transportate din Romania in alt stat membru, precum si orice alte documente cum ar fi contractul/comanda de vinzare, documentele de asigurare.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, respectiv Raportul de inspectie fiscala nr..... si Anexa nr.5 la raport, se retine ca in data de S.C. SRL a emis factura nr. catre fara taxa pe valoarea adaugata .

Totodata din documentele dosarului reiese ca CMR (documentele de transport) aferente unor livrari intracomunitare de bunuri nu sunt semnate si stampilate, iar in alte cazuri de livrari intracomunitare de bunuri nu exista documente de transport, care sa confirme aceste livrari.

Or, pentru ca S.C. SRL sa aplice scutirea de taxa pe valoarea adaugata pentru exportul de bunuri aceasta trebuia sa prezinte factura fiscala si factura externa precum si cu declaratia vamala de export din care sa rezulte ca s-a acordat liberul de vama conform reglementarilor vamale in vigoare.

Referitor la perioada 01.01.2007-31.01.2008 pentru a aplica scutirea de taxa pe valoarea adaugata pentru livrarile intracomunitare de bunuri societatea trebuia sa prezinte organelor de inspectie fiscala factura fiscala intocmita potrivit Codului fiscal in care trebuie sa fie mentionat codul de inregistrare in scopuri de tva atribuit cumparatorului in al stat membru, documentul care atesta ca bunurile au fost transportate din Romania in alt stat membru, precum si orice alte documente cum ar fi contractul/comanda de vinzare, documentele de asigurare, demonstrand astfel ca bunurile respective au fost predate destinatarului.

Asadar intrucit societatea nu face dovada cu documente care justifica scutirea de taxa pe valoarea adaugata pentru exportul de bunuri respectiv livrarile intracomunitare se va face aplicarea prevederilor art. 140 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare , care precizeaza:

“(1) Cota standard este de 19% oi se aplica asupra bazei de impozitare pentru operatiunile impozabile care nu sunt scutite de taxa sau care nu sunt supuse cotei reduse.” cu consecinta colectarii taxei pe valoarea adaugata in suma de lei.

In concluzie, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au aplicat cota de taxa pe valoarea adaugata de 19% si au colectat **taxa pe valoarea adaugata in suma de lei**, contestatoarea neputind beneficia de scutirea de taxa pe valoarea adaugata avand in vedere **ca nu a prezentat toate documentele prevazute de lege pentru justificarea scutirii de taxa pe valoarea adaugata**, fapt pentru care urmeaza **a se respinge ca neintemeiata contestatia** pentru acest capat de cerere.

Referitor la afirmatia contestatoarei potrivit careia factura nr. ar fi fost anulata in locul acesteia fiind emisa o alta factura cu tva respectiv factura nr. nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucit potrivit art.160 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

„Corectarea documentelor

(1) Corectarea informatiilor înscrise în facturi fiscale sau alte documente legal aprobate se va efectua astfel:

a) în cazul în care documentul nu a fost transmis catre beneficiar, acesta se anuleaza oi se emite un nou document;

b) în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie sa cuprinda, pe de o parte, informatiile din documentul initial, numarul si data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de alta parte, informatiile si valorile corecte, fie se emite un nou document continând informatiile si valorile corecte si concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus în care se înscriu numarul si data documentului corectat. Documentele respective se vor înregistra în jurnalul de vânzari, respectiv de cumparari, si vor fi preluate în deconturile întocmite de furnizor si, respectiv, de beneficiar, pentru perioada în care a avut loc corectarea.”

La art.6 alin.(2) din Legea nr.82/1991, Legea contabilitatii, republicata, se precizeaza:

„(2) Orice operatiune patrimoniala se consemneaza în momentul efectuarii ei într-un înscris care sta la baza înregistrarilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”

Astfel avind in vedere actele normative sus mentionate, se retine ca in cazul in care taxa pe valoarea adaugata a fost inscrisa eronat intr-o factura fiscala iar documentul a fost transmis la beneficiar, corectarea erorii se efectueaza prin emiterea unui nou document in **care se înscriu aceleasi valori cu semnul minus**, se mentioneaza numarul documentului corectat si se inregistreaza in jurnalul de vanzari

sau cumparari, urmand a fi preluat in decontul de taxa pe valoarea adaugata intocmit atat de furnizor cat si de beneficiar. Totodata, se retine ca orice operatiune economica care se efectueaza se inregistreaza in evidenta contabila in baza unui document justificativ care probeaza legal efectuarea acelei operatiuni.

Cu privire la afirmatia contestatoarei potrivit careia nu i s-a permis sa-si exprime punctul de vedere pe motiv ca responsabilul cu evidenta contabila nu reprezinta din punct de vedere legal societatea se retine ca legiutorul a precizat in mod expres elementele din continutul actelor administrativ fiscale a caror lipsa este sanctionata cu nulitatea absoluta a acestora , ele fiind mentionate la art. 46 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

In concluzie numai pentru lipsa numelui, prenumelui si calitatii perosanei imputernicite a organului fiscal , numelui si prenumelui ori denumirii contribuabilului , a obiectului actului administrativ sau a semnaturii persoanei imputernicite a organului fiscal , actul administrativ fiscal este lovit de nulitate

2. Referitor la suma de lei reprezentind majorari de intirziere aferente taxei pe valoarea adaugata, cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii este sa se pronunte daca societatea datoreaza aceste sume in conditiile in care nu a achitat la termen debitul datorat.

In fapt, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. intocmita in baza raportului de inspectie fiscala nr..... s-a stabilit ca pentru neachitarea in termen a taxei pe valoarea adaugata de plata stabilita suplimentar in suma de lei, organele de inspectie fiscala au calculat in sarcina S.C. SRL majorari de intarziere in suma de lei.

In drept sunt aplicabile prevederile art. 119 alin. 1 si art. 120 alin. 1 si alin. 7 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

“ART. 119

Dispozitii generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligatiilor de plată, se datorează după acest termen majorari de întârziere.

.....
.....
ART. 120

“ (1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

.....
(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Deoarece în sarcina S.C. SRL a fost reținută o diferență de taxă pe valoarea adăugată în suma de lei, aceasta datorează și sumele accesorii în raport cu debitul, conform principiului de drept “*accessorium sequitur principale*”, fapt pentru care se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea de majorări de întârziere în suma de lei, contestația urmând a se respinge ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

Se reține faptul că societatea nu contestă modul de calcul al accesoriilor în ceea ce privește perioada și cota aplicată.

3. Referitor la solicitarea contestatoarei privind suspendarea executării Deciziei de impunere nr....., cauza supusă soluționării este dacă Direcția generală a finanțelor publice Argeș prin Biroul soluționare contestații are competența materială de a se investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care cererea de suspendare a executării actului administrativ fiscal nu se află în competența sa materială de soluționare.

In fapt, prin contestația formulată, S.C. SRL a solicitat suspendarea executării Deciziei de impunere nr.....

In drept, în ceea ce privește suspendarea executării actului administrativ fiscal sunt incidente prevederile art.215 alin.(1) și alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(1) Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.

(2) Dispoziția prezentului articol nu aduce atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul ***Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cauciune de până la 20% din cuantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cauciune de până la 2.000 lei.***”

Potrivit art.14 din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, se precizeaza:

1(1) În cazuri bine justificate oi pentru prevenirea unei pagube iminente, o data cu sesizarea, în condițiile art. 7, a autorității publice care a emis actul, persoana vatamata poate sa ceara instanței competente sa dispuna suspendarea executării actului administrativ până la pronunțarea instanței de fond.

(2) Instanța va rezolva cererea de suspendare, de urgența, cu citarea parților."

Avand in vedere dispozitiile imperative ale legii, cererea societatii contestatoare de suspendare a executarii Deciziei de impunere nr..... emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr..... de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de inspectie fiscala pentru contribuabilii mijlocii intra sub incidenta prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, motiv pentru care Directia generala a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii nu se poate investi cu solutionarea cererii formulata de S.C. SRL neavand competenta materiala, aceasta apartinand instantei judecatoresti.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 140 alin. 1, art. 143 alin. 2 lit. p si art. 160 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 2 alin. 2 din O.M.F.P. nr. 1846/2003 pentru aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirilor de taxa pe valoarea adaugata pentru exporturi si alte operatiuni similare, pentru transportul international si pentru operatiunile legate de traficul international de bunuri, prevazute la art. 143 alin. (1) si la art. 144 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art.10 din O.M.F.P. Nr. 2222/2006 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adugata pentru operatiunile prevazute la [art. 143 alin. \(1\) lit. a\) - i](#)), [art. 143 alin. \(2\)](#) si [art. 144¹](#) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile art. 119, art. 120, art. 205, art. 206, art. 207, art. 209, art. 211, art. 213, art. 215, si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de S.C. SRL din pentru suma de lei reprezentind taxa pe valoarea adaugata neadmisa la rambusare si pentru suma de lei reprezentind majorari de intirziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

2. In ceea ce priveste cererea de suspendare a executarii Deciziei de impunere nr. formulata de S.C..... SRL din Mioveni, Directia generala a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii nu are competenta materiala de solutionare a acestui capat de cerere , competenta revenind instentelor judecatoresti , conform legii.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Arges in termen de 6 luni de la comunicare, conform prevederilor legale.

Director executiv