

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI BOTOSANI

DECIZIA NR. 41
din 2008

privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. S S.R.L. Botosani**,
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani sub
nr. I/.../2008

Directia Generala a Finantelor Publice Judeteană Botosani - D.G.F.P.J. - a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a Municipiului Botosani prin adresa nr.../2008, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/.../2008, asupra solutionarii contestatiei formulata de **S.C. S S.R.L. Botosani**.

Obiectul contestatiei il constituie plata la buget a sumei totale de ... lei, reprezentand TVA in suma de ... lei (din care TVA respinsa la rambursare in suma de ... lei si TVA stabilita suplimentar de plata in suma de ... lei) si majorari de intarziere aferente TVA in suma de ... lei, masura dispusa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a Municipiului Botosani prin Decizia de impunere nr.../2008 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.../2008.

De asemenea, societatea contesta si Dispozitia de masuri nr.../2008. Pentru acest capat de cerere contestatia va fi transmisa spre solutionare catre Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a Municipiului Botosani, ca organ fiscal emitent al acestui act administrativ fiscal.

D.G.F.P.J. Botosani constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, 206, 207 alin.(1) si 209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se investeste cu solutionarea pe fond a contestatiei pentru suma totala de ... lei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retine:

I. S.C. S S.R.L. Botosani a formulat initial contestatie impotriva raportului de inspectie fiscala nr.../2008. Avand in vedere ca raportul de inspectie fiscala nu constituie act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat, urmare a corespondentei purtate de organele de inspectie fiscala, contestatoarea precizeaza prin adresa inregistrata la Administratia Finantelor Publice a Municipiului Botosani sub nr.../2008 ca intelege sa conteste Decizia de impunere nr.../2008 si Dispozitia de masuri nr.../2008, precizand totodata ca suma contestata este compusa din TVA respinsa la rambursare in suma de ... lei, TVA stabilita suplimentar de plata in suma de ... lei si accesorii aferente TVA in suma de ... lei.

Petenta sustine ca presteaza numai manopera de transformare a materiilor prime a caror proprietar este firma O Germania, care este si proprietarul produselor finite. Astfel, contestatoarea primeste materia prima si materialele care sunt de origine extracomunitara si conform declaratiilor vamale de import expeditorul bunurilor este firma germana, care este proprietara atat a materiilor prime cat si a produselor finite.

Mai sustine contestatoarea ca intrucat materiile prime si materialele intra in spatiul comunitar pentru prima data in Romania, autoritatile vamale romane cer garantarea taxei pe valoarea adaugata conform adresei ANV nr. 73.752/BDV/14.01.2008 anexata la contestatie, iar dupa ce produsele finite rezultate din prelucrarea acestora sunt exportate catre un alt stat membru S.C. S S.R.L. Botosani solicita restituirea TVA depusa drept garantie si nu rambursarea TVA platita pentru un import definitiv.

Societatea considera ca operatiunea comerciala de import temporar constituie un nontransfer si atata timp cat nu a operat un transfer de proprietate asupra bunurilor supuse impozitarii, plata TVA nu este in sarcina S.C. S S.R.L. Botosani, ci a firmei O Germania fata de statul german ca membru al comunitatii.

Contestatoarea motiveaza ca in fapt suma de ... lei ***“nu reprezinta TVA achitat ca urmare a unui import ci garantie depusa conform cerintelor legale pentru importurile temporare (in scopul prelucrarii marfurilor) ceea ce nu intra in sfera de reglementare a textelor de lege invocate in raportul de inspectie fiscala contestat”***.

II. Prin Decizia de impunere nr.../2008 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.../2008, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina contestatoarei o diferenta suplimentara de plata in suma de ... lei, reprezentand TVA achitata de societate organelor vamale din Bacau si Botosani aferenta importului unor tesaturi provenind din Turcia.

TVA a fost dedusa eronat de societate in conditiile in care aceasta nu avea calitatea de importator din punct de vedere al taxei, chiar daca declaratiile vamale de import sunt emise pe numele societatii romane, deoarece facturile in baza carora s-a efectuat importul au fost emise pe numele firmei O din Germania care este proprietara materiilor prime, iar contravaloarea tesaturilor respective au fost inregistrate in evidenta contabila a contestatoarei in conturi in afara bilantului pe baza facturilor proforme emise de partenerul din Germania.

Pentru neplata la termen a diferentei de TVA in suma de ... lei, organele fiscale au calculat accesorii in suma de ... lei.

Prin referatul de inaintare, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Botosani propune respingerea contestatiei pentru suma de ... lei reprezentand TVA neacceptat la rambursare si pentru accesoriile aferente in suma de ... lei.

III. Din analiza documentatiei existente la dosarul cauzei, a motivelor invocate de contestatoare, precum si a prevederilor legale in vigoare, se retine:

1. Referitor la TVA in suma de ... lei, D.G.F.P.J. Botosani este investita sa se pronunte daca urmare a verificarii documentelor justificative in vederea rambursarii TVA contestatoarea datoreaza la buget aceasta suma, in conditiile in care motivarea contestatiei nu este dovedita cu acte justificative care sa ateste starea de fapt sustinuta sau afirmata de petenta.

In fapt, contestatoarea a primit materia prima si materialele care sunt de origine extracomunitara (tesaturi provenind din Turcia) prestand numai manopera de transformare a materiilor prime in produse finite. Conform declaratiilor vamale de import, expeditorul materiilor prime este firma O Germania, care este proprietara atat a materiilor prime cat si a produselor finite pe care contestatoarea le expediaza clientilor din UE la indicatia si in numele firmei germane.

S.C. S S.R.L. Botosani a achitat organelor vamale din Bacau si Botosani si a dedus TVA aferenta tesaturilor provenind din Turcia, avand in vedere ca declaratiile vamale de import sunt emise pe numele societatii romane, cu toate ca facturile in baza carora s-a efectuat importul au fost emise pe numele firmei O din Germania care este proprietara materiilor prime, iar contravaloarea tesaturilor respective au fost inregistrate in evidenta contabila a contestatoarei in conturi in afara bilantului pe baza facturilor proforme emise de partenerul din Germania.

In drept, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, la titlul persoana obligata la plata taxei pentru importul de bunuri, prevede la art. 151¹ ca: ***“plata taxei pentru importul de bunuri supus taxarii, conform prezentului titlu, este obligatia importatorului”***, iar pct. 59. (1) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004 precizeaza ca: ***“importatorul în scopul taxei 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.”***

In vederea aplicarii unitare a acestor dispozitii legale au fost elaborate precizari prin adresele nr. 73752/BDV/14.01.2008 emisa de Directia Tehnici de Vamuire si Tarif Vamal din cadrul Autoritatii Nationale a Vamilor si, respectiv, prin adresa nr. 52941/08.10.2007 emisa de catre Ministerul Economiei si Finantelor-Cabinet Secretar de Stat, in atentia directiilor generale ale finantelor publice judetene. Astfel, in pct. II - Tratamentul fiscal aplicabil in cazul in care bunurile prelucrate sunt confectionate exclusiv din bunuri care au fost importate in Romania dupa data aderarii si importul este realizat de B, cazul 3 din ultima adresa, se precizeaza: ***”in situatia in care importul a fost efectuat de B (in speta de fata S.C. S S.R.L. Botosani), care nu are calitatea de importator din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata si acesta nu a refacturat bunurile catre A (vezi cazul I) (in speta de fata firma O din Germania), si nici nu a***

incheiat un adendum la contract ca in situatia prezentata la cazul 2, ci a emis numai o factura de prestari de servicii de prelucrare catre A, nu are dreptul de deducere a taxei achitata in vama, chiar daca declaratia vamala de import este emisa pe numele sau. Aceasta solutie se aplica in situatiile in care nici A nici B nu au declarat livrarea intracomunitara a bunurilor din Romania, fluxul bunurilor fiind practic intrerupt.”

Fata de dispozitiile legale prezentate mai sus, organul de solutionare a contestatiei retine ca S.C. S S.R.L. Botosani nu are dreptul de deducere a taxei achitate in vama, chiar daca declaratia vamala de import este emisa pe numele sau, in conditiile in care aceasta nu avea calitatea de importator din punct de vedere al taxei, importatorul in scopul taxei fiind cumparatorul catre care se expediaza bunurile la data la care taxa devine exigibila la import sau in absenta acestui cumparator, proprietarul bunurilor la aceasta data.

Se retine ca precizarile citate mai sus sunt obligatorii pentru organele de inspectie fiscala si pentru organele de solutionare administrativa a contestatiei, ca organe administrative subordonate ierarhic Ministerului Economiei si Finantelor.

Prin contestatia depusa, S.C. S S.R.L. Botosani sustine ca in fapt sumele achitate la organele vamale reprezinta garantie vamala si ca a solicitat restituirea TVA depusa drept garantie vamala si nu rambursarea TVA platita pentru un import definitiv, insa fara a administra probe in acest sens.

In drept, conform prevederilor art. 206 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007: *“contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde: ... c) motivele de fapt si de drept; d) dovezile pe care se intemeiaza;”*

De asemenea, art. 213 din ordonanta mentionata prevede la alin.(1) ca: *“in solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se va face in raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face in limitele sesizarii”,* iar potrivit alin.(4) contestatorii *“pot sa depuna probe noi in sustinerea cauzei”*.

Ordinul ANAF nr. 519/2005 pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede la pct. 2.4. ca: *“organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”*.

Intrucat contestatoarea nu prezinta in sustinerea motivatiilor sale si dovezile pe care isi intemeiaza contestatia, prin adresa nr. I/.../2008 D.G.F.P.J. Botosani a solicitat contestatoarei sa administreze ca probe dovezile pe care se bazeaza in sustinerea afirmatiilor ca sumele achitate la organele vamale reprezinta garantie vamala, modul de inregistrare a acestora in evidenta

contabila si dovada ca a solicitat **“restituirea TVA depusa drept garantie si nu rambursarea TVA platita pentru un import definitiv”**.

In completarea contestatiei, petenta depune cu adresa nr.../2008, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/.../2008, o serie de documente care nu probeaza afirmatiile din contestatie si nu formeaza convingerea organului de solutionare privind nelegalitatea masurilor dispuse prin decizia de impunere.

Astfel, nu se retine motivatia contestatoarei ca sumele achitate la organele vamale reprezinta garantie vamala, intrucat sumele achitate organelor vamale nu au fost contabilizate in contul de garantii, ci in conturile de TVA, respectiv 4426 “TVA deductibil”, iar in ordinele de plata intocmite se precizeaza ca sumele achitate reprezinta TVA si nu garantie vamala asa cum sustine contestatoarea, sumele respective fiind inscrise si in deconturile de TVA.

De asemenea, nu se retine nici motivatia ca petenta a solicitat restituirea TVA depusa drept garantie vamala si nu rambursarea TVA platita pentru un import definitiv, intrucat eliberarea garantiei vamale este de competenta organelor vamale conform art. 221, titlul IX-Datoria vamala, cap.I din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al Romaniei, carora ar fi trebuit sa le adreseze cererea.

Fata de cele prezentate mai sus, se retine ca masurile dispuse de organele de inspectie fiscala sunt legale, urmand a fi respinsa contestatia ca neintemeiata si nedovedita pentru TVA in suma de ... lei.

2. Referitor la majorarile de intarziere aferente TVA in suma de ... lei, D.G.F.P.J. Botosani este investita sa analizeze daca se poate pronunta asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care contestatoarea nu aduce nici un argument si nu isi fundamenteaza legal contestatia, pentru aceasta suma contestatia fiind nemotivata.

In fapt, prin Decizia de impunere privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.../2008 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.../2008, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere aferente TVA in suma de ... lei.

In drept, sunt aplicabile dispozitiile Codului de procedura fiscala, republicat, si anume: **“Art. 206. - (1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde: ... c) motivele de fapt si de drept”**... pe care se intemeiaza aceasta.

De asemenea, potrivit pct. 2.4. din Ordinul A.N.A.F. nr. 519/27.09.2005 (M.OF. 893/06.10.2005): **“Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”**.

Intrucat prin contestatia depusa petenta nu aduce nici un argument referitor la quantumul majorarilor de intarziere aferente TVA; cota de majorare aplicata; data de la care au fost calculate acestea, precum si faptul ca stabilirea majorarilor de intarziere reprezinta masura accesorie in raport cu debitul cu titlu

de TVA, pentru neindeplinirea conditiilor procedurale contestatia petentei urmeaza a fi respinsa ca nemotivata pentru suma de ... lei.

3. Referitor la Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala inregistrata sub nr.../2008 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Botosani, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J. Botosani prin compartimentul solutionare contestatii are competenta materiala de a solutiona acest capat de cerere, in conditiile in care dispozitia de masuri nu se refera la stabilirea de impozite, taxe, contributii, datorie vamala si accesorii ale acestora, ci priveste masurile stabilite in sarcina contribuabilului, fapt pentru care competenta de solutionare a contestatiei indreptata impotriva dispozitiei de masuri revine organului fiscal emitent al acesteia.

In fapt, prin Dispozitia nr.../2008 organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii masura de a inregistra in evidenta contabila obligatiile fiscale stabilite suplimentar, astfel cum au fost detaliate in decizia de impunere nr.../2008 si in raportul de inspectie fiscala nr.../2008.

In drept, art. 209 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, prevede :

“(1) Contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanta privind datoria vamala se solutioneaza dupa cum urmeaza:

(...)

a) contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamala, precum si accesorii ale acestora, al caror quantum este sub 1.000.000 lei, se solutioneaza de catre organele competente constituite la nivelul directiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal;

“(2) Contestatiile formulate impotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente”, iar pct.5.2. din Ordinul A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede urmatoarele:

“Alte acte administrativ fiscale pot fi: dispozitia de masuri, decizia privind stabilirea raspunderii reglementata de art. 28 din Codul de procedura fiscala, republicat, notele de compensare, instiintari de plata, procesul-verbal privind calculul dobanzilor cuvenite contribuabilului etc.”

Conform pct. 1 din anexa nr. 2 la Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1939/2004 pentru aprobarea formularului Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, ***“Formularul Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala reprezinta actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscala in aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a indeplini masurile stabilite.”***

Intrucat masurile stabilite in sarcina **S.C. S S.R.L. Botosani** prin dispozitia de masuri nr../2008 nu vizeaza stabilirea obligatiilor fiscale ale societatii, ci masuri, fapt pentru care dispozitia nu are caracterul unui titlu de creanta fiscala (ca de exemplu: deciziile de impunere, etc.), se retine ca solutionarea contestatiei pentru acest capat de cerere intra in competenta organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, respectiv a Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a Municipiului Botosani, compartimentul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P.J. Botosani neavand competenta de solutionare a dispozitiilor privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala.

Prin urmare, pentru acest capat de cerere competenta de solutionare revine Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a Municipiului Botosani, in calitate de organ emitent al dispozitiei de masuri.

Fata de cele retinute mai sus, in temeiul prevederilor art: 209 alin.(1) lit.a); 210; 211; 213 alin.(5); 214 alin.(3); 216; si 70 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la 31.07.2007, se:

DECIDE:

Art. 1. Respingerea ca neintemeiata si nedovedita a contestatiei depusa de **S.C. S S.R.L. Botosani** pentru suma totala de ... lei reprezentand TVA (din care TVA respinsa la rambursare in suma de ... lei si TVA stabilita suplimentar de plata in suma de ... lei).

Art. 2. Respingerea ca nemotivata a contestatiei pentru majorari de intarziere aferente TVA in suma de ... lei.

Art. 3. Transmiterea spre competenta solutionare a contestatiei formulata impotriva dispozitiei de masuri nr../2008 catre Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a Municipiului Botosani, ca organ fiscal emitent al acestui act administrativ fiscal.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Botosani in termen de 30 zile de la comunicare.