

MINISTERUL ECONOMIEI ȘI FINANTELOR
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI SUCEAVA

DECIZIA NR. 117

din 08.10.2007

privind soluționarea contestației formulate de

S.C.S.R.L.

din localitatea Suceava, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului Suceava sub nr.din 31.08.2007

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Suceava, prin adresa nr.din 27.08.2007, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr.din 31.08.2007, cu privire la contestația formulată de **S.C.S.R.L.**, având domiciliul fiscal în localitatea Suceava, str., județul Suceava.

Societatea contestă Decizia de impuneredin 24.07.2007, înregistrată la Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii sub nr.din 24.07.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 24.07.2007 de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii – Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, privind suma delei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut la art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art. 205 și 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C.S.R.L. prin contestația formulată consideră că raportul de inspecție fiscală este nelegal, întrucât organele de control au nesocotit prevederile actelor normative în domeniu, interpretându-le în mod subiectiv.

Societatea susține că taxa pe valoarea adăugată stabilită de autoritatea vamală și plătită acestei autorități este deductibilă.

Contestatoarea precizează că organele de control au tras concluzia că deși societatea a achitat taxa pe valoarea adăugată organelor vamale, trebuia să colecteze TVA, deci să înregistreze de două ori ca datorie de plată, una organelor vamale, iar cea de a doua să colecteze aceeași taxă ca datorată bugetului de stat.

Totodată, precizează că între TVA achitat și TVA datorat există deosebiri, precum și prevederi diferite ale actelor normative, care se regăsesc la același articol, 146 alin. 1 din Legea nr. 571/2003, unde se prevăd următoarele:

„c) pentru taxa achitată pentru importul de bunuri, altele decât cele prevăzute la lit. d), să dețină declarația vamală de import sau actul constatator emis de organele vamale, care să menționeze persoana impozabilă ca importator al bunurilor din punct de vedere al taxei, precum și documente care să ateste plata taxei de către importator sau de către altă persoană în contul său;

d) pentru taxa datorată pentru importul de bunuri efectuat conform art. 157 alin. (4) și (5), să dețină declarația vamală de import sau actul constatator emis de organele vamale, care să menționeze persoana impozabilă ca importator al bunurilor în scopuri de taxă, precum și suma taxei datorate. De asemenea, persoana impozabilă trebuie să înscrie taxa pe valoarea adăugată ca taxă colectată în decontul aferent perioadei fiscale în care ia naștere exigibilitatea;”

Contestatoarea susține că în condițiile în care se intenționează cenzurarea actului vamal prin care autoritatea vamală, instituție a aceluiași minister, a stabilit TVA de plată, este necesar să se adreseze acestei instituții.

Totodată, susține că aplicarea prevederilor art. 146 lit. d) din Legea nr. 571/2003 este nelegală, deoarece la data controlului societatea nu se afla în faza de a datora TVA, ci era achitată organelor vamale.

De asemenea, menționează că aplicarea art. 146 lit d) este o măsură simplificată, care acordă dreptul societăților comerciale să deducă și să colecteze în același timp TVA, fără a mai plăti aceeași sumă vreunei autorități. Dacă organul de control dorea aplicarea acestui articol, atunci trebuia să întrevadă că nu apare nicio consecință de plată suplimentară privind taxa pe valoarea adăugată.

II. Prin Decizia de impuneredin 24.07.2007, înregistrată la Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii sub nr.din 24.07.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 24.07.2007 de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii – Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, privind suma delei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, se precizează că societatea a dedus în luna mai 2007 TVA în

sumă delei, plătită în vamă cu OP nr.09.05.2007, fără să colecteze în același timp această sumă.

În timpul controlului s-a constatat că TVA delei reprezintă o diferență recalculată de organele vamale prin procese verbale de control, pentru declarații vamale de import din luna ianuarie 2007, prin care s-au încheiat unele operațiuni de perfecționare activă, sumă pentru care inspectorii vamali au calculat societății verificate și accesorii până la data proceselor verbale de control (19.04.2007).

Organele de control precizează că recalcularea taxei pe valoarea adăugată datorată în vamă s-a efectuat pentru următoarele DVI:

-11.01.2007 – diferență TVA =lei;
-11.01.2007 – diferență TVA = lei;
-10.01.2007 – diferență TVA = lei.

Totodată, prin actele de control se precizează că sumele reprezentând TVA stabilită inițial de organele vamale pentru declarațiile vamale menționate nu au fost plătite de societatea în cauză, acestea fiind înregistrate atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în evidența contabilă.

Organele de control precizează că nu au fost respectate prevederile art. 146 alin. (1) lit. d și art. 157 alin. 3, 4 și 5 din Legea nr. 571/2003.

În urma verificării efectuate s-a respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă delei.

III. Din documentele existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la suma delei, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă contestatoarea avea dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată stabilită de organele vamale în luna mai 2007, pentru bunuri ce au fost importate în luna ianuarie 2007, în condițiile în care societatea nu face dovada înscrierii acesteia în decontul de TVA.

În fapt, organele de control au constatat că societatea a dedus în luna mai 2007 TVA în sumă delei, stabilită suplimentar de organele vamale prin Decizii pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal, astfel:

- lei prin decizia nr. din 16.04.2007;
- lei prin decizia nr. din 16.04.2007;
-lei prin decizia nr. din 19.04.2007.

Diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă delei a fost calculată pentru declarațiile vamale de import din luna ianuarie 2007, nr.11.01.2007, nr.11.01.2007 și nr.10.01.2007, prin care s-au încheiat unele operațiuni de perfecționare activă.

În urma verificării efectuate, organele de control au constatat că societatea a dedus în luna mai 2007 taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, fără să o înregistreze și la TVA colectată.

Având în vedere că diferența de TVA în sumă delei este aferentă declarațiilor vamale din luna ianuarie 2007, organele de control au considerat că sunt incidente prevederile aplicabile pentru luna ianuarie 2007.

În drept, în luna ianuarie sunt aplicabile prevederile art. 146 alin. (1) lit c) și d) și art. 157 alin. (3), (4) și (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările ce au avut loc până la data verificării efectuate, unde se precizează:

„Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții: [...]

c) pentru taxa achitată pentru importul de bunuri, altele decât cele prevăzute la lit. d), să dețină declarația vamală de import sau actul constatator emis de organele vamale, care să menționeze persoana impozabilă ca importator al bunurilor din punct de vedere al taxei, precum și documente care să ateste plata taxei de către importator sau de către altă persoană în contul său;

d) pentru taxa datorată pentru importul de bunuri efectuat conform art. 157 alin. (4) și (5), să dețină declarația vamală de import sau actul constatator emis de organele vamale, care să menționeze persoana impozabilă ca importator al bunurilor în scopuri de taxă, precum și suma taxei datorate. De asemenea, persoana impozabilă trebuie să înscrie taxa pe valoarea adăugată ca taxă colectată în decontul aferent perioadei fiscale în care ia naștere exigibilitatea;

Art. 157

Plata taxei la buget [...]

(3) Taxa pentru importuri de bunuri, cu excepția importurilor scutite de taxă, se plătește la organul vamal, în conformitate cu reglementările în vigoare privind plata drepturilor de import.

(4) Prin derogare de la prevederile alin. (3), nu se face plata efectivă la organele vamale de către persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA, conform art. 153.

(5) Importatorii persoane impozabile înregistrate în scopuri de TVA, conform art. 153, evidențiază taxa aferentă bunurilor importate în decontul prevăzut la art. 156², atât ca taxă colectată, cât și

ca taxă deductibilă, în limitele și în condițiile stabilite la art. 145 - 147¹.”

Din textele de lege menționate mai sus se reține că una dintre condițiile pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă importurilor de bunuri este înscrierea acesteia de către persoana impozabilă în decontul aferent perioadei fiscale în care ia naștere exigibilitatea ca taxă colectată.

Potrivit actelor normative menționate, importatorii persoane impozabile înregistrate în scopuri de TVA, evidențiază taxa aferentă bunurilor importate în decontul de TVA, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că societatea contestatoare a înregistrat taxa pe valoarea adăugată în sumă delei în decont doar la taxă deductibilă, fără să o înregistreze și la taxă colectată, astfel că una din condițiile prevăzute de actele normative menționate mai sus, privind dreptul persoanelor impozabile de a deduce TVA nu este îndeplinită.

În ceea ce privește susținerea contestatoarei că are dreptul la deducerea sumei delei, pe motiv că aceasta a fost achitată în vamă, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât litera c) a articolului 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal se referă la condițiile dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru plata importurilor, altele decât cele prevăzute la litera d) din același act normativ.

Din textele de lege menționate se reține că în cazul în speță, respectiv în cazul persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA, nu se face plata efectivă a taxei la organele vamale, importatorii având obligația să evidențieze taxa aferentă bunurilor importate în decont atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă.

În ceea ce privește data la care o autoritate este îndreptățită să solicite plata taxei pe valoarea adăugată sunt aplicabile prevederile **art. 134 și 136 din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, unde se prevede că:

„Art. 134

Faptul generator și exigibilitatea - definiții

(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.

(3) Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin. (1). Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei.[...]”

Art. 136

Faptul generator și exigibilitatea pentru importul de bunuri

(1) În cazul în care, la import, bunurile sunt supuse taxelor vamale, taxelor agricole sau altor taxe comunitare similare, stabilite ca urmare a unei politici comune, faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervin la data la care intervin faptul generator și exigibilitatea respectivelor taxe comunitare.

(2) În cazul în care, la import, bunurile nu sunt supuse taxelor comunitare prevăzute la alin. (1), faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervin la data la care ar interveni faptul generator și exigibilitatea acelor taxe comunitare dacă bunurile importate ar fi fost supuse unor astfel de taxe.

(3) În cazul în care, la import, bunurile sunt plasate într-un regim vamal special, prevăzut la art. 144 alin. (1) lit. a) și d), faptul generator și exigibilitatea taxei intervin la data la care acestea încetează a mai fi plasate într-un astfel de regim.”

Din textele de lege menționate se reține că exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, iar această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei.

Așa cum rezultă din documentele existente la dosarul cauzei, diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă delei este calculată pentru obligațiile stabilite prin declarațiile vamale din luna ianuarie 2007.

Având în vedere că societatea nu a respectat una din condițiile prevăzute de actele normative menționate mai sus privind dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, respectiv nu a înregistrat taxa în sumă delei în decont la taxă colectată, societatea nu are dreptul la deducere a acesteia.

Trimiterea la articolul 146 litera c) nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât, în cazul în speță, intenția legiuitorului a fost aceea de a limita sfera de achitare a taxei pe valoarea adăugată în vamă pentru anumite categorii de importatori.

Faptul că societatea a achitat taxa pe valoarea adăugată în vamă nu este de natură să dea dreptul contribuabilului să nu înregistreze taxa respectivă la TVA colectată, întrucât legea trebuie respectată, conform voinței legiuitorului.

Potrivit art. 13 din ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, **„Interpretarea reglementărilor fiscale trebuie să respecte voința legiuitorului așa cum este exprimată în lege.”**

Având în vedere că societatea nu a respectat una din condițiile prevăzute de actele normative menționate mai sus privind dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, respectiv nu a înregistrat taxa în sumă delei în decont la taxă colectată, societatea nu are dreptul la deducere a acesteia, drept pentru care urmează **a se respinge** contestația formulată pentru **taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, ca neîntemeiată.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 146 alin. (1) lit c) și d) și art. 157 alin. (3), (4) și (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și art. 13 din ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu prevederile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

- **Respingerea** contestației formulată de **S.C.S.R.L.** împotriva Deciziei de impuneredin 24.07.2007, înregistrată la Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii sub nr.din 24.07.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 24.07.2007 de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii – Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, privind suma delei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, **ca neîntemeiată.**

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.

TVA:

Dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, exigibilitate

- art. 134, 136, 146 și 157 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal