

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI PRAHOVA**  
**Serviciul Solutionare Contestatii**

**DECIZIA nr. 90 din 26 octombrie 2007**

Cu adresa nr...../....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr...../....., **Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii** din cadrul D.G.F.P. Prahova a inaintat **dosarul contestatiei** formulata de **S.C. .... S.R.L.** din ....., impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr...../..... intocmita de reprezentanti ai Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii.

Decizia de impunere nr...../..... a avut la baza masurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de ..... si inregistrat la organul fiscal sub nr...../.....

**Obiectul contestatiei** îl constituie suma totala de **.... lei** reprezentand TVA pentru care la control nu s-a acordat drept de deducere si pe cale de consecinta nu s-a aprobat la rambursare.

**Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 de zile** prevazut de art.207 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007 - Titlul IX "*Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale*". ,

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la analiza pe fond a contestatiei.

**I. - Sustinerile societatii contestatoarei sunt urmatoarele:**

*"[...] In cauza, societatea noastra nu este de acord cu constatarea organelor de inspectie fiscala inscrisa atat la pct.2.2.2., alin.1, liniuta 1 din Decizia de impunere sus mentionata, cat si la cap.III, pct.1. "TVA deductibila" din Raportul de inspectie fiscala nr...../....., care au condus la stabilirea suplimentara de TVA in suma de ..... RON, pentru motivele de fapt si de drept pe care le vom arata in continuare.*

*Astfel, consideram ca organele de inspectie fiscala si-au depasit competentele legale prin anulara calitatii de importator, obligat la plata drepturilor vamale de import, atribuita societatii noastre de catre autoritatea competenta, respectiv Autoritatea Nationala a Vamilor, prin Biroul Vamal Ploiesti.*

*[...] Intrucat in caseta 8 din declaratiile vamale de punere in libera circulatie a fost inscrisa S.C. .... S.R.L., cu codul de inregistrare in scopuri de TVA (pentru exemplificare anexam declaratia vamala nr...../.....) si avand in vedere prevederile legale prezentate mai sus, rezulta in mod evident ca organele vamale au stabilit societatea noastra drept persoana impozabila care achita in vama taxa pe valoarea adaugata, in calitate de importator, asa cum prevede art.151<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare [...].*

*Mentionam ca in situatia in care organele vamale ar fi stabilit drept importator firma E LTD Londra, asa cum in mod eronat au afirmat organele de inspectie fiscala, in caseta 8 din declaratiile vamale ar fi trebuit sa apara datele de identificare ale firmei*

respective si codul de identificare al acesteia, conform anexei nr.3, cap.2, caseta 8 "Destinatar", alin.3 din Ordinul A.N.A.F. nr.9988/2006 [...].

Avand in vedere motivele de fapt si de drept prezentate anterior in sustinerea cauzei, precum si prevederile art.157, alin.(3) si art.158, alin.(2) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare [...], rezulta ca stabilirea persoanei impozabile inregistrate in scopuri de TVA obligata la plata taxei pe valoarea adaugata in vama este de competenta organelor vamale si nu a organelor de inspectie fiscala.

Consideram ca, potrivit competentelor legale, organele de inspectie fiscala aveau obligatia de a verifica numai conditiile de exercitare a dreptului de deducere a TVA pentru taxa achitata pentru importul de bunuri, asa cum sunt prevazute la art.146, alin.(1), lit.c) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare [...].

Intrucat conditiile de exercitare a dreptului de deducere a TVA pentru taxa achitata pentru importul de bunuri au fost respectate integral de catre societatea noastra, neacordarea de catre organele de inspectie fiscala a dreptului de deducere pentru suma de ..... RON achitata la organele vamale este nejustificata legal. [...]."

**II. Prin Raportul de inspectie fiscala** încheiat la data de ..... de reprezentantii Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii la S.C. ...." S.R.L. din ....., s-au stabilit urmatoarele:

"[...] Fata de T.V.A. deductibila stabilita de societate in suma de ..... RON, la control s-a stabilit T.V.A. deductibila de ..... RON.

Diferenta de ..... **RON** are urmatoarea structura:

- ..... **RON** (anexa nr.1.2), reprezinta T.V.A. achitata catre Biroul Vamala Ploiesti de S.C. .... S.R.L. pentru materiile prime (tesaturi vascoza, bumbac) achizitionate de E LTD - MAREA BRITANIE de la diversi furnizori din Turcia si transportate direct la S.C. .... S.R.L. in vederea obtinerii de produse finite.

Referitor la documentele care au stat la baza inregistrarii operatiunilor de import de catre societate, precizam urmatoarele:

- In declaratiile vamale de import a fost inscris expeditorul "E LTD MAREA BRITANIE" - prin diverse firme din Turcia, iar S.C. .... S.R.L. a fost inscrisa ca destinatar si nu ca importator;

- E LTD MAREA BRITANIE a emis catre S.C. .... S.R.L. numai facturi "Pro forma"

- furnizorii aflati in tara de origine a bunurilor (Turcia) nu au emis facturi catre S.C. .... S.R.L..

- documentele de transport international "CMR" avand inscrise la rubrica 2 "importator" L (UK) LTD Londra sau E LTD Londra iar la rubrica 3 "locul livrării marfii" Ploiesti, Romania, fiind confirmata primirea bunurilor de catre S.C. .... S.R.L.; Precizam faptul ca E LTD Londra in calitate de proprietar achita tesaturile comandate de L (UK) LTD Londra companiilor turcesti, asa cum se precizeaza in adresa din .... emisa de L (UK) LTD Londra si confirmata de E LTD Londra, anexata in xerocopie la prezentul.

Mai mult, aceste bunuri importate in Romania de catre E LTD Londra au fost inscrise de catre S.C. .... S.R.L. in Registrul bunurilor primite asa cum se prevede la Titlul VI, pct 79, alin.(1), lit.g) din H.G. nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare [...]

*Avand in vedere aspectele de mai sus, rezulta ca S.C. .... S.R.L. nu a prezentat documente prin care sa faca dovada dreptului de proprietate asupra bunurilor primite, respectiv care sa stea la baza inregistrarii intrarilor bunurilor in patrimoniu si deducerea taxei; nu au fost respectate prevederile Legii nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, [...]*

*Nerespectarea normelor legale a avut drept consecinta, neacordarea de catre inspectia fiscala a dreptului de deducere a taxei in suma de ..... RON, achitata la organul vamal, aferenta bunurilor pentru care societatea nu a facut dovada calitatii de proprietar sau importator al acestora.*

*- ..... RON - rezultata din ajustarea la control a T.V.A. deductibila [...]" (suma necontestata).*

### **III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand în vedere prevederile legale în vigoare din perioada verificata, au rezultat urmatoarele:**

Raportul de inspectie fiscala incheiat de organele A.F.P.C.M. Prahova la S.C. .... S.R.L. in data de ..... a avut ca obiectiv solutionarea decontului de taxa pe valoarea adaugata cu suma negativa si optiune de rambursare aferent lunii aprilie 2007, inregistrat la A.F.P. Ploiesti sub nr...../.....

Fata de TVA solicitata la rambursare in suma de ..... lei, organele de control au stabilit ca societatea comerciala are drept de rambursare doar pentru suma de ..... lei, diferenta de ..... lei reprezentand TVA respinsa la rambursare.

Din suma totala de ..... lei TVA respinsa la rambursare, societatea comerciala contesta doar suma de ..... lei reprezentand TVA deductibila achitata in vama aferenta unor bunuri pentru care S.C. .... S.R.L. nu a putut face dovada ca este importator in scopul taxei, respectiv proprietar al bunurilor.

Activitatea principala desfasurata de S.C. .... S.R.L. consta in productia de confectii textile in sistem lohn - cod CAEN 1822.

Astfel, S.C. .... S.R.L., in calitate de producator de confectii textile cu materiale si accesorii puse la dispozitie de catre beneficiarul extern - firma "E" LTD Marea Britanie, a inregistrat in anul 2007 venituri din prestari servicii (manopera), in baza **Contractului nr...../2004**, venituri scutite de TVA, intrucat locul prestarii este in Regatul Unit al Marii Britanii, conform prevederilor **art.133 alin.(2) lit.h) pct.2 din Codul fiscal**.

Organele de inspectie fiscala au acordat scutirea de TVA pentru operatiunile de prestari servicii efectuate, insa nu au acordat dreptul de deducere pentru TVA achitata in vama in perioada 15 aprilie – 30 aprilie 2007, conform prevederilor **art.157 alin.(3) si (4) din Codul fiscal**, asa cum a fost modificat prin **O.U.G. nr.22/28.03.2007**, aferenta importurilor din Turcia de materii prime pentru confectii textile efectuate in baza declaratiilor vamale de import definitive.

Conform acestor prevederi, incepand cu data de 15.04.2007, societatile comerciale care nu au obtinut certificat de amanare de la plata TVA au obligatia de a achita aceasta taxa aferenta importurilor de bunuri la organul vamal.

Materiile prime au fost cumparate de beneficiarul din Anglia de la diversi furnizori din Turcia carora le achita marfa achizitionata, insa materiile prime au fost transportate de societatile furnizoare direct catre societatea comerciala de confectii textile din Romania, in vederea obtinerii produsului finit, conform prevederilor Actului aditional nr...../2007 la contractul sus mentionat.

Beneficiarul din Anglia a emis catre societatea contestatoare **facturi proforme**, iar aceasta a intocmit pentru operatiunea de import **declaratii vamale de import definitiv** in care, la rubrica **expeditor**, este inscris "E LTD" - prin diverse firme din Turcia, iar la rubrica **destinatar** este inscris S.C. .... S.R.L.

Motivatia organelor de inspectie fiscala pentru neacordarea dreptului de deducere a TVA a fost aceea ca, **desi a achitat TVA in vama**, societatea comerciala contestatoare **nu a prezentat documente prin care sa faca dovada dreptului de proprietate asupra bunurilor primite**, respectiv documente care sa stea la baza inregistrarii TVA deductibila.

S-au invocat prevederile **art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal** - referitoare la conditiile de exercitare a dreptului de deducere, respectiv faptul ca societatea comerciala nu detine o factura pentru bunurile importate, ca si prevederile **art.155 alin.(5) lit.e), art.146 alin.(1) lit.c)** si **art.151<sup>1</sup> din Codul fiscal**.

Astfel, rezulta din Raportul de inspectie fiscala ca, desi societatea comerciala a achitat in vama TVA aferenta materiilor prime importate (au fost prezentate organelor de inspectie fiscala documente de plata), totusi, aceasta nu are calitatea de importator al bunurilor din punct de vedere al taxei si nici de proprietar al bunurilor. Proprietarul bunurilor este firma din Anglia, respectiv "E" LTD, care detine facturi emise de furnizori, si careia ii revenea obligatia de a achita datoriile vamale, inclusiv TVA, intrucat a introdus marfa pe teritoriul Uniunii Europene prin Vama Ploiesti.

Societatea comerciala contestatoare sustine ca are dreptul de deducere a TVA achitata in vama pentru materiile prime importate, intrucat a respectat integral prevederile art.151<sup>1</sup> si art.146 alin.(1) lit.c) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

Se sustine totodata ca "*[...] prin modificarile aduse de O.U.G. nr.22/2007 la art.157, alin.(4) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, in sensul suspendarii exceptiei privind neefectuarea platii taxei pe valoarea adaugata la organele vamale de catre persoanele impozabile inregistrate in scopuri de TVA [...], legiuitorul nu a avut in vedere obligarea agentilor economici la plata TVA catre organele vamale, pentru ca ulterior sa le fie anulat dreptul de deducere a taxei achitate.*"

La dosarul cauzei au fost depuse urmatoarele documente in copie:

- Contractul de lohn nr...../2004 si actele aditionale aferente, incheiat intre beneficiarul "E" LTD din Anglia si producatorul de confectii S.C. .... S.R.L. din Romania;

- declaratie vamala de export a furnizorului din Turcia pe care este inscrisa si S.C. .... S.R.L. Romania, in calitate de primitor de materii prime;

- documentul international de transport al materiilor prime - CMR in care exportator este firma din Turcia si importator este firma "E" LTD din Londra. Este mentionata vama Ploiesti si S.C. .... S.R.L.;

- factura proforma (INVOICE) de materii prime emisa de cumparatorul - expeditor "E" LTD din Londra catre destinatarul S.C. .... S.R.L., producatorul fiind firma din Turcia;

- declaratia vamala de import in care expeditor/exportator este firma "E" LTD din Londra, prin diverse firme din Turcia si destinatar este S.C. .... S.R.L.

**Legislatia in vigoare din perioada analizata precizeaza urmatoarele:**

- **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare:

*“Art. 125<sup>1</sup>. - (1) In sensul prezentului titlu, termenii si expresiile de mai jos au urmatoarele semnificatii:*

*[...]*

*13. importator reprezinta persoana pe numele careia sunt declarate bunurile, in momentul in care taxa la import devine exigibila, conform art. 136;*

*Art. 145. - (1) [...].*

*(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:*

*a) operatiuni taxabile; [...]*

*c) operatiuni scutite de taxa, conform art. 143, 144 si 144<sup>1</sup>; [...]*

*Art. 146. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii: [...]*

*c) pentru taxa achitata pentru importul de bunuri, altele decat cele prevazute la lit. d), sa detina declaratia vamala de import sau actul constatator emis de organele vamale, care sa mentioneze persoana impozabila ca importator al bunurilor din punct de vedere al taxei, precum si documente care sa ateste plata taxei de catre importator sau de catre alta persoana in contul sau;*

*Art. 151<sup>1</sup>. - Plata taxei pentru importul de bunuri supus taxarii, conform prezentului titlu, este obligatia importatorului.*

*Art. 157. - [...]*

*(3) Taxa pentru importuri de bunuri, cu exceptia importurilor scutite de taxa, se plateste la organul vamal, in conformitate cu reglementarile in vigoare privind plata drepturilor de import.*

*(4) Prin exceptare de la prevederile alin. (3), in perioada 15 aprilie 2007 - 31 decembrie 2008 inclusiv, nu se face plata efectiva la organele vamale de catre persoanele impozabile inregistrate in scopuri de TVA, conform art. 153, care au obtinut certificat de amanare de la plata, in conditiile stabilite prin ordin al ministrului finantelor publice [...].”*

- **Normele metodologice** de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin **H.G. nr.44/2004**:

*“59. In aplicarea art. 151<sup>1</sup> din Codul fiscal, importatorul in scopul taxei este:*

*a) 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. Prin exceptare de la acesta prevedere, furnizorul bunului sau un furnizor anterior poate opta pentru calitatea de importator; [...].”*

Avand in vedere cele prezentate mai sus, **rezulta ca societatea contestatoare nu are dreptul de deducere a TVA achitata in vama in suma totala de ..... lei** aferenta importurilor de materii prime din Turcia, intrucat:

- La Titlul VI - TVA, Capitolul X - Regimul deducerilor, **art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003** privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede ca orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile, operatiunilor scutite de taxa sau alte operatiuni.

In cazul de fata, S.C. .... S.R.L. nu a achizitionat materialele destinate confectiilor, intrucat acestea nu au fost primite pe baza de factura comerciala, care sa-i confere calitatea de cumparator al bunurilor, ci au fost primite pe baza de factura proforma.

Astfel, in baza prevederilor legale sus mentionate, S.C. .... S.R.L. nu poate beneficia de dreptul de deducere a TVA in suma totala de ..... lei, intrucat aceasta suma nu este aferenta unor achizitii de bunuri.

- Referitor la documentele prezentate de societatea comerciala pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA aferenta importului de bunuri din Turcia, prevazute la art.146 alin.(1) lit.c) din Codul fiscal, respectiv declaratia vamala de import si documentele care sa ateste plata taxei, mentionam ca textul de lege prevede ca pe declaratia vamala de import sa fie inregistrata "persoana impozabila ca importator al bunurilor din punct de vedere al taxei".

In legatura cu acest text de lege, respectiv cu definitia persoanei impozabile ca importator al bunurilor din punct de vedere al TVA, sunt prevederile art.151<sup>1</sup> din Codul fiscal, care mentioneaza faptul ca persoana obligata la plata taxei pentru importul de bunuri este importatorul, ca si prevederile pct.59 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, care mentioneaza la lit.a) ca importator al bunurilor este cumparatorul bunurilor sau in lipsa acestuia, proprietarul bunurilor.

Astfel, in cazul de fata, desi s-a emis o declaratie vamala pe numele S.C. .... S.R.L., aceasta nu reprezinta "persoana impozabila ca importator al bunurilor din punct de vedere al taxei", intrucat nu are calitatea nici de cumparator si nici de proprietar al bunurilor, asa cum am mentionat mai sus.

Societatea contestatoare are doar rolul de destinatar al bunurilor si ulterior de prestator de servicii pentru confectii textile intrucat materiile prime sunt puse la dispozitia sa numai in vederea prelucrarii, fiind proprietatea beneficiarului din Anglia, astfel ca nu are dreptul de deducere a TVA aferenta achitata in vama.

- Societatea comerciala a completat Registrul bunurilor primite din alt stat membru inscriind materiile prime primite de la beneficiarul din Anglia, conform prevederilor pct.79 alin.(1) lit.g) din Normele de aplicare a Codului fiscal si prevederilor art.1 alin.(4) din O.M.F.P. nr.2.217/2006 privind organizarea evidentei in scopul taxei pe valoarea adaugata, conform art. 156 alin. (1)-(3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare, dovedind astfel ca aceste bunuri nu ii apartin si deci nu are dreptul de deducere a TVA aferenta.

De asemenea, referitor la un alt document prezentat de societatea comerciala, respectiv documentul de transport international CMR al materiilor prime primite, precizam ca la rubrica 2 "Importator" este inregistrata firma "E" LTD. Londra si nu S.C. .... S.R.L.

Fata de cele prezentate mai sus, se constata ca S.C. .... S.R.L. nu a prezentat documente din care sa rezulte ca este importator al bunurilor din punct de vedere al TVA, respectiv cumparator sau proprietar al materiilor prime expediate din Turcia, astfel ca, desi i s-a intocmit o declaratie vamala de import si a achitat TVA in vama pentru bunurile importate, nu detine documente pentru inregistrarea in evidenta contabila a TVA deductibila si pentru acordarea dreptului de deducere a acestei taxe.

Nu au fost respectate prevederile art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare referitor la acordarea dreptului de

deducere a TVA aferenta achizitiilor de bunuri, prevederile art.146 alin.(1) lit.c), art.151<sup>1</sup> din lege si pct.59 lit.a) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004 referitor la calitatea de importator al bunurilor din punct de vedere al TVA.

Astfel, societatea contestatoare nu are dreptul de deducere a TVA in suma de ..... lei achitata in vama, drept pentru care se va respinge contestatia formulata ca neintemeiata.

Referitor la sustinerea societatii comerciale conform careia "*stabilirea persoanei impozabile inregistrate in scopuri de TVA obligata la plata taxei pe valoarea adaugata este de competenta organelor vamale si nu a organelor de inspectie fiscala*", precizam ca, potrivit reglementarilor Legii nr.86/2006 privind Codului vamal al Romaniei, autoritatea vamala exercita atributii de control si supraveghere vamala si nicidecum de stabilire a persoanei impozabile inregistrate in scopuri de TVA obligata la plata taxei pe valoarea adaugata, atributii care sunt in competenta organelor fiscale apartinand Ministerului Economiei si Finantelor, conform prevederilor art.1 si art.2 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si art.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare. Incasarea TVA in vama s-a facut in baza declaratiei vamale de import definitiv, document care se completeaza de catre declarantul marfurilor, pe propria raspundere.

Precizam deasemenea ca, in baza prevederilor art.153 alin.(5) din Codul fiscal, partenerul de afaceri din Anglia care este si proprietarul materiilor prime, poate sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA in Romania, fie direct, fie prin desemnarea unui reprezentant fiscal, si, in calitate de importator in scopul de TVA, poate beneficia de dreptul de deducere a TVA achitata in vama aferenta importurilor efectuate, in baza prevederilor art.145 alin.(2) si art.147<sup>1</sup> din Codul fiscal.

**IV. - Concluzionand analiza pe fond a contestatiei** formulata de S.C. .... S.R.L. din ....., si, in conformitate cu prevederile art.216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se:

### **DECIDE:**

**1. - Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C. .... S.R.L.** din ....., Jud.Prahova, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...../..... intocmita de reprezentanti ai Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Prahova.

**2. - Conform prevederilor art.188 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003**, republicata in data de 26.09.2005 si ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta deciziei poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.

**DIRECTOR EXECUTIV,**