



**DECIZIA NR. 76/10.07.2008**

privind solutionarea contestatiei formulate de

**S.C. "Y" S.R.L. Pascani, jud. Iasi**

inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Iasi  
sub nr.....

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi, prin Biroul Solutionare Contestatii, a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala Iasi, din cadrul aceleasi institutii, prin adresa nr....., inregistrata sub nr. .... cu privire la contestatia formulata de **S.C. "Y" S.R.L.** cu sediul in Pascani, str....., judetul Iasi, inregistrata la Oficiul Registrului Comertului sub nr....., unic de inregistrare RO .....

Contestatia este formulata impotriva Deciziei de impunere nr..... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa de Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi - Activitatea de Inspectie Fiscala Iasi, in baza Raportului de inspectie fiscala nr.....

Suma contestata este in valoare totala de S lei si reprezinta:

- S lei - taxa pe valoarea adaugata;
- S lei - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestatia este semnata de reprezentantul legal al societatii, respectiv de administratorul societatii, d-na Manolache Mioara si poarta amprenta stampilei societatii, in original.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 de zile prevazut de art.207 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, tinand cont de data comunicarii actului atacat, prin posta in data de 07.05.2008 conform confirmarii de primire existenta in copie la dosarul cauzei si, data depunerii contestatiei, 02.06.2008.

Contestatia este insotita de Referatul privind propunerea de solutionare a contestatiei, nr....., semnat de conducatorul organului care a incheiat actul atacat, respectiv Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi - Activitatea de Inspectie Fiscala Iasi, prin care propune

respingerea contestatiei formulate de **S.C. "Y" S.R.L. Pascani, jud. Iasi**, ca neintemeiata si mentinerea constatarilor inscrise in actul administrativ fiscal atacat.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi, prin Biroul Solutionare Contestatii, constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art.205 alin.(1), art. 207 alin.(1) si art. 209 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

**I. S.C. "Y" S.R.L. Pascani, jud. Iasi** contesta Decizia de impunere nr..... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr..... din 23.04.2008, motivand in sustinerea contestatiei urmatoarele:

Contestatoarea considera ca taxa pe valoarea adaugata in suma de S lei, initial aprobata la rambursare si ulterior stabilita ca diferenta de plata urmare verificarii perioadei 01.04.2007 - 31.07.2007 dispusa prin Decizia nr.30/2008, este o consecinta a interpretarii diferite a anumitor aspecte de natura fiscala cu privire la calitatea de importator si a modului de inregistrare contabila a acestora si nu o consecinta a incalcarii de catre societate a legislatiei fiscale.

Societatea precizeaza faptul ca presteaza servicii de manopera in baza contractului de pestari servicii nr..... si a actului aditional la acest contract, in principal, catre clientul extern din Anglia, Millenium Clothing. Toate materiile prime si accesoriile necesare realizarii produselor comandate de client sunt trimise in sistem lohn (raman proprietatea clientului).

Intrucat anumite tesaturi erau achizitionate de catre client din Turcia, din motive economice, s-a decis ca importul de astfel de tesaturi sa fie facut direct de catre societatea din Romania, la comanda clientului din Anglia. Fiind din afara Comunitatii Europene, organele vamale au stabilit in cursul lunilor aprilie - iulie 2007, in sarcina importatorului, respectiv **S.C. "Y" S.R.L. Pascani, jud. Iasi**, taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de S lei, suma pe care societatea a achitat-o prin virament bancar in perioada respectiva.

Societatea contestatoare sustine ca detine documentele pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata achitata la organul vamal, specificate la art.146 alin.1 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, respectiv: actul constatator emis de organele vamale si documentele care atesta plata.

De asemenea, societatea sustine ca sunt respectate si prevederile art.151<sup>1</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu

modificarile si completarile ulterioare si a normelor metodologice de aplicarea acesteia, deoarece, clientul extern, prin Actul aditional la contractul de procesare in sistem lohn nr..... recunoaste **S.C. "Y" S.R.L. Pascani, jud. Iasi**, calitatea de proprietar pentru bunurile importate din Turcia.

Totodata, societatea precizeaza faptul ca, efectuarea corectiilor care s-au impus in contabilitatea societatii cu ocazia inventarierii patrimoniului au avut ca scop reflectarea fenomenului din punct de vedere contabil si nu din punct de vedere fiscal. Materiile prime importate de catre societate au fost livrate clientului extern sub forma produselor finite prelucrate. Facturarea contravalorii acestor materii prime catre clientul extern s-a efectuat ulterior momentului in care acestea au fost livrate. Faptul ca societatea a inregistrat eronat in contabilitate importurile de materii prime, in sensul ca au fost gresit asimilate cu celelalte tipuri de tesaturi trimise in sistem lohn de catre clientul extern nu poate constitui un motiv legal pentru respingerea cererii de rambursare a taxei pe valoarea adaugata achitata la organul vamal cu ocazia efectuarii importului.

Societatea motiveaza ca in mod eronat organele de inspectie fiscala au considerat ca inregistrarile eronate in contabilitate a operatiunilor de import echivaleaza cu lipsa calitatii de importator a societatii.

Societatea sustine faptul ca avea calitatea de importator in sensul prevederilor art.151<sup>1</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in momentul efectuarii importurilor de materii prime, in baza actului aditional la contractul initial de prestari de servicii nr....., calitate pe care si-a exercitat-o la organul vamal semnand declaratiile vamale si efectuand plata taxei pe valoarea adaugata aferenta acestor importuri, organul vamal recunoscandu-i implicit aceasta calitate.

Societatea mai sustine faptul ca, insasi organele de inspectie fiscala, i-au recunoscut calitatea de importator, la data efectuarii inspectiei fiscale, prin recunoasterea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta acestor importuri si aprobarea rambursarii taxei solicitate.

De asemenea, societatea considera ca, nejustificat organele de inspectie fiscala sustin faptul ca operatiunea de corectare a evidentelor contabile a fost facuta numai in scopul recastigarii dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata achitata in vama, deoarece acestea ar fi trebuit sa aibe in vedere si sa puna in aplicare unul din principiile generale prevazute de Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si anume acela al rolului activ al acestora, in sensul ca aveau obligatia sa indrume societatea in aplicarea prevederilor legislatiei fiscale pentru depunerea sau corectarea declaratiilor sau a documentelor.

In concluzie, societatea solicita admiterea contestatiei, anularea actului administrativ fiscal atacat si recunoasterea dreptului de deducere a

taxei pe valoarea adaugata achitata in vama, inclusa in soldul negativ al taxei pe valoarea adaugata conform deconturilor de taxa pe valoarea adaugata pentru luna mai 2007 si pentru luna iulie 2007.

**II. Organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Iasi - Activitatea de inspectie fiscala Iasi**, urmarea inspectiei fiscale efectuata la **S.C. "Y" S.R.L. Pascani, jud. Iasi**, in baza Deciziei de reverificare nr....., au stabilit prin Decizia de impunere nr. .... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. .... din 23.04.2008, ca obligatie de plata in sarcina societatii, diferenta de taxa pe valoarea adaugata in suma de S lei si majorari de intarziere aferente in suma de S lei.

Diferenta constatata este rezultatul deducerii eronate a taxei pe valoarea adaugata achitata de catre **S.C. "Y" S.R.L. Pascani, jud. Iasi**, la organul vamal in numele partenerului din Marea Britanie, fara a avea calitatea de proprietar al bunurilor importate din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

**III. Avand in vedere constatările organului de inspectie fiscala, motivatiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum si prevederile actelor normative in vigoare se retin urmatoarele:**

**1. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de S lei**, cauza supusa solutionarii consta in a ne pronunta daca, legal, organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma totala de S lei achitata la organele vamale, in conditiile in care societatea sustine ca avea calitatea de importator la data efectuării importurilor de materii prime deoarece partenerul extern ii recunoaste calitatea de proprietar al bunurilor ce au facut obiectul Declaratiilor vamale care au stat la baza achitarii taxei pe valoarea adaugata.

**In fapt, S.C. "Y" S.R.L. Pascani, jud. Iasi**, a dedus taxa pe valoarea adaugata, in valoare totala de S lei, achitata la organele vamale, in perioada 01 aprilie - 31 iulie 2007, pentru materiile prime achizitionate din Turcia de catre beneficiarul MILLENIUM CLOTHING UK, persoana impozabila din MAREA BRITANIE si a caror destinatar era societatea din ROMANIA, in vederea prelucrării, in baza urmatoarelor declaratii vamale de import:

- I nr. 3847 din 04.05.2007;
- I nr. 375 din 03.05.2007;
- I nr. 367 din 22.05.2007;
- I nr. 403 din 29.05.2007;
- I nr. 503 din 27.06.2007;
- I nr. 587 din 24.07.2007 ;

- I nr. 597 din 30.07.2007.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca, in perioada supusa verificarii, societatea nu a inregistrat bunurile importate in baza declaratiilor mentionate mai sus in conturile de stocuri, nu a intocmit documente de consum pentru acestea si nu a facturat contravaloarea bunurilor prelucrate, ci a emis numai facturi de prestari servicii de prelucrare. De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca, in urma corectarii modului de inregistrare al operatiunilor de import efectuate in luna decembrie 2007, societatea a emis facturi de livrare a tesaturilor importate, operatiune care nu reflecta realitatea, deoarece acele bunuri erau inexistente in patrimoniul societatii la acea data; documentele de corectare a evidentei au fost intocmite in luna decembrie 2007 si nu in perioada supusa verificarii.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea verificata, desi este reprezentantul clientului sau si declaratia vamala este emisa pe numele sau, aceasta nu are calitatea de proprietar din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata si, ca urmare, nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata achitata la organele vamale, stabilind prin Decizia de impunere nr..... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr..... diferenta de taxa pe valoarea adaugata in suma de S lei.

**In drept**, referitor la dreptul de deducere, art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

“[...]”

**(3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:**

[...]

**b) taxa pe valoarea adaugata achitata pentru bunurile importate.**

[...]

**(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, in functie de felul operatiunii, cu unul din urmatoarele documente:**

[...]

**b) pentru importuri de bunuri, cu declaratia vamala de import sau un act constatator emis de autoritatile vamale; [...]**”

Potrivit prevederilor art.151<sup>1</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, **“Plata taxei pentru**

**importul de bunuri supus taxarii, conform prezentului titlu, este obligatia importatorului.”**

Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, prevad la punctul 59 urmatoarele:

**“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;[...].”**

Se retine faptul ca societatea contestatoare a achitat taxa pe valoarea adaugata la organele vamale, pentru materiile prime livrate din Turcia catre partenerul sau, persoana impozabila din MAREA BRITANIE in perioada 01.04.2007 - 31.07.2007 si a caror destinatar era societatea verificata, respectiv **S.C. “Y” S.R.L. Pascani, jud. Iasi.**

Asa cum precizeaza punctul 59 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, importatorul in scopul taxei este cumparatorul catre care se expediaza bunurile la data la care taxa pe valoarea adaugata devine exigibila la import sau, in absenta acestui cumparator, proprietarul bunurilor la aceasta data.

In acest sens societatea contestatoare a incheiat Actul aditional nr.2 la Contractul de procesare in lohn nr....., nedatat, prin care se prevede faptul ca pentru materiile prime si materialele trimise de partenerii extracomunitari, respectiv din Turcia, direct catre **S.C. “Y S.R.L. Pascani, jud. Iasi**, calitatea de proprietar al acestora se recunoaste societatii destinate, respectiv **S.C. “Y” S.R.L. Pascani, jud. Iasi**, in sarcina careia cad obligatiile de plata stabilite de organele vamale.

Ca urmare, **S.C. “Y” S.R.L. Pascani, jud. Iasi** are calitatea de importator, in sensul ca poate achita taxa pe valoarea adaugata la organele vamale pentru importurile respective, dar pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata achitata la organele vamale, societatea trebuie sa justifice faptul ca bunurile importate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile.

Asa cum rezulta din Declaratiile vamale de import mentionate mai sus livrarea materiilor prime s-a efectuat la comanda MILLENIUM CLOTHING UK, societatea contestatoare avand calitatea de destinatar al bunurilor respective.

De asemenea, așa cum rezulta din balanțele de verificare încheiate pe perioada supusă verificării aprilie - iulie 2007, societatea contestatoare nu a înregistrat în evidența contabilă contravaloarea materiilor prime importate și nu a facturat contravaloarea produselor fabricate, efectuând astfel o livrare intracomunitară, ci a efectuat înregistrări aferente prestațiilor de servicii realizate în baza contractului nr.421/2006, materiile prime fiind consemnate în conturi în afara bilanțului, iar la livrări facturând doar contravaloarea serviciilor de prelucrare.

Societatea contestatoare a efectuat operațiunea de corectare privind evidențierea în contabilitate a bunurilor ce au făcut obiectul importurilor efectuate în perioada aprilie - iulie 2007 în luna decembrie 2007, facturând în aceeași luna, decembrie 2007, clientului din Marea Britanie și contravaloarea tesaturilor încorporate în produsele livrate anterior lunii decembrie.

Se reține faptul că, până în luna decembrie 2007 societatea a emis facturi pentru bunurile livrate clientului sau din Marea Britanie, numai pentru contravaloarea prestațiilor de servicii efectuate în baza contractului de procesare în sistem lohn nr....., iar tesaturile facturate în luna decembrie 2007 nu mai existau în patrimoniul societății la acea dată, rezultând astfel faptul că aceste documente nu reflectă o operațiune reală.

În concluzie, la data solicitării rambursării taxei pe valoarea adăugată aferentă importurilor efectuate în perioada aprilie - iulie 2007 societatea contestatoare, chiar dacă avea calitatea de importator din punct de vedere a taxei pe valoarea adăugată, nu a justificat faptul că la acea dată era proprietarul bunurilor importate din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată și că acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile pentru a-și exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată achitată la organele vamale.

În acest sens s-a pronunțat și Ministerul Economiei și Finanțelor - Cabinet secretar de stat prin adresa nr....., transmisă Direcțiilor Generale a Finanțelor Publice județene prin care comunica soluțiile aplicabile pentru bunurile care provin din import, sunt prelucrate în România și sunt ulterior transportate într-un alt stat membru al Uniunii Europene, care la cazul 2 prezintă următoarea situație:

*“O parte din operatorii economici din România, care aveau încheiate contracte de prelucrare de bunuri cu persoane nestabilite în România bunurile provenind din import, au încheiat adendum-uri la contractele de prestări de servicii inițiale, prin care s-a specificat că societatea B care prelucrează materia primă este considerată proprietara bunurilor și acționează ca atare, respectiv va face importul bunurilor în România, primind în acest sens o factura de la A, pe baza căreia va declara importul bunurilor și după prelucrarea bunurilor, în loc să factureze doar*

prestarea de servicii, factureaza beneficiarului A valoarea produselor prelucrate, efectuand astfel o livrare intracomunitara daca bunurile sunt transportate in alt stat membru. Din punct de vedere fiscal nu are relevanta daca intre A si B se vor realiza compensari pentru faptul ca B nu plateste materia prima importata, dar o inregistreaza in evidentele proprii si nici nu incaseaza decat contravaloarea serviciului prestat, desi factureaza catre A intreaga contravaloare a bunurilor, inclusiv valoarea materiei prime incorporate in produsele prelucrate.

***In aceasta situatie, prestatorul B avand calitatea de proprietar al bunurilor din punct de vedere al taxei pe valoarea daugata are si dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta importului de bunuri.[...]"***

Nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei faptul ca societatea contestatoare a efectuat corectiile in luna decembrie 2007 privind inregistrarea in contul de stocuri a intrarilor si a consumului de materii prime importate si ca a emis facturi de livrare intracomunitara pentru aceste bunuri, deoarece nu a dovedit ca avea calitatea de proprietar al bunurilor importate si nu a justificat la data solicitarii rambursarii taxei pe valoarea adaugata ca bunurile importate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile pentru a-si exercita dreptul de deducere al taxei pe valoarea adaugata achitata la importul bunurilor respective. Ca urmare se respinge contestatia formulata de **S.C. "Y" S.R.L. Pascani, jud. Iasi**, ca neintemeiata.

**2. Referitor la majorarile de intarziere in suma de S lei aferente taxei pe valoarea adaugata**, se retine faptul ca, stabilirea de majorari de intarziere reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, conform principiului de drept "**accesoriul urmeaza principalul**".

Avand in vedere faptul ca societatea contesta majorarile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata fara a face precizari cu privire la modul de calcul al majorarilor de intarziere (numar de zile de intarziere, procentul aplicat, baza de calcul, etc, precum si faptul ca, potrivit retinerilor de la punctul III. 1) din prezenta decizie, societatea datoreaza taxa pe valoarea adaugata care a generat stabilirea acestor majorari de intarziere, urmeaza a se respinge contestatia si pentru acest capat de cerere, ca neintemeiata.

Pentru considerentele invederate si in temeiul art. 210 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in baza Ordinului ministrului finantelor publice nr.1414/2005, Directorul executiv al Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Iasi,

**DECIDE:**