

DECIZIE Nr. 12 din 2011
privind solutionarea contestatiei formulata de
X, Intreprindere Familiala
înregistrată la D.G.F.P. Mehedinti sub nr. ...

Directia Generala a Finantelor Publice Mehedinti a fost sesizata de **X, Intreprindere Familiala**, inregistrata la Oficiul Registrului Comertului sub nr., Cod unic de inregistrare, avand domiciliul fiscal in Drobeta Tr.Severin, str. jud. Mehedinti, cu contestatia inregistrata sub nr.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr....., emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. si are ca obiect suma totala de lei, reprezentând:

- lei, accize;
- ... lei, majorari de intarziere aferente;

Contestatia a fost depusa în termenul legal prevazut de art.207, alin.(1) din Ordonananta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicat.

Constatand ca în speta sunt îndeplinite dispozitiile art. 205, alin.(1) si art. 209, alin.(1), lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, Directia Generala a Finantelor Publice Mehedinti este competenta sa solutioneze cauza.

I. Prin contestatia formulata, **X, Intreprindere Familiala** contesta Decizia de impunere nr., emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr....., solicitand desfiintarea in totalitate a actelor administrative fiscale atacate si exonerarea de la plata obligatiilor fiscale reprezentand accize si majorari de intarziere in suma totala de lei.

De asemenea, solicita restituirii sumei de ... lei ce a fost achitata cu chitanta nr..... chiar in timpul controlului cu titlu de accize si suspendarea executarii actului administrativ fiscal pana la solutionarea contestatiei conform Instructiunilor pentru aplicarea art.215, aprobate prin Ordinul presedintelui ANAF nr.519/2005.

Precizeaza ca inspectia fiscala a retinut in mod eronat in raport ca au achizitionat de la furnizori din Romania bijuterii din aur in vederea prelucrării si/sau comercializării intrucat s-a procedat doar la a transmite spre prelucrare

bijuteriile si au incasat de la clienti manopera si nu pretul unui produs finit asa cum se retine in raport.

Sustine, de asemenea, ca organele de inspectie fiscala au retinut corect ca s-au transmis bijuterii din aur primite de la clienti catre diversi prestatori care le-au prelucrat, iar mai apoi acestia au emis facturi fiscale pentru manopera in suma totala de ... lei, manopera incasata de la clienti sau s-a primit aur in schimb pentru contravaloarea acesteia, insa se stabileste in mod gresit ca aceste operatiuni reprezinta o vanzare de produse finite catre clienti.

Prin urmare, pornind de la o situatie de fapt eronata s-a efectuat o aplicare gresita a dispozitiilor art.207 - 2008, art.211 si art.212 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal intrucat accizele se datoreaza numai pentru bijuteriile din aur si nu doar pentru manopera.

De asemenea, precizeaza ca luand in considerare prevederile art.209 alin.1 din Codul fiscal se retine ca platitorii de accize sunt operatori economici care produc sau care achizitioneaza din teritoriul comunitar sau din afara acestuia astfel de produse, iar din constatările organului fiscal reiese ca nu sunt producatori, neavand nicio instalatie tehnologica necesara efectuării acestor activitati si nici nu a achizitionat bijuterii din spatiul comunitar si nici din import.

Motiveaza ca niciun act normativ nu prevede ca se datoreaza accize pentru activitatea desfasurata in calitate de operator economic care transmite bijuteriile primite de la clienti pentru prelucrare la terti, respectiv aplicarea de accize asupra sumelor incasate si platite sub forma de manopera cu referire la dispozitiile art.212 alin.1, lit.a) din Codul fiscal care de asemenea nu prevede ca acciza se datoreaza de un intermediar pentru manopera perceputa de prestatorul de servicii de prelucrare a metalelor pretioase.

Mentioneaza ca atat Raportul de inspectie fiscala cat si Decizia de impunere „sunt semnate atat la organul de inspectie fiscala care a intocmit actul cat si la rubrica „Avizat – sef serviciu ” de aceeasi persoana, respectiv de d-nul Y, fapt care conduce la inexistenta unei avizari obiective ” constituind astfel motiv de nulitate al actelor intocmite.

In drept isi intemeiaza contestatia pe dispozitiile art.205, 206, 207, 209 si art.216 din Codul de procedura fiscala republicat si modificat si pe cele ale Codului Vamal.

II. Prin Decizia de impunere nr., emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr., organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina contestatoarei o obligatie suplimentara privind accizele in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei.

Perioada verificata: 01.01.2007 – 31.12.2009

Din verificarea modului de determinare, inregistrare in evidenta contabila, declarare si virare a accizelor aferente operatiunilor comerciale cu produse supuse accizelor nearmonizate definite la art.207 alin.(1) lit.f din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare

(bijuterii din aur, cu exceptia verighetelor – cod NC 7113.19.00), au rezultat urmatoarele:

Intreprinderea Familiala X este autorizata sa desfasoare operatiuni comerciale cu metale pretioase, aliaje ale acestora si pietre pretioase, in conformitate cu prevederile OUG nr.190/2000 privind regimul metalelor pretioase si pietrelor pretioase in Romania, aprobata cu modificari si completari prin Legea nr.261/2002, cu modificarile si completarile ulterioare si detine autorizatia nr..... emisa de autoritatea Nationala pentru Protectia Consumatorului.

Din verificarile efectuate asupra documentelor financiar – contabile intocmite de Intreprinderea Familiala X in perioada supusa verificarii, rezulta ca intreprinderea a desfasurat urmatoarele activitati:

- activitatea de comercializare a bijuteriilor din aur, inclusiv a verighetelor, achizitionate numai de la alti operatori economici – persoane fizice sau juridice – cu metale pretioase din aur din Romania;
- activitate de prestari servicii cu metale pretioase catre diversi clienti.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca intreprinderea familiala nu a desfasurat activitati proprii de productie/prelucrare metale pretioase din aur si transformarea lor in bijuterii din aur, inclusiv verighete, nu detine instalatii tehnologice in acest sens si nici nu a achizitionat bijuterii din aur din teritoriul comunitar sau din import.

Referitor la achizitiile interne de bijuterii din aur s-a constatat ca acestea au fost transmise spre prelucrare catre SC Y SRL din Craiova, CUI, SC Z SRL din Oradea, CUI SC T SRL din Timisoara, CUI si SC S SRL din Targu Mures, CUI iar produsele finite (inele, lanturi, cercei, bratari, medalioane etc.) au fost ulterior comercializate de Intreprinderea Familiala X.

Pentru serviciile prestate, furnizorii au emis facturi fiscale pentru manopera bijuteriilor din aur in suma totala de lei, conform situatiei anexa nr...

Conform art.207, lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, bijuteriile din aur si/sau platina codul, cu exceptia verighetelor, sunt produse supuse accizelor nearmonizate.

Avand in vedere ca nu a existat o comanda prealabila din partea clientului si chiar daca se incaseaza numai manopera, pentru diferenta predandu-se aur la schimb, pentru aceste produse se datoreaza accize. In aceste conditii, accizele se datoreaza la vanzarea produsului finit catre client, indiferent daca valoarea integrala a bijuteriei se plateste in bani sau se plateste numai manopera, pentru diferenta de valoare, clientul predand aur la schimb.

Urmare nerespectarii prevederilor legale, respectiv a art.207, lit.f, art.208 , art.209, art.211 si a art.212 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au constatat ca pe perioada verificata intreprinderea familiala nu a calculat, nu a inregistrat in evidenta contabila, nu a declarat si nu a virat catre bugetul general consolidat

accize aferente bijuteriilor din aur provenite din productia interna si supuse comercializarii in valoare totala de lei (anexa nr.....)

Pentru nevirarea la termenele legale a accizelor in suma de lei, in conformitate cu prevederile art.119 si ale art.120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare au fost calculate accesorii in valoare totala de lei (anexa nr.....).

III. Luând în considerare constatările organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative în vigoare pe perioada supusa controlului invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala se retin urmatoarele:

Referitor la cererea de suspendare a executarii actului administrativ atacat, cauza supusa solutionarii este daca DGFP Mehedinti prin Biroul Solutionare Contestatii se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere, in conditiile in care cererea de suspendare a executarii actului administrativ fiscal nu se afla in competenta sa materiala de solutionare.

In fapt, prin contestatia inregistrata la DGFP Mehedinti sub nr..... Intreprinderea Familiala X a solicitat suspendarea executarii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr....., pana la solutionarea contestatiei.

In drept, art.215 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, „Suspendarea executarii actului administrativ fiscal ” alin.(1) precizeaza „ Introducerea contestatiei pe calea administrativa de atac nu suspenda executarea actului administrativ fiscal ” si alin.(2) „Dispozitiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executarii actului administrativ fiscal, in temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificarile ulterioare. Instanta competenta poate suspenda executarea, daca se depune o cautiune de pana la 20% din quantumul sumei contestate, iar in cazul cererilor al caror obiect nu este evaluabil in bani, o cautiune de pana la 2.000 lei.

Totodata, la art.14 alin.(1) si alin.(2) din Legea nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, se prevede:

(1) „In cazuri bine justificate si pentru prevenirea unei pagube iminente, o data cu sesizarea, in conditiile art.7, a autoritatii publice care a emis actul, persoana vatamata poate sa ceara instantei competente sa dispuna suspendarea executarii actului aministrativ pana la pronuntarea instantei de fond ”.

(2) „Instanta va rezolva cererea de suspendare, de urgenta, cu citirea partilor ”.

Avand in vedere dispozitiile imperative ale legii se retine faptul ca suspendarea executarii actului atacat intra sub incidenta prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, motiv pentru care DGFP Mehedinti nu se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere, competenta apartinand instantei judecatoresti.

Referitor la capatul de cerere privind contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr....., emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr..... reprezentand ... lei, accize si lei, majorari de intarziere aferente, cauza supusa solutionarii este daca Intreprinderea Familiala X datoreaza accize pentru manopera bijuteriilor din aur codul

In fapt, in perioada supusa inspectiei fiscale, respectiv 01.01.2007 – 31.12.2009 s-a constatat ca Intreprinderea Familiala X a procedat la preluarea de bijuterii/fragmente de bijuterii aur de la diversi clienti, ulterior acestea fiind expediate, in numele firmei, pe baza de aviz de expeditie, la diverse persoane juridice, specializate in prelucrarea/transformarea respectivelor bijuterii in vederea prelucrarii si obtinerii de alte bijuterii din aur.

De asemenea, s-a retinut ca ulterior expedierii bijuteriilor/fragmentelor de bijuterii aur catre persoanele juridice, specializate in prelucrarea si transformarea respectivelor bijuterii, acestea erau prelucrate/transformate obtinandu-se noi bijuterii si care erau reexpediate catre contestatoare, pe baza de factura fiscala, cu facturarea numai a contravalorii manoperei aferenta obtinerii acestora. La primire, bijuteriile in cauza au fost receptionate de catre Intreprinderea Familiala X pe baza de nota de receptie, inasa nu per./buc.produs finit cu denumirea acestuia, ci per./total grame asa cum de altfel au fost emise si facturile fiscale, neputand fi individualizate produsele finite (inele, cercei, verighete etc).

Bijuteriile livrate clientilor nu sunt realizate din materialele acestora, ele fiind bijuterii noi, puse la dispozitia clientilor din stocul de bijuterii preexistent, cu incasarea contravalorii manoperei facturate de catre procesatori, precum si a unei marje de profit al contestatoarei.

In drept, in speta sunt aplicabile prevederile art.207, art.208, alin.(2) art.209 alin.(1), art.211 alin.(1), lit.a) si art.212 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

art.207 *Urmatoarele produse sunt supuse accizelor:*

[...]

f). *“Bijuterii din aur si/sau din platina cu codul NC 7113 19 00, cu exceptia verighetelor”.*

art. 208 *Nivelul si calculul accizei*

alin.(2) “Nivelul accizelor in perioada 2007-2010 pentru alte produse este prevazut in anexa nr.3 care face parte integranta din prezentul titlu”.

art.209 *Platitori de accize*

alin.(1) “Platitori de accize pentru produsele prevazute la art.207 sunt operatorii economici-persoane juridice, asociatii familiale si persoane fizice autorizate – care produc sau care achizitioneaza din teritoriul comunitar ori din afara teritoriului comunitar astfel de produse”.

art. 211 *Exigibilitatea*

alin.(1) Momentul exigibilitatii intervine:

a) pentru produsele din productia interna, la data acordarii produselor ca dividende sau ca plata in natura, la data la care au fost consumate pentru reclama si publicitate si, respectiv, la data instrainarii ori utilizarii in oricare alt scop decat comercializarea”.

art. 212 Plata accizelor la bugetul de stat

alin.(1) Pentru produsele provenite din productia interna, accizele se platesc la bugetul de stat pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care acciza devine exigibila”.

Avand in vedere prevederile legale sus mentionate, sustinerile partilor si documentele existente la dosarul cauzei, organele de solutionare competente constata ca pentru bijuteriile din aur vandute de catre Intreprinderea Familiala X, fara a exista o comanda din partea clientului si chiar daca se incaseaza numai manopera (“munca manuala depusa pentru efectuarea unei lucrari”) pentru diferenta predandu-se aur la schimb, pentru aceste produse se datoreaza accize la vanzarea produsului finit catre client.

Prevederile legale in vigoare au fost transpuse in mod corespunzator si in adresele nr....., respectiv nr....., emise de Directia de Legislatie in Domeniul Accizelor din cadrul Ministerului Finantelor Publice conform carora: **“ Pentru bijuteriile confectionate in sistem de prestari de servicii pentru un operator economic comerciant (bijutier) din materiile prime ale acestuia, se datoreaza accize. Obligatia de plata revine bijutierului care comercializeaza bijuteriile, indiferent de forma de comercializare – fie cu plata valorii integrale a bijuteriei, fie cu plata manoperei si recuperarea la schimb a metalului pretios incorporat. Fac exceptie de la regula de mai sus si nu se datoreaza accize pentru bijuteriile confectionate sau transformate de bijutier la comanda clientului – altul decat un operator economic, din materialele acestuia, pentru care bijutierul practica tarif de confectionare sau de transformare”.**

Organele de solutionare au solicitat prin adresa nr....., registrul special de evidenta a metalelor pretioase, anexele care au stat la baza intocmirii facturilor de catre furnizori, precum si notele de intrare receptie din care sa rezulte felul de bijuterii (inele bratari, verighete etc.), numarul de bucati si c/v manopera pe produs finit, ca urmare a faptului ca verighetele erau exceptate de la plata accizelor, iar pe factura nr..... si nr..... emise de catre SC Y SRL din Craiova erau mentionate si verighete.

Documentele cerute de organele competente au avut in vedere stabilirea bazei de impozitare, exceptand c/v manoperei pentru verighetele de pe cele doua facturi, insa nu a fost posibil deoarece reprezentantul legal a prezentat din documentele mentionate numai notele de receptie in care nu era individualizat felul de bijuterii, ci cantitatea cu U.M. in game, valoarea de cumparare cu TVA si valoarea de vanzare cu amanuntul, neexistand documente justificative si evidente contabile care sa constituie probe la stabilirea altei baze de impozitare decat cea stabilita de inspectia fiscala,

sarcina probei in dovedirea situatiei de fapt fiscale revenind contribuabilului, conform art.65 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

Sustinerile contestatoarei potrivit carora organul de inspectie fiscala care a semnat de intocmire a actelor de control, a semnat si la rubrica avizat sef birou nu pot fi retinute in solutionare favorabila a cauzei intrucat actiunea fiscala s-a facut cu imputernicirea directorului executiv adjunct prin ordinul de serviciu nr....., la nivelul Mehedinti existand un deficit de personal, acest aspect neconstituind motiv de nulitate a actelor astfel intocmite, neregasindu-se in vreunul dintre elementele imperativ prevazute de art.46 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare care atrag nulitatea acestora.

Avand in vedere cele retinute, prevederile legale enuntate, precum si faptul ca argumentele de fapt si de drept prezentate in sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscala atacat urmeaza sa se respinga ca neintemeiata contestatia pentru suma de ... lei, reprezentand accize.

Referitor la accesoriile in suma totala de lei, aferente obligatiei privind accizele

In fapt, organul fiscal a stabilit prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr....., majorari de intarziere aferente obligatiei privind accizele in suma totala de lei, calculate pentru perioada 26.02.2007-14.01.2011.

In drept, în speta sunt aplicabile prevederile art.119 alin.(1) si art.120 alin.(1), din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care stipuleaza:

art.119 alin.(1) „ Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere ”;

art.120 alin.(1) „Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv ”.

Având în vedere ca nu se contesta modul de calcul al accesoriilor în suma totala de lei, iar pentru obligatia care a generat aceste accesorii contestatia a fost respinsa, urmeaza a se respinge contestatia si pentru accesoriile aferente potrivit principiului de drept **„accesorium sequitur principale”**.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 209, art. 210 si art. 216, alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE :

1. Constatatarea necompetentei materiale de solutionare a DGFP Mehedinti, pentru cererea de suspendare a executarii actului administrativ fiscal

2. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr., emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr., ce are ca obiect suma totala de lei, reprezentand lei accize si lei majorari de intarziere aferente.