



#### **DECIZIA NR. 4**

privind soluționarea contestației formulate de **S.C. M S.A.**  
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin sub  
nr. ../2008

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin, a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală, prin adresa nr../2008, înregistrată la D.G.F.P. Caraș-Severin sub nr../2008, asupra contestației formulate de **S.C. M S.A.** cu sediul în

S.C. M. S.A., contestă parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. ..../2008, prin care s-au stabilit obligații de plată în sumă totală de ... lei, după cum urmează:

- .... lei – taxa pe valoare adăugată respinsă la rambursare;
- .... lei – taxa pe valoare adăugată stabilită suplimentar și rămasă de plată.

Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr../2008, a fost emisă de către organele de inspecție fiscală din cadrul Serviciului de Inspecție Fiscală, Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală înregistrat sub nr../2008.

Contestația formulată de S.C. M. S.A., este depusă la Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin, fiind înregistrată sub nr.... din data de 2008.

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art. 207, alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere prevederile art. 205, alin. (1) și art. 209, alin. (1) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor, este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulate de S.C. M S.A .

**I.** Prin contestația formulată, S.C. M. S.A, contestă parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr../2008, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală înregistrat sub nr../2008, Dispoziția de măsuri nr../2008 considerând că măsurile luate de organul de inspecție fiscală, ca fiind netemeinice și nelegale.

Totodată, contestatoarea solicită suspendarea actului administrativ fiscal până la soluționarea contestației întrucât „considerăm că în anumite privințe nelegalitatea actului administrativ fiscal este evidentă, iar punerea acestuia în executare ne-ar crea un prejudiciu deosebit și greu de recuperat în cazul în care am obține câștig de cauză, fapt care ar pune

societatea într-o situație financiară dificilă, cu consecințe sociale deosebite,...” invocând următoarele motive:

A) În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată deductibilă:

Referitor la constatarea organelor de inspecție fiscală, potrivit căreia, „societatea deduce eronat TVA în sumă de .... lei”, deoarece factura nr.../2008 - furnizor H S.R.L., a fost prezentată în xerocopie, contestatoarea precizează faptul că și-a îndeplinit obligația prevăzută la art. 106 din Codul de procedură fiscală, astfel că, în urma solicitării a fost „pus de îndată la dispoziția organului de inspecție fiscală, înainte de terminarea inspecției” exemplarul original. Contestatoarea consideră că, organele de inspecție fiscală au respins „de la deductibilitate și de la rambursare suma de ..... lei” cu încălcarea prevederilor art. 6, art. 12 și art. 105 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, deoarece au ”refuzat să ia în considerare –*examinarea și relevanța tuturor stărilor de fapt*- în cazul nostru- exemplarul în original al facturii și care se află în posesia” societății.

S.C. M. S.A. apreciază „că sunt îndeplinite condițiile de exercitare a dreptului de deducere prevăzute de Codul fiscal și de normele metodologice date în aplicarea acestuia”, respectiv art. 146 alin.(1) lit a) din Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct. 46(1) din H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal.

Ca urmare, contestatoarea solicită „*organului de control să constate caracterul deductibil al sumei reprezentând TVA în cuantum de .... și, pe cale de consecință, să admită la rambursare această sumă*”, în condițiile în care „atât la data efectuării controlului cât și în prezent, această factură se află în posesia noastră în original”

B) În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată colectată:

a)Contestatoarea precizează că, deși organele de inspecție fiscală „consideră că orice garanții percepute pentru a asigura buna execuție a unui contract nu reprezintă operațiuni în sfera de aplicare a TVA,” totuși stabilește „diferență de taxă colectată în sumă de ..... lei”, deoarece „societatea verificată stornează taxa colectată (...) aferentă garanțiilor de bună execuție”.

Contestatoarea susține că „organul de inspecție fiscală sancționează comportamentul legal și diligent al subscrisei care, în urma constatării faptului că această operațiune nu intră în sfera de aplicare a TVA, stornează TVA de pe facturile emise conform art.159 Cod fiscal „Corectarea documentelor.”

Contestatoarea nu este de acord cu temeiul de drept invocat în Decizia de impunere nr.../2008, considerând că organele de inspecție fiscală au încălcat prevederile art. 6 din Codul de procedură fiscală și fără vreun temei legal, stabilesc taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată, în cuantum de ....lei, aferentă garanțiilor de bună execuție.

În concluzie, S.C. M. S.A. apreciază că, organele de inspecție fiscală, în mod nelegal și netemeinic, au stabilit taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de .. lei.

b) Referitor la suma de .... lei, reprezentând taxa pe valoare adăugată colectată aferentă facturii nr./2008 în sumă de .... lei, contestatoarea invocă următoarele:

Contestatoarea menționează că a încheiat contractul nr.../2007 cu Z, persoană juridică înregistrată în scopuri de TVA în Italia, obiectul contractului constând în „execuție construcție metalică conform ...”, lucrarea contractată fiind detaliată în conținutul Anexei nr. 3 la contractul

sus menționat și în planul de marcare-coletare.

Contestatoarea precizează că, în data de 14.08.2008 și-a îndeplinit obligația contractuală asumată, și anume realizarea structurii metalice solicitată de partenerul contractual italian, „am procedat la întocmirea facturii nr.../2008 și, concomitent, la încheierea contractului de custodie nr.../14.08.2008 având în vedere faptul că, acest contract încheiat cu Z precum și actul adițional nr.3 la acest contract prevedea condiția de livrare EXW conform Incoterms 2000.” Potrivit regulilor Incoterm 2000, condiția de livrare Ex-Works semnifică faptul că vânzătorul își îndeplinește obligația de livrare în momentul în care a pus marfa la dispoziția cumpărătorului, la sediul său și nu răspunde de încărcarea mărfii în mijlocul de transport pus la dispoziție de către cumpărător și nici de vamuirea mărfii la export. Ca urmare, a fost încheiat contractul de custodie nr. ...în data de 14.08.2008 prin care S.C. M S.A. și-a asumat obligația de a păstra bunurile la dispoziția beneficiarului până în momentul în care acesta își va îndeplini obligația de a realiza transportul bunurilor.

Contestatoarea arată că, pentru a beneficia de scutirea prevăzută de art. 142 alin. 2 lit.

a) Cod fiscal, două condiții se cer a fi îndeplinite și anume:

-să se realizeze o livrare intracomunitară;

-iar livrarea să fie realizată către o persoană care îi comunică furnizorului un cod de înregistrare în scopuri de TVA;

Referitor la a doua condiție pentru a beneficia de scutirea prevăzută de art. 142 alin. 2

lit. a) Cod fiscal, societatea contestatoare susține că aceasta este îndeplinită, așa cum rezultă din verificarea codului de înregistrare în scopuri de TVA al beneficiarului Zambetti e Lumina SPA.

Contestatoarea arată că „ceea ce reproșează organul de inspecție fiscală reprezintă nerealizarea livrării intracomunitare de bunuri, argumentând neîndeplinirea acestei condiții prin încheierea contractului de custodie cu partenerul italian precum și prin dispozițiile art. 134 indice 3 Cod fiscal” iar motivul în temeiul căruia organul de inspecție fiscală colectează TVA pentru această operațiune îl reprezintă faptul că „exigibilitatea intervine la data întocmirii facturii, respectiv 14.08.2008, justificat de faptul că livrarea nu a avut loc efectiv.”

Contestatoarea nu este de acord cu constatarea organelor de inspecție fiscală potrivit căreia „exigibilitatea intervine la data întocmirii facturii, respectiv 14.08.2008”, și consideră că nu sunt luate în considerare dispozițiile pct. 16 indice 1 alin. 2 din normele metodologice de aplicare a art. 134 indice 3 Cod fiscal, dispoziții care atribuie o semnificație aparte noțiunii de exigibilitate în materie de livrări intracomunitare de bunuri scutite de taxa.

Astfel că, contestatoarea consideră că la data emiterii facturii „ne revenea obligația de a raporta operațiunea în decontul de TVA și în declarația recapitulativă și *nicidecum de a colecta TVA având în vedere natura operațiunii-scutită.*”

Referitor la prima condiție pentru a beneficia de scutirea prevăzută de art. 142 alin. 2 lit.

a) Cod fiscal, S.C. M. S.A. consideră că a realizat livrarea intracomunitară deoarece aprecierea acestei condiții se realizează prin verificarea îndeplinirii condițiilor impuse de Ordinul nr. 2421/18.12.2007, respectiv art.1 alin.(2). Întrucât contractul nr.../2007 prevede condiția de livrare Ex-Works, transportul fiind în sarcina beneficiarului contestatoarea apreciază că se află în prezența tezei a doua a art.1 alin.2, iar în această situație obligația contestatoarei „era să fie în posesia documentelor de justificare a livrării intracomunitare în termen de maxim 90 de zile de la data emiterii facturii, respectiv 14.11.2008, ceea ce s-a și întâmplat în fapt”, și, în aceste condiții, obligația organelor de inspecție fiscală era de a suspenda controlul fiscal potrivit art.1 alin. 4 din Ordinul nr. 2421/18.12.2007 până la împlinirea termenului de 90 de zile.

Contestatoarea precizează „faptul că bunurile din planul de marcare-coletare (aceleași

cu cele din anexa nr. 3 la contract ../2007) au fost expediate începând cu data de 28.10.2008 până în data de 06.11.2008”, iar dovada livrării intracomunitare o reprezintă cele 18 scrisori de transport internațional și avizele de însoțire a mărfii, documente anexate în susținerea contestației.

Contestatoarea menționează, de asemenea, că toate componentele structurii realizate în temeiul contractului /2007 și a anexei nr.3 la acest contract sunt corespondente planului de marcare-coletare anexa la contractul de custodie și, implicit, la contractul de prestări servicii, precum și faptul că piesele transportate în temeiul scrisorilor de transport sunt corespondente planului de marcare-coletare.

În concluzie, contestatoarea consideră că sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 143 alin.2 lit. a) Cod fiscal, respectiv se află în posesia documentelor doveditoare ale livrării intracomunitare în termenul de 90 de zile, precum și faptul că bunurile au fost livrate unui furnizor care a comunicat un cod de înregistrare în scopuri de TVA valabil, astfel că apreciază concluzia organelor de inspecție fiscală „prin care ne obligă la colectarea TVA în cuantum de .... lei pentru această operațiune, nelegală și netemeinică.”

Urmare celor de mai sus, contestatoarea solicită anularea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. ../2008 și, pe cale de consecință să se dispună:

- recunoaștere sumei de... lei reprezentând TVA deductibilă;
- recunoașterea ca nedatorată a sumei de .... lei stabilită suplimentar de plată;
- recunoașterea ca nedatorată a sumei de ..... lei stabilită suplimentar de plată.

Totodată, contestatoarea solicită pronunțarea asupra temeiniciei și legalității măsurilor din Dispoziția de măsuri nr. ../2008, având în vedere aspectele de fapt și de drept invocate, în susținerea cauzei.

De asemenea, contestatoarea, în baza prevederilor art. 215 alin. 2 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art. 105 alin.2 din Codul de procedură civilă, solicită suspendarea actului administrativ fiscal până la soluționarea contestației.

În susținerea cauzei, contestatoarea depune la dosarul contestației următoarele documente:

- aviz de însoțire a mărfii nr. + scrisoare de transport internațional din data de 28.10.2008,
- aviz de însoțire a mărfii nr. + scrisoare de transport internațional din data de 28.10.2008,
- aviz de însoțire a mărfii nr. + scrisoare de transport internațional din data de 28.10.2008,
- aviz de însoțire a mărfii nr. + scrisoare de transport internațional din data de 29.10.2008,
- aviz de însoțire a mărfii nr. + scrisoare de transport internațional din data de 29.10.2008,
- aviz de însoțire a mărfii nr. + scrisoare de transport internațional din data de 30.10.2008,
- aviz de însoțire a mărfii nr. + scrisoare de transport internațional din data de 31.10.2008,
- aviz de însoțire a mărfii nr. + scrisoare de transport internațional din data de 31.10.2008,
- aviz de însoțire a mărfii nr. + scrisoare de transport internațional din data de 03.11.2008,
- aviz de însoțire a mărfii nr. + scrisoare de transport internațional din data de 04.11.2008,
- aviz de însoțire a mărfii nr. + scrisoare de transport internațional din data de 04.11.2008,
- aviz de însoțire a mărfii nr. + scrisoare de transport internațional din data de 05.11.2008,
- aviz de însoțire a mărfii nr. + scrisoare de transport internațional din data de 05.11.2008,
- aviz de însoțire a mărfii nr. + scrisoare de transport internațional din data de 05.11.2008,

- aviz de însoțire a mărfii nr+ scrisoare de transport internațional din data de 06.11.2008,
- aviz de însoțire a mărfii nr. + scrisoare de transport internațional din data de 06.11.2008,
- aviz de însoțire a mărfii nr. + scrisoare de transport internațional din data de 10.11.2008,
- aviz de însoțire a mărfii nr. + scrisoare de transport internațional din data de 10.11.2008,
- plan de marcare-coletare ( marking-packing plan),
- contract de custodie nr./14.08.2008,
- factura fiscală nr. /14.08.2008,
- factura fiscală nr. 2008,
- contract nr /2007,
- actul adițional nr.3 la contract nr. /2007,
- facturile cu nr./29.08.2008, /23.08.2008, /25.08.2008, /22.08.2008, /14.08.2008, /14.08.2008, /10.08.2008, /11.08.2008.

#### Argumentația juridică:

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările ulterioare, art.126 alin. 1, art. 134 indice 3 alin.1 și 2, art. 146 alin. 1 lit. a), art. 159, art. 143 alin. 2 lit a);
- H.G. 44/2004alin 1, pct.46, pct.16 indice 1 alin.2;
- Codul de procedură fiscală art. 6, art.7 al (2)-(3), art.12, art. 106, art. 205, art. 206, art. 207 al.(1), art. 215 alin.2, art. 209;
- Ordinul 2421/2007 pentru modificarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a)-i), art. 143 alin. (2) și art.144<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și competențele ulterioare;
- Codul de procedură civilă, art. 105 alin. 2.

**II.** Prin Raportul de inspecție fiscală nr.../06.11.2008, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. .../2008, organele de inspecție din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, au constatat următoarele:

Inspecția fiscală parțială s-a efectuat în baza adresei nr./2008 înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr./2008, prin care se înaintează Decontul de TVA cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative de TVA pentru luna iulie 2008, pentru rambursarea sumei de ... lei și adresa nr. .../2008 înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr... /2008, prin care se înaintează Decontul de TVA cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative de TVA pentru luna august 2008, pentru rambursarea sumei de ... lei.

Perioada supusă verificării este 01.07.2008 - 31.08.2008 pentru taxa pe valoarea adăugată.

**Referitor la determinarea taxei pe valoarea adăugată deductibilă pentru perioada 01.08.2008-31.08.2008**, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că, societatea deduce eronat taxa pe valoarea adăugată în sumă de .... lei înscrisă în factura fiscală nr. ../2008 - furnizor H SRL, document prezentat în xerocopie, încălcându-se prevederile H.G. nr. 44/2004 unde, la pct. 46, alin. 1 se stipulează că justificarea taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146, alin. 1 din Codul fiscal.

**Referitor la determinarea taxei pe valoarea adăugată colectată pentru perioada 01.08.2008-31.08.2008**, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

1. Societatea verificată stornează taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de ... lei (...x19%) aferentă garanțiilor de bună execuție (facturile nr. /29.08.2008, /23.08.2008, /25.08.2008, /22.08.2008, /14.08.2008, /14.08.2008, /10.08.2008, /11.08.2008). Organele de inspecție fiscală consideră că orice garanții percepută pentru a asigura buna execuție a unui contract, nu reprezintă livrări de bunuri sau prestări de servicii în sensul art. 126, alin. 1 din Codul fiscal, iar în situația în care aceste garanții sunt înscrise în facturi fiscale, acestea nu vor cuprinde TVA.

Organele de inspecție fiscală stabilesc astfel diferență de taxa pe valoare adăugată colectată în sumă de .... lei.

2. S.C. M. S.A. întocmește factura nr. /14.08.2008, reprezentând contravaloarea ultimei tranșe din contractul încheiat cu Z Italia în valoare de .... lei pentru anexa nr. 3 la contract. Bunurile facturate rămân în custodie la societatea verificată, pentru o perioadă de 4 (patru) luni, încheindu-se contractul de custodie nr.../14.08.2008. Organele de inspecție fiscală constată că nu sunt îndeplinite condițiile de acordare a scutirii pentru livrări intracomunitare, societatea nu face dovada că bunurile au fost transportate în Italia.

În conformitate cu prevederile art. 134<sup>3</sup> din Codul fiscal, exigibilitatea în cazul unei livrări intracomunitare scutite de taxa pe valoarea adăugată conform prevederilor art. 143, alin. 2, intervine la data la care este emisă factura pentru întreaga contravaloare a livrării în cauză, dar nu mai târziu de a cinsprezecea zi a lunii următoare celei în care a intervenit faptul generator. Cum faptul generator intervine la data livrării bunurilor, momentul exigibilității a fost ales de legiuitor să fie în a 15-a zi a lunii următoare celei în care a intervenit faptul generator fie data facturii, iar cum livrarea nu a avut loc efectiv organele de inspecție fiscală au considerat că exigibilitatea intervine la data întocmirii facturii, respectiv 14.08.2008, și, ca urmare au stabilit diferența de taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de .... lei (... leix19%).

În ceea ce privește Soluționarea decontului de taxa pe valoare adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare pentru **perioada 01.08.2008-31.08.2008**, situația se prezintă astfel:

- TVA solicitată la rambursare ... lei,
- TVA aprobată la rambursare ... lei,
- TVA respinsă la rambursare ... lei,
- TVA stabilită și rămasă suplimentar de plată ... lei.

Cu privire la modul de completare a decontului de taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au constat că S.C. M. S.A. înscrie la rândul cuprinzând livrări intracomunitare și prestări de servicii în favoarea unor parteneri externi, fapt ce determină erori la nivelul declarației recapitulative. Ca urmare este întocmită Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../2008 prin care se dispune corectarea decontului aferent lunii iulie 2008 și depunere decontului corectat la Administrația Finanțelor Publice..., precum și înregistrarea și achitarea (prin compensare/plată efectivă) a diferențelor stabilite suplimentar.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare la data controlului, se rețin următoarele:

Inspekția fiscală parțială s-a efectuat în baza adresei nr.../2008 înregistrată la Activitatea de Inspekție Fiscală sub nr./2008, prin care se înaintează Decontul de TVA cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative de TVA pentru luna iulie 2008, pentru rambursarea sumei de .... lei și adresa nr...../2008 înregistrată la Activitatea de Inspekție Fiscală sub nr.../2008, prin care se înaintează Decontul de TVA cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative de TVA pentru luna august 2008, pentru rambursarea sumei de .... lei.

Perioada supusă verificării este 01.07.2008-31.08.2008 pentru taxa pe valoarea adăugată.

**1.Referitor la taxa pe valoarea adăugată deductibilă în suma de .... lei, pentru perioada 01.08.2008-31.08.2008,**

cauza supusă soluționării D.G.F.P. Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații este dacă societatea poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă facturii fiscale nr...../01.08.2008 care nu îndeplinește calitatea de document justificativ, în condițiile în care contestatoarea nu prezintă originalul facturii și nici nu face dovada că, aceasta a fost emisă de către furnizor în duplicat, pe care să fie menționat că înlocuiește factura inițială.

**În fapt**, S.C. M.C.M. STEEL S.A. Bocșa a dedus în luna august 2008, taxa pe valoare adăugată în sumă de .... lei în baza xerocopiei facturii fiscale nr...../2008, emisă de H SRL, factura în cauză nefiind prezentată în original la inspekția fiscală.

Organele de inspekție fiscală, în temeiul prevederilor art.146, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct. 46(1) din H.G. nr. 44/2004 (\*actualizată\*) pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, nu au admis la deducere taxa pe valoare adăugată în sumă de ..... lei lei înscrisă în factura fiscală nr.../2008 emisă de H SRL, pe motiv că a fost înregistrată în baza unei facturi în xerox copie, nefiind prezentat originalul, respingând la rambursare această sumă.

**În drept**, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează la:

„art. 146

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

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factura care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155, alin. (5);”

coroborat cu prevederile H.G. nr. 44/2004 (\*actualizată\*) pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care precizează la pct. 46(1):

„46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevazute la pct. 78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita

furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va menționa că înlocuiește factura initiala .”

Având în vedere prevederile legale menționate rezultă că exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoare adăugată se realizează numai pe baza exemplarului original al facturii și doar în situații excepționale deducerea poate fi justificată în baza duplicatului facturii emisă de furnizor, pe care se va menționa că înlocuiește factura initiala .

Față de cele precizate, se reține că S.C. M. S.A. anexează în susținerea cauzei, factura fiscală nr.../2008 emisă de H SRL, în copie xerox, **certificată de către contestatoare** ca fiind conformă cu originalul.

Din analiza documentului anexat de către societatea contestatoare rezultă că, acesta nu reprezintă duplicatul facturii emisă de furnizor, nu are mențiunea că „înlocuiește factura inițială, și nu poartă semnătura și ștampila societății furnizoare, neîndeplinind calitatea de document justificativ pentru acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoare adăugată aferentă acestei facturi, deci nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei.

Deși S.C. M. S.A. afirmă că se află în posesia originalului încă de la data încheierii inspecției fiscale și că a prezentat-o organelor de inspecție fiscală, anexează la contestația depusă în data de 04.12.2008, copia facturii fiscale nr.../2008 - furnizor H SRL, transmisă **către** contestatoare prin fax în data de 26.11.2008 (fapt sesizat din factura anexată la dosarul cauzei), certificată de către contestatoare ca fiind conformă cu originalul, în condițiile în care verificarea a fost definitivată în data 31.10.2008.

**În concluzie, se reține că,** factura fiscală nr.../2008 furnizor H SRL, anexată de S.C. M. S.A. în susținerea cauzei, nu are calitatea de document justificativ pentru acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoare adăugată în sumă de ..., motiv pentru care, contestația pentru acest capăt de cerere urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.

**2.1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă ... lei, pentru perioada 01.08.2008-31.08.2008,** cauza supusă soluționării D.G.F.P. Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații este dacă societatea datorează această sumă, în condițiile în care stornează taxa pe valoarea adăugată aferentă garanțiilor de bună execuție, și nu face dovada că inițial aceasta a fost facturată.

**În fapt,** S.C. M....S.A. stornează taxa colectată în suma de ... lei (..x19%) aferentă garanțiilor de bună execuție ( facturile nr./29.08.2008, nr.../23.08.2008, nr.../25.08.2008, nr./22.08.2008, nr./14.08.2008, nr./14.08.2008, nr./10.08.2008, nr./11.08.2008).

Organele de inspecție fiscală consideră că orice garanții percepute pentru a asigura buna execuție a unui contract nu reprezintă livrări de bunuri sau prestări de servicii în sensul art. 126, alin. 1 din Codul fiscal, iar în situația în care aceste garanții sunt înscrise în facturi, acestea nu vor cuprinde TVA.

Organele de inspecție fiscală stabilesc diferență de taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de .... lei.

**În drept,** art.159 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și



completările ulterioare, precizează:

„art. 159

(1) Corectarea informațiilor înscrise în facturi sau în alte documente care țin loc de factură se efectuează astfel:

a) în cazul în care documentul nu a fost transmis către beneficiar, acesta se anulează și se emite un nou document;

b) în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie să cuprindă, pe de o parte, informațiile din documentul inițial, numărul și data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de altă parte, informațiile și valorile corecte, fie se emite un nou document conținând informațiile și valorile corecte și concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus în care se înscriu numărul și data documentului corectat. “

La art.6 alin. (1) din Legea nr.82/1991, Legea contabilității, republicată, se precizează:

„art. 6

(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”

Din dispozițiile legale enunțate anterior, se reține că, în cazul în care taxa pe valoare adăugată a fost înscrisă eronat în factura fiscală, iar documentul a fost transmis beneficiarului, corectarea erorii se efectuează astfel: **fie** se emite un nou document care trebuie să cuprindă, pe de o parte, informațiile din documentul inițial, numărul și data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de altă parte, informațiile și valorile corecte, **fie** se emite un nou document conținând informațiile și valorile corecte și concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus în care se înscriu numărul și data documentului corectat. Totodată, se reține că orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, constatările organelor de inspecție fiscală, se reține faptul că, S.C. M. S.A. a emis facturile nr. /29.08.2008, nr. /23.08.2008, nr./25.08.2008, nr./22.08.2008, nr./14.08.2008, nr/14.08.2008, nr. /10.08.2008, nr./11.08.2008, beneficiar SC E SA , pentru structurile metalice realizate conform Contractului nr./2007, facturi în care au înscris cu semnul „minus” și garanții de bună execuție și taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora.

Taxa pe valoare adăugată aferentă garanțiilor de bună execuție, înscrisă cu semnul „minus” în facturile sus menționate, este în sumă totală de .... lei.

În contextul taxei pe valoare adăugată, garanțiile de bună execuție a unui contract, **nu** reprezintă operațiuni în sfera de aplicare a taxei pe valoare adăugată, în sensul art. 126 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care, prevede :

„(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile care, în sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2);

Prin prisma prevederilor legale sus enunțate, garanțiile de bună execuție a unui contract **nu** reprezintă operațiuni în sfera de aplicare a taxei pe valoare adăugată, nefiind livrări de bunuri sau prestări de servicii. Prin urmare, persoanele care percep garanții nu au obligația să factureze aceste sume, conform art.155 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, iar în cazul în care garanțiile sunt incluse într-o factură, aceasta nu va cuprinde taxa pe valoarea adăugată.

Deși, prin contestația formulată, S.C. M. S.A. afirmă că „în urma constatării faptului că această operațiune nu intră în sfera de aplicare a TVA, stornează TVA de pe facturile emise conform art. 159 Cod fiscal Corectarea documentelor”, contestatoarea **nu face dovada** că **inițial** au fost facturate garanții de bună execuție și taxa pe valoarea adăugată aferentă, care să permită corectarea erorii, prin stornare.

La dosarul contestației, contestatoarea **nu prezintă în susținerea cauzei facturile inițiale** reprezentând garanții de bună execuție și taxa pe valoarea adăugată aferentă, și care necesitau a fi corectate, așa cum susține contestatoarea, și nici alte documente care să ateste că facturile emise inițial au fost înregistrate ( registrul jurnal, jurnalul de vânzări, decont de taxa pe valoare adăugată, balanța de verificare).

Prin urmare, având în vedere faptul că, înregistrarea de stornare efectuată de societate a condus la diminuarea taxei pe valoare adăugată colectată, organele de inspecție fiscală în mod corect au procedat la colectarea taxei pe valoare adăugată în același quantum, respectiv în sumă totală de ... lei.

Mai mult de atât, organele de inspecție fiscală pentru a anula înregistrarea de stornare a taxei pe valoare adăugată colectată efectuată de societate, au procedat la colectarea taxei pe valoare adăugată în același quantum.

De menționat este și faptul că, în Referatul privind propunerile de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală precizează că „nu susțin că diferența stabilită se datorează obligației colectării de taxă aferentă garanțiilor ci că, prin stornarea de taxa (fără constituire prealabilă care să ofere necesitatea corectării prin stornare) se diminuează per total taxa colectată constituită pentru luna august 2008, majorându-se astfel taxa solicitată la rambursare,”

De altfel, în cuprinsul raportului de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală invocă faptul „că orice garanții percepute pentru a asigura buna execuție a unui contract nu reprezintă livrări de bunuri sau prestări de servicii în sensul art. 126, alin. 1 din Codul fiscal.”

Având în vedere cele prezentate mai sus, contestația pentru suma de 9.636,46 lei, se va respinge ca nesustenută cu documente și neântemeiată.

**2.2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă ... lei, pentru perioada 01.08.2008-31.08.2008**, cauza supusă soluționării D.G.F.P. Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații este dacă societatea datorează această sumă, în condițiile în

care nu face dovada îndeplinirii condițiilor legale pentru ca să poată beneficia de scutire de taxa pe valoare adăugată pentru livrările intracomunitare.

**În fapt**, S.C. M. S.A., întocmește factura nr/14.08.2008 în valoare de ..lei, reprezentând contravaloarea ultimei tranșe prevăzute în anexa nr. 3 la contractul nr.../2007, încheiat cu Z, persoană juridică înregistrată în scopuri de TVA în Italia. La data emiterii facturii către beneficiarul extern, bunurile nu sunt transportate efectiv în statul membru al comunității, acestea rămân în custodie la societatea verificată, pentru o perioadă de 4 (patru) luni, în baza contractul de custodie nr/14.08.2008, încheiat între contestatoare și Z

Organele de inspecție fiscală constată că nu sunt îndeplinite condițiile de acordare a scutirii pentru livrări intracomunitare, societatea nu face dovada că bunurile au fost transportate în Italia, respectiv că livrarea a avut loc efectiv.

Organele de inspecție fiscală invocă prevederile art. 134<sup>3</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare conform căruia exigibilitatea în cazul unei livrări intracomunitare scutită de taxa în baza art.143, alin 2 intervine la data la care este emisă factura pentru întreaga contravaloare a livrării în cauză, dar nu mai târziu de a cinsprezecea zi a lunii următoare celei în care a intervenit faptul generator. Avînd în vedere că, faptul generator intervine la data livrării bunurilor, momentul exigibilității a fost ales de legiuitor să fie în a 15-a zi a lunii următoare celei în care a intervenit faptul generator fie data facturii, iar cum livrarea nu a avut loc efectiv organele de inspecție fiscală au considerat că exigibilitatea intervine la data întocmirii facturii, respectiv 14.08.2008, și, ca urmare au stabilit diferența de taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de ... lei (... leix19%).

**În drept**, prevederile art.143,alin.(2), lit a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

„art. 143

(2) Sunt, de asemenea, scutite de taxă următoarele:

a) livrările intracomunitare de bunuri către o persoană care îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru, cu excepția: [...] “

Potrivit definiției livrării intracomunitare date de prevederile art.128, alin.(9) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora :

„ Livrarea intracomunitară reprezintă o livrare de bunuri, în înțelesul alin. (1), care sunt expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru de către furnizor sau de persoana către care se efectuează livrarea ori de altă persoană în contul acestora “ , se constată că sunt îndeplinite condițiile unei livrări intracomunitare, doar dacă bunurile sunt transportate dintr-un stat membru copmunitar într-un alt stat membru comunitar, indiferent dacă transportul este realizat de furnizor, cumpărător sau o terță persoană, în numele acestora.

Pentru aplicarea regimului fiscal de scutire de taxă, condiția privind comunicarea codului valabil de înregistrare în scopuri de TVA, al beneficiarului este cât se poate de clară, iar a doua condiție cu privire la dovada transportului derivă din definiția livrării intracomunitare dată de prevederile art. 128, alin.(9) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și anume că bunurile să fie transportate dintr-un stat membru într-un alt stat membru.

De asemenea, prevederile art.10, alin.(1) din Ordinul nr. 2421/2007 pentru modificarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a)-i), art. 143 alin. (2) și art. 144<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează :

**“art. 10**

(1) Scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu excepțiile de la pct. 1 și 2 ale aceleiași litere a), se justifică pe baza următoarelor documente:

- a) factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și în care să fie menționat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru;
- b) documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru; și, după caz,
- c) orice alte documente, cum ar fi: contractul/comanda de vânzare/cumpărare, documentele de asigurare. “

Prevederile legale enunțate mai sus, stipulează condițiile pe care trebuie să le îndeplinească societatea pentru ca să poată beneficia de scutire de taxa pe valoare adăugată pentru livrările intracomunitare precum și documentele în baza cărora se justifică scutirea de taxa pe valoare adăugată pentru livrările intracomunitare prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În cazul în speță, se reține faptul că, S.C. M S.A. a încheiat contractul nr. /2007 cu Z, persoană juridică înregistrată în scopuri de TVA în Italia, obiectul contractului constă în execuție construcție metalică, conform ... lucrarea contractată fiind detaliată în conținutul Anexei nr. 3/2008 la contract și în planul de marcare-coletare.

În data de 14.08.2008, dată la care a avut loc emiterea facturii nr./14.08.2008 în baza contractului nr.../2007, în valoare de ... lei, către Z Italia, se încheie și contractul de custodie nr.... în cadrul căruia S.C. M S.A are calitatea de depozitar, iar Z Italia calitatea de deponent, bunurile urmând să rămână în custodie la societatea contestatoare pentru o perioadă de 4 (patru) luni, urmând ca la sfârșitul perioadei bunurile să fie ridicate de către beneficiarul italian.

În conținutul Anexei nr. 3/2008 la contractul nr.../2007 este prevăzută condiția de livrare EXW conform Incoterms 2000.

Așa cum rezultă din constatările organelor de inspecție fiscală cuprinse în Raportului de inspecție fiscală nr.../2008, S.C. M. S.A nu face dovada că bunurile au fost transportate în Italia, fapt recunoscut de altfel de către contestatoare prin contestația formulată, și anume „Într-adevăr la data efectuării inspecției fiscale (20.10.2008 – 31.10.2008) din motive ce nu ne pot fi imputate nu ne aflăm în posesia documentului ce atestă livrarea intracomunitară – scrisoare de transport internațional ...”

Din analiza documentelor anexate de societatea la dosarul contestației, în susținerea cauzei, asupra căror organele de inspecție fiscală s-au pronunțat în Referatul privind propunerile de soluționare a contestației nr../2008, înregistrat la D.G.F.P.Caraș-Severin sub nr.../2008, respectiv - aviz de însoțire a mărfii nr.../2008 și scrisoare de transport internațional din data de 28.10.2008, aviz de însoțire a mărfii nr.../28.10.2008 și scrisoare de transport internațional din data de 28.10.2008, aviz de însoțire a mărfii nr.../28.10.2008 și scrisoare de transport internațional din data de 28.10.2008, aviz de însoțire a mărfii nr.../29.10.2008 și scrisoare de transport internațional din data de 29.10.2008, aviz de însoțire a mărfii

nr.../29.10.2008 și scrisoare de transport internațional din data de 29.10.2008, aviz de însoțire a mărfii nr.../30.10.2008 și scrisoare de transport internațional din data de 30.10.2008, aviz de însoțire a mărfii nr.../31.10.2008 și scrisoare de transport internațional din data de 31.10.2008, aviz de însoțire a mărfii nr.../31.10.2008 și scrisoare de transport internațional din data de 31.10.2008, aviz de însoțire a mărfii nr.../03.11.2008 și scrisoare de transport internațional din data de 03.11.2008, aviz de însoțire a mărfii nr.../04.11.2008 și scrisoare de transport internațional din data de 04.11.2008, aviz de însoțire a mărfii nr.../04.11.2008 și scrisoare de transport internațional din data de 04.11.2008, aviz de însoțire a mărfii nr.094/05.11.2008 și scrisoare de transport internațional din data de 05.11.2008, aviz de însoțire a mărfii nr.../05.11.2008 și scrisoare de transport internațional din data de 05.11.2008, aviz de însoțire a mărfii nr.../05.11.2008 și scrisoare de transport internațional din data de 05.11.2008, aviz de însoțire a mărfii nr.../06.11.2008 și scrisoare de transport internațional din data de 06.11.2008, aviz de însoțire a mărfii nr.../06.11.2008 și scrisoare de transport internațional din data de 06.11.2008, aviz de însoțire a mărfii nr.../10.11.2008 și scrisoare de transport internațional din data de 10.11.2008, aviz de însoțire a mărfii nr.../10.11.2008 și scrisoare de transport internațional din data de 10.11.2008, **nu rezultă că transportul bunurilor înscrise în factura nr.../14.08.2008, s-a efectuat la o dată ulterioară inspecției fiscale.**

Astfel, avizele de însoțire a mărfii mai sus prezentate au ca **beneficiar/customer pe A Italia** (nu se cunoaște cine este), iar CMR-urile care însoțesc aceste avize nu au număr de identificare (deși au prevăzută această rubrică), au înscrise în cuprinsul lor ca document reprezentativ Invoice nr. /2008 sau nr.../2008 (nu se cunoaște cui aparțin aceste invoice –uri), nefiind completat **nici locul de unde pleacă marfa și nici locul unde este expediată**, neputînd fi identificat din aceste documente nici un alt element care să lege aceste documente de factura nr.../14.08.2008 emisă de **S.C. M. S.A către Z Italia**.

În contextul celor prezentate mai sus, se reține că condițiile stipulate de art.128, alin. (9) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care definesc livrarea intracomunitară nu sunt îndeplinite, în sensul că societatea contestatoare nu a putut face dovada că transportul bunurilor înscrise în factura nr.../14.08.2008 s- a efectuat în Italia la Z, condiție obligatorie pentru a defini **livrarea intracomunitară și implicit de a beneficia de scutirea de taxă**.

Având în vedere faptul că, societatea contestatoare nu a putut justifica efectuarea transportului, și prin urmare nu au fost îndeplinite cumulativ condițiile de acordare a scutirii de taxă, în conformitate cu prevederile art.134<sup>3</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, „(1) ... în cazul unei livrări intracomunitare de bunuri, scutite de taxă conform art. 143 alin. (2), exigibilitatea taxei intervine în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care a intervenit faptul generator.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine la emiterea facturii prevăzute la art. 155 alin. (1), dacă factura este emisă înainte de a 15-a zi a lunii următoare celei în care a intervenit faptul generator.”

Cum faptul generator intervine la data livrării bunurilor, momentul exigibilității a fost ales de legiuitor să fie în a 15-a zi a lunii următoare celei în care a intervenit faptul generator, fie la data facturii. Or, cum livrarea nu a avut loc efectiv, exigibilitatea intervine la data întocmirii facturii, respectiv 14.08.2008.

În ceea ce privește argumentul contestatoarei cu privire la faptul că și-a îndeplinit obligația contractuală asumată, și anume realizarea structurii metalice solicitată de partenerul contractual italian, „am procedat la întocmirea facturii nr.../14.08.2008 și, concomitent, la încheierea contractului de custodie nr.../14.08.2008 având în vedere faptul că, acest contract

încheiat cu Z precum și actul adițional nr.3 la acest contract prevedea condiția de livrare EXW conform Incoterms 2000”, se precizează că, **și** în cazul utilizării condiției de livrare EXW (uzină, fabrică, depozit, etc), pentru aplicarea regimului fiscal de scutire de taxa pe valoare adăugată, trebuie îndeplinite cele două condiții, atât cea privind comunicarea codului **valid de TVA al beneficiarului din celălalt stat membru, cât și cea cu privire la dovada efectuării transportului bunurilor din România în alt stat membru al Comunității Europene, iar în condițiile în care producătorul nu prezintă documente care să justifice efectuarea transportului - cazul în speță, rezultă că bunurile nu sunt expediate sau transportate, **astfel încât aplicând regula de la art.132, alin.(1), lit c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, locul livrării este în România și facturarea se va realiza cu TVA.** (similar unei operațiuni interne).**

În ceea ce privește argumentul invocat de către contestatoare cu privire la faptul că „Întrucât contractul nr.../2007 prevede condiția de livrare Ex-Works - transportul fiind în sarcina beneficiarului apreciem că suntem în prezența tezei a doua a art.1 alin.2 din Ordinul 2421/2007,...”, iar „în această situație particulară obligația subscrierii era să fie în posesia documentelor de justificare a livrării intracomunitare în termen de maxim 90 de zile de la data emiterii facturii, respectiv 14.11.2008, ceea ce s-a și întâmplat în fapt”, iar „obligația organelor de inspecție fiscală era de a suspenda controlul fiscal potrivit art.1 alin. 4 din Ordinul nr. 2421/2007 până la împlinirea termenului de 90 de zile”, nu poate fi reținut în soluționarea cauzei, ținând cont de faptul că termenul de 90 de zile de la data emiterii facturii, este prevăzut pentru punerea la dispoziție a documentelor justificative de efectuare a transportului, și nu reprezintă termenul în care să fie realizat transportul, iar inspecția fiscală nu a fost suspendată deoarece bunurile care fac obiectul acestei livrări figurau în custodia societății pe un termen de 4 luni, deci acestea nu erau transportate.

Mai mult, după cum se observă, CMR-urile anexate în copie la dosarul cauzei, sunt primite de către contestatoare prin fax în data de 25.11.2008, dată ulterioară împlinirii termenului de 90 de zile de la data emiterii facturii.

Prin urmare, în baza considerentelor prezentate mai sus și a prevederilor legale menționate, organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au procedat la colectarea taxei pe valoare adăugată, în sumă de .... lei aferentă facturii fiscale nr.../14.08.2008 emisă de S.C. M. S.A către Z Italia, motiv pentru care **contestația pentru acest capăt de cerere urmează a se respinge ca neântemeiată.**

**3) Referitor la contestația formulată împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../2008**, cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P. Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații se poate investi cu soluționarea acesteia, în condițiile în care dispoziția privind măsurile, nu se referă la stabilirea de impozite, taxe, contribuții, datorii vamală precum și accesorii ale acestora, ci la măsuri stabilite în sarcina contribuabilului, neavând caracterul unui titlu de creanță fiscală.

**În fapt**, S.C. M. S.A. contestă temeinicia și legalitatea măsurilor stabilite prin Dispoziția de măsuri nr/2008, având în vedere aspectele de fapt și de drept invocate de aceasta în contestația formulată.

**În drept**, potrivit art.209, alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Caraș-Severin, este competent să soluționeze:

„Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a deciziilor pentru regularizarea situației, emise în conformitate cu legislația în materie vamală [...]”

Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1939/2004 pentru aprobarea formularului Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, la pct.1 din Anexa 2 Instrucțiunile de completare a formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală", cod 14.13.27.18, prevede :

„1. Formularul "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite. Nu va cuprinde măsuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datorează bugetului general consolidat al statului. ”

Întrucât măsurile stabilite în sarcina contestatoarei prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../2008, nu au caracterul unui titlu de creanță, se reține că soluționarea contestației pentru acest capăt de cerere intră în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat. Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Caraș-Severin nu are competența de soluționare a dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală.

Potrivit art. 209, alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

„(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente. ”

Prin urmare, pentru acest capăt de cerere, dosarul va fi transmis spre soluționare D.G.F.P. Caraș-Severin, Activitatea de Inspecție Fiscală I, în calitate de organ emitent al dispoziției de măsuri.

**4) Referitor la cererea de suspendare a executării Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.../2008, cauza supusă soluționării, este dacă D.G.F.P. Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații se poate investi cu soluționarea acesteia, în condițiile în care cererea de suspendare a executării actului administrativ fiscal nu se află în competența sa materială de soluționare.**

*În fapt*, prin contestația formulată, în baza art. 215 alin. (2) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art. 105 alin. (2) din Codul de procedură civilă, contestatoarea solicită „suspendarea” Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.../2008 emisă de către organele de inspecție fiscală din cadrul Serviciului de Inspecție Fiscală, Activitatea de Inspecție Fiscală, parțial contestată, pentru suma de ...lei reprezentând taxa pe valoare adăugată respinsă la rambursare și suma de ...lei reprezentând taxa pe valoare adăugată stabilită suplimentar și rămasă de plată.

**În drept,** sunt incidente prevederile art. 215 alin. (1) și alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare:

“art. 215

*Suspendarea executării actului administrativ fiscal*

(1) *Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.*

(2) *Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cauțiune de până la 20% din quantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cauțiune de până la 2.000 lei.”*

Avînd în vedere dispozițiile legale amintite, cererea societății contestatoare de suspendare a executării Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.../2008 emisă de către organele de inspecție fiscală din cadrul Serviciului de Inspecție Fiscală, Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin nu se poate investi cu soluționarea cererii, competența aparținînd instanței judecătorești.

Pentru considerentele menționate mai sus și în baza, art.126, alin.(1), art.128, alin.(9), art.132, alin.(1), lit c), art.134<sup>3</sup>, alin.(1) și alin.(2), art.143, alin.(2) lit. a), art.146, alin.(1), lit. a), art.159, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, pct. 46(1) din H.G. nr. 44/2004 (\*actualizată\*) pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art.209, alin. (1) și alin. (2), art.215, alin. (1) și alin. (2) art. 216, alin. (1) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pct. 1 din Anexa nr. 2 la [Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1939/2004](#) pentru aprobarea formularului Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, cod 14.13.27.18, art. 10, alin (1) din [Ordinul nr. 2.421/2007](#) pentru modificarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a)-i), art. 143 alin. (2) și [art. 144<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.6 alin. (1) din Legea nr.82/1991, Legea contabilității, republicată, se:

## **DECIDE**

1) Respingerea ca neîntemeiată a contestației, formulată de S.C. M S.A, pentru suma totală de ...lei, reprezentînd:

- ... lei – taxa pe valoare adăugată respinsă la rambursare;

- .... lei –taxa pe valoare adăugată stabilită suplimentar și rămasă de plată

stabilă prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. 563/31.10.2008.

2) Transmiterea contestației formulate de S.C. M. S.A. împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr../2008, Direcției Generale a Finanțelor



Publice Caraș-Severin, Activitatea de Inspecție Fiscală, spre competența soluționare.

3) Constatarea necompetenței materiale în ceea ce privește cererea de suspendare a executării Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr./2008, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin nu se poate investi cu soluționarea cererii de suspendare, aceasta fiind de competența instanței judecătorești.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată, conform procedurii legale, în termenul de 6 luni, la Tribunalul Caraș-Severin.

DIRECTOR EXECUTIV,