



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ**  
**Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași**



Direcția Generală Regională  
 a Finanțelor Publice - Iași

Str. Anastasie Panu, nr. 26, Iași

Tel: +0232 21 33 32

Fax: +0232 21 98 99

E-mail: admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

**DECIZIA NR. 3714/24.08.2016**

privind soluționarea contestației formulate de

**S.C Y S.R.L Bacău**

înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău,  
 Inspecție Fiscală, sub nr.a.j.i.f/ ..... și la Direcția Generală  
 Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. **ISR\_REG/.....**

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, Inspecție Fiscală, prin adresa nr..... din 30.03.2016, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr ISR\_REG/....., cu privire la contestația formulată de **S.C Y S.R.L. Bacău**, cu sediul în municipiul Bacău, str. ....județul Bacău, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Bacău sub nr. ...., cod unic de înregistrare ....., împotriva Deciziei de impunere nr. .... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ....

Suma contestată este în valoare totală de **S lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

Contestația este semnată de către dna Camelia Grigore în calitate de administrator și poartă amprenta ștampilei societății în original.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 de zile prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de data comunicării actului administrativ fiscal atacat, pe bază de semnătură în data de **25.02.2016**, și data depunerii contestației **25.03.2016**, la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași - Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, Inspecție Fiscală, unde a fost înregistrată sub nr.a.j.i.f/.....

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.268, art.269, art. 270 alin.(1) și art. 272 alin.(1) lit. a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. S.C Y S.R.L. Bacău**, prin contestația înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași - Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, Inspecție Fiscală, sub nr.a.j.i.f/..... din 25.03.2016, contestă obligațiile fiscale stabilite în sarcina sa prin Decizia de impunere nr. .... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...., respectiv suma de **S lei** ce reprezintă taxa pe valoarea adăugată.

**S.C Y S.R.L. Bacău** precizează că inspecția fiscală s-a încheiat prin constituirea bazei suplimentare de impozitare în valoare de **S lei** aferentă avansurilor decontate de Sumit Machine Tool Manufacturing LLC USA în contul lucrărilor de reparații și modernizare efectuate la strungul carusel SC 22/27, la care a colectat taxa pe valoarea adăugată în valoare de **S lei**.

Se precizează că taxa pe valoarea adăugată colectată a fost stabilită de organele de inspecție fiscală prin aplicarea cotei standard de 24% asupra întregii baze impozabile privind avansurile încasate în sumă de S lei (reprezentând contrapartida obținută de prestator de la beneficiarul lucrărilor), fără să aplice procedeul sutei mărite asupra bazei de impozitare în vederea determinării corecte a valorii taxei, „*fiind eludate în acest fel prevederile art.137 alin.(1), lit.a) din Codul fiscal și prevederile pct.23 (de aplicare a prevederilor art.140 din Codul fiscal) din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.*”

Petenta precizează că tratamentul fiscal privind taxa pe valoarea adăugată aferentă avansurilor încasate pentru serviciile prestate în România asupra bunurilor mobile achiziționate sau importate în vederea prelucrării în România și care ulterior sunt transportate în afara Comunității de către prestatorul serviciilor sau de către client care nu este stabilit în România, ori de altă persoană, este reglementat de prevederile art.134<sup>1</sup> alin.(1), art.143 alin.(1) lit.a) și lit.e), art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 1 alin.(1) și alin.(2) și art.6 alin.(1), alin.(2) și alin.(4) din Anexa 1 din Instrucțiuni 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.

Petenta precizează că în conformitate cu prevederile legale mai sus menționate, exporturile de bunuri sunt operațiuni scutite de taxă cu drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată, iar pentru avansurile aferente operațiunilor de export nu se datorează TVA, motiv pentru care organele de

inspecție fiscală nu trebuiau să colecteze TVA la încasarea avansurilor de la partenerul extern. Se precizează că *“ faptul generator nu este determinat de încasarea unui avans, ci de livrarea efectivă a bunurilor la export, respectiv expedierea acestora către beneficiar .”*

Petenta precizează că pentru sumele aferente operațiunilor de export, pe care partenerul extern le acordă în avans nu trebuie emisă factură, aducând ca argument prevederile art.155 alin.(5) din Codul fiscal unde sunt reglementate în mod expres situațiile în care o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA are obligația să emită factură către beneficiar. Se mai precizează faptul că având în vedere că emiterea facturii nu este obligatorie pentru încasarea sumelor în avans aferente livrărilor la export, valoarea sumelor încasate *“ nu se evidențiază fiscal în jurnalul pentru vânzări și nu se raportează prin decontul de TVA cod 300, deoarece nu a intervenit faptul generator.”*

**S.C Y S.R.L. Bacău** precizează că în conformitate cu reglementările fiscale expuse mai sus, exportul de bunuri sunt operațiuni scutite de taxă cu drept de deducere, iar faptul generator nu e determinat de încasarea unui avans, ci de livrarea efectivă a bunurilor la export, dacă se poate face dovada că avansul a fost încasat pentru un export de bunuri, în baza unui contract încheiat cu partenerul extern sau în baza comenzii primite de la cumpărător în urma lansării ofertelor. **S.C Y S.R.L. Bacău** a încasat avansuri în valoare totală de S lei de la Summit Machine Tool Manufacturing LLC USA în baza contractului nr....., a comenzii nr..... și a comenzii nr....., pentru lucrările de reparații și modernizare a strungului carusel SC 22/27, exigibilitatea taxei intervenind *“ la momentul expedierii strungului în America, iar operatorii economici angrenați în acest export al strungului carusel SC 22, trebuie să prezinte documentele pentru justificarea scutirii de taxă în termen de maximum 90 zile calendaristice de la data când intervine faptul generator de taxă, respectiv de la data expedierii strungului la firma din America.”*

**În concluzie**, petenta nu recunoaște *“ în condițiile legii ”* constatările organului de inspecție fiscală prezentate la Capitolul III-Constatari fiscale, Subcapitol –Taxa pe valoarea adăugată, solicitând anularea actelor administrative fiscale contestate și *“ exonerarea S.C Y S.R.L. Bacău de la plata obligațiilor fiscale suplimentare în valoare de S lei.”*

**II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava- Activitatea de Inspecție Fiscală**, au efectuat inspecția fiscală la **S.C Y S.R.L. Bacău**, urmare solicitării la rambursare a soldului sumei negative de S lei din decontul pe luna octombrie 2015, conform DNOR nr.....

Verificarea s-a efectuat pentru perioada 01.06.2015-31.10.2015 și s-a finalizat prin Raportul de inspecție fiscală nr. .... în baza căruia a

fost emisă Decizia de impunere nr. .... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, prin care s-a respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de **S lei** reprezentând:

- **S lei** -TVA colectată suplimentar aferentă mărfurilor livrate către firma Summit Machine Tool Manufacturing LLC USA, în baza facturii seria MTD 013 INV nr.10-23.09.2015, în valoare de 520 Euro ( S lei) reprezentând roată dințată conică (cod 2001.110.029), roată dințată conică ( cod 2001.110.017) și pană (cod 2001.110.030), pentru care societatea nu a prezentat documentele de justificare a scutirii prevăzute la art.2 alin.(2) din Ordinul Ministrului Finanțelor Publice 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;

- **S lei**- TVA colectată suplimentar în cotă de 24% aplicată asupra bazei de impozitare în sumă de S lei, sumă ce a fost considerată de agentul economic verificat ca avans încasat de la partenerul Summit Machine Tool Manufacturing LLC USA în baza contractului nr..... Organele de inspecție precizează că suma de S lei reprezintă contravaloarea reparațiilor și modernizărilor efectuate asupra strungului carusel SC 22/27, lucrări ce nu au fost facturate de **S.C Y S.R.L. Bacău** către proprietarul utilajului respectiv firmei Summit Machine Tool Manufacturing LLC USA;

- (- ) **S lei** - TVA aferentă lucrărilor și materialelor încorporate în strungul carusel SC 22/27 colectată la inspecția fiscală precedentă.

Prin Raportul de inspecție fiscală nr.316/10.08.2015 încheiat la **S.C Y S.R.L. Bacău**, organele de inspecție fiscală au colectat taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei la nivelul taxei pe valoarea adăugată dedusă de societate pentru achiziția materialelor și lucrărilor încorporate în strungul carusel SC 22/27.

Invocând prevederile art.11 alin.(1), art.134<sup>1</sup> alin.(1), art.134<sup>2</sup> alin.(1), art.137 alin.(1) lit.a), art.143 alin.(1) lit.a), art.143 alin.(3), art.126 alin.(1), art.140 alin.(1) lit.a), art.133 alin.(7) lit.a) , art.155 alin.(5) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.2 alin.(2), 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 și ținând cont de constatările consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. ...., organele de inspecție fiscală au emis Decizia de impunere nr.....2016 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, prin care au respins la rambursare suma de **S lei** reprezentând taxa pe

valoarea adăugată, **S.C Y S.R.L. Bacău** contestând suma de **S lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată (**S lei+ S lei**).

**III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile S.C Y S.R.L. Bacău, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:**

**S.C Y S.R.L. Bacău** are ca obiect de activitate cod CAEN 4641- Comerț cu ridicata al produselor textile, capital social S lei, ca asociat și administrator persoana fizică Grigore I. Camelia.

Perioada verificată: 01.06.2015-31.10.2015.

**1. Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași prin Serviciul Soluționare Contestații este investită să se pronunțe dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au dispus în sarcina S.C Y S.R.L. Bacău colectarea sumei de S lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă avansurilor încasate de aceasta de la partenerul Summit Machine Tool Manufacturing LLC USA, în baza contractului nr.52125/10.10.2014 pe considerentul că avansul încasat reprezintă contravaloarea reparațiilor și modernizărilor efectuate asupra strungului carusel SC 22/2, lucrări ce nu au fost facturate către proprietarul utilajului respectiv firmei Summit Machine Tool Manufacturing LLC USA.**

**În fapt,** organele de inspecție fiscală precizează în Raportul de inspecție fiscală nr. F-BC 38/23.02.2016 că, **S.C Y S.R.L. Bacău** a achiziționat în anul 2012 un strung carusel SC 22/27, utilaj ce a fost vândut către Summit Machine Tool Manufacturing LLC USA în baza facturii seria MTD nr.001/24.02.2012 și lăsat în custodia **S.Y S.R.L. Bacău**. La data controlului strungul carusel SC 22/27 se afla la **S.C Y S.R.L. Bacău** ( fizic strungul carusel SC22/27 se află în România).

Prin comanda nr.52125/10.10.2014 emisă de Summit Machine Tool Manufacturing LLC USA s-a dispus ca **S.C Y S.R.L. Bacău** să execute lucrări de reparații și modernizare asupra strungului carusel SC 22/27. Se precizează că lucrările de reparații și modernizare au început în anul 2014 iar montarea și lucrul efectiv a început în luna mai 2015.

Administratorul **S.C Y S.R.L. Bacău** prin Nota explicativă din data de 27.07.2015, la întrebarea nr. 14, a precizat că : *"între SUMMIT MACHINE TOOL MANUFACTURING LLC OKLAHOMA SUA și S.C MACHINE TOOLS DESIGN SRL nu s-a încheiat încă un contract de prestări servicii pentru modernizarea strungului SC 22/27, întrucât acesta nu are în prezent un client final pentru acest utilaj.[...]* Astfel, până în momentul de față,

*reparația și modernizarea strungului se efectuează pe baza unor comenzi succesive, emise de către SUMMIT MACHINE TOOL MANUFACTURING LLC, în funcție de posibilitățile de finanțare cu resurse proprii. Strungul va fi livrat fără îndoială partenerului din SUA, întrucât toate achizițiile sunt proprietatea acestuia, după cum reiese din facturi. Partenerul extern nu a solicitat devize de lucrări/ situații care să justifice lucrările efectuate până la această dată pentru strung și o situație cu modul cum au fost utilizați banii încasați, deoarece periodic efectuează verificări la fața locului, prin Directorul Tehnic al companiei.*

*SUMMIT MACHINE TOOL MANUFACTURING LLC solicită ca strungul să fie livrat până la finele anului în curs.”*

Având în vedere aspectele prezentate, organele de inspecție fiscală au constatat că prestările de servicii reparații și modernizare strung carusel SC 22/27 au fost executate de **Y S.R.L. Bacău** pe teritoriul României, asupra unui bun mobil corporal ce aparține clientului din anul 2012, fără a se întocmi situații de lucrări pe perioada executării acestora și fără a se emite facturi către beneficiarul Summit Machine Tool Manufacturing LLC USA, prestări servicii ce au fost executate cu finanțarea beneficiarului.

În perioada 2014-2015 **S.C Y S.R.L. Bacău** a încasat de la partenerul american Summit Machine Tool Manufacturing LLC USA, pentru repararea și modernizarea strungului carusel SC 22/27, suma de S lei.

**S.C Y S.R.L. Bacău** a achiziționat piese, materiale și servicii de la parteneri interni, piese și materiale ce au fost încorporate și montate pe strungul carusel SC 22/27.

Organele de inspecție fiscală au stabilit TVA colectată în sumă se **S lei** prin aplicarea cotei de 24% asupra bazei de impozitare în sumă de S lei ce reprezintă contravaloarea reparațiilor și modernizărilor efectuate asupra strungului carusel SC 22/27, lucrări ce nu au fost facturate către proprietarul utilajului, respectiv firmei Summit Machine Tool Manufacturing LLC USA. Din suma de **S lei** reprezentând TVA colectată, organele de inspecție fiscală au scăzut suma de **S lei** reprezentând TVA colectată de organele de inspecție, la inspecția fiscală anterioară, taxă pe valoarea adăugată colectată la nivelul taxei pe valoarea adăugată dedusă de societate pentru achizițiile de lucrări și materiale încorporate în strungul carusel .....

**S.C Y S.R.L. Bacău** precizează că tratamentul fiscal privind taxa pe valoarea adăugată aferentă avansurilor încasate pentru serviciile prestate în România asupra bunurilor mobile achiziționate sau importate în vederea prelucrării în România și care ulterior sunt transportate în afara Comunității de către prestatorul serviciilor sau de către client care nu este stabilit în România, ori de altă persoană, este reglementat de prevederile art.134<sup>1</sup> alin.(1), art.143 alin.(1) lit.a) și lit.e), art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, art. 1 alin.(1) și alin.(2) și art.6 alin.(1), alin.(2) și alin.(4) din Anexa 1 din Instrucțiuni 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.

Petenta precizează că în conformitate cu prevederile legale mai sus menționate, exporturile de bunuri sunt operațiuni scutite de taxă cu drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată, iar pentru avansurile aferente operațiunilor de export nu se datorează TVA, motiv pentru care organele de inspecție fiscală nu trebuiau să colecteze TVA la încasarea avansurilor de la partenerul extern. Se precizează că *“faptul generator nu este determinat de încasarea unui avans, ci de livrarea efectivă a bunurilor la export, respectiv expedierea acestora către beneficiar.”*

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art.6, art.7 alin.(2), art.55, art.64, art.72 și art.73 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare :

**”ART. 6**

**Exercitarea dreptului de apreciere**

**(1) Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii. În exercitarea dreptului său de apreciere, organul fiscal trebuie să ia în considerare opinia emisă în scris de organul fiscal competent respectivului contribuabil/plătitor în cadrul activității de asistență și îndrumare a contribuabililor/plătitorilor, precum și soluția adoptată de organul fiscal în cadrul unui act administrativ fiscal sau de instanța judecătorească, printr-o hotărâre definitivă, emisă anterior, pentru situații de fapt similare la același contribuabil/plătitor. În situația în care organul fiscal constată că există diferențe între starea de fapt fiscală a contribuabilului/plătitorului și informațiile avute în vedere la emiterea unei opinii scrise sau a unui act administrativ fiscal la același contribuabil/plătitor, organul fiscal are dreptul să consemneze constatările în conformitate cu situația fiscală reală și cu legislația fiscală și are obligația să menționeze în scris motivele pentru care nu ia în considerare opinia prealabilă.**

**(2) Organul fiscal își exercită dreptul de apreciere în limitele rezonabilității și echității, asigurând o proporție justă între scopul urmărit și mijloacele utilizate pentru atingerea acestuia.”**

**„Art. 7 Rolul activ**

**(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale**

a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”

**„Art. 55 Mijloace de probă**

(1) Constituie probă orice element de fapt care servește la constatarea unei stări de fapt fiscale, inclusiv înregistrări audio video, date și informații aflate în orice mediu de stocare, precum și alte mijloace materiale de probă, care nu sunt interzise de lege.

(2) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:

a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane;

b) solicitarea de expertize;

c) folosirea înscrisurilor;

d) efectuarea de cercetări la fața locului;

e) efectuarea, în condițiile legii, de controale curente, operative și inopinate sau controale tematice, după caz.

(3) Probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege. ”

**„Art. 64 Prezentarea de înscrisuri**

(1) În vederea stabilirii stării de fapt fiscale, contribuabilul are obligația să pună la dispoziție organului fiscal registre, evidențe, documente de afaceri și orice alte înscrisuri. În același scop, organul fiscal are dreptul să solicite înscrisuri și altor persoane cu care contribuabilul are sau a avut raporturi economice sau juridice. ”

**„Art. 72 Forța probantă a documentelor justificative și evidentelor contabile**

**Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impozitare.**

**Art. 73 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale**

(1) Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii. ”

Astfel se reține că, organele de inspecție fiscală sunt îndreptățite să examineze starea de fapt și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului.

Se înțelege că organele de inspecție fiscală, pe baza documentelor financiar-contabile puse la dispoziție de administratorul societății în persoana dnei Grigore Camelia, de a căror realitate și legalitate răspunde sub sancțiunea prevăzută de art.326 din Codul Penal privind falsul în



declarații și de Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, a stabilit starea de fapt fiscală a **S.C Y S.R.L. Bacău**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv a Raportului de inspecție fiscală nr..... și Notei Explicative dată de administratorul societății în data de 27.07.2015 rezultă că :

-Prin comanda nr..... emisă de Summit Machine Tool Manufacturing LLC USA s-a dispus ca **S.C Y S.R.L. Bacău** să execute lucrări de reparații și modernizare asupra strungului carusel SC 22/27, utilaj aparținând Summit Machine Tool Manufacturing LLC USA din anul 2012 și lăsat în custodia **S.C Y S.R.L. Bacău** .

-Lucrările de reparații și modernizare a strungului carusel SC 22/27 au început în anul 2014 iar montarea și lucrul efectiv a început în luna mai 2015.

-Între S.C Y S.R.L. Bacău și Summit Machine Tool Manufacturing LLC USA nu s-a încheiat un contract de prestări servicii pentru modernizarea strungului carusel SC 22/27.

-Reparația și modernizarea strungului s-a efectuat pe baza unor comenzi succesive, emise de către Summit Machine Tool Manufacturing LLC USA.

-Partenerul extern nu a solicitat devize de lucrări/ situații care să justifice lucrările efectuate până la data controlului pentru repararea și modernizarea strungului carusel SC22/27, deoarece, periodic s-au efectuat verificări la fața locului prin Directorul tehnic al companiei.

-Din Nota Explicativă dată de administratorul **S.C Y S.R.L. Bacău** în data de 27.07.2015 rezultă că Summit Machine Tool Manufacturing LLC USA solicită ca strungul carusel SC 22/27 "să fie livrat până la finele anului în curs ."

- **S.C Y S.R.L. Bacău** a achiziționat piese, materiale și servicii de la parteneri interni, piese și materiale ce au fost încorporate și montate pe strungul carusel SC 22/27 (anexa nr.2 la Raportul de inspecție fiscală nr. ....)

- În perioada 2014-2015 **S.C Y S.R.L. Bacău** a încasat de la partenerul Summit Machine Tool Manufacturing LLC USA, sub formă de avansuri pentru repararea și modernizarea strungului carusel ....., suma de S lei.

-La data controlului, respectiv la data de 23.02.2016, strungul carusel SC 22/27 exista faptic în custodia **S.C Y S.R.L. Bacău**.

Se reține faptul că petenta precizează că suma de S lei reprezintă avansuri acordate de Summit Machine Tool Manufacturing LLC USA în contul **S.C Y S.R.L. Bacău**.

Se reține faptul că petenta precizează că, în conformitate cu art.143 alin.(1) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, exporturile de bunuri sunt operațiuni scutite de taxă cu drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată, iar pentru avansurile

aferente operațiilor de export nu se datorează TVA, motiv pentru care organele de inspecție fiscală nu trebuiau să colecteze TVA la încasarea avansurilor de la partenerul extern.

Se reține faptul că organele de inspecție fiscală precizează că **S.C Y S.R.L. Bacău** nu a prezentat în timpul controlului documente care să justifice scutirea de TVA, nu a emis facturi de prestări servicii privind reparațiile și modernizările efectuate asupra strungului carusel SC ..... și că utilajul se află în custodia **S.C Y S.R.L. Bacău**.

În speță sunt aplicabile și prevederile art.133 alin.(7), art.134<sup>1</sup>, art.134<sup>2</sup> și art.143 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

**”Art.133**

[...]

**7) Prin excepție de la prevederile alin. (2), locul următoarelor servicii este considerat a fi:**

**a) în România, pentru serviciile constând în activități accesorii transportului, precum încărcarea, descărcarea, manipularea și servicii similare acestora, servicii constând în lucrări asupra bunurilor mobile corporale și evaluări ale bunurilor mobile corporale, servicii de transport de bunuri efectuate în România, când aceste servicii sunt prestate către o persoană impozabilă nestabilă pe teritoriul Comunității, dacă utilizarea și exploatarea efectivă a serviciilor au loc în România;**

**b) locul în care evenimentele se desfășoară efectiv, pentru serviciile legate de acordarea accesului la evenimente culturale, artistice, sportive, științifice, educaționale, de divertisment sau alte evenimente similare, cum ar fi târgurile și expozițiile, precum și pentru serviciile auxiliare legate de acordarea acestui acces, prestate unei persoane impozabile.”**

**”ART. 134<sup>1</sup>. Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii**

**(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.”**

**”ART. 134<sup>2</sup> Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii**

**(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.**

**(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:**

**a) la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator;**

**b) la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator. Avansurile**

reprezintă plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuată înainte de data livrării ori prestării acestora;

c) la data extragerii numerarului, pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii realizate prin mașini automate de vânzare, de jocuri sau alte mașini similare.

[...]"

**“ART. 143 Scutiri pentru exporturi sau alte operațiuni similare, pentru livrări intracomunitare și pentru transportul internațional și intracomunitar**

**(1) Sunt scutite de taxă:**

**a) livrările de bunuri expediate sau transportate în afara Comunității de către furnizor sau de altă persoană în contul său;**

**b) livrările de bunuri expediate sau transportate în afara Comunității de către cumpărătorul care nu este stabilit în România sau de altă persoană în contul său, cu excepția bunurilor transportate de cumpărătorul însuși și care sunt folosite la echiparea ori alimentarea ambarcațiunilor și a avioanelor de agrement sau a oricărui alt mijloc de transport de uz privat. Este scutită, de asemenea, și livrarea de bunuri care sunt transportate în bagajul personal al călătorilor care nu sunt stabiliți în Comunitate, dacă sunt îndeplinite următoarele condiții:**

**- călătorul nu este stabilit în Comunitate, respectiv adresa sau domiciliul permanent nu este în interiorul Comunității. Adresa sau domiciliul permanent înseamnă locul specificat astfel în pașaport, carte de identitate sau în alt document recunoscut ca document de identitate de către Ministerul Internelor și Reformei Administrative;**

**- bunurile sunt transportate în afara Comunității înainte de sfârșitul celei de-a treia luni ce urmează lunii în care are loc livrarea;**

**- valoarea totală a livrării, plus TVA, este mai mare decât echivalentul în lei a 175 euro, stabilit anual prin aplicarea cursului de schimb obținut în prima zi lucrătoare din luna octombrie și valabil de la data de 1 ianuarie a anului următor;**

**- dovada exportului se va face prin factură sau alt document care ține locul acesteia, purtând avizul biroului vamal la ieșirea din Comunitate;**

**c) prestările de servicii, inclusiv transportul și serviciile accesorii transportului, altele decât cele prevăzute la art. 141, legate direct de exportul de bunuri;**

d) prestările de servicii, inclusiv transportul și serviciile accesorii transportului, altele decât cele prevăzute la art. 141, dacă acestea sunt direct legate de importul de bunuri și valoarea acestora este inclusă în baza de impozitare a bunurilor importate potrivit art. 139;

**e) prestările de servicii efectuate în România asupra bunurilor mobile achiziționate sau importate în vederea prelucrării în România și care ulterior sunt transportate în afara Comunității de către prestatorul serviciilor sau de către client, dacă acesta nu este stabilit în România, ori de altă persoană în numele oricăruia dintre aceștia;**

[...]”

Potrivit acestor prevederi legale, sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată prestările de servicii efectuate în România asupra bunurilor mobile achiziționate sau importate în vederea prelucrării în România și care ulterior sunt transportate în afara Comunității de către prestatorul serviciilor sau de către client, dacă acesta nu este stabilit în România, ori de altă persoană în numele oricăruia dintre aceștia.

Totodată, potrivit alin.(3) al aceluiași act normativ : **„(3) Prin ordin al ministrului finanțelor publice se stabilesc, acolo unde este cazul, documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxă pentru operațiunile prevăzute la alin.(1) și (2) și, după caz, procedura și condițiile care trebuie îndeplinite pentru aplicarea scutirii de taxă.”**

Astfel, se reține că, acolo unde este cazul, prin ordin al ministrului finanțelor publice se stabilesc documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxă pentru livrările de bunuri expediate sau transportate în afara Comunității de către furnizor sau de altă persoană în contul său, pentru prestările de servicii efectuate în România asupra bunurilor mobile achiziționate sau importate în vederea prelucrării în România și care ulterior sunt transportate în afara Comunității de către prestatorul serviciilor sau de către client, dacă acesta nu este stabilit în România precum și procedura și condițiile care trebuie îndeplinite pentru aplicarea scutirii de taxă.

Prin Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 2222 din 22 decembrie 2006 privind aprobarea 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 publicat în Monitorul Oficial nr.1043 din 29 decembrie 2006, a fost reglementat modul de justificare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată cu drept de deducere prevăzute la art.143 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Asfel, potrivit articolului 6 din Anexa 1 a Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 2222 din 22 decembrie 2006 privind aprobarea 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, așa cum a fost modificat prin Ordinul Ministerului Economiei și Finanțelor nr.2421/2007:

**“ Art. 6. (1) Sunt scutite de taxă, potrivit prevederilor art. 143 alin. (1) lit. e) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prestările de servicii efectuate în România asupra bunurilor mobile achiziționate sau importate în vederea prelucrării în România și care ulterior sunt transportate în afara Comunității de către prestatorul serviciilor sau de către client, dacă acesta nu este stabilit în România, ori de altă persoană în numele oricăruia dintre aceștia. Scutirea de taxă pe valoarea adăugată prevăzută la art. 143 alin. (1) lit. e) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se aplică prestărilor de servicii de prelucrare și în cazul în care prestatorul de servicii care efectuează aceste servicii în baza unui contract încheiat cu un client nestabilit în România achiziționează sau importă bunuri în vederea încorporării în produsul prelucrat sau în vederea utilizării în legătură directă cu produsele prelucrate. Orice bun încorporat în produsul prelucrat, ambalajele sau alte bunuri utilizate în legătură directă cu produsul prelucrat reprezintă livrări accesorii serviciilor realizate și nu vor fi tratate ca livrări de bunuri, ci ca fiind parte a serviciului prestat. Scutirea de taxă pe valoarea adăugată se justifică cu documentele prevăzute la alin. (2) sau alin. (5), după caz.**

**(2) În cazul prestărilor de servicii de prelucrare a bunurilor mobile corporale achiziționate din România sau din alte state membre de către clientul care nu este stabilit în România, prestatorul de servicii justifică scutirea de taxă pe valoarea adăugată cu:**

**a) contractul încheiat cu clientul care nu este stabilit în România;**  
**b) factura pentru serviciile de prelucrare efectuate, care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;**

**c) copie de pe unul dintre următoarele documente:**

**1. declarația vamală de export, certificată de biroul vamal de ieșire din spațiul comunitar, și/sau, după caz, să fie certificat liberul de vamă acordat de autoritatea vamală; sau**

**2. documentul de însoțire la export (EAD), certificat de biroul vamal de ieșire din spațiul comunitar, și/sau, după caz, să fie certificat liberul de vamă acordat de autoritatea vamală; sau**

**3. confirmarea electronică a părăsirii teritoriului comunitar, transmisă de biroul vamal;**

**d) documentul de transport care atestă că bunurile rezultate în urma prelucrării părăsesc Comunitatea, dacă transportul bunurilor în afara Comunității intră în sarcina prestatorului de servicii, sau, după caz, copie de pe acest document, dacă transportul bunurilor în afara Comunității intră în sarcina clientului nestabilit în România.**

(3) În cazul bunurilor importate în România în vederea prelucrării, calitatea de importator o poate avea, conform prevederilor pct. 59 din **Normele de aplicare a titlului VI din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările ulterioare, fie proprietarul bunurilor, fie persoana impozabilă înregistrată conform art. 153 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care importă bunuri în România în regimul vamal de perfecționare activă prevăzut la art. 114 paragraful 1 lit. (b) din Regulamentul Consiliului nr. 2.913/92 de instituire a Codului vamal comunitar, în vederea prelucrării, cu condiția ca bunurile rezultate ca urmare a acestor operațiuni să fie reexportate în afara Comunității sau achiziționate de către persoana impozabilă respectivă. În situația în care bunurile rezultate în urma prelucrării nu sunt reexportate în afara Comunității, prestatorul de servicii care a importat bunurile în România în vederea prelucrării pierde dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă importului, cu excepția cazului în care achiziționează bunurile rezultate în urma prelucrării. Dacă bunurile rezultate în urma prelucrării nu sunt reexportate în afara Comunității, prestațiile de servicii de prelucrare nu sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată.**

**(4) Prestatorul de servicii justifică scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru serviciile de prelucrare a bunurilor importate în România de către clientul nestabilit în România cu documentele prevăzute la alin. (2).**

(5) În cazul prestațiilor de servicii de prelucrare a bunurilor mobile corporale importate în România de către prestatorul de servicii înregistrat în scopuri de TVA conform **art. 153** din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, scutirea de taxă pe valoarea adăugată se justifică cu:

- a) contractul încheiat cu clientul care nu este stabilit în România;
- b) factura, care trebuie să conțină informațiile prevăzute la **art. 155 alin. (5)** din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- c) autorizația de perfecționare activă;
- d) declarația vamală pentru regimul vamal de perfecționare activă cu restituirea drepturilor de import;
- e) dovada exportului bunurilor rezultate în urma prelucrării, reprezentată de unul dintre următoarele documente:
  1. declarația vamală de export, certificată de biroul vamal de ieșire din spațiul comunitar, și/sau, după caz, să fie certificat liberul de vamă acordat de autoritatea vamală; sau
  2. documentul de însoțire la export (EAD), certificat de biroul vamal de ieșire din spațiul comunitar, și/sau, după caz, să fie certificat liberul de vamă acordat de autoritatea vamală; sau

3. confirmarea electronică a părăsirii teritoriului comunitar, transmisă de biroul vamal;

f) documentul de transport care atestă că bunurile rezultate în urma prelucrării părăsesc Comunitatea, dacă transportul bunurilor în afara Comunității intră în sarcina prestatorului de servicii, sau, după caz, copie de pe acest document, dacă transportul bunurilor în afara Comunității intră în sarcina clientului nestabilit în România.”

În speță sunt aplicabile și prevederile art.1 alin.(2) din din Anexa 1 a Ordinul Ministerului Economiei și Finanțelor 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:

”(2) Justificarea scutirilor prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a)-i), art. 143 alin. (2) și art. 144<sup>1</sup> din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se face, de regulă, în momentul în care este emisă o factură pentru operațiunea în cauză. Totuși, pentru acele operațiuni care prin natura lor nu permit operatorilor economici să fie în posesia documentelor de justificare a scutirii în momentul emiterii facturii, prezentarea documentelor pentru justificarea scutirii de taxă se va face în termen de maximum 90 de zile calendaristice de la data la care a fost emisă factura. Dacă factura nu este emisă în termenul prevăzut de lege, termenul de 90 de zile menționat anterior va începe din data la care a intervenit faptul generator de taxă pentru operațiunea în cauză. ”

Se reține faptul că pentru determinarea gradului de finalizare și stadiul de efectuare a operațiilor tehnologice (reparații, modernizare) asupra strungului carusel SC 22/27, organele de inspecție fiscală, prin Dispoziția de măsuri nr. 20745/14.12.2015 a solicitat petentei întocmirea și prezentarea *“situației privind producția și serviciile în curs de execuție aferente strungului carusel SC 22/27 prin inventarierea producției neterminate la sfârșitul fiecărei perioade fiscale (2012-2015) prin metode tehnice de constatare a gradului de finalizare sau a stadiului de efectuare a operațiilor tehnologice (mecanice, hidraulice, electrice) și evaluarea acestora la costurile de producție”*.

Se reține faptul că prin adresa nr.11/25.01.2016, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași - Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, Inspecție Fiscală, sub nr. BCG-AIF ....., **S.C Y S.R.L. Bacău** a comunicat organelor de inspecție fiscală faptul că modernizarea strungului carusel SC 22/27 a început în anul 2014 cu prelucrări mecanice și execuție piese mecanice, iar montarea și lucrul efectiv au început în iunie 2015 prin achiziționarea de materiale hidraulice, electrice și electronice, care se montează pe mașină.

Se reține faptul că în perioada august 2014-mai 2015, **S.C Y S.R.L. Bacău** a încasat de la Summit Machine Tool Manufacturing LLC USA , proprietarul strungului carusel SC 22/27, suma de S lei pentru repararea și modernizarea utilajului lăsat în custodie.

Se reține faptul că administratorul societății prin Nota explicativă din data de 27.07.2015, la întrebarea nr.14 a precizat că : *"între SUMMIT MACHINE TOOL MANUFACTURING LLC OKLAHOMA SUA și S.C MACHINE TOOLS DESIGN SRL nu s-a încheiat încă un contract de prestări servicii pentru modernizarea strungului SC 22/27, întrucât acesta nu are în prezent un client final pentru acest utilaj.[...] Astfel, până în momentul de față, reparația și modernizarea strungului se efectuează pe baza unor comenzi succesive, emise de către SUMMIT MACHINE TOOL MANUFACTURING LLC, în funcție de posibilitățile de finanțare cu resurse proprii. Strungul va fi livrat fără îndoială partenerului din SUA, întrucât toate achizițiile sunt proprietatea acestuia, după cum reiese din facturi. Partenerul extern nu a solicitat devize de lucrări/ situații care să justifice lucrările efectuate până la această dată pentru strung și o situație cu modul cum au fost utilizați banii încasați, deoarece periodic efectuează verificări la fața locului, prin Directorul Tehnic al companiei.*

*SUMMIT MACHINE TOOL MANUFACTURING LLC solicită ca strungul să fie livrat până la finele anului în curs."*

Din cele prezentate mai sus rezultă că prestările de servicii reparații și modernizare strung carusel SC 22/27 au fost executate de **S.C Y S.R.L. Bacău** pe teritoriul României asupra unui bun mobil corporal ce aparține clientului Summit Machine Tool Manufacturing LLC USA (strungul carusel SC 22/27 fiind lăsat în custodia petentei), conform prevederilor art.133 alin.(7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 15<sup>^</sup>1 alin.(1) lit.b) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Din Nota explicativă din data de 27.07.2015 dată de administratorul **S.C Y S.R.L. Bacău** rezultă că *"SUMMIT MACHINE TOOL MANUFACTURING LLC solicită ca strungul să fie livrat până la finele anului în curs."*

Din documentele existente la dosarul cauzei reiese că **S.C Y S.R.L. Bacău** nu a prezentat documente justificative necesare scutirii de taxă pe valoarea adăugată respectiv documente din care să rezulte că prestările de servicii efectuate în România asupra strungului carusel SC 22/27 achiziționat de Summit Machine Tool Manufacturing LLC USA și lăsat în custodia petentei în vederea prelucrării în România (reparare, modernizare) să fie ulterior transportate în afara Comunității de către prestatorul serviciilor, așa cum prevede art. 6 din Anexa 1 a Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 2222 din 22 decembrie 2006 privind aprobarea 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, așa cum a fost modificat prin Ordinul Ministerului Economiei și Finanțelor nr.2421/2007.

Se reține faptul că **S.C Y S.R.L.** Bacău a încasat de la Summit Machine Tool Manufacturing LLC USA suma de 787.514 lei sub forma de avansuri pentru repararea și modernizarea strungul carusel SC 22/2, avansuri ce reprezintă contravaloarea prestărilor de servicii efectuate de petentă, iar conform art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, baza de impozitare pentru prestările de servicii efectuate este constituită din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori de prestator din partea cumpărătorului.

Astfel, se reține că orice scutire de TVA constituie o excepție de la

regulile normale în materie de TVA și, în consecință, reglementările care instituie scutiri **sunt de strictă interpretare și aplicare**. Totodată, Curtea Europeană de Justiție a considerat ca întemeiat principiul potrivit căruia **sarcina probei privind dreptul la beneficiul unei derogari sau al unei scutiri fiscale revine părții care a solicitat beneficiul unui astfel de drept** și, în consecință, revine furnizorului de bunuri sau prestări de servicii obligația să facă dovada îndeplinirii condițiilor de scutire (cazul C-184/05 Twoh, pct. 26). În acest sens, susținerea contestatoarei precum că exportul de bunuri sunt operațiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere a TVA conform art. 143 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, iar pentru avansurile aferente operațiunilor de export nu se datorează TVA, sunt neîntemeiate întrucât petenta nu a prezentat documente justificative prin care să dovedească faptul că strungul carusel SC 22/27 a fost transportat în afara Comunității.

De altfel, contestatoarea însăși recunoaște în Nota explicativă din

data de 27.07.2015 că *"[...]reparația și modernizarea strungului se efectuează pe baza unor comenzi succesive, emise de către SUMMIT MACHINE TOOL MANUFACTURING LLC, în funcție de posibilitățile de finanțare cu resurse proprii. Strungul va fi livrat fără îndoială partenerului din SUA, întrucât toate achizițiile sunt proprietatea acestuia, după cum reiese din facturi. Partenerul extern nu a solicitat devize de lucrări/ situații care să justifice lucrările efectuate până la această dată pentru strung și o situație*

cu modul cum au fost utilizați banii încasați, deoarece periodic efectuează verificări la fața locului, prin Directorul Tehnic al companiei.

*SUMMIT MACHINE TOOL MANUFACTURING LLC solicită ca strungul să fie livrat până la finele anului în curs.*”

Cum contestatara nu invoca existența vreunei excepții de la regula generală a determinării locului prestării serviciilor și nici nu rezultă din dosar încadrarea în vreuna din excepțiile prevăzute de lege, reiese că pentru serviciile reprezentând **reparația și modernizarea strungul carusel SC 22/27**, locul prestării este în România, pentru care petenta avea obligația de a emite situații de lucrări și facturi pentru lucrările executate.

Cum organul de soluționare a contestației nu se poate substitui contestatarei, pentru motivele de fapt și de drept invocate în susținerea contestației, iar argumentele și dovezile contestatarei nu demonstrează o altă situație de fapt decât cea reținută de organele fiscale, contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

În speță sunt aplicabile prevederile art. 276 alin. (1) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

*“Art. 276 Soluționarea contestației*

*(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. **Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei.** Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.*

coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit. a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015, care stipulează:

*„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) **neîntemeiată**, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”*

Din dispozițiile legale citate mai sus, se reține că solicitantul trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, să anexeze contestației înscrisurile doveditoare, organul de soluționare analizând contestația și în funcție **de documentele existente la dosarul cauzei.**

Potrivit art. 73 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

*„Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*

*(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.*

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatarul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o

pretenție în procedura administrativă, **constatarea care se impune**, una naturală și de o implacabilă logică juridică, **este aceea că sarcina probei revine contestatarului.**

Se reține totodată, că sarcina probei nu implică un drept al contestatarului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Cum contestatara nu a depus documente care să probeze susținerile sale privind îndeplinirea condițiilor de rambursare a taxei, nu pot fi reținute ca întemeiate argumentele societății cu privire la aceste aspecte.

Așa fiind nu se poate reține că **S.C Y S.R.L. Bacău** a dovedit o altă situație decât cea reținută de organele de inspecție fiscală, contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată.

**2. Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației pentru suma de 552 lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, în condițiile în care S.C Y S.R.L. Bacău nu aduce nici un argument în susținerea cauzei.**

**În fapt, S.C Y S.R.L. Bacău** contestă Decizia de impunere nr. .... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... pentru suma totală de **S lei** motivând și aducând argumente doar pentru suma de **S lei**.

**În drept**, cu privire la „Forma și conținutul contestației”, potrivit prevederilor art.269 alin. (1) lit. b), c) și d) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

**„Contestația se formulează în scris și va cuprinde:**

**[...]**

**b) obiectul contestației;**

**c) motivele de fapt și de drept;**

**d) dovezile pe care se întemeiază”.**

De asemenea, prevederile punctului 2.5. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015, stipulează:

**„2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”**

În vederea soluționării contestației, organul de soluționare competent a avut în vedere și prevederile art. 276 alin. (1) din Legea nr.207/2015

privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

**„În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”,**

precum și ale art. 280 alin. (1) din același act normativ, care precizează că:

**“Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei “,**

coroborate cu prevederile punctului 11.1. lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015, unde se precizează următoarele:

**„Contestația poate fi respinsă ca:**

**[...]**

**b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”.**

Analizând documentele existente la dosarul cauzei, se reține că, deși contestatoarea contestă suma de **S lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată stabilită în sarcina sa, nu aduce în susținerea contestației nici un argument de fond care să înlăture constatările organului fiscal, urmând a se **respinge ca nemotivată** contestația pentru suma de **S lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată.

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 273 și art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

#### **DECIDE:**

**Art.1 Respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulate de **S.C Y S.R.L. Bacău**, împotriva Deciziei de impunere nr. .... din 23.02.2016 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... pentru suma de **S lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată.

**Art.2 Respingerea ca nemotivată** a contestației formulate de **S.C Y S.R.L. Bacău**, împotriva Deciziei de impunere nr. .... privind

obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... din 23.02.2016, pentru suma de **S lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată.

**Art.3** Serviciul Administrativ și Achiziții va comunica prezenta decizie contestatoarei și Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău – Activitatea de Inspecție Fiscală, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art.273 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bacău sau Tribunalul Iași.