



## Ministerul Finanțelor Publice

Agentia Națională de Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finanțelor Publice  
a Județului Vâlcea



Str. General Magheru nr. 17  
Râmnicu Vâlcea  
Tel : +0250 737777  
Fax : +0250 737620  
e-mail : date.valcea.vl@mfinante.ro

### DECIZIA NR.... din ....2011

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC R. SRL din loc..., județul Vâlcea, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr.... din ....2010 și completată prin adresa nr....din .....2010 .

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Valcea, cu adresa nr... din ....12.2010 asupra contestației formulate de **SC R. SRL** înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr.... din ...12.2010.

Contestația are ca obiect suma de ... lei, stabilită prin decizia de impunere nr.....11.2010, precum și raportul de inspecție fiscală nr.....11.2010, întocmite de organele de inspecție fiscală și comunicate la data de ...**11.2010**, conform adresei de comunicare nr.... din ....11.2010, existentă în copie la dosarul cauzei, reprezentând :

- ... lei taxă pe valoarea adăugată ;
- ....lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată ;
- ... lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată .

Prin adresa nr.... din ....12.2010, SC R. SRL a făcut cunoscut că renunță la soluționarea contestației pentru suma totală de ... lei, din care TVA în sumă de ...lei, majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ...lei și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei .

Contestația este semnată de reprezentantul legal al SC R. SRL, confirmată cu ștampila societății .

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.(1) din OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209, alin.(1), lit.a) din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de **S.C. R. S.R.L.** înregistrată sub nr.... din ...12.2010 și completată prin adresa nr.... din ....12.2010.

Procedura legala fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

**I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele :**

Petenta contestă Decizia de impunere nr.....11.2010 și raportul de inspecție fiscală nr.....11.2010, motivând următoarele :

**Referitor la taxa pe valoarea adăugată**, petenta arată că TVA stabilită suplimentar în sumă de ...lei se compune din ... lei TVA stabilită estimativ pentru mijloacele de transport interpretate ca fiind achiziționate de aceasta și revândute fără a le înregistra în contabilitate și din suma de ... lei stabilită ca urmare a neacordării dreptului de deducere pentru mobilierul achiziționat .

În ceea ce privește TVA în sumă de ... lei petenta susține că organele de control au reținut în mod eronat că deși a achiziționat din Germania două autoutilitare, acestea nu au fost înregistrate în contabilitate și nu le-a declarat la organul fiscal, încălcându-se astfel dispozițiile art.156<sup>4</sup> din Codul fiscal .

Astfel, petenta arată că i s-a imputat că deși partenerul german a declarat două livrări intracomunitare pentru două facturi, respectiv factura nr.....06.2008 în valoare de ...euro pentru un autoturism cu nr.de identificare ... și factura nr....din ...06.2008 în valoare de ... euro pentru un autoturism cu nr.de identificare ... aceasta nu a declarat achiziția acestora .

Petenta susține că măsura luată este nelegală, organul de inspecție fiscală neîndeplinindu-și rolul activ prevăzut de art.7 din Codul de procedură fiscală .

Petenta susține că deși în cuprinsul actelor atacate se face mențiunea că societatea a mandatat pe SC A. N. SRL să achiziționeze din Germania o singură autoutilitară organul de control nu a făcut suficiente demersuri deși este autoritatea statului pentru a descoperi realitatea .

Petenta arată că în realitate a mandatat pe SC A. N. SRL să aducă din Germania o autoutilitară fără a preciza numărul de identificare al acesteia în mandat și prezentându-i-se o autoutilitară pe care a refuzat-o întrucât nu corespundea cerințelor sale, abia ulterior fiind adusă o altă autoutilitară pe care a înregistrat-o în contabilitate .

Petenta arată că autoutilitara cu numărul de identificare... a fost vândută de SC A.N. SRL cu factura nr.....07.2008 către SC V. SRL pentru suma de .... lei .

Mai mult decât atât, petenta arată că aceasta figurează ca fiind adusă din Germania de SC A. N. SRL în calitate de cumpărător, așa cum rezultă din contractul de cumpărare, iar SC A. N. SRL avea obligația de a declara achiziția intracomunitară și de a plăti eventualele obligații fiscale .

Referitor la cel de-al doilea mijloc de transport cuprins în factura nr.... din ....06.2008 în valoare de ... euro, având număr de identificare .... petenta susține că SC A. N. SRL l-a importat și vândut în județul Olt, fără a putea să cunoască cumpărătorul .

Petenta susține că în ceea ce privește cele două facturi, acestea nu poartă ștampila societății .

Prin adresa nr.... din ....12.2010 petenta a făcut cunoscut că renunță la soluționarea contestației pentru suma de ... lei ca urmare a neacordării dreptului de deducere pentru mobilierul achiziționat, la majorările de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ....lei .

Referitor la accesoriile stabilite suplimentar, petenta suține că acestea sunt nelegale în condițiile în care obligația principală nu este datorată .

## **B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:**

**SC R. SRL** are sediul social în loc...., ... jud.Vâlcea, este înregistrată la ORC sub nr.J38/.../1992, are cod fiscal... .

**Taxa pe valoarea adăugată**, a fost verificată în baza prevederilor legii 571/2003 privind Codul Fiscal și HG 44/2004 cu modificările și completările ulterioare, pe perioada 01.01.2005 - 31.03.2010, stabilindu-se următoarele influențe fiscale :

**1)** Potrivit raportului transmis de Compartimentul de schimb internațional de informații din cadrul DGFP Vâlcea au rezultat neconcordanțe privind livrările intracomunitare declarate prin sistemul VIES de partenerul din Germania ... către SC R. SRL, în sumă de ... EUR în trim II/2008 și respectiv ... EUR în Trim.III 2009, achiziții intracomunitare nedeclarate de societate prin declarația 390 .

Din răspunsul transmis de autoritățile germane, organele de control au constatat că au fost emise următoarele facturi :

- factura nr.... din ....2008, în valoare de ... EUR, reprezentând autoturism cu seria de identificare .... ;

- factura nr.... din ....06.2008, în valoare de ...EUR , reprezentând autoturism cu seria de identificare .... .

Organele de control au constatat că au fost prezentate copii după cele două facturi fiscale, copii după certificatul de înregistrare în scopuri de TVA, seria B, nr.... al SC R. SRL Drăgoești, certificatul de înregistrare seria A, nr.... al SC R. SRL D.-Vâlcea, procura întocmită de SC R. SRL pentru firma SC A. N. SRL Olanu să transporte autoturismul cu seria de identificare .... .

Astfel, echipa de control a constatat că cele două livrări intracomunitare efectuate de M. O. GMBH către SC R. SRL Drăgășani au fost declarate de operatorul economic german prin Declarația recapitulativă pentru trim.II 2008, așa cum rezultă din raportul furnizat de Compartimentul de schimb internațional de informații .

**2)** Livrarea de ... EUR raportată de M .O GMBH către SC R. SRL ... prin declarația recapitulativă pentru trim .II2008 a fost raportată eronat ca livrare intracomunitară efectuată de M. O. GMBH către SC ... SRL ... și în Declarația recapitulativă pentru trim III 2009 .

Organele de control au constatat că societatea verificată nu a înregistrat în evidența contabilă achizițiile intracomunitare efectuate în trim.II 2008 de la partenerul german M. O. GMBH, reprezentând două mijloace de transport, în valoare de ... EUR, respectiv .... EUR .

Cele două mijloace de transport nu au fost inventariate niciodată de operatorul economic în inventarele anuale ( la 31.12.2008 și 31.12.2009 ) și nu se află în patrimoniul operatorului economic .

Organele de control au constatat, de asemenea că cele două achiziții nu au fost declarate de SC ... SRL Drăgoești la organul fiscal teritorial, prin Declarația recapitulativă formular 390, nerespectându-se prevederile art.156<sup>4</sup> din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

Echipa de control a efectuat în data de 08.06.2010 un control încrucișat la SC A.N. SRL Drăgoești în vederea identificării relațiilor comerciale cu SC R. SRL, întocmindu-se procesul verbal nr.....06.2010 și s-au solicitat explicații scrise administratorului SC A. N. SRL în persoana domnului U. N. .

În conformitate cu dispozițiile art.6, art.15 și art.67, alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de control au apreciat că cele două mijloace de transport au fost valorificate de SC R. SRL Drăgoești, iar în conformitate cu prevederile art.137, alin.1, lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal s-a estimat că baza de impozitare a TVA o constituie prețul de achiziție pentru care s-a determinat TVA de plată suplimentară în sumă de ... lei ...cu scadență ...07.2008 .

Pentru diferența suplimentară de TVA organele de control au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ...lei, în conformitate cu dispozițiile art.119, art.120 și art.120.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală .

**II. Luând în considerare constatările organului de control, motivațiile invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii, se rețin următoarele:**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de ... lei, reprezentând TVA și accesorii aferente, stabilită de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Vâlcea este legal datorată de SC R. SRL .

#### **1) Referitor la suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată**

***Cauza supusa soluționării este dacă organele de soluționare a contestației se pot pronunța asupra legalității stabilirii taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, în condițiile în care organele de inspecție fiscală nu au efectuat o analiză completă asupra operațiunilor comerciale derulate de petentă astfel încât să se poată stabili starea de fapt fiscală a acesteia, iar fapta constatată nu este încadrată pe dispozițiile legale încălcate de societate .***

În fapt, din raportul furnizat de Compartimentul de schimb internațional de informații, a rezultat că SC R. SRL a achiziționat de la M. O. G .două autoturisme în baza facturii nr.... din ....06.2008, în valoare de ...EUR, și facturii nr.... din ...06.2008, în valoare de ... EUR, acestea fiind declarate de operatorul economic german prin Declarația recapitulativă pentru trim.II 2008 .

SC R. SRL nu a depus la organul fiscal teritorial “ Declarația recapitulativă privind livrările/achizițiile intracomunitare de bunuri ( 390 ) ” , iar cele două mijloace de transport nu au fost inventariate niciodată în inventarele anuale la 31.12.2008 și 31.12.2009 și nu se află în patrimoniul său .

Astfel, organele de control au apreciat că cele două mijloace de transport au fost valorificate de SC R. SRL ..., fără însă a se menționa dispozițiile legale încălcate de petentă, și drept urmare acestea au procedat la estimarea bazei de impozitare și la colectarea taxei pe valoarea adăugată în conformitate cu dispozițiile art.137, alin.1, lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, prin luarea în considerare a prețului de achiziție al celor două autoturisme .

Totodată organele de inspecție fiscală au avut în vedere dispozițiile art.6, art.15, alin.1 și art.67, alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care în drept precizează următoarele :

## Art.6

“ Organul fiscal este îndreptăţit să aprecieze, în limitele atribuţiilor şi competenţelor ce îi revin, relevanţa stărilor de fapt fiscale şi să adopte soluţia admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză .”

## Art. 15

“ (1) În cazul în care, eludându-se scopul legii fiscale, obligaţia fiscală nu a fost stabilită ori nu a fost raportată la baza de impunere reală, obligaţia datorată şi, respectiv, creanţa fiscală corelativ sunt cele legal determinate.”

## Art. 67

“ Estimarea bazei de impunere

(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele şi documentele care au relevanţă pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situaţiei de fapt fiscale.”

Art. 156<sup>4</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează următoarele :

“ Declaraţia recapitulativă

(2) Fiecare persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 153 şi 153<sup>1</sup>, trebuie să depună la organele fiscale competente, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare unui trimestru calendaristic, o declaraţie recapitulativă privind achiziţiile intracomunitare, conform modelului stabilit de Ministerul Finanţelor Publice, care va cuprinde următoarele informaţii :

a) suma totală a achiziţiilor intracomunitare de bunuri, pe fiecare furnizor, pentru care această persoană impozabilă este obligată la plata taxei, conform art.151, şi pentru care exigibilitatea taxei a intervenit în trimestrul calendaristic respectiv ;

(3) Declaraţiile recapitative se depun numai pentru perioadele în care ia naştere exigibilitatea taxei pentru astfel de operaţiuni.”

Art.137, alin.1, lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează următoarele :

“ Baza de impozitare pentru livrări de bunuri şi prestări de servicii efectuate în interiorul ţării :

c) pentru operaţiunile prevăzute la art. 128 alin. (4) şi (5), pentru transferul prevăzut la art. 128 alin. (10) şi pentru achiziţiile intracomunitare considerate ca fiind cu plată şi prevăzute la art. 130<sup>1</sup> alin. (2) şi (3), preţul de cumpărare al bunurilor respective sau al unor bunuri similare ori, în absenţa unor astfel de preţuri de cumpărare, **preţul de cost, stabilit la data livrării**. În cazul în care bunurile reprezintă active corporale fixe, baza de impozitare se stabileşte conform procedurii stabilite prin norme;”

Din coroborarea textelor de lege invocate anterior, se reţine că orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, care a efectuat achiziţii intracomunitare de bunuri **are obligaţia să depună la organele fiscale competente, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare unui trimestru calendaristic, o declaraţie recapitulativă privind achiziţiile intracomunitare .**

Declarațiile recapitulative se depun numai pentru perioadele în care ia naștere exigibilitatea taxei pentru astfel de operațiuni.

Totodată se reține că organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competenelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză, iar în situația în care obligația fiscală nu a fost stabilită ori nu a fost raportată la baza de impunere reală, obligația datorată și respectiv, creanța fiscală corelativ sunt cele legal determinate .

Astfel, dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare, iar estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

Din analiza documentelor anexate în copie la dosarul cauzei, respectiv facturile de livrare emise de M. O. G. către SC R. SRL și raportul privind schimbul internațional de informații, rezultă că petenta a achiziționat din Germania în trim.II 2008, două autoturisme, având seriile de identificare ... în valoare de ... EUR, și seria de identificare ... în valoare de ... EUR, fără însă ca acestea să fie declarate de aceasta la organul fiscal teritorial prin declarația 390 .

Totodată se reține că furnizorul german a declarat, eronat, încă o dată livrarea de ... EUR și în trim.III 2009 .

Față de cele de mai sus, rezultă așadar că valoarea totală a achizițiilor intracomunitare efectuate de petentă este de ... EUR (echivalentul a ...lei ) și nu de ... EUR așa cum a declarat furnizorul din Germania prin declarația privind livrările intracomunitare .

**Referitor la cele două autoturisme achiziționate în anul 2008 și neînregistrate și nedecarate de petentă prin declarația 390, se rețin următoarele :**

Potrivit notei explicative dată de petentă în fața organelor de inspecție fiscală la data de ....2010 și anexată în copie la dosarul cauzei, rezultă că în cursul anului 2008 administratorul societății SC R. SRL, în persoana d-lui S. E, a luat legătura cu patronul SC A. N. SRL în vederea achiziționării din Germania a unei autoutilitare pentru transport marfă .

Prin această notă explicativă, petenta a arătat că administratorul lui SC A. N. SRL i-a solicitat copii după certificatul de înmatriculare al societății și după certificatul de înregistrare în scopuri de TVA , iar acesta i-a adus din Germania o dubiță Mercedes, **care a fost însă refuzată de SC R. SRL .**

Totodată acesta a menționat că ulterior în luna decembrie 2008, SC A. N. SRL a achiziționat pentru SC R. SRL o autoutilitară Mercedes care a fost înregistrată în contabilitate .

Față de aceste susțineri, organele de soluționare a contestației rețin că în situația în care autoturismul ar fi fost refuzat și returnat furnizorului german, atunci petenta ar fi trebuit să prezinte, cu ocazia verificării, **factura de stornare a achiziției intracomunitare, ori din constatările efectuate de organele de inspecție fiscală nu rezultă dacă petenta ar fi prezentat un document justificativ, în acest sens .**

Nici cu ocazia formulării contestației petenta nu a anexat documente din care să rezulte că bunul în cauză ar fi fost returnat în Germania .

Potrivit explicațiilor date în nota explicativă de administratorul SC A. N. SRL în fața organelor de inspecție fiscală la data de ....06.2010, la întrebarea nr.2, cu privire la persoana beneficiară a primei autoutilitare adusă din Germania (pe factură ) și dacă a fost revândută, având în vedere că SC R. SRL a refuzat-o, acesta a precizat că “ A fost

achiziționată de SC R. SRL pe parcursul anului 2008 ( la sfârșit) a fost vândută către o persoană fizică de către neamț (persoană fizică ) “.

Referitor la întrebarea nr.3 din aceeași notă explicativă, cu privire la “ cine a mijlocit tranzacția între neamț (persoană fizică) și cumpărătorul din România“, acesta a menționat că “ Nu mai reține cum s-a întâmplat cu acest autovehicul “ .

Analizând cele susținute de administratorul societății care a intermediat tranzacția, respectiv SC A. N. SRL, rezultă că acesta se contrazice în cele afirmate, întrucât la întrebarea nr.2 acesta menționează pe de-o parte că autoutilitara “ **A fost achiziționată de SC R. SRL pe parcursul anului 2008 ( la sfârșit) ”**, iar pe de altă parte acesta menționează că autoutilitara “ **a fost vândută către o persoană fizică de către neamț (persoană fizică ) “ și deci în această situație beneficiarul dreptului de proprietate ar fi fost persoana fizică și deci nu SC R. SRL .**

Mai mult decât atât, dacă se are în vedere răspunsul la întrebarea nr.3 referitor la “ cine a mijlocit tranzacția între neamț (persoană fizică) și cumpărătorul din România “, se reține că administratorul SC A. N. SRL se eschivează, prin afirmația făcută că “ **Nu mai reține cum s-a întâmplat cu acest autovehicul “**.

În contestația formulată cât și din notele explicative date de administratorii celor două societăți, respectiv SC R. SRL și SC A. N. SRL, rezultă că petenta ar fi achiziționat însă, în realitate, în luna decembrie 2008 o autoutilitară Mercedes, care a fost înregistrată în contabilitate .

Analizând însă registrul imobilizărilor încheiat la data de 31.12.2008 și anexat în copie la dosarul cauzei, se reține că societatea figurează în patrimoniul său cu un autoturism WW Bora în leasing și un autoturism Audi și nicidecum cu o autoutilitară Mercedes așa cum aceștia au susținut .

Din analiza raportului de inspecție fiscală și cel al deciziei de impunere contestată, rezultă că bunurile nu au fost inventariate niciodată de operatorul economic și nu se află în patrimoniul acestuia .

**Referitor la modalitatea de plată a acestor bunuri către partenerul german**, se reține că din constatările efectuate de organele de inspecție fiscală nu rezultă dacă petenta a efectuat plata acestora sau firma împuternicită, în speță SC A. N. SRL .

Astfel, față de cele de mai sus, se reține că organele de inspecție fiscală nu au efectuat o analiză amănunțită asupra modului de derulare a operațiunilor de achiziție a celor două autovehicule, precum și a modului de achitare a acestora, astfel încât să rezulte cu claritate că bunurile au fost aprovizionate/achiziționate în realitate de SC R. SRL .

De altfel din constatările efectuate de organele de inspecție fiscală consemnate atât în decizia de impunere cât și în raportul de inspecție fiscală, **nu rezultă care sunt concluziile la care au ajuns acestea**, respectiv dacă cele două autoutilitare au fost înmatriculate sau nu pe numele SC R. SRL, astfel încât acestea să fi putut fi vândute sau nu de petentă, echipa de control limitându-se numai la a menționa că bunurile “nu se află în patrimoniul operatorului economic, așa cum rezultă și din situația analitică a mijloacelor fixe (registrul imobilizărilor) întocmit la 30.09.2010 .”

Față de aceste aspecte organele de soluționare a contestației apreciază că **echipa de control din cadrul Activității de Inspecție fiscală trebuia să întreprinda demersurile necesare la organele abilitate în vederea stabilirii realității operațiunilor comerciale ce le-ar fi efectuat petenta .**

Aceasta întrucât organele de control trebuiau să stabilească dacă cele două autoturisme au fost restituite firmei din Germania sau dacă acestea au fost înmatriculate în România pe numele SC R. SRL și în continuare livrate către diverși beneficiari din țară,

**astfel încât acestea să aprecieze că aceste autovehicule au fost “ valorificate “ de petentă .**

Astfel, organele de inspecție fiscală trebuiau să utilizeze mijloacele de probă prevăzute la art.49 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala astfel :

“(1) 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 cercetari la fața locului.

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

Totodată, trebuiau avute în vedere prevederile art.64 și art.65 alin (2) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala, care menționează :

Art. 64

“Forța probantă a documentelor justificative și evidentelor contabile

Documentele justificative și evidentele 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 impunere.”

Art. 65

“Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale[...]

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

Ori analizând constatările cuprinse în decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală, așa cum s-a arătat și anterior, nu rezultă că organele de inspecție fiscală au folosit toate mijloacele de probă prevăzute de codul de procedura fiscala astfel încât să se concluzioneze că operațiunile economice în discuție s-ar fi derulat în realitate și că mijloacele auto ar fi fost în continuare valorificate de petentă și respectiv să justifice măsura dispusă de colectare a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei ...

Practic, verificarea efectuată de organele de inspecție fiscală s-a limitat numai la a prezenta cele susținute de cei doi administratori prin cele două note explicative și prezentate anterior, și a conluziona că “ **cele două mijloace de transport au fost valorificate de SC ... SRL Drăgoești și în conformitate cu prevederile art.137, alin.1, lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, s-a estimat că baza de impozitare a TVA o constituie prețul de achiziție pentru care s-a determinat TVA de plată suplimentară în sumă de ...lei cu scadență în ....07.2008 .”**



Astfel, potrivit dispozițiilor art.137, alin.1, lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, se menționează următoarele :

“ Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării :

c) pentru operațiunile prevăzute la art. 128 alin. (4) și (5), pentru transferul prevăzut la art. 128 alin. (10) și pentru achizițiile intracomunitare considerate ca fiind cu plată și prevăzute la art. 130<sup>1</sup> alin. (2) și (3), prețul de cumpărare al bunurilor respective sau al unor bunuri similare ori, în absența unor astfel de prețuri de cumpărare, **prețul de cost, stabilit la data livrării**. În cazul în care bunurile reprezintă active corporale fixe, baza de impozitare se stabilește conform procedurii stabilite prin norme;”

Analizând aceste prevederi legale, organele de soluționare a contestației apreciază că acestea sunt aplicabile pentru operațiuni prevăzute la art.128, alin.4, alin. 5 și alin.10 sau la operațiuni cuprinse la art.130<sup>1</sup> alin.2 și 3 din Codul de procedură fiscală, ori din constatările efectuate de organele de inspecție fiscală nu rezultă care sunt operațiunile în care se încadrează cele două mijloace de transport care au fost valorificate .

Aceasta întrucât dispozițiile art.128, alin.4, alin.5 și alin.10 menționează următoarele :

**“(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:**

a) preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial ;

b) preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi puse la dispoziție altor persoane în mod gratuit, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial ;

c) preluarea de către o persoană impozabilă de bunuri mobile corporale achiziționate sau produse de către aceasta, altele decât bunurile de capital prevăzute la art. 149 alin. (1) lit. a), pentru a fi utilizate în scopul unor operațiuni care nu dau drept integral de deducere, dacă taxa aferentă bunurilor respective a fost dedusă total sau parțial la data achiziției;

d) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8) lit. a) - c).

(5) Orice distribuire de bunuri din activele unei persoane impozabile către asociații sau acționarii si, inclusiv o distribuire de bunuri legat de lichidarea sau de dizolvarea fără lichidare a persoanei impozabile, cu excepția transferului prevăzut la alin. (7), constituie livrare de bunuri efectuată cu plată, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial.

(10) Este asimilată cu livrarea intracomunitară cu plată transferul de către o persoană impozabilă de bunuri aparținând activității sale economice din România într-un alt stat membru, cu excepția nontransferurilor prevăzute la alin. (12).”

Iar la art.130<sup>1</sup>, alin.2 și 3, se menționează următoarele :

“ (2) Sunt asimilate unei achiziții intracomunitare cu plată următoarele:

a) utilizarea în România, de către o persoană impozabilă, în scopul desfășurării activității economice proprii, a unor bunuri transportate sau expediate de aceasta sau de altă persoană, în numele acesteia, din statul membru pe teritoriul căruia aceste bunuri au fost produse, extrase, achiziționate, dobândite ori importate de către aceasta, în scopul desfășurării activității economice proprii, dacă transportul sau expedierea acestor bunuri, în

cazul în care ar fi fost efectuat din România în alt stat membru, ar fi fost tratat ca transfer de bunuri în alt stat membru, în conformitate cu prevederile art. 128 alin. (10) și (11);

b) preluarea de către forțele armatei române, pentru uzul acestora sau pentru personalul civil din cadrul forțelor armate, de bunuri pe care le-au dobândit în alt stat membru, care este parte a Tratatului Atlanticului de Nord, semnat la Washington la 4 aprilie 1949, și la a căror achiziție nu s-au aplicat regulile generale de impozitare din acel alt stat membru, în situația în care importul bunurilor respective nu a putut beneficia de scutirea prevăzută la art. 142 alin. (1) lit. g).

(3) Se consideră, de asemenea, că este efectuată cu plată achiziția intracomunitară de bunuri a căror livrare, dacă ar fi fost realizată în România, ar fi fost tratată drept o livrare de bunuri efectuată cu plată.”

**Rezultă așadar că dispozițiile legale invocate anterior privesc operațiuni economice diferite, iar organele de inspecție fiscală nu au precizat la care articol, alineat și literă se încadrează petenta, astfel încât să fie aplicabile dispozițiile art.137, alin.1, lit.c din Legea nr.571/2003 .**

Așa cum se poate observa, la stabilirea diferenței de taxă pe valoarea adăugată organele de inspecție fiscală nu au precizat temeiul de drept aferent faptei constatate .

Potrivit prevederilor OMFP nr.972/2006 privind aprobarea formularului " Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală", pct.2.1.2 și pct.2.1.3 din Instrucțiunile de completare a formularului, se rețin următoarele :

“Punctul 2.1.2 : se vor înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat și a înregistrat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecințelor fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.

**Punctul 2.1.3 : se va înscrie detaliat și clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constatat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta.”**

Ori ca și consecință fiscală a faptei constatate, organele de inspecție fiscală nu au întemeiat pe text și articol de lege operațiunea economică ce ar fi fost efectuată de petentă, astfel încât să fie aplicabile dispozițiile art.137, alin.1, lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

Din cele de mai sus se reține că organele de inspecție fiscală aveau obligația precizării, în decizia de impunere, care reprezintă titlul de creanță susceptibil de a fi contestat, temeiul de drept în vigoare aferent perioadei fiscale, corespunzător faptei constatate .

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, ceea ce impune desființarea în parte a pct.2.1.1 , pct.2.1.2 și pct.2.1.3 -TVA din Decizia de impunere nr. ....11.2010 și CAP.III, pct.2, al raportului de inspecție fiscală nr.... din ...11.2010 și refacerea acestora potrivit dispozițiilor art.216, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep.la data de 31.07.2007, care precizează :

**“Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”**

**2) Referitor la majorările de întârziere în sumă de de ... lei și penalitățile de întârziere în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate mai sus, debitul care le-a generat este incert și acesta urmează a fi reanalizat de organele de control .**

În fapt, potrivit deciziei de impunere, organele de control au calculat în sarcina petentei, majorări și penalități de întârziere în sumă totală de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei .

Având în vedere faptul că majorările/penalitățile de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept “accesorium sequitur principale “ și întrucât potrivit considerentelor reținute anterior ,debitul care le-a generat urmează a fi reanalizat, pe cale de consecință și accesoriile în sumă de ... lei urmează să fie recalulate o dată cu acesta .

**3) Referitor la suma totală de ... lei din care : taxă pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei**

***Cauza supusă soluționării este dacă Biroul de Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Vâlcea se poate investi cu analiza pe fond a contestației, în condițiile în care petenta a renunțat la contestația formulată pentru suma totală de ... lei.***

În fapt, prin contestația formulată la data de ...12.2010 și înregistrată la DGFP Vâlcea sub nr...., SC R. SRL a contestat suma totală de ... lei reprezentând :... lei taxă pe valoarea adăugată, ... lei majorări de întârziere și ... lei penalități de întârziere .

La data de 13.12.2010 SC R. SRL a depus în completare adresa, înregistrată la DGFP Vâlcea sub nr...., în care menționează că renunță la soluționarea contestației în ceea ce privește suma de ...lei, stabilită ca urmare a neacordării dreptului de deducere pentru mobilierul achiziționat, majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, recunoscând astfel legalitatea actelor încheiate pentru această sumă .

**În drept,**

Cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 208 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 31.07.2007, care prevede :

**"(1) Contestația poate fi retrasă de contestator până la soluționarea acesteia. Organul de soluționare competent va comunica contestatorului decizia prin care se ia act de renunțarea la contestație.**

**(2) Prin retragerea contestației nu se pierde dreptul de a înainta o nouă contestație în interiorul termenului general de depunere a acesteia."**

Prin adresa formulată la data de 13.12.2010 și înregistrată sub nr. ..., rezultă fara echivoc că SC R. SRL din localitatea Drăgoești, jud. Vâlcea renunță la calea administrativă de atac formulată la data de ....12.2010, pentru suma totală de ... lei .

Față de termenul de comunicare al deciziei de impunere contestata, respectiv data de ...11.2010, termenul general de 30 de zile de depunere a unei noi contestații a expirat la data de de ...12.2010 (cu aplicarea dispozițiilor Codului de procedura civila), iar SC R. SRL nu a mai depus alta contestatie până la data întocmirii prezentei.

Avind în vedere cele de mai sus, cum la data de ...12.2010 petenta si-a retras contestatia formulata la data de ..12.2010 impotriva Deciziei de impunere ....11.2010 pentru suma totală de ... lei și nu a mai înaintat o noua contestatie în cadrul termenului general de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal care a expirat la data de ...12.2010, se va face aplicarea prevederilor pct. 4.3 din Instrucțiunile pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, care precizează :

**"Organul de soluționare competent va comunica decizia prin care se ia act de renunțarea la contestație după expirarea termenului general de depunere a contestației."**

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.211 și art.216 alin.1 și alin.3 din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep.la 31.07.2007 se :

## **DECIDE**

**Art.1** Desființarea în parte a deciziei de impunere nr.... din ....11.2010, CAP 2, pct.2.1.1, pct.2.1.2 și pct.2.1.3 și CAP.III, pct.2 al raportului de inspecție fiscală nr... din ....11.2010 pentru suma totală de ... lei, din care : ... lei taxă pe valoarea adăugată. ... lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adugată și ... lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată și refacerea acestora potrivit considerentelor reținute în cuprinsul deciziei astfel pronunțate .

**Art.2** Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Vâlcea ia act de renunțare la contestația formulată de **SC R. SRL** pentru suma de ... lei, din care ... lei taxă pe valoarea adăugată, ... lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată și ... lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, cuprinsă în Deciziei de impunere nr.....11.2010 .

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Vâlcea .

**DIRECTOR EXECUTIV,**