

DECIZIA nr 116/2012
privind solutionarea contestatiei formulata de
X,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice Sector 1, cu adresa nr. x, inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, cu privire la contestatia formulata de **X**, cu sediul in x.

Obiectul contestatiei inregistrata la AFP Sector 1 sub nr. x, completata prin adresa nr. x, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X emisa de AFP Sector 1, prin care s-au stabilit urmatoarele obligatii de plata:

- x lei – TVA stabilita suplimentar de plata ;
- x lei – accesorii aferente TVA.

Decizia de impunere contestata, comunicata prin posta in data de **05.12.2011**, a fost emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. X

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **X**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata societatea aduce urmatoarele argumente:

Organele de inspectie fiscala au confundat veniturile cu subventiile din fondurile din finantare nerambursabila, care le sunt puse la dispozitie de catre parteneri in vederea realizarii proiectelor europene.

In fapt toate sumele provin din finantari, prefinantari, cofinantari sau cereri de rambursare, fiind utilizate integral pentru implementarea activitatilor de proiect si nu au scopul si nici efectul de a produce profit beneficiarului acesteia.

Societatea sustine ca ii sunt aplicabile dispozitiile art. 137 alin. 1 din Codul fiscal, in sensul ca subventiile acordate pentru acoperirea unor cheltuieli sau alte situatii similare nu se cuprind in baza de impozitare a TVA.

Din suma stabilita de catre organele de inspectie fiscala s-a sczut TVA solicitata la rambursare, rezultand suma finala de x lei ceea ce este eronat avand in vedere faptul ca suma de x lei nu a fost acceptata ca TVA de recuperat.

Suma stabilita suplimentar ca TVA de plata a rezultat urmare aplicarii TVA asupra sumelor primite de la parteneri cu titlu de finantare si prefinantare si in acelasi timp asupra sumelor primite ca rambursari, ceea ce face ca TVA sa fie aplicata de

doua ori pentru aceeasi suma. S-a aplicat cota de TVA inclusiv asupra sumei de cofinantare, virata de firma mama.

In concluzie, societatea solicita reanalizarea documentelor si anulara deciziei de impunere contestata.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. X, AFP Sector 1 a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X prin care s-au stabilit urmatoarele obligatii de plata:

- x lei – TVA stabilita suplimentar de plata ;
- x lei – accesorii aferente TVA.

III. Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile contestatarei, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

Conform Certificatului constatator emis de ORC sub nr. x, X este sucursala X, cu sediul in x.

Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 1 au efectuat inspectia fiscala partiala la X, in vederea efectuarii controlului anticipat al decontului de TVA cu sold negativ cu optiune de rambursare nr. x, control finalizat prin emiterea deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X, pentru perioada 12.07.2007 – 30.06.2011, cu urmatoarele rezultate:

1. - TVA stabilita suplimentara de plata: x lei
2. - TVA respinsa la rambursare : x lei
3. – TVA stabilita suplimentar si ramasa de plata : x lei
4. – TVA accesorii : x lei.

Din constatările consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. X rezulta ca diferentele de TVA stabilite de plata in suma totala de x lei provin din:

- x lei - TVA colectata suplimentar pentru sumele incasate in baza unor acorduri de parteneriat considerate de organele de control drept venituri din prestari de servicii;

- x lei - TVA nedeductibila aferenta chiriei pentru sediul social pentru care nu a prezentat notificarea furnizorului privind optiunea de taxare a operatiunilor, potrivit dispozitiilor legale.

3.1 Referitor la TVA in suma de xlei:

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii se poate pronunta pe fond asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care societatea nu prezinta motivele de fapt si de drept pe care isi intemeiaza contestatia.

In fapt, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X, AFP Sector 1 a stabilit suplimentar de plata TVA in suma de xlei aferenta unei baze de impozitare in valoare de x lei, conform dispozitiilor art. 141 alin. 2 lit. e si art. 141 alin. 3 din Codul fiscal, coroborate cu pct. 40 (1) din HG nr. 44/2004, intrucat pentru chiria aferenta sediului social situat in x, conform Contractului de inchiriere x incheiat cu SC x SRL (SC x SRL, societatea nu a prezentat notificarea furnizorului privind optiunea de taxare a operatiunilor.

Mai mult prin adresa nr. x, AFP Sector 1 – Serviciul Registrul Contribuabili si Declaratii Persoane Juridice a confirmat ca SC x SRL (SC x SRL) nu figureaza cu notificarea depusa.

Prin contestatia formulata, **societatea** nu a prezentat motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza acest capat de cerere.

In drept, in conformitate cu prevederile art. 206 alin. (1) si art. 213 alin. (5) din Codul de procedura fiscala, republicat:

“**Art. 206** - (1) Contestatia se formuleaza în scris si va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestatiei;

c) **motivele de fapt si de drept**;

d) dovezile pe care se întemeiaza;

e) semnatura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum si stampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calitatii de împuternicit al contestatorului, persoana fizica sau juridica, se face potrivit legii.”

« **Art. 213 (5)** Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, **nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.** »

De asemenea, pct. 2.5 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011:

« **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. »

Se retine ca prin contestatia formulata, societatea nu a prezentat motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza acest capat de cerere.

Avand in vedere cele retinute mai sus, rezulta ca Serviciul solutionare contestatii din cadrul DGFP-MB nu se poate substitui societatii cu privire la motivele de fapt si de drept, care sunt elemente obligatorii si expres prevazute de art. 206 alin. (1) lit. c) din Codul de procedura fiscala, republicat, drept pentru care, urmeaza a se respinge in parte ca nemotivata contestatia formulata de **X** pentru suma de xlei reprezentand TVA individualizata prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X emisa de AFP Sector 1.

3.2. Referitor la TVA in suma de xlei:

Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au stabilit corect ca societatea avea obligatia de a colecta TVA in suma de xlei aferenta sumelor incasate in baza contractelor de finantare nerambursabila si acordurilor incheiate cu partenerii, in conditiile in care nu au analizat daca fiecare partener din cadrul contractului efectueaza sau nu o prestare de servicii catre lider.

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala nr. X, organele de control au constatat ca, in baza unor contracte si acorduri de parteneriat incheiate cu x, societatea a desfasurat in perioada 12.07.2007 – 30.06.2011 activitati de prestari servicii, motiv pentru care au procedat la includerea in baza impozabila a sumelor reprezentand contravaloarea acestor servicii, pentru care locul prestarii este in Romania.

Prin urmare, la control s-a colectat TVA in suma de xlei aferenta serviciilor detaliate in rapoartele de activitate intocmite de societate in suma de x lei si pentru care aceasta nu a intocmit facturi fiscale.

In drept, potrivit dispozitiilor art. 126, art. 129, art. 137 si art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pe perioada supusa impunerii:

“**Art. 126. - (1)** Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

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

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

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

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

« **Art. 129. - (1)** Se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri, așa cum este definită la art. 128.

(3) Prestările de servicii cuprind operațiuni cum sunt:

d) prestările de servicii efectuate pe baza unui ordin emis de/sau în numele unei autorități publice sau potrivit legii. »

« **Art. 137. - (1)** Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;

(2) Baza de impozitare cuprinde următoarele:

a) impozitele și taxele, dacă prin lege nu se prevede altfel, cu excepția taxei pe valoarea adăugată;

b) cheltuielile accesorii, cum sunt: comisioanele, cheltuielile de ambalare, transport și asigurare, solicitate de către furnizor/prestator cumpărătorului sau beneficiarului. Cheltuielile facturate de furnizorul de bunuri sau de prestatorul de servicii cumpărătorului, care fac obiectul unui contract separat și care sunt legate de livrările de bunuri sau de prestările de servicii în cauză, se consideră cheltuieli accesorii. »

Norme metodologice:

« 18 (2) Nu se cuprind în baza de impozitare a taxei subvențiile sau alocațiile primite de la bugetul de stat, de la bugetele locale, de la bugetul comunitar sau de la bugetul asigurărilor sociale de stat, care nu îndeplinesc condițiile prevăzute la alin. (1), respectiv subvențiile care sunt acordate pentru atingerea unor parametri de calitate, subvențiile acordate pentru acoperirea unor cheltuieli sau alte situații similare. »

« Art. 155. - (1) Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decât o livrare/prestare fără drept de deducere a taxei, conform art. 141 alin. (1) și (2), trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă. »

Prevederi legale similare au fost pe întreaga perioadă supusa impunerii.

Având în vedere dispozițiile legale mai sus menționate rezultă ca **numai dacă** sunt îndeplinite cumulativ condițiile prevăzute la art. 126 alin. 1 din Codul fiscal, poate fi vorba de operațiuni impozabile în România din punct de vedere al TVA, pentru care persoanele impozabile care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii, altele decât livrările/prestările fără drept de deducere a taxei, sunt obligate la întocmirea facturii ca document doveditor al tranzacției efectuate.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele :

În perioada 12.07.2007 – 30.06.2011 **X** a încheiat următoarele contracte/acorduri de parteneriat :

1. **Acordul de parteneriat nr. x** încheiat cu xx, în baza Contractului de finanțare x încheiat între x.

Singurele constatări ale organelor de inspecție fiscală cu privire la acest acord au fost : *”societatea a desfășurat activități de prestări servicii conform obiectului principal de activitate declarat, constând în elaborarea identității vizuale a proiectului, elaborarea, tipărirea și distribuirea materialelor de promovare, organizarea de seminarii de prezentare a conceptului firmei de exercițiu, pentru care a întocmit rapoarte de activitate acceptate de beneficiar”.*

Cu privire la acest acord, la dosarul cauzei exista atasat Acordul de parteneriat x, potrivit caruia:

„2.1 Obiectul acestui parteneriat il reprezinta stabilirea responsabilitatilor fiecarui partener in vederea implementarii proiectului De la teorie la practica prin intreprinderea simulata (...).

2.2 Prevederile **cererii de finantare** inclusiv anexele acesteia sunt direct aplicabile prezentului acord de parteneriat. (...)

7.2 Cheltuielile efectuate de catre parteneri vor fi rambursate de catre AM/O1 pe baza de documente justificative. (...)

9.5 **Transferurile catre parteneri vor fi facute de catre partenerul principal din contul special deschis de catre acesta.** (...)

9.7 **Transferurile vor fi facute in termen de 20 zile de la data emiterii/transmiterii facturii.**”

2. **Acordul de parteneriat nr. x** incheiat cu x in baza Contractului de finantare x incheiat intre x.

Singurele constatari ale organelor de inspectie fiscala cu privire la acest acord au fost : *”societatea a desfasurat activitati de prestari servicii conform obiectului principal de activitate declarat, constand in informare si publicitate pentru cresterea vizibilitatii proiectului, organizare seminarii si sesiuni de focus – grupuri, eleborare criterii de esantionare pentru sondaj, elaborare chestionare si metodologia de prelucrare si interpretare a datelor culese, centralizarea datelor si analiza rezultatelor sondajului, crearea unei baze de date, pentru care a intocmit rapoarte de activitate acceptate de beneficiar”.*

Cu privire la acest acord, la dosarul cauzei exista atasata „Anexa nr. 7 Acord de parteneriat”, potrivit careia:

„Art. 2 **Obiectul** - Din punctul de vedere al contractului de finantare, parteneriatul nu este o relatie de afaceri, ci o relatie intre doua sau mai multe organizatii, care implica distribuirea responsabilitatilor aparute in timpul dezvoltarii unui proiect.”

(...) 3.3 **Plati** – Partenerul principal va deschide un cont separat pentru proiect.

Toate contributiile (finantare nerambursabila si cofinantare adusa de fiecare partener) vor fi transferate in acest cont.

Toate platile pentru proiect vor fi facute de catre partenerul principal din acest cont.

Platile catre parteneri pentru activitatile lor vor fi facute pe baza de facturi emise catre partenerul principal.

Toate facturile vor avea inscrite urmatoarele informatii:

- a. activitatea intreprinsa corespunzator proiectului;
- b. linia de buget din proiect corespunzatoare activitatii”.

3. **Acordul de parteneriat nr. x** incheiat cu x in baza Contractului de finantare x incheiat intre x.

Singurele constatari ale organelor de inspectie fiscala cu privire la acest acord au fost : *”societatea a desfasurat activitati de prestari servicii conform obiectului*

principal de activitate declarat, constand in informare si publicitate, campanii de promovare, organizare seminarii, evaluare planuri de afaceri, acordare asistenta si consultanta dupa infiintare companii, pentru care a intocmit rapoarte de activitate acceptate de beneficiar”.

Cu privire la acest acord, la dosarul cauzei exista atasat Acordul de parteneriat FN, potrivit caruia:

„2.1 Obiectul acestui parteneriat il reprezinta stabilirea responsabilitatilor fiecarui partener in vederea implementarii proiectului x, numarul (codul proiectului) care este depus in in cadrul cererii de propuneri de proiecte: nr. 83 „Mediul rural – oportunitati de ocupare.

2.2 Prevederile **cererii de finantare** inclusiv anexele acesteia sunt direct aplicabile prezentului acord de parteneriat. (...)

7.2 Cheltuielile efectuate de catre parteneri vor fi rambursate de catre AM/O1 pe baza de documente justificative. (...)

9.5 Transferurile catre parteneri vor fi facute de catre partenerul principal din contul special deschis de catre acesta. (...)

9.7 Transferurile vor fi facute in termen de 20 zile de la data emiterii/transmiterii facturii.”

4. **Acordul de parteneriat nr. x** incheiat cu x, cu x in baza Contractului de finantare x.

Singurele constatari ale organelor de inspectie fiscala cu privire la acest acord au fost: *”societatea a desfasurat activitati de prestari servicii conform obiectului principal de activitate declarat, constand in transfer de know-how, organizare vizite de studiu, elaborare baze de date, campania nationala de informare, pentru care a intocmit rapoarte de activitate acceptate de beneficiar”.*

Cu privire la acest acord, la dosarul cauzei exista atasata „Anexa nr. 6 Acord de parteneriat”, potrivit careia:

„Art. 2 **Obiectul** - **Din punctul de vedere al contractului de finantare, parteneriatul nu este o relatie de afaceri, ci o relatie intre doua sau mai multe organizatii, care implica distribuirea responsabilitatilor aparute in timpul dezvoltarii unui proiect.**”

(...) 3.3 **Plati** – Partenerul principal va deschide un cont separat pentru proiect.

Toate contributiile (finantare nerambursabila si cofinantare adusa de fiecare partener) vor fi transferate **in acest cont.**

Toate platile pentru proiect vor fi facute de catre partenerul principal din acest cont.

Platile catre parteneri pentru activitatile lor vor fi facute pe baza de facturi emise catre partenerul principal.

Toate facturile vor avea inscise urmatoarele informatii:

- c. activitatea intreprinsa corespunzator proiectului;
- d. linia de buget din proiect corespunzatoare activitatii”.

5. **Acordul de parteneriat nr. x** incheiat cu x in baza Contractului de finantare x.

Singurele constatari ale organelor de inspectie fiscala cu privire la acest acord au fost: *"societatea a desfasurat activitati de prestari servicii conform obiectului principal de activitate declarat, constand in organizare vizite de studiu, eleborare metodologie, organizare seminar, activitati de promovare, in vederea unei bune corelari a invatamantului superior cu piata muncii, pentru care a intocmit rapoarte de activitate acceptate de beneficiar"*.

Cu privire la acest acord, la dosarul cauzei exista atasat Act aditional nr. 1 la Acordul de parteneriat, potrivit caruia:

„2.1 Obiectul acestui parteneriat il reprezinta stabilirea responsabilitatilor fiecarui partener in vederea implementarii proiectului Managementul corelarii sistemului de invatamant cu piata muncii.

2.2 Prevederile **cererii de finantare** inclusiv anexele acesteia sunt direct aplicabile prezentului acord de parteneriat. (...)

7.2 Cheltuielile efectuate de catre parteneri vor fi rambursate de catre AM/O1 pe baza de documente justificative. (...)

9.5 **Transferurile catre parteneri vor fi facute de catre partenerul principal din contul special deschis de catre acesta.** (...)

9.7 **Transferurile vor fi facute in termen de 20 zile de la data emiterii/transmiterii facturii.**”

6. **Contractul de finantare din fonduri nerambursabile x**, in calitate de implementare si x, in calitate de autoritate contractanta si contestatara in calitate de beneficiar, avand ca obiect acordarea unei finantari nerambursabile de catre autoritatea contractanta pentru implementarea Proiectului x, beneficiarul acceptand finantarea asa cum este stabilita prin contract si angajandu-se sa implementeze proiectul pe propria raspundere.

Din analiza acordurilor/contractelor mai sus enumerate, rezulta urmatoarele :

1. - Din punctul de vedere al contractelor de finantare, parteneriatul nu este o relatie de afaceri generatoare de venituri pentru parteneri, ci o relatie care implica distribuirea responsabilitatilor aparute in timpul dezvoltarii unui proiect.

Mai mult, in „Ghidul solicitantului/Conditii generale/Proiecte de grant si proiecte strategice” (2011) postat pe pagina de internet a Programului Operational Sectorial Dezvoltarea Resurselor Umane finanțat din Fondul Social European în România în perioada 2007-2013, gestionat de către Autoritatea de Management din cadrul Ministerului Muncii, Familiei și Protecției Sociale (MMFPS), www.fseromania.ro se recomanda incheierea intre parteneri a modelului de Acord, Anexa 6, potrivit caruia la art. 1.1 se subliniaza faptul ca „acordul reprezintă o convenție privind cooperarea părților în atingerea scopului comun, **nu reprezintă prestări de servicii între parteneri** și nu dă nastere unei noi persoane juridice constituite de/între parteneri » .

2. - Partenerii implicati in proiect **au o serie de drepturi si obligatii** in calitatea lor de parteneri principali sau doar parteneri, cu privire la semnarea cererii

de finantare, consultarea cu restul partenerilor, propuneri de modificare a proiectului, asigurarea managementului de proiect, respectarea termenelor de derulare a proiectului si decontarea cheltuielilor, indeplinirea obiectivelor din proiect, precum si colaborare si sustinerea derularii proiectului prin furnizarea de expertiza si resurse umane pentru activitatile de care este responsabil.

3. - Pentru activitatile desfasurate, partenerii au obligatia de **angaja o serie de costuri** suportate de acestia pentru implementarea proiectului, care sunt **rambursate de catre AM/OI**, in conditiile stabilite in contractul de finantare.

4. - Sumele implicate in proiect de catre parteneri, **se deconteaza in baza documentelor justificative** (factura, contract, **raport de activitate**, bon fiscal, etc), numai dupa efectuarea platii acestora.

Fata de cele mai sus, rezulta ca desi societatea a prezentat in timpul controlului o serie de documente (acorduri de parteneriat, rapoarte de activitate, s.a), acestea au fost analizate superficial prin raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala rezumandu-se doar la a constata ca: **"societatea a desfasurat activitati de prestari servicii conform obiectului principal de activitate declarat", fara a face o analiza detaliata a „serviciilor prestate” de aceasta.**

Trebuie precizat si faptul ca, la intocmirea referatului cauzei, organele de control nu si-au exprimat punctul de vedere privind adresa nr. x, inregistrata la AFP Sector 1, transmisa de Directia de legislatie in domeniul TVA din cadrul MFP, referitoare la incadrarea activitatilor realizate de societate in cadrul parteneriatelor mai sus enumerate, prin care s-a recomandat **solicitarea de informatii Autoritatii de Certificare si Plata din cadrul MFP**, pentru a le comunica daca:

*« - fiecare partener din cadrul contractului de asociere (...) este beneficiar al fondurilor POSDRU si **nu se considera ca realizeaza prestari de servicii catre lider**, ci contributie la realizarea proiectului al carui beneficiar nu este identificabil, acesta fiind grupul tinta al proiectului sau*

- fiecare partener efectueaza o prestare de servicii catre lider. »

De asemenea, prin aceeași adresa directia de specialitate din MFP a subliniat si urmatoarele aspecte :

*«Precizam faptul ca **acest aspect este deosebit de important**, deoarece in situatia in care se considera ca **partenerul realizeaza o prestare de servicii catre lider**, acesta **are obligatia sa emita facturi cu TVA** (in cazul operatiunilor taxabile) catre lider.*

*In situatia in care se considera ca **partenerul nu efectueaza o prestare de servicii catre lider**, **partenerul nu ar avea obligatia sa emita facturi cu TVA** catre lider si ar trebui analizat doar in ce masura ar avea sau nu posibilitatea sa-si exercite dreptul de deducere pentru achizițiile realizate in scopul implementarii proiectului.”*

Invocarea de catre organele de inspectie fiscala a dispozitiilor art. 129 alin. 1 si alin. 3 lit. d din Codul fiscal nu este relevanta, cata vreme nu au fost prezentate elementele care au format convingerea acestora ca societatea a prestat servicii pe baza unui ordin emis de/sau în numele unei autorități publice, nu au stabilit

incadrarea juridica a fiecarui parteneriat si nici nu au studiat **fiecare operatiune defasurata**, in conditiile in care taxarea transferurilor intre parteneri depinde de :

- natura juridica a contractului incheiat intre parti ;
- activitatea intreprinsa in cadrul proiectului;
- incadrarea partenerilor ca persoane impozabile sau neimpozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

Intrucat, organele de control din cadrul AFP Sector 1 nu au verificat toate aspectele legate de indeplinirea conditiilor privind taxarea transferurilor intre parteneri, respectiv a platilor efectuate catre contestatara, care fac obiectul prezentei cauze, raportandu-se doar la o parte din temeiurile de drept existente si nu au precizat care sunt elementele ce conduc la concluzia ca societatea a prestat de servicii pe baza unui ordin emis de/sau în numele unei autorități publice, Serviciul solutionare contestatii din cadrul DGFP-MB nu se poate pronunta cu privire la legalitatea colectarii TVA pentru platile incasate de societate in baza contractelor/acordurilor de parteneriat in suma de xlei.

Se retine ca, potrivit art. 7 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare "**organul fiscal este indreptatit** sa examineze, din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare **pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului. In analiza efectuata organul fiscal va identifica si va avea in vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz**", iar conform art. 65 alin. (2) "organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii".

Astfel, potrivit normelor legale sus-citate, organul fiscal trebuie sa depuna toate diligentele pentru **determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului** si in acest scop sa-si **exercite rolul sau activ**, fiind indreptatit sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele pe care le considera utile in functie de circumstantele fiecarui caz in parte si de limitele prevazute de lege.

Tinand cont de aspectele prezentate, urmeaza a se aplica dispozitiile art. 216 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, republicat, respectiv urmeaza a se **desfiinta** Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X emisa de AFP Sector 1, cu privire la TVA in suma de xlei.

In speta sunt aplicabile si prevederile pct. 11.5 - 11.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonana Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin OPANAF nr. 2137/2011, unde se stipuleaza:

"**11.5.** În situatia în care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare.

11.6. Decizia de desfiintare va fi pusa în executare în termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al

contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de solutionare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desfiintat, acesta putând fi contestat potrivit legii."

Prin urmare, organele de inspectie fiscala din cadrul AFP Sector 1 vor proceda la reanalizarea situatiei fiscale a societatii tinand cont de prevederile legale in vigoare, sustinerile acesteia si de retinerile din prezenta decizie.

3.3 Referitor la accesoriile in suma de x lei aferente TVA:

Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au stabilit corect suplimentar de plata accesoriile in suma de x lei aferente TVA, in conditiile in care, pe de-o parte, potrivit pct. 3.2 al prezentei decizii s-a dispus desfiintarea deciziei de impunere contestata cu privire la debitul in suma de x lei reprezentand TVA, iar, pe de alta parte, din documentele existente la dosarul cauzei, accesoriile nu se pot defalca pentru a se putea determina cuantumul aferent acestui debit.

In fapt, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X emisa de AFP Sector 1 s-au calculat, pentru perioada 25.10.2008 – 01.11.2011, accesorii in suma de x lei aferente TVA.

In drept, potrivit dispozitiilor art. 119 si art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in vigoare pana la data de 01.07.2010:

« **Art. 119 (1)** Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere. »

« **Art. 120 (1)** Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care sa stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv. »

Incepand cu data de 01.07.2011, dispozitiile legale de mai sus au fost modificate dupa cum urmeaza :

« **Art. 119 (1)** Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere. »

« **Art.120 (1)** Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv. »

« **Art. 120¹ (1)** Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.

Având în vedere prevederile legale de mai sus, rezulta că pentru neachitarea la scadența a obligațiilor de plată se datorează după acest termen dobânzi/majorări și penalități de întârziere. În cazul diferențelor suplimentare de creanțe fiscale stabilite de organele de inspecție fiscală dobânzile/majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

Referitor la accesoriile în suma de xlei individualizate prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată de inspecția fiscală nr. X, se reține că stabilirea acestor obligații de plată în sarcina societății reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

În condițiile în care, pe de-o parte, potrivit pct. 3.2 al prezentei decizii s-a dispus desființarea deciziei de impunere contestată cu privire la debitul în suma de xlei reprezentând TVA, iar, pe de altă parte, din documentele existente la dosarul cauzei, accesoriile nu se pot defalca pentru a se putea determina cuantumul aferent acestui debit, urmează ca, în temeiul dispozițiilor art. 216 alin. 3 din Codul de procedură fiscală, republicat, să se dispună desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată de inspecția fiscală nr. X emisă de AFP Sector 1, cu privire la accesoriile în suma de xlei.

În speta sunt aplicabile și prevederile pct. 11.5 - 11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF nr. 2137/2011, unde se stipulează:

" **11.5.** În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.6. Decizia de desfiintare va fi pusa în executare în termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desfiintat, acesta putând fi contestat potrivit legii."

Prin urmare, organele de inspecție fiscală din cadrul AFP Sector 1 vor proceda la reanalizarea situației fiscale a societății ținând cont de prevederile legale în vigoare, susținerile acestora și de reținerile din prezenta decizie.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 126, art. 127, art. 129, art. 137 și art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 119, art. 120, art. 120¹, art. 206 alin. (1), art. 213 alin. (5), art. 216 alin. 3 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, pct. 2.5, 11.5 - 11.7 din Instrucțiunile aprobate prin OPANAF nr. 2137/2011

DECIDE

1. Respinge ca nemotivată contestația formulată de **X** pentru suma de xlei reprezentând TVA individualizată prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X emisă de AFP Sector 1.

2. Desființează Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X emisă de AFP Sector 1 cu privire la:

- TVA în suma de xlei;
- accesoriile în suma de xlei

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Curtea de Apel București.