



**Ministerul Finanțelor Publice**  
**Agenția Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor**  
**Publice a Județului Tulcea**  
**Nr. înreg. ANSPDCP: 20007/2011**



Str. Babadag nr. 163bis  
Loc. Tulcea, Jud. Tulcea  
Tel : 0240 502601  
Fax : 0240 502600  
e-mail: Admin.TLTLJUDX01@mfinante.ro

**DECIZIA nr.5 din**  
**privind soluționarea contestației depusă de**  
**S.C. X.S.A. înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr.**

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX, cap.2, art. 209 din O.G. nr. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală 3 prin adresa nr. , înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr. , asupra contestației formulate de S.C. X S.A. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. emisă în baza Raportului de inspecție fiscală cu privire la suma de reprezentând T.V.A. respinsă la rambursare.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207, alin.(1) din OG 92/2003, privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual și confirmată cu ștampila societății, conform prevederilor art. 206 din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare..

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 206 , 207 și 209 din O.G. 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare , s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta, S.C. X S.A. cu domiciliul fiscal în cod unic de înregistrare înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. emisă în baza Raportului de inspecție fiscală cu privire la suma de lei reprezentând T.V.A. stabilită suplimentar de plată susținând următoarele:

Motivele de nelegalitate a controlului fiscal, precum și motivele de nelegalitate și netemeinicie a problemelor de fond, reținute în Raportul de Inspecție fiscală nr. invocate în anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. sunt:

- respingerea de către inspectorii fiscali în a facturii emisă de S.C.X S.A. cu motivația „cheltuieli care nu sunt destinate veniturilor” ignorând cu bună știință sau nu prevederile art 145 și art. 146 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal

Petenta menționează că a respectat prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal din următoarele motive:

Referitor la Decontul T.V.A. și Anexa nr. la Raportul de inspecție fiscală nr. F-TL

1. Factura nr. \_\_\_\_\_ în valoare totală de \_\_\_\_\_ lei, factură realizată în baza contractului existent între cele două societăți S.C. \_\_\_\_\_ S.A. și S.C. \_\_\_\_\_ S.A. și întocmită conform Legii 571/2003, art. 155 alin (8) și care cuprinde următoarele servicii contractuale prestate:

-spălat lenjerie (una lună, o dată pe săptămână). Sunt cheltuieli efectuate în scopul buneii desfășurări a activității, cheltuieli ce nu sunt delimitate ca deductibilitate de prevederile Codului Fiscal-art. 21.

-personal (1 pers) ce a lucrat pe șalupe \_\_\_\_\_, proprietatea S.C. \_\_\_\_\_ S.A.

-transport diverse materiale achiziționate de S.C. \_\_\_\_\_ S.A. și transportate cu mijloc auto și naval

Petenta nu este de acord cu încadrarea acestor cheltuieli în categoria celor care nu sunt aducătoare de venit întrucât:

-aceste servicii se realizează pe baza unui contract economic încheiat între cele două societăți, S.C. \_\_\_\_\_ S.A. și S.C. \_\_\_\_\_ S.A.

-personalul lucrează într-un loc izolat în Delta Dunării (insula \_\_\_\_\_), au locuințe de serviciu și nu se plătește chirie (canton dormitor), pentru care trebuie spălată lenjerie o dată pe săptămână (cearceaf pat, cearceaf pătură, față pernă) la fel ca și echipamentul de lucru și protecție (salopete, haine lucru, etc) și de asemenea o dată pe lună pătura.

-personalul asigură servicii în ture timp de 24 de ore (pază împotriva păsări ihtiofage, braconieri, permanență la stația de reproducere puiet pește)

-personalul angajat este din

-șalupe \_\_\_\_\_, proprietatea S.C. \_\_\_\_\_ S.A., utilizată pentru transportul mărfii în general (puiet pește, pește consum, furaje, materiale, etc) nu poate funcționa fără personal calificat și autorizat. Având în vedere că S.C. \_\_\_\_\_ S.A. nu are acest personal calificat, S.C. \_\_\_\_\_ S.A. asigură contractual acest serviciu.

Utilizarea șalupei \_\_\_\_\_ concură la realizarea de venituri pentru S.C. \_\_\_\_\_ S.A.

-asigurarea serviciului de aprovizionare (achiziționarea de materiale, piese de schimb, etc) și transportul acestora de la locul de achiziție de către S.C. \_\_\_\_\_ S.A. înseamnă un serviciu externalizat, rezultatul acestui serviciu conducând la realizarea de venituri de către S.C. \_\_\_\_\_ S.A. Serviciile de transport materiale sunt incluse în categoria cheltuieli curente de funcționare, respectiv cheltuieli cu transportul și nu sunt restricționate de Codul Fiscal-art. 21.

În consecință, petenta solicită anularea Deciziei de impunere nr. F-TL \_\_\_\_\_ privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de Inspecție Fiscală nr \_\_\_\_\_, ambele emise de Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea pe care le consideră nelegale și în subsidiar vădit netemeinice.

II Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală \_\_\_\_\_ emisă de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ-S.I.F. 3 a fost reținută în sarcina petentei ca obligație fiscală suplimentară suma de \_\_\_\_\_ lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul la rambursare, stabilită în urma încheierii Raportului de inspecție fiscală.

Perioada supusă inspecției fiscale a fost \_\_\_\_\_.

Obiectul verificării l-a constituit soluționarea decontului cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative a T.V.A. nr. \_\_\_\_\_ aferent lunii septembrie 2011 în sumă de \_\_\_\_\_ lei.

În urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere T.V.A. în sumă de \_\_\_\_\_ lei aferentă facturii \_\_\_\_\_ reprezentând prestări servicii (spălat lenjerie, transport persoane și aprovizionare piese) deoarece reprezintă cheltuieli care nu sunt efectuate pentru realizarea de venituri, societatea încălcând prevederile

art. 145 alin (2) lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare .

Pentru aceste considerente s-a procedat la anularea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de        lei, sumă cu care s-a diminuat taxa pe valoarea adăugată solicitată la rambursare.

În urma soluționării decontului de T.V.A. nr.        cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative, în cuantum de        lei, aferent lunii septembrie 2011, organele de inspecție fiscală au stabilit că operatorul economic are dreptul la rambursarea sumei de        lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a constatărilor organelor de inspecție fiscală a susținerii petentei precum și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

**Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă a fost stabilită în conformitate cu prevederile legale prin decizia de impunere nr.        , respingerea la rambursare a TVA în sumă de        lei solicitată prin decontul nr.        cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative a T.V.A. aferent lunii septembrie 2011.**

**În fapt**, organele fiscale din cadrul DGFP Tulcea - Activitatea de Inspecție Fiscală au efectuat inspecția fiscală parțială privind verificarea modului de determinare, înregistrare, declarare și plată a taxei pe valoarea adăugată la S.C. S.A., în baza decontului cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative a T.V.A. nr. aferent lunii septembrie 2011 în cuantum de        lei.

Inspecția fiscală parțială s-a finalizat prin raportul de inspecție fiscală nr. F-TL care a stat la baza emiterii deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală        prin care organul fiscal stabilește TVA respinsă la rambursare în sumă de        lei și TVA aprobată la rambursare în cuantum de        lei conform pct. II din prezenta decizie.

Petenta contestă decizia de impunere        pentru suma de        lei reprezentând T.V.A. stabilită suplimentar de plată, din motivele arătate la pct. I al prezentei decizii.

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare .

**În fapt**, în luna septembrie 2011, societatea petentă și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de        lei înscrisă în factura emisă de S.C. S.A. pentru servicii prestate în baza Contractului        încheiat între S.C. S.A. și S.C. S.A.

În urma verificării, organele de inspecție fiscală nu au admis la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de        lei aferentă facturii        reprezentând prestări servicii (spălat lenjerie, transport persoane și aprovizionare piese) întrucât constituie cheltuieli care nu au fost efectuate pentru realizarea de venituri, societatea petentă încălcând prevederile art. 145 alin (2) lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin contestația formulată, petenta nu este de acord cu încadrarea acestor cheltuieli în categoria celor care nu sunt aducătoare de venit, susținând deasemenea că organele de inspecție fiscală au ignorat „cu bună știință sau nu” prevederile art. 145 și art. 146 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În susținerea contestației, petenta anexează în xerox copie următoarele documente:

-contract de muncă colectiv înregistrat la Inspectoratul teritorial de muncă Tulcea sub nr.

-contract încheiat între S.C. S.A. și S.C. S.A. nr. însoțit de actele adiționale nr.1,nr. 2,nr. 3

-contracte individuale de muncă pentru paznic,inginer piscicol

-factura emisă de S.C. S.A

**În drept**,art. 145 alin (2) lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal ,cu modificările și completările ulterioare prevede:

„(2)Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor ,dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a)operațiuni taxabile”

Totodată ,art. 146 alin (1) lit a ) din același act normativ precizează :

Condiții de exercitare a dreptului de deducere

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

a)pentru taxa datorată sau achitată,afereantă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă ,să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155”

Față de prevederile legale citate mai sus,se reține că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată este condiționat de justificarea serviciilor prestate achiziționate cu documente care să facă dovada că acestea au fost utilizate în scopul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

**În speță**,din Raportul de inspecție fiscală , se reține că petenta a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei înscrisă în factura emisă de S.C. S.A. care cuprinde următoarele servicii contractuale prestate :

-spălat lenjerie

-personal

-transport aprovizionare (piese de schimb,uleiuri,materiale de construcție, echipamente electrice,furaje) 4 drumuri cu microbuz

Factura a fost emisă în baza contractului încheiat între S.C. S.A. și S.C. S.A. ,obiectivele contractului fiind “ prestarea de servicii în folosul ambelor societăți”, durata contractului - 2 ani de la data semnării acestuia,cu posibilitatea prelungirii prin acord tacit.

### **Referitor la serviciul reprezentând „Spălat lenjerie”**

**În contractul** se stipulează următoarele:

#### **C. Obligațiile părților**

„[...]2)S.C. S.A. pentru S.C. S.A.

[...]-spălarea-călcarea lenjeriei personalului propriu,o dată pe săptămână”

De asemenea în **Actul adițional nr. la Contractul nr.** (încheiat la data de ) se prevăd următoarele:

„**Obiectul actului adițional:**

1.-Spălat lenjerie personal Beneficiar [...]”

„**Obligațiile părților:**

**Prestatorul** se obligă a spăla lenjeria personalului Beneficiarului reasigură paza și permanența în:

-o dată pe săptămână 2 cearceafuri,1 față de pernă=2,2 kg

-o dată pe lună 2 pături=8 kg

**Beneficiarul:**

-aduce și preia de la sediul Prestatorului lenjeria și păturile [...]"

În susținerea contestației, petenta anexează Contractul colectiv de muncă încheiat la nivelul S.C. S.A. „între administrator și salariații societății „înregistrat la Inspectoratul teritorial de muncă Tulcea sub nr. în care la CAP. III „Condițiile de muncă, protecția muncii și P.S.I. “ art. 20 se stipulează următoarele :

„Părțile convin că echipamentul de protecție inclusiv sanitar să se dea în gestiune individuală a salariaților (fără plată, asigurând 100% din costul acestuia) Echipamentul și uniforme de lucru se suportă de societate”.

În conformitate cu prevederile art 229 din Legea 53/2003 republicată privind Codul muncii:

„[...] (1) Contractul colectiv de muncă este convenția încheiată în formă scrisă între angajator sau organizația patronală, de o parte, și salariați, reprezentați prin sindicate ori în alt mod prevăzut de lege, de cealaltă parte, prin care se stabilesc clauze privind condițiile de muncă, salarizarea, precum și alte drepturi și obligații ce decurg din raporturile de muncă.”

Din prevederile contractului colectiv de muncă anexat contestației, se reține că obligația societății petente ( în calitate de angajator) constă numai în asigurarea gratuită către angajați a echipamentului de protecție inclusiv sanitar și nu în asigurarea curățirii echipamentului de lucru și protecție și a lenjeriei utilizată de angajați, prin spălare periodică.

De asemenea, din documentele existente la dosarul cauzei nu reiese dacă societatea petentă deține în patrimoniu bunuri de natura celor care fac obiectul contractului respectiv: cearceafuri, fețe de pernă, pături.

### **Referitor la serviciul reprezentând „Personal”**

În contractul se stipulează următoarele:

#### **C. Obligațiile părților**

„[...]2) S.C. S.A. pentru S.C. S.A.

-să asigure transportul personalului de la la și retur

De asemenea în Actul adițional nr. 2 la Contractul nr. (încheiat la data de ) se prevăd următoarele:

#### **„Obiectul actului adițional:**

Asigurarea de către Prestator a **transportului pe apă a personalului** Beneficiarului, inclusiv autorități în interes de serviciu (Pomperi, ARBDD, Consiliul Județean Tulcea, A.N.A.F., Poliție) de la în și retur, cu **ambarcațiunea**, cu o capacitate maximă de 16 persoane”

„Obligațiile părților

#### **Prestatorul :**

-se obligă a efectua transportul personalului Beneficiarului zilnic, orele 7,30 de la (2 curse dus-întors) și orele 17 de la (2 curse)

-a pune la dispoziție conducător ambarcațiune autorizat

-a ține evidența zilnică a curselor efectuate și a combustibilului consumat [...]"

#### **„Beneficiarul:**

-anunță personalul de orele la care se efectuează transportul de la locul de muncă și la locul de muncă [...]"

Contrar celor stipulate prin actul adițional nr. 2 la Contractul , prin contestația formulată petenta susține faptul că transportul personalului s-a efectuat cu **șalupa** ”proprietatea S.C. S.A. , [...] utilizată “ pentru transportul mărfii în general (puiet pește, pește consum, furaje, materiale, etc)” și care „nu poate funcționa fără personal calificat și autorizat”.

De asemenea prin contestația formulată petenta susține că „Având în vedere că S.C. S.A. nu are acest personal calificat ,S.C. S.A. asigură contractual acest serviciu.”

Organul de soluționare reține faptul că nu există identitate între ambarcațiunea utilizată pentru transportul personalului societății petente prevăzută în Actul adițional nr. la Contractul - și cea menționată în cuprinsul contestației- .

Prestările de servicii se analizează în funcție de datele cuprinse în contractul de prestări servicii referitoare la prestator ,termene ,tarife,operațiunea prestată, valoarea totală a contractului și **pe baza documentelor justificative care atestă prestarea efectivă a serviciilor în interesul societății petente și necesitatea efectuării acestora în scopul operațiunilor taxabile,respectiv jurnalele de bord (care conțin date cu privire la:consum de combustibil,ore de marș,,ore de staționare,ora plecării,locul deplasării,mutare,etc) sau foile de parcurs.**

Simpla prezentare a contractului 100/01.01.2009 și a facturii 601/10.09.2011 emisă în baza acestuia nu este suficientă pentru a justifica deducerea taxei pe valoarea adăugată,deoarece dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată este condiționat de utilizarea serviciilor achiziționate în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

În actul adițional nr. la Contractul la capitolul “Prețul” se specifică:

“Prestatorul va factura pentru anul 2011 valoarea de lei (inclusiv TVA) pentru combustibilul consumat și lei (inclusiv T.V.A.) pentru ziua de muncă a conducătorului ambarcațiunii”.

În factura se achiziționează “personal -25 zilex120 lei”.

Ca urmare a celor mai sus menționate se reține faptul că deși în actul adițional nr. la contractul se stipulează ca preț pentru ziua de muncă a conducătorului ambarcațiunii suma de lei,prestatorul facturează lei.

### **Referitor la serviciul reprezentând “ transport aprovizionare (piese de schimb uleiuri,materiale de construcție,echipamente electrice,furaie)”**

În contractul se stipulează următoarele:

#### **C. Obligațiile părților**

„[...]2)S.C. S.A. pentru S.C. S.A.

-să asigure serviciul de aprovizionare cu microbus și ambarcațiuni

De asemenea în Actul adițional nr. la Contractul nr. (încheiat la data de 18.01.2011) se prevăd următoarele:

„**Obiectul actului adițional:**

2. -Asigurarea serviciului de aprovizionare în numele Beneficiarului”

„**Obligațiile părților**

**Prestatorul** se obligă a asigura aprovizionarea tehnico-materială a Beneficiarului ,în baza comenzilor scrise ale acestuia.Aprovizionarea se va efectua cu personal și mijloc auto al Prestatorului în iar transportul naval de la în cu mijloc de transport naval ce aparține Prestatorului.”

„**Beneficiarul:**

-[...] emite comanda scrisă pentru aprovizionare,de obicei duminica

-preia bunurile achiziționate în baza facturilor/chitanțelor/bonurilor fiscale,etc.”

În ceea ce privește serviciul de transport aprovizionare se reține faptul că prin contractul cât și prin actul adițional nr. la acest contract, au fost stabilite condițiile ce vor fi avute în vedere la efectuarea prestării de servicii respectiv acestea se efectuează în baza comenzilor scrise ale beneficiarului.

Prestările de servicii se analizează în funcție de datele cuprinse în contractul de prestări servicii referitoare la prestator, termene, tarife, operațiunea prestată, valoarea totală a contractului și **pe baza documentelor justificative care atestă prestarea efectivă și necesitatea efectuării acestora în scopul operațiunilor taxabile**

Deși prin contestația formulată petenta susține faptul că "asigurarea serviciului de aprovizionare și transportul acestora de la locul de achiziție de către S.C. S.A. înseamnă un serviciu externalizat", aceasta nu prezintă nici un document din care să rezulte prestarea efectivă a acestui serviciu, respectiv comenzile scrise ale beneficiarului avansate prestatorului.

Totodată, în același context arătăm că deși în factura se precizează 4 drumuri cu microbuz pe ruta , petenta nu prezintă xerocopia foii de parcurs din care să rezulte numărul de kilometri parcurși , respectiv 1320 km, menționați în această factură.

De asemenea organul de soluționare a contestației reține că petenta are în dotare un microbuz achiziționat conform Contract de vânzare cumpărare încheiat la data de 20.05.2010. În atare condiții, nu este justificată contractarea unui serviciu de transport aprovizionare cu o altă societate, respectiv S.C. S.A.

Ca urmare, S.C. S.A. nu a demonstrat cu documente legal întocmite realitatea și necesitatea operațiunilor menționate mai sus respectiv că serviciile facturate au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, astfel că organele de inspecție fiscală au procedat în mod corect la neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei înscrisă în factura și implicit la respingerea dreptului la rambursare pentru această sumă, motiv pentru care contestația formulată de societatea petentă urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art.216 din OG 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală, se

#### **DECIDE:**

**Art.1** Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de SC S.A privind suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscală

**Art.2** Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV  
MARIETA CREȚU