



## 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 ...2010

**privind modul de soluționare a contestației formulate de SC S. SRL Rm.Vâlcea, CUI., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr... din ....2010**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Valcea cu adresa nr... din ....2010 asupra contestației formulate **SC S SRL** Rm.Vâlcea,CUI. înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr.... din ....2010 .

Contestația are ca obiect suma de ... lei stabilită prin Decizia de impunere nr.... din ....09.2010, întocmită de organele de inspecție fiscală și comunicată la data de ....09.2010 potrivit procesului verbal privind îndeplinirea procedurii de comunicare nr..../ ...09.2010, existent în copie la dosarul cauzei, reprezentând :

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

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) , art.206 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 SC S. SRL .

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

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

**A.** Petenta contestă Decizia de impunere nr... din ....09.2010, motivând următoarele :

Petenta arată că urmare verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit o TVA suplimentara în sumă de ... lei și accesorii în sumă de ...lei, considerând că societatea nu are drept de deducere al taxei pe valoare adaugata.

Petenta susține că organele de inspecție fiscală au constatat un debit suplimentar în sumă de... lei ce reprezintă TVA colectată pentru abonamentele plătite angajaților proprii, la care s-a dedus TVA în baza facturilor emise de SC A. T. SRL și SC V. SRL considerând că aceste abonamente constituie gratuități acordate salariaților .

Petenta consideră ca nelegală și netemeinică constatarea organelor de control cu privire la încadrarea făcută prin încălcarea prevederilor art.128, alin.8, lit.f din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

Drept urmare, petenta arată că facturile cu abonamentele de transport ale salariaților de la domiciliul acestora la locul de muncă din punctul de lucru al societății SC S. SRL din Județul Vâlcea, sunt cheltuieli deductibile prevăzute în articolul 55, pct.4, lit.f din Normele de aplicare a Codului Fiscal, iar cumpărătorul SC S. SRL a justificat achiziția pe baza documentelor complete și care conțin informațiile cerute de art.155, alin.5 Cod fiscal, astfel că societatea și-a exercitat dreptul legal de deducere a TVA potrivit art.145, alin.2, lit.a din Legea nr.571/2003 .

Astfel, petenta arată că în mod greșit și nelegal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a TVA din facturile emise de furnizorii persoane impozabile, prin încadrarea eronată a abonamentelor de transport ale salariaților de la domiciliul la localitatea unde se află locul de muncă al acestora .

Petenta susține astfel că măsura organelor fiscale de a nu acorda drept de deducere a TVA în sumă de ...lei și de a calcula accesorii aferente în sumă de ...lei, este greșită, drept pentru care petenta solicită admiterea acțiunii așa cum a fost formulată pentru această sumă .

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

**SC S. SRL** are sediul în loc.Rm.Vâlcea, jud.Vâlcea, a fost înmatriculată la Registrul Comerțului sub nr. J38/.../....2005 și are codul unic de înregistrare fiscală RO ....

**Taxa pe valoarea adăugată** a fost verificată în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și a HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare , constatându-se un debit suplimentar de ...lei ce reprezintă TVA colectată pentru abonamentele plătite pentru angajații proprii, pentru care societatea a dedus TVA în baza facturilor emise de SC A. T. SRL și SC V. SRL ce constituie gratuități acordate salariaților .

Organele de inspecție fiscală au constatat că abonamentele se încadrează în sfera operațiunilor efectuate cu plată ce reprezintă operațiuni impozabile conform art.126, alin.1 din Codul Fiscal pentru care se colectează TVA, fiind asimilată unei livrări de bunuri cu plată .

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că nu au fost respectate prevederile art.128, alin.8, lit.f din Legea nr.571/2003, pct.6, alin.14, lit.c din HG nr.44/2004, iar abonamentele de transport acordate gratuit salariaților se încadrează în livrări de bunuri efectuate cu plată și drept urmare sunt operațiuni impozabile pentru care se datorează TVA.

Pentru diferența de TVA stabilită suplimentar până la data de ....03.2010, organele de inspecție fiscală au calculat accesorii de ... lei în baza prevederilor art.119 și 120 din OG nr.92/2003 cu modificările și completările ulterioare .

**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 totală de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată și accesorii aferente stabilită de organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală este legal datorată de **SC S. SRL** .

**1) În ceea ce privește taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei .**

**Cauza supusă soluționării este dacă organele de soluționare se pot pronunța dacă SC S. SRL datorează taxă pe valoarea adăugată în sumă de ...lei aferentă abonamentelor distribuite gratuit salariaților, în condițiile în care organele de inspecție fiscală nu au efectuat o analiză amănunțită asupra categoriilor de persoane beneficiare a acestor abonamente .**

**În fapt**, în perioada ianuarie - iunie 2010, SC S. SRL a acordat gratuit abonamente de transport propriilor angajații, pentru care a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei în baza facturilor emise de SC A. T. SRL și SC V. SRL .

Organele de inspecție fiscală au stabilit că abonamentele acordate salariaților constituie o livrare de bunuri și că SC S. SRL avea obligația să colecteze taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, în conformitate cu dispozițiile art.128, alin.8, lit.f din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și pct.6, alin.14, lit.c din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, fără însă a efectua o analiză amănunțită a categoriilor de persoane care se pot încadra în aceste prevederi legale .

**În drept**, art.128, alin.8, lit.f din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează următoarele :

**(8) “ Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):**

f) acordarea de bunuri de mică valoare, în mod gratuit, în cadrul acțiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol/reprezentare, precum și *alte destinații prevăzute de lege, în condițiile stabilite prin norme.*”

Pct.6, alin.14, lit.c din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează următoarele :

(14) “ În sensul art. 128 alin. (8) lit. f) din Codul fiscal :

c) [...] Nu se încadrează în prevederile art. 128 alin. (8) lit. f) din Codul fiscal orice gratuități acordate propriilor angajați sau altor persoane, **prin lege sau prin hotărâri ale consiliilor locale**, dacă nu există nicio legătură cu desfășurarea în condiții optime a activității economice, cum sunt : cotele gratuite de energie electrică acordate persoanelor pensionate din sectorul energiei electrice, **abonamentele de transport acordate gratuit pentru diverse categorii de persoane și altele de aceeași natură .”**

Din coroborarea textelor de lege invocate anterior se reține că nu constituie livrare de bunuri, acordarea de bunuri de mică valoare, în mod gratuit, în cadrul acțiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol/reprezentare, precum și alte destinații, **cu excepția gratuităților de orice fel acordate propriilor angajați sau altor persoane, prin lege sau prin hotărâri ale consiliilor locale**, dacă nu există nici o legătură cu desfășurarea în condiții

optime a activității economice, cum sunt : cotele gratuite de energie electrică acordate persoanelor pensionate din sectorul energiei electrice, **abonamentele de transport acordate gratuit pentru diverse categorii de persoane** și altele de aceeași natură .

Așa cum rezultă din situația de fapt prezentată, petenta a distribuit propriilor angajați abonamente de transport, pentru care și-a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei .

Dacă se au în vedere constatările efectuate de organele de inspecție fiscală, se reține că acestea au stabilit că acordarea de catre petenta a abonamentelor de transport gratuit angajatilor sai este asimilata livrărilor de bunuri efectuate cu plată si reprezintă operațiuni impozabile pentru care se colectează taxă pe valoarea adăugată, invocând în acest sens dispozițiile art.128, alin.8, lit.f din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu cele ale pct.6, alin.14, lit.c din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal .

Fata de dispozițiile legale invocate, organele de soluționare a contestației rețin că pentru justificarea masurii dispuse, de colectare a taxei pe valoarea adăugată, trebuia analizat daca abonamentele de transport au fost acordate gratuit angajatiilor în baza unei legi speciale sau a unor hătărâri ale consiliului local și dacă gratuitatea oferita are sau nu legătură cu desfășurarea în condiții optime a activității economice .

Ori din constatările efectuate de organele de inspecție fiscală nu rezultă că ar exista o astfel de horărâre dată de consiliul local si care sunt categoriile de persoane care au beneficiat de aceste abonamente astfel încât să fie aplicabile dispozițiile pct.6, alin.14, lit.c din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal .

Mai mult decât atât din cuprinsul deciziei de impunere contestată și a raportului de inspecție fiscală nu rezultă că persoanele cărora le-au fost distribuite abonamentele au participat sau nu la desfășurarea activității economice a societății, astfel încât acestea să se încadreze în dispozițiile legale invocate anterior .

Rezultă așadar că organele de inspecție fiscală s-au limitat doar la a aprecia că abonamentele acordate angajaților proprii “ se încadrează în sfera operațiunilor efectuate cu plată ce reprezintă operațiuni impozabile ..., fiind asimilată unei livrări de bunuri cu plată ” și că nu au fost respectate dispozițiile art.128, alin.8, lit.f din Legea 571/2003 și pct.6, alin.14, lit.c din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, **fără a se menționa de ce masura dispusa se încadrează în aceste dispoziții legale** .

În cuprinsul raportului de inspecție fiscală, organele de control au precizat că “ **abonamentele de transport acordate gratuit, neîncadrându-se în excepția de a nu constitui livrare de bunuri, acestea se încadrează în livrări de bunuri efectuate cu plată și drept urmare sunt operațiuni impozabile pentru care se datorează TVA .** ”

Analizând aceste constatări, organele de soluționare a contestației rețin că deși anterior echipa de control a menționat că petenta nu a respectate dispozițiile pct.6, alin.14, lit.c din HG nr.44/2004, prin constatările menționate anterior, aceasta se contrazice, menționând că nu se încadrează în excepție .

Față de cele de mai sus, organele de soluționare a contestației apreciază că nu există o consecvență în constatările efectuate, iar fapta așa cum a fost prezentată în cuprinsul deciziei de impunere și în raportul de inspecție fiscală nu corespunde temeiului de drept invocat de organele de control .

Plecând de la aceste considerente, organele de soluționare a contestației rețin că la stabilirea diferenței suplimentare de taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, **echipa de inspecție fiscală trebuia să efectueze o analiză mult mai amănunțită al acestor operațiuni**

economice și să solicite explicații suplimentare cu privire la categoriile de persoane care au beneficiat de abonamentele gratuite și dacă acestea au participat sau nu la desfășurarea activității economice a societății

Având în vedere aceste considerente, se reține că organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere dispozițiile OMFP nr.972/2006 privind aprobarea formularului " Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală", care la pct.2.1.2 și pct.2.1.3 din Instrucțiunile de completare a formularului, precizează 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 consecința fiscală nu corespunde faptei constatate, iar sub aspectul prezentării clare a fenomenului economic, organele de inspecție fiscală nu au întemeiat pe text și articol de lege diferența de taxă pe valoarea adăugată .

Astfel, raportat la dispozițiile art.213 alin (1) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscală, care stipulează ca : " În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal.[...] " și având în vedere considerentele prezentate anterior, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității stabilirii taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei .

Drept urmare, se impune desființarea Deciziei de impunere nr.../....2010. CAP 2, pct.2.2.1, 2.2.2 și 2.2.3 - taxă pe valoarea adăugată și CAP III, pct.3 - taxă pe valoarea adăugată din raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 09.09.2010 și refacerea acestora cu aplicarea dispozițiilor art.216 alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep , 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 accesoriile în sumă de ....lei aferente taxei pe valoarea adăugată, 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 nr.../...09.2010, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina petentei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei .

Având în vedere faptul că majorările de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept “accessorium sequitur

principale “ și întrucât potrivit considerentelor reținute anterior taxa pe valoarea adăugată în sumă de .... lei urmează a fi reanalizată, pe cale de consecință, accesoriile în sumă de 5 lei urmează să fie recalulate o dată cu aceasta .

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

## **DECIDE**

Desființarea deciziei de impunere nr.../....2010, CAP 2, pct.2.2.1, 2.2.2 și 2.2.3 - taxă pe valoarea adăugată și majorări de întârziere și CAP III, pct.3 -Taxă pe valoarea adăugată din raportul de inspecție fiscală încheiat la data de ....2010 pentru suma totală de ... lei emise pentru **SC S SRL** și refacerea acestora potrivit considerentelor reținute în cuprinsul deciziei astfel pronunțate .

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 6 luni de la comunicare .

**DIRECTOR EXECUTIV,**