



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția generală de soluționare
a contestațiilor**



Str. Apolodor, nr. 17
sector 5, București
Tel : +021 319 97 59
Fax : +021 336.85.48
e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA NR...../.....2010

privind soluționarea contestației formulată de
R

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția generală de administrare a marilor contribuabili cu privire la contestația formulată de **R**.

Societatea contesta Decizia de impunere nr.X/03.12.2008 emisă de Direcția generală de administrare a marilor contribuabili prin care s-a stabilit la pct.2.1.1 din decizie, pentru perioada 01.04.2005-31.12.2006 o taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă delei și majorări de întârziere aferente în sumă delei, iar la pct. 2.2.1 din decizie s-a respins la rambursare pentru perioada ianuarie –septembrie 2007 o taxa pe valoarea adaugata in suma delei.

Prin adresa nr./21.01.2009, Direcția generală de administrare a marilor contribuabili a precizat că în urma unei erori materiale în decizia de impunere nr.X/03.12.2008 « au fost înscrise în mod eronat ca sume solicitate în lunile ianuarie –martie 2007, sume care includ corecțiile materiale efectuate de către regie și aprobate prin decizii ale DGAMC dar care nu au fost solicitate la rambursare prin preluarea acestora în decontul perioadei fiscale următoare, la secțiunea Regularizări, conform prevederilor pct.9.1 din Ordinul nr.179/2007 ».

Ca urmare a celor constatate, Direcția generală de administrare a marilor contribuabili a emis o nouă decizie de impunere având același număr și dată cu prima, respectiv nr.X/03.12.2008, în care a fost corectată eroarea materială precizată mai sus, comunicată contestatoarei în data 22.01.2009 și care conține taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată, taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare și accesorii în același quantum cu cele contestate de societate.

Având în vedere faptul că există două titluri de creanță prin care s-au stabilit aceleași obligații de plată, urmează a se anula decizia de

impunere nr.X/03.12.2008 comunicată regiei la data de 03.12.2008, urmând ca Direcția generală de soluționare a contestațiilor să se investească cu soluționarea pe fond împotriva deciziei de impunere nr.X/03.12.2008, comunicată regiei la data de 22.01.2009.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, în raport de data comunicării Deciziei de impunere nr.x/03.12.2008, respectiv 03.12.2008, potrivit semnăturii și ștampilei aplicată pe adresa de comunicare a titlului de creanță contestat nr...../03.12.2008 și de data înregistrării contestației la Direcția generală de administrare a marilor contribuabili –Registratura Generală, respectiv 24.12.2008, așa cum reiese din ștampila registraturii acestei instituții publice, aplicată pe contestație.

Constatând ca în spetă sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 207, art. 209 alin.1 lit. b) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură , republicată, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare este investită să soluționeze contestația formulată de **R**.

I.Prin contestația formulată R solicită anularea Deciziei de impunere nr. X/03.12.2008 emisă de Direcția generală de administrare a marilor contribuabili–Activitatea de inspecție fiscală, pentru următoarele motive de fapt și de drept :

a) **Referitor la suma de lei reprezentând TVA aferentă unor plăți către SC L SA** așa cum rezultă din procesul verbal de constatare nr.xx/14.12.2007 încheiat de Curtea de Conturi a României, regia precizează că a introdus acțiune judecătorească pentru recuperarea sumelor aflate în litigiu și consideră că diferențele privind TVA și majorările de întârziere trebuie calculate, eventual, de la inițierea acțiunii judecătorești, respectiv decembrie 2007.

b) **Referitor la suma de lei reprezentând TVA neacceptată la deducere, aferentă prestărilor de servicii cu SC M SRL și A**, așa cum rezultă din procesul verbal de constatare nr.z/14.12.2007 încheiat de Curtea de Conturi a României, cu încadrare legislativă în prevederile art.145 alin.3 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificări și completări ulterioare, regia a promovat acțiune (în martie 2008) prin care a solicitat anularea procesului verbal de constatare nr.z/14.12.2007 și a adresei nr.w/21.01.2008 întocmite de Curtea de Conturi București și suspendarea măsurilor dispuse de Curtea de Conturi prin adresa nr...../21.01.2008 până la soluționarea irevocabilă a acestei acțiuni.

Cererea a făcut obiectul dosarului nr..... aflat pe rolul T B – Sectia a IX-a.

Regia mai precizează că prin sentința civilă nr...../27.03.2008, instanța de fond a respins cererea R ca inadmisibilă, considerând că actele a căror anulare a fost solicitată nu sunt acte administrative întrucât procesul verbal de constatare nu dă naștere, modifică sau stinge raporturi juridice, ci urmează a fi valorificat de către Curtea de Conturi prin încheierea de sesizare, care va fi analizată în procedură judiciară iar adresa nr..../21.01.2008, deși conține dispoziții date pentru înlăturarea neregulilor constatate, nu produce nici aceste efecte juridice, nefiind o decizie emisă în baza art.95. alin.1 din Legea nr.94/1992.

Împotriva acestei sentințe, regia a formulat recurs, care a fost admis, iar cauza a fost trimisă spre rejudecare la instanța de fond și a avut termen data de 11.12.2008. Astfel, instanța a admis cererea de suspendare și a suspendat măsurile dispuse de Camera de Conturi București prin adresa nr..../21.01.2008 până la soluționarea irevocabilă a cererii prin care s-a solicitat anularea adresei și a acordat termen 22.01.2009.

c)Referitor la suma de lei, reprezentând TVA aferentă imputațiilor provenind din “tamponări”, încadrată legislativ conform art.128 alin.3 lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificări și completări ulterioare, “*bunuri constatate lipsă în gestiune*”, regia susține că nu sunt îndeplinite condițiile pentru încadrarea în aceste prevederi legale.

Regia precizează că avarierea vehiculelor aparținând regiei, în urma producerii unor accidente, constituie prejudiciu ce trebuie recuperat de la persoanele vinovate, drept despăgubire.

De asemenea, regia precizează că deși obiectul de activitate al regiei îl constituie transportul public de călători, reparația mijlocului de transport se efectuează în cadrul unităților R, deoarece în București nu există unități similare specializate pentru acest tip de reparații, urmând a încasa pe baza devizului de lucrări contravaloarea acesteia de la vinovat.

Repararea vehiculului tamponat pentru repunerea în circulație și implicit continuarea activității nu constituie livrare de bunuri sau prestare de servicii, în sensul art.128 și art.129 din Codul fiscal. Or, regia nu realizează operațiuni care intră în sfera de aplicare a TVA în sensul art.126 alin.(1) din Codul fiscal și prin urmare, nu are obligația să factureze reparațiile către persoanele vinovate de producerea accidentului potrivit art.155 alin.(1) din Codul fiscal.

d)Referitor la suma de lei reprezentând TVA aferentă legitimațiilor de călătorie acordate angajaților altor instituții în baza HCGMB nr...../1999, cu încadrare legislativă în art.129 alin.2) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, regia consideră că nu sunt îndeplinite condițiile pentru încadrarea în aceste prevederi legale.

De asemenea, societatea precizează că a fost înființată prin Decizia nr...../10.12.1990 a C (actualul Co) și are ca obiect de activitate prestația de transport public de suprafață în capitală, reglementat de Legea nr.92/2007 ce stabilește cadrul juridic privind exploatarea, gestionarea, finanțarea și controlul funcționării acestui serviciu.

Prestația este subvenționată de către bugetul local prin alocarea diferenței de tarif acordată călătorilor ca protecție socială, ce acoperă diferența dintre costurile înregistrate de operatorul de transport și sumele efectiv încasate din această activitate, conform art.17 pct.k din Legea nr.92/2007.

Totodată, potrivit art.42 din același act normativ “ acoperirea financiară a costului călătoriilor efectuate de persoanele care beneficiază, potrivit legii, de gratuitate la legitimațiile de călătorie individuale se asigură din bugetele locale” iar potrivit art.18 alin.(2) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal “ nu intră în baza de impozitare a taxei subvențiile pentru acoperirea cheltuielilor de transport public local.”

Prin specificul activității regia oferă prestație tuturor potențialilor clienți beneficiari și nu distinct pentru personalul altor entități juridice. Prin urmare, nu sunt îndeplinite condițiile pentru aplicarea art.129 alin.2 lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, prin aplicarea HCGMB nr...../1999 recunoscându-se doar dreptul la gratuitate pe mijloacele de transport pentru salariații CGMB și ai instituțiilor subordonate, fără a se realiza o prestație suplimentară a acestora.

e) Referitor la suma de lei, reprezentând TVA aferentă sponsorizărilor nedeductibile fiscale cu încadrare legislativă la art.128 alin.9 coroborat cu art.128 alin.6, pct.76 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificări și completări ulterioare, R consideră ca sumele reprezentând sponsorizări acordate s-au încadrat în limitele prevăzute de art.21 alin.4 lit.p din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, determinate pe baza datelor raportate prin situațiile financiare anuale. În acest sens sponsorizările nu constituie livrări de bunuri.

II. Prin raportul de inspectie fiscala nr...../28.11.2008 care a stat la bază emiterii deciziei de impunere nr.X/03.12.2008, organele de inspectie fiscală din cadrul Direcției generale de administrare a marilor contribuabili au efectuat o inspectie fiscală parțială la R având ca obiectiv verificarea taxei pe valoarea adăugată în vederea soluționării adreselor emise de Serviciul Rambursări TVA.

Prin adresele menționate mai sus, se comunică faptul că R a beneficiat de soluționarea favorabilă a deconturilor de TVA cu sumă negativă cu opțiune de rambursat cu control ulterior aferente lunilor aprilie 2005-

decembrie 2006 și se solicită totodată soluționarea cu control anticipat a deconturilor TVA cu sume negative cu opțiune de rambursare aferente lunilor ianuarie-august 2007.

Perioada supusă verificării: 01.04.2005-31.08.2007

R este persoană juridică română care se află în administrarea C, fiind înființată în baza Deciziei nr...../1990 a P.

R are patru subunități și 64 puncte de lucru.

Obiectul principal de activitate: transporturi urbane, suburbane și metropolitan de călători.

R a fost verificată de către D din cadrul Curții de Conturi a României, care a încheiat procesele verbale de constatare nr...../14.10.2007 și nr...../14.12.2007. Astfel, prin procesul verbal de constatare nr...../14.12.2007 s-a efectuat un control financiar privind modul de administrare a patrimoniului în anii fiscali 2005 și 2006 iar prin procesul verbal de constatare nr...../14.12.2007 a fost efectuat un control financiar privind modul în care au fost angajate resursele publice puse la dispoziția entității în vederea realizării lucrărilor de modernizare a căilor de rulare a tramvaielor.

Prin procesul verbal de constatare nr...../14.12.2007 au fost constatate deficiențe privind cheltuielile înregistrate de societate, respectiv plata nejustificată a sumei de lei către SC L SA reprezentând costul energiei electrice consumate prin includerea în prețul de furnizare a unor elemente de calcul eronat stabilite, nedatorate de consumatorul de energie .

Organele de inspecție fiscală au constatat că R a informat Curtea de Conturi a României prin adresele nr...../22.04.2008 și nr...../02.10.2008, că a îndeplinit măsura dată de aceasta prin adresa nr...../21.12.2007 prin introducerea pe rol la Tribunalul B, Secția a VI a Comercială a dosarului nr..... împotriva SC L SA

Totodată, prin procesul verbal de constatare nr...../14.12.2007 s-a constatat plata nejustificată a sumei de lei inclusiv TVA reprezentând diferențe de curs facturate, rezultate din modul de decontare a achizițiilor de echipamente necesare obiectivului: " Lucrări de reabilitare a Depoului D" către H prin reprezentantul său fiscal SC R SRL.

Prin procesul verbal de constatare nr...../14.12.2007 au fost stabilite deficiențe ce au vizat lucrările de modernizare a căilor de rulare, respectiv angajarea defectuoasă a fondurilor publice puse la dispoziție de P pentru realizarea lucrărilor de modernizare a căilor de rulare a tramvaielor.

Astfel, prin acest proces verbal s-a constatat plata nejustificată a sumei de lei către SC M SRL reprezentând cantități supradimensionate de materiale aferente modernizării rețelei de tramvai pe Bulevardul M și

Bulevardul O și a căii de rulare de pe strada 11 iunie precum și plata nejustificată a sumei de euro în baza contractului de execuție lucrări nr...../C/26.03.2004, către Consorțiul A Franța reprezentând diferențe între valoarea operațiilor prevăzute a se realiza în subcontractare trecută în oferta declarată câștigătoare și cea efectiv achitată (..... euro) și respectiv suma de euro reprezentând mărirea peste tariful prevăzut în contract a forței de muncă pusă la dispoziția regiei de către subcontractantul ST.

Organele de inspecție fiscală au constatat că R a informat Curtea de Conturi a României, prin adresa nr...../02.10.2008 că a introdus cerere de chemare în judecată la Tribunalul B –Secția a VI –a Comercială.

În urma inspecției fiscale parțiale efectuate cu privire la taxa pe valoarea adăugată deductibilă organele de inspecție fiscală au întocmit "*Situația privind taxa pe valoarea adăugată deductibilă și a diferențelor suplimentare stabilite de control în perioada aprilie 2005-decembrie 2006*", constatând următoarele:

a) Referitor la SC L SA – organele de inspecție fiscală au constatat din situația privind calculul de foloase nerealizate pentru sumele nedatorate achitate aferente consumului de energie electrică pe anii 2005 și 2006, prezentată în anexa nr.10 a procesului verbal nr...../14.12.2007 încheiat de Curtea de Conturi a României că suma totală de lei reprezintă fondul special de dezvoltare a sistemului energetic care a fost inclus în mod eronat în prețul convenit pentru livrarea energiei. Ca urmare a celor constatate, în conformitate cu prevederile art.145 alin.3 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal,organele de inspecție fiscal nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă sumei de lei reprezentând plăți nedatorate către SC L SA, respectiv servicii neefectuate. De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că această sumă nu a fost recuperată de la societatea furnizoare până la data încheierii inspecției fiscale.

b) Referitor la H prin reprezentantul fiscal SC R SRL, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru realizarea obiectivului de investiții " Lucrări de reabilitare a Depoului D" în urma organizării unei proceduri de achiziții a fost desemnată câștigătoare As care a fost încheiat contractul nr...../2005.

De asemenea, s-a constatat că în anul 2006, facturile întocmite de SC R SRL, reprezentant fiscal al executantului H "au luat în calcul cursul valutar de la data încheierii contractului în loc de cursul valutar de la data realizării tranzacțiilor", așa cum s-a constatat prin procesul verbal nr...../14.12.2007 încheiat de Curtea de Conturi a României, suma astfel facturată și achitată fiind de lei inclusiv TVA în loc de lei. Astfel a rezultat o diferență nejustificată plătită în plus de regie către H în sumă de lei , inclusiv TVA, sumă pentru care nu există factură de stornare.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că în lunile august și decembrie 2006 au fost achitate sume mai mari decât cele prevăzute în contract așa cum rezultă și din Referatul Serviciului de Investiții aprobat de directorul financiar contabil al regiei.

Ca urmare a celor constatate, în temeiul art.145 alin.3 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, reprezentând plăți nedatorate către H, respectiv servicii neefectuate.

c) Referitor la SC M SRL – organele de inspecție fiscală au constatat că urmare a analizării contractelor nr...../C/2006 și nr...../C/2005, Curtea de Conturi România a constatat lucrări neexecutate la contractul nr...../C/2006 în sumă de lei, precum și supradimensionarea costurilor pentru contractul de execuție de lucrări nr...../C/2005 cu suma de lei, care au avut drept consecință plata nedatorată a sumei de lei fără TVA.

Prin adresa R nr...../23.01.2008, SC M SRL a fost înștiințată că trebuie să restituie suma totală de lei împreună cu dobânda aferentă.

Astfel, SC M SRL a restituit suma de lei, așa cum rezultă din extrasul de cont din data de 25.01.2008, fără a întocmi facturi de stornare a acestor servicii neefectuate.

Ca urmare a celor constatate, în temeiul art.145 alin.3 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor servicii neefectuate în sumă de lei.

d)Referitor la Asociera A –organele de inspecție fiscală au constatat că R a încheiat cu Asociera A, contractul nr...../C/26.03.2004, obiectul acestuia fiind modernizarea infrastructurii rețelei de tramvai în zona de sud-vest a municipiului B.

Prin procesul verbal nr...../2007 încheiat de Curtea de Conturi a României s-a constatat că stabilirea valorii și a cantităților lucrărilor decontate s-a efectuat într-un mod care a condus la supraevaluarea acestora, precum și faptul că a fost inclusă în ofertă o valoare aferentă subcontractărilor mult mai mare decât valoarea acestora declarată în acordurile de subcontractare, în consecință plata fără justă cauză față de această asociere a sumei de euro.

Prin adresa din data de 30.01.2008 transmisă ca răspuns la adresa R nr...../23.01.2008, S a fost de acord să restituie jumătate din suma de euro, respectiv euro precum și o dobândă penalizatoare de euro, cotele de participare la realizarea contractului fiind de 50% +50% cu A.

În data de 31.01.2008, R a întocmit o factură către S prin care își recuperează această sumă plătită în plus și colectează TVA aferentă acestei operațiuni în sumă de lei.

În ceea ce privește suma de euro care trebuia recuperată de la A, R a informat Curtea de Conturi a României prin adresa nr...../02.10.2008, că societatea mai sus menționată refuză achitarea benevolă a sumei ce a fost solicitată de R conform măsurii dispuse de organele de control. Ca urmare, R a formulat și introdus cerere de chemare în judecată la Tribunalul B prin care a solicitat constatarea nulității clauzei prevăzută în contract cu privire la soluționarea disputelor prin arbitrajul Camerei de Comerț Internațional Lausanne.

Având în vedere cele de mai sus și în conformitate cu art.145 alin.3 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au constatat că regia nu are drept de deducere pentru suma de lei, reprezentând plăți nedatorate către S și A.

Față de TVA deductibilă înregistrată și declarată de societate, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență suplimentară în sumă delei.

Referitor la TVA colectată:

a) Organele de inspecție fiscală au constatat că regia a înregistrat venituri din reparații autovehicule tamponate sau avariate în urma producerii unor accidente (cont 704 și 7588) pentru care au fost vinovate persoane care nu erau salariați R (terțe persoane asigurate), acestea fiind scutite de TVA deoarece în cazul operațiunilor de asigurare, societățile de asigurare sunt cele care realizează operațiuni scutite de taxă pe valoarea adăugată în baza art.141 alin.2 lit.d din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru accidentele care s-au produs din vina salariaților R, deoarece vehiculele care au fost avariate nu au fost asigurate, costul reparației în cadrul unităților R a fost imputat salariatului vinovat, această operațiune fiind taxabilă în conformitate cu art.128 alin.3 lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pentru perioada 01.06-31.12.2006, respectiv în conformitate cu prevederile 128 alin.4 lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de inspecție fiscală au constatat că regia a colectat TVA pentru aceste imputații în perioada 01.04.2005-31.05.2006 și începând cu luna iunie 2006 aceste operațiuni nu au mai fost considerate operațiuni taxabile.

Conform explicațiilor date de conducerea societății, încadrarea acestor operațiuni în categoria celor care nu mai pot fi considerate operațiuni taxabile s-a efectuat în baza adresei nr...../2006 a Ministerului Finanțelor Publice –Direcția generală legislație impozite indirecte.

Având în vedere că potrivit acestei adrese “în cazul operațiunilor de asigurare, societățile de asigurare sunt cele care realizează operațiuni scutite de taxă pe valoarea adăugată în baza art.141 alin.2 lit.d din Codul fiscal, în timp ce agenții economici despăgubiți sunt beneficiarii unor operațiuni scutite”, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru perioada 01.06-31.12.2006, pentru debitele din tamponări- vinovați salariați R la subunitățile

E autobuze în sumă de lei, regia avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată în sumă lei în conformitate cu prevederile art.128 alin.3 lit.e din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, iar pentru perioada 01.01-31.08.2007, pentru debitele din tamponări- vinovați salariați R în sumă de lei, societatea avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei.

b) Organele de inspecție fiscală au constatat că în conformitate cu Hotărârea Consiliului General al Municipiului București nr...../1999, membrii Co, membrii consiliilor locale precum și personalul din instituțiile administrației publice locale din municipiul B au dreptul la transport gratuit pe mijloacele de transport în comun de suprafață.

De asemenea, s-a constatat că R efectuează prestări de servicii de transport pentru personalul altor entități juridice, în baza unei hotărâri emise de o autoritate publică, cum ar fi: Primăria și instituțiile publice de sub autoritatea acesteia, cele 6 primării de sector, Administrațiile Drumurilor Publice de sector, și altele.

Având în vedere prevederile art.129 alin.(2) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu aplicabilitate pentru perioada aprilie 2005-decembrie 2006, organele de inspecție fiscală au constatat că regia avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată pentru aceste servicii de transport prestate lunar, la data prestării serviciilor, așa cum este prevăzut și în art.134 alin.1 din același act normativ.

Organele de inspecție fiscală au mai constatat că aceste servicii de transport efectuate în baza HCGMB nr...../1999 nu au fost facturate către beneficiari. Totodată, s-a constatat că prin Procedura privind eliberarea, înlocuirea și vizarea permiselor acordate în conformitate cu HCGMB nr...../1999, regia a aplicat prevederile acestei hotărâri, fiind întocmită în baza solicitărilor instituțiilor în cauză situația permiselor gratuite acordate lunar.

Astfel, organele de inspecție fiscală au cuantificat aceste servicii efectuate în mod gratuit cu alte entități juridice prin înmulțirea numărului de permise, cu valoarea subvenționată a unui abonament R pe toate liniile orașenești (aceste legitimații fiind echivalente cu acest tip de abonament).

Subvenția primită de la bugetul local al B se acorda ca diferența între veniturile totale și cheltuielile totale ale regiei.

Astfel, pentru aceste legitimații, în perioada aprilie 2005-decembrie 2006 organele de inspecție fiscală au constatat că societatea avea obligația colectării unei taxe pe valoarea adăugată în sumă de lei, aplicată asupra unei baze impozabile suplimentare în sumă de lei.

Pentru perioada ianuarie –august 2007, având în vedere prevederile art.129 alin.3 lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au constatat că R avea obligația colectării pentru aceste

servicii de transport prestate lunar a unei taxe pe valoarea adăugată în sumă de lei, la data prestării serviciilor, așa cum este prevăzut și în art.134¹ alin.1 din același act normativ.

c) Organele de inspecție fiscală au constatat că în anul 2005 regia a dedus TVA aferentă cheltuielilor de sponsorizare (cont 6582) în sumă de lei care reprezintă achiziții de materiale sportive, cupe de premiere, echipament sportive ce au fost oferite ca premii de către As cu ocazia competițiilor sportive organizate de aceasta.

Din declarația 101 privind impozitul pe profit pentru anul 2005 și registrul de evidența fiscală s-a constatat că suma nedeductibilă fiscal aferentă cheltuielilor de sponsorizare este de lei.

În conformitate cu prevederile art.128 alin.9 lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și cu pct.7 alin.3) și alin.6) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au colectat TVA în sumă delei aferentă cheltuielilor de sponsorizare nedeductibile fiscal în sumă de lei.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că în anul 2006 R a dedus TVA aferentă cheltuielilor de sponsorizare (cont 6582) în sumă delei.

Din declarația 101- rectificativă privind impozitul pe profit pentru anul 2006 și din registrul de evidența fiscală s-a constatat că suma nedeductibilă fiscal aferentă cheltuielilor de sponsorizare este delei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că regia nu a colectat TVA în sumă de lei pentru sponsorizările efectuate care sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal, nerespectându-se prevederile pct. 7 alin.3) și alin.6) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Totodată, s-a constatat că regia a declarat ca regularizări în deconturile lunilor ianuarie –martie 2006, respectiv ianuarie –martie 2007, operațiuni taxabile pentru care exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată a intervenit la 31.12.2005 și respectiv 31.12.2006, reprezentând prestări servicii efectuate în luna decembrie 2005, în sumă de lei iar în luna decembrie 2006 în sumă de lei. Organele de inspecție fiscală au procedat la repunerea taxei pe valoarea adăugată la data la care a intervenit faptul generator, în conformitate cu art.134 alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele de mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar pentru perioada 01.04.2005 – 31.12.2006 o taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei și majorări de întârziere în sumă de lei aferente taxei pe valoare adăugată de plată.

Pentru perioada ianuarie-august 2007, pentru care s-a efectuat control anticipat rambursării de TVA, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de rambursare pentru suma de lei reprezentând diferențe stabilite suplimentar de plată pentru perioada verificată.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative invocate de contestatoare și organele de inspecție fiscală, se reține:

1) Referitor la suma de lei reprezentând TVA nedeductibilă aferentă “plăților nedatorate” către SC M SA și AM și majorările de întârziere în sumă de lei– Cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate pronunța pe fondul cauzei în condițiile în care soluționarea depinde de o altă cauză aflată pe rolul instanței judecătorești.

În fapt, regia a fost verificată de către Direcția de Control Financiar Ulterior din cadrul Curții de Conturi prin procesul verbal de constatare nr...../14.12.2007, prin care s-a constatat:”*angajarea defectuoasă a fondurilor publice (provenite din credite externe garantate de către stat, alocații de la bugetul local sau din împrumuturi ale Primăriei B), puse la dispoziție de Primăria B pentru realizarea lucrărilor de modernizare a căilor de rulare a tramvaielor, cu consecința plății fără justă cauză a sumei de lei (Capitolele A+B) și euro (Capitolul C), cuantificată funcție de elementele concret individualizate, luate în calcul nejustificat la stabilirea cantităților și valorii lucrărilor decontate.*”

Din analiza contractelor nr...../C/2006 și nr...../C/2005 încheiate de R cu SC M SRL, Curtea de Conturi a României a constatat lucrări neexecutate la contractul nr...../C/2006, în sumă de lei, precum și supradimensionarea costurilor pentru contractul de execuție lucrări nr...../C/2005 cu suma de lei, care au avut drept consecință plata nedatorată către SC M SRL a sumei totale de lei și a TVA în sumă de

De asemenea, din analiza contractului nr...../C/26.03.2004 încheiat cu Asociera AM Curtea de Conturi a României a constatat o supraevaluare a lucrărilor decontate precum și faptul că a fost inclusă în ofertă o valoare a subcontractărilor mult mai mare decât valoarea declarată în acordurile de subcontractare, care au avut drept consecință plata fără justă cauză către această asocieră a sumei de euro precum și a TVA în sumă delei.

Prin urmare, în baza constatărilor organelor de control din cadrul Curții de Conturi a României din procesul verbal nr...../14.12.2007, prin

raportul de inspecție fiscală nr...../28.11.2008 emis de Direcția generală de administrare a marilor contribuabili, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală delei, aferentă plăților efectuate și nedatorate către SC M și către AM, respectiv serviciilor neefectuate, în baza art.145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin contestație societatea precizează că *“a promovat acțiune în (martie 2008) prin care a solicitat anularea procesului verbal de constatare nr...../14.12.2007 și a adresei nr...../21.01.2008 întocmite de Curtea de Conturi a României –Camera de Conturi București și suspendarea executării măsurilor dispuse de Curtea de Conturi prin adresa nr...../21.01.2008 până la soluționarea irevocabilă a acestei acțiuni.”*

In drept, art.214 alin.(1) lit.b) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevede:

„ART. 214

„ Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă

(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:

[...]

b) soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecăți[...]”

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține că organul de soluționare poate suspenda soluționarea prin decizie motivată atunci când soluționarea cauzei depinde în tot sau în parte de existența unui drept ce face obiectul unei alte judecăți.

Din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv raportul de inspecție fiscală nr...../28.11.2008, încheiat de organe de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale de administrare a marilor contribuabili se reține că au fost stabilite în sarcina societății în baza constatărilor din procesul verbal nr...../14.12.2007 încheiat de organe de control ale Curții de Conturi a României diferențe de taxă pe valoarea adăugată în sumălei și majorări de întârziere aferente în sumă de lei.

Prin adresa nr...../12.11.2009 înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr...../17.11.2009, Curtea de Conturi a României precizează că *“R a formulat, în contradictoriu cu instituția noastră, în temeiul dispozițiilor Legii nr.554/2004, acțiune în contencios administrativ ce formează obiectul dosarului nr...../3/2008, prin care a solicitat suspendarea executării măsurilor dispuse de intimată prin adresa nr...../21 ianuarie 2008, înregistrată la reclamantă sub nr...../21 ianuarie 2008, până la soluționarea irevocabilă a acțiunii, anularea procesului verbal de constatare nr...../14 decembrie 2007, înregistrat la R sub*

nr.....decembrie 2007, precum și anulare adresei nr...../21 ianuarie 2008.

Menționăm că litigiul este în al doilea ciclu procesual, în rejudecare după casare, iar următorul termen de judecată este fixat pentru data defebruarie 2010 la Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal a Curții de Apel B.”

Având în vedere faptul că prin Decizia de impunere nr.X/03.12.2008 emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr...../28.11.2008 încheiat de Direcția generală de administrare a marilor contribuabili, organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de lei și majorări de întârziere în sumă delei, în baza constatărilor organelor de control ale Curții de Conturi a României consemnate în procesul verbal nr...../14.12.2007, care face obiectul dosarului nr...../3/2008 aflat pe rolul Curții de Apel B, se reține că soluționarea cauzei depinde de existența sau inexistența unui drept ce face obiectul unei alte judecări, respectiv de soluționarea de către instanța judecătorească a acțiunii formulate de R având ca obiect anularea procesului verbal nr...../14.12.2007.

În consecință, se reține că până la pronunțarea unei soluții irevocabile de către instanța judecătorească, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor nu se poate investi cu soluționarea cauzei, motiv pentru care se va suspenda soluționarea cauzei pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă delei și accesoriile aferente în sumă de lei, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea cauzei în conformitate cu dispozițiile art.214 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

“[...] (3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu.”

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în sumă de lei reprezentând diferența între taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei contestată de regie și taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, analizată la cap.III pct.1 din prezenta decizie -Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă societatea datorează aceste obligații fiscale în condițiile în care contestatoarea nu aduce nicio motivație în susținerea acestui capăt de cerere.

In fapt, societatea nu aduce argumente de fapt și de drept pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei reprezentând diferență nejustificată plătită în plus de regie către H datorită luării în calcul a cursului

valutar de la data încheierii contractului în loc de cursul valutar de la data realizării tranzacțiilor, așa cum se arată în procesul verbal nr...../14.12.2007 încheiat de Curtea de Conturi a României, stabilită în sarcina regiei prin Decizia de impunere nr.X/03.12.2008 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale de administrare a marilor contribuabili.

In drept, art. 206 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precizează:

“(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;”

coroborat cu pct.12.1 lit.b din Ordinul Președintelui A.N.A.F nr.519/2005 care prevede:

“Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;” organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste această sumă.

Din dispozițiile legale menționate mai sus, se reține că în contestație societatea trebuia să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste această sumă.

Având în vedere prevederile legale citate precum și faptul că societatea nu aduce niciun argument de fond în susținerea contestației care să justifice cu documente și motivate pe bază de dispoziții legale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală, se va respinge contestația societății ca **nemotivată** și neîntemeiată pentru TVA în sumă de lei.

3) Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei - Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită a se pronunța dacă regia are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă “plăților nedatorate” către SC L SA, în condițiile în care contestatoarea nu face dovada că serviciile pentru care au fost efectuate plățile au fost utilizate pentru desfasurarea de operatiuni taxabile.

În fapt, regia a fost verificată de către Direcția de Control din cadrul Curții de Conturi prin procesul verbal de constatare nr...../14.12.2007, prin care s-a constatat *“plata nejustificată a sumei totale*

de lei (ron), în anii 2005 și 2006 (până la data de 31.05.2006, data organizării unei alte proceduri pentru achiziția de energie electrică), către SC L SA, pentru energia electrică consumată, prin includerea în prețul de furnizare a unor elemente de calcul, eronat stabilite, nedatorate de consumatorul de energie”.

Din analiza anexei nr..... la procesul verbal nr...../14.12.2007 încheiat de Curtea de Conturi a României privind “calculul de foloase nerealizate pentru sumele nedatorate achitate aferente consumului de energie electrică pe anii 2005 și 2006”, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale de administrare a marilor contribuabili au constatat că suma de lei reprezintă fondul special de dezvoltare a sistemului energetic care a fost inclus în mod eronat în perioada ianuarie 2005-mai 2006 în prețul convenit pentru livrarea energiei electrice, respectiv reprezintă plăți nedatorate aferente unor servicii neefectuate către SC L SA ce nu au fost recuperate de la societatea furnizoare până la data încheierii raportului de inspecție fiscală.

Pentru suma de lei reprezentând **taxă pe valoarea adăugată dedusă de societate aferentă “plăților nedatorate”** către SC L SA, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale de administrare a marilor contribuabili nu au acordat drept de deducere în conformitate cu prevederile art.145 alin.3 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Prin contestație societatea susține că diferențele privind TVA și majorările de întârziere aferente, trebuiesc calculate “eventual” de la data introducerii de către regie a acțiunii judecătorești pentru recuperarea sumelor aflate în litigiu, respectiv decembrie 2007.

În drept, art.145 alin.3 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în forma aplicabilă în perioada ianuarie 2005-mai 2006, prevede:

“(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;”

Potrivit acestor prevederi legale, orice persoana impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor dacă acestea sunt destinate în folosul operațiunilor taxabile.

Din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv raportul de inspecție fiscală nr...../28.11.2008, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. X/03.12.2008, contestată, se reține că organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei întrucât la momentul inspecției fiscale s-a constatat că aceasta este aferentă unor plăți nedatorate (servicii neefectuate) către SC L

SA în sumă totală delei și care reprezintă fondul special de dezvoltare a sistemului energetic care a fost inclus în mod eronat în perioada ianuarie 2005-mai 2006 în prețul de livrare a energiei electrice, facurată contestatoarei de către SC L SA, așa cum rezultă din procesul verbal nr...../14.12.2007 încheiat de Curtea de Conturi a României.

R nu face dovada că suma delei reprezentând fondul special de dezvoltare a sistemului energetic achitat către SC L SA ca o parte componentă a prețului de livrare a energiei electrice reprezintă servicii efectuate în scopul operațiunilor sale taxabile.

Totodată, se reține faptul că prin contestație regia nu contestă că fondul special de dezvoltare a sistemului energetic achitat către SC L SA ca o parte componentă a prețului de livrare a energiei electrice reprezintă servicii efectuate în scopul operațiunilor taxabile ale societății, ci doar că diferențele privind TVA și majorările de întârziere aferente, trebuiesc calculate “eventual” de la data introducerii de către regia a acțiunii judecătorești pentru recuperarea sumelor aflate în litigiu, respectiv decembrie 2007.

Or, argumentul regiei că diferența de taxă stabilită suplimentar în sumă delei aferentă plăților nedatorate (servicii neefectuate) către SC L SA trebuia calculată de la momentul inițierii acțiunii judecătorești în dosar nr...../3/2007, respectiv decembrie 2007 și nu de la momentul la care regia și-a exercitat dreptul de deducere pentru această taxă, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației având în vedere faptul că prin art.94 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată legiuitorul a instituit o procedură privind stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, în raport de creanța declarată de regia prin deconturile de taxă pe valoarea adăugată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale și nu în raport de data inițierii unei acțiuni judecătorești pentru care devin aplicabile prevederile legii generale în materia contenciosului administrativ, respectiv Legea nr.554/2004 care are prevăzute denumiri și modalități specifice de introducere a acțiunii și de rezolvare a acesteia.

Prin urmare, având în vedere cele de mai sus, faptul că regia nu face dovada că taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei este aferentă unor servicii efectuate în scopul operațiunilor taxabile ale regiei, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit pentru perioada ianuarie 2005-mai 2006, diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă delei, motiv pentru care pentru acest capăt de cerere se va respinge contestația societății ca neîntemeiată.

4) Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei -Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită a se pronunța dacă R avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată pentru prestările de servicii efectuate

către personalul unor instituții publice în baza unei hotărâri emise de o autoritate publică locală în condițiile în care contestatoarea susține că prin aplicarea HCGMB nr...../1999 se recunoaște doar dreptul la gratuitate pe mijloacele de transport, fără a se realiza o prestație suplimentară către salariații C și ai instituțiilor subordonate.

În fapt, în perioada 01.04.2005-august 2007, R a acordat lunar, în baza Hotărârii Consiliului General al Municipiului București nr...../1999 și a anexei la aceasta, legitimații de călătorie gratuite personalului din cadrul Primăriei Municipiului București și a instituțiilor publice de sub autoritatea acesteia, primăriilor celor 6 sectoare din B, Administrațiilor Domeniului Public, etc.

Organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale de administrare a marilor contribuabili au constatat că operatiunea de acordare de legitimații de calatorie gratuite în baza unui "*ordin emis de/sau în numele unei autorități publice sau potrivit legii*", reprezinta o prestare de servicii cu plată, în conformitate cu prevederile art.129 alin.2 lit.d) coroborat cu art.134 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu aplicabilitate pentru perioada 01.01.2005-31.12.2006 și conform prevederilor art.128 alin.4 lit.d) coroborat cu art.134¹ din același act normativ, cu aplicabilitate începând cu data de 01.01.2007, pentru care regia avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei.

Prin Decizia de impunere nr.x /03.12.2008 s-a stabilit la pct.2.1.1 din decizie, pentru perioada 01.04.2005-31.12.2006 o taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de lei iar la pct. 2.2.1 din decizie s-a respins la rambursare pentru perioada ianuarie –septembrie 2007 o taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

În drept, în speță sunt incidente prevederile art.129 alin.2)lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în forma aplicabilă în perioada 01.04.2005-31.12.2006, care precizează:

“(2) Prestările de servicii cuprind operațiuni cum sunt:

(...)

d) prestările de servicii efectuate în baza unui ordin emis de/sau în numele unei autorități publice sau potrivit legii;”

coroborat cu prevederile art.134 alin.1 și alin.3 din același act normativ, care prevede:

„(1) Faptul generator al taxei reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale, necesare pentru exigibilitatea taxei.(...)

(3) Faptul generator al taxei intervine și taxa devine exigibilă, la data livrării de bunuri sau la data prestării de servicii, cu excepțiile prevăzute în prezentul titlu.”

Aceleași prevederi legale au fost menținute și prin art.129 alin.3) lit.d), respectiv prevederile art.134[^]1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în forma aplicabilă începând cu data de 01.01.2007.

Prin urmare, potrivit acestor prevederi legale, prestările de servicii efectuate în baza unui ordin emis de/sau în numele unei autorități publice reprezintă o *prestare de serviciu cu plată* ce se încadrează din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată în categoria **operațiunilor taxabile**.

De asemenea, potrivit art.129 alin.(3) lit.b) din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în forma aplicabilă în perioada 01.01.2006-31.12.2006:

“ Se consideră prestări de servicii cu plată:(...)

b) prestările de servicii efectuate în mod gratuit de către o persoană impozabilă, în scopuri care nu au legătură cu activitatea sa economică pentru uzul personal al angajaților săi sau al altor persoane.”

(4) Nu se consideră prestare de serviciu efectuată cu plată utilizarea bunurilor și prestările de servicii prevăzute la alin. (3), efectuate în limitele și potrivit destinațiilor prevăzute prin lege, (...).”

Potrivit pct.8 alin.4 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, în forma aplicabilă în perioada 01.01.2006-31.12.2006:”**Pentru operațiunile prevăzute la art.129 alin.(4) din Codul fiscal se aplica în mod corespunzător prevederile pct.7 alin.(3)-(6).”**

La pct.7 alin.5 din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI al Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004 se precizează:

“(5) Prin acordarea de bunuri în mod gratuit potrivit destinațiilor prevăzute de lege, în sensul art. 128 alin. (9) lit. f) din Codul fiscal, se înțeleg destinații cum sunt: masa caldă pentru mineri, alimentația de protecție, materiale igienico-sanitare acordate obligatoriu angajaților în vederea prevenirii îmbolnăvirilor. [...].”

Prin urmare, potrivit acestor prevederi legale, se reține că legiuitorul **a inclus** în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, respectiv în categoria prestărilor de servicii efectuate cu plată, prestările de servicii efectuate în mod gratuit de către o persoană impozabilă în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică a societății, pentru uzul personal al salariaților sau al altor persoane .

Potrivit art.129 alin.(4) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu aplicabilitate până la data de 31.12.2006 **nu constituie prestări de servicii cu plată** , operațiunile constând în prestarea de servicii în mod gratuit, efectuate în limitele și potrivit destinațiilor prevăzute de lege, în condițiile stabilite prin normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

În conformitate cu dispozițiile pct.7 alin.5 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, date în explicarea art.129 alin.4 din Codul Fiscal legiuitorul a scos din sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată numai acele prestări de servicii puse gratuit la dispoziția altor persoane, **care au legătura sau sunt în folosul desfășurării activității economice** a societății, cum ar fi masa caldă pentru mineri, alimentația de protecție, materiale igienico-sanitare acordate obligatoriu angajaților în vederea prevenirii îmbolnăvirilor, etc.

În același sens este și punctul de vedere al Direcției de legislație în domeniul TVA din cadrul Ministerului Economiei și Finanțelor (actualul Minister al Finanțelor Publice) exprimat într-o speță similară prin adresa nr...../2007 “ (...) *la alin. (3) –(5) ale pct.7 din norme sunt enumerate cu titlu exemplificativ livrările de bunuri/prestările de servicii care nu sunt considerate livrări de bunuri/prestări de servicii cu plată din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată. Din această enumerare reiese în mod clar intenția legiuitorului de a scoate din sfera taxei pe valoarea adăugată numai acele livrări de bunuri/prestări de servicii puse gratuit la dispoziția altor persoane, care au legătură sau sunt în folosul desfășurării activității economice a societății.(...)”*.

Începând cu data de 01.01.2007, în speță sunt incidente prevederile art.129 alin.4 lit.b) , care precizează:

“ Sunt asimilate prestării de servicii efectuate cu plată următoarele:(...) ”

b) serviciile care fac parte din activitatea economică a persoanei impozabile, prestate în mod gratuit pentru uzul personal al angajaților săi sau pentru uzul altor persoane.”

5) Nu constituie prestare de servicii efectuată cu plată:

a) *utilizarea bunurilor rezultate din activitatea economică a persoanei impozabile, ca parte a unei prestări de servicii efectuată în mod gratuit, în cadrul acțiunilor de sponsorizare, mecenat sau protocol, precum și pentru alte destinații prevăzute de lege, în condițiile stabilite prin norme;*

Prin urmare, începând cu data de 01.01.2007 legiuitorul a scos din sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată “*utilizarea bunurilor rezultate din activitatea economică a persoanei impozabile, ca parte a unei prestări de servicii efectuată în mod gratuit, în cadrul acțiunilor de sponsorizare, mecenat sau protocol, precum și pentru alte destinații prevăzute de lege, în condițiile stabilite prin norme;*” menținând în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată serviciile care fac parte din activitatea economică a persoanei impozabile, prestate în mod gratuit pentru uzul personal al angajaților săi sau pentru uzul altor persoane.

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține faptul ca prestarile de servicii efectuate in mod gratuit de catre o persoana impozabila, in scopuri care nu au legătura cu activitate economica a

societatii, **pentru uzul personal al angajaților săi sau pentru uzul altor persoane**, reprezintă **prestări de servicii cu plata cuprinse în sfera taxei pe valoarea adăugată**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv raportul de inspecție fiscală nr...../28.11.2008 se reține că în perioada aprilie 2005 –august 2007, regia a acordat lunar legitimații de călătorie personalului din cadrul Primăriei Municipiului B și a instituțiilor publice de sub autoritatea acesteia, primăriilor celor 6 sectoare din B, Administrațiilor Domeniului Public, etc. în baza Hotărârii Consiliului General al municipiului București nr...../1999 prin care s-a aprobat „**acordarea dreptului de transport gratuit, pe mijloacele de transport în comun de suprafață, pentru membrii Consiliului General al municipiului B..., membrii consiliilor locale ale sectoarelor municipiului B... precum și ...din instituțiile administrației publice locale din municipiul B....** , (prezentate în anexa), respectiv:

1. Primăria București și instituțiile publice de sub autoritatea C.G.M.B. (...)
2. Primăria Sectorului 1;
A.D.P sector 1;
(...)
7. Primăria sectorului 6:
A.D.P sector 6;
8. Prefectura municipiului B”

Potrivit *Procedurii „privind eliberarea, înlocuirea și vizarea permiselor acordate în conformitate cu HCGMB nr...../1999* emisă de Serviciu Patrimoniu Administrativ-social sub nr...../19.01.2006, pct.1:

„Eliberarea permiselor, atribuite în conformitate cu hotărârea menționată, se va efectua pe baza tabelelor întocmite de către compartimentele din cadrul fiecărei instituții nominalizate în anexa HCGMB nr...../1999 și transmise la R la data programării.”

Astfel, se reține că regia a acordat lunar, în baza Hotărârii Consiliului General al Municipiului București nr...../1999 și a anexei la aceasta, legitimații de călătorie personalului din cadrul Primăriei Municipiului B și a instituțiilor publice de sub autoritatea acesteia, primăriilor celor 6 sectoare din B, Administrațiilor Domeniului Public, etc., care reprezintă **servicii de transport**, care se încadrează în categoria prestărilor de servicii.

Prin urmare, prestările de servicii efectuate în mod gratuit de către **R** reprezintă prestări de servicii efectuate cu plata cuprinse în sfera taxei pe valoarea adăugată, pentru care societatea are obligația să colecteze taxa pe valoarea adăugată, potrivit prevederilor art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 asupra unei baze de impozitare constituită din “*tot ceea ce constituie contrapartidă 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.”

În ceea ce privește argumentul societății că potrivit pct.18 alin.(2) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal “ Nu intră în baza de impozitare a taxei subvențiile pentru acoperirea cheltuielilor de transport public local”, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă având în vedere, că așa cum rezultă din adresa nr...../06.01.2009 a Direcției generale de administrare a marilor contribuabili diferențele suplimentare privind taxa pe valoarea adăugată au fost stabilite *“nu pentru partea care se recuperează prin subvenție de la bugetul local, ci pentru partea nesubvenționată, care ar fi trebuit recuperată de la instituțiile publice pentru personalul cărora se efectuează prestări de servicii de transport”*.

Având în vedere cele reținute mai sus, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA colectată în sumă de lei, motiv pentru care pentru acest capăt de cerere se va respinge contestația formulată de regie ca neîntemeiată.

Referitor la accesoriile aferente debitului in suma de lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată, ***respectiv majorările de întârziere în sumă de lei aferente taxei pe valoarea adăugată***, se reține că stabilirea în sarcina contestatoarei de majorări de întârziere aferente debitului reprezintă o masura accesorie in raport cu debitul conform principiului de drept „accessorium sequitur principale”.

Suma de lei este constituită din taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei reprezentând diferență nejustificată plătită în plus de regie către H datorită luării în calcul a cursului valutar de la data încheierii contractului în loc de cursul valutar de la data realizării tranzacțiilor, așa cum se arată în procesul verbal nr...../14.12.2007 încheiat de Curtea de Conturi a României, din suma de lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată dedusă de regie aferentă *“plăților nedatorate”* către SC LSA precum și din suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă legitimațiilor de călătorie gratuite acordate personalului din cadrul Primăriei Municipiului Bi și a instituțiilor publice de sub autoritatea acesteia, primăriilor celor 6 sectoare din B, Administrațiilor Domeniului Public, etc, stabilite în sarcina societății prin Decizia de impunere nr.X/03.12.2008, pentru perioada 01.04.2005-31.12.2006.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul in suma de lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată prin decizia de impunere nr.X/03.12.2008 întocmită de Direcția generală de administrare a marilor contribuabili așa cum s-a reținut în cap. III pct.2, 3 și 4 din prezenta decizie, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente

privind modul de calcul al accesoriilor, aceasta datoreaza pe cale de consecinta **si majorările de întârziere in suma de lei, contestația societății urmând a fi respinsă și pentru această sumă.**

5) Referitor la majorările de întârziere în sumă de lei aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de lei, reprezentând TVA necolectată în luna în care s-au desfășurat serviciile, dată la care acestea devin exigibile, calculata de organele de inspecție fiscală conform prevederilor art.134 alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, având în vedere faptul că societatea nu-și argumentează contestația „in fapt” și „în drept”, în conformitate cu prevederile art.206 lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborat cu pct.12.1 lit.b din Ordinul Presedintelui A.N.A.F nr.519/2005, pentru acest capăt de cerere se va respinge ca **nemotivată** contestația societății, organele de solutionare neputandu-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care intelege sa conteste aceasta suma.

6) Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei
–Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită a se pronunța dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au dispus colectarea taxei pe valoarea adăugată aferentă sumelor încasate de la salariați ca urmare a avarierii mijloacelor de transport aparținând acesteia, în condițiile în care din raportul de inspecție fiscală nu rezultă situația de fapt, respectiv dacă sumele încasate de la salariați reprezintă contravaloarea unor servicii de reparații efectuate în atelierele proprii sau reprezintă doar contravaloarea pieselor de schimb achiziționate pentru repararea mijloacelor de transport imputate salariaților cu/fără TVA.

In fapt, prin raportul de inspecție fiscală nr...../28.11.2008 s-a constatat că în perioada 01.04.2005-31.08.2007 regia a înregistrat în evidența contabilă venituri din reparațiile la autovehiculele tamponate sau avariate în urma producerii unor accidente pentru care au fost vinovate persoane care nu erau salariați R, (terțe persoane) operațiune scutită de TVA deoarece în cazul operațiunilor de asigurare societățile de asigurare sunt cele care realizează operațiuni scutite de taxă pe valoarea adăugată în baza articolului 141 alin.2 lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru accidentele care s-au produs din vina salariaților R organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a imputat salariaților **“costul reparațiilor în cadrul unităților R”** întrucât vehiculele care au fost avariate nu au fost asigurate iar pentru sumele încasate de la salariați în perioada 01.06.2006-31.08.2007 regia avea obligația să colecteze taxa pe valoarea adăugată, motiv pentru care prin Decizia de impunere nr.x/2008 au stabilit TVA suplimentară în sumă de lei, în conformitate cu prevederile

art.128 alin.3 lit.e din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pentru perioada 01.01.2006-31.12.2006 și respectiv în conformitate cu prevederile art.128 alin.4 lit.d) din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal, cu aplicabilitate începând cu data de 01.01.2007.

Prin contestație regia susține că nu sunt îndeplinite condițiile pentru încadrarea acestor operațiuni în prevederile art.128 alin.3 lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la *“bunuri constatate lipsă în gestiune”* întrucât repararea vehiculului tamponat pentru repunerea în circulație și continuarea activității nu constituie livrare de bunuri sau prestare de servicii în temeiul art.128 și art.129 din Codul fiscal, care intră în sfera de aplicare a TVA în sensul art.126 alin.1) din Codul fiscal.

În drept, potrivit art. 128 alin. (1) și alin.(3) lit.e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aplicabil pentru perioada pentru perioada 01.01.2006-31.12.2006 :

“(1) Prin livrare de bunuri se înțelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar către o altă persoană, direct sau prin persoane care acționează în numele acestuia” (...)

(3) Sunt, de asemenea, considerate livrări de bunuri efectuate cu plată, în sensul alin. (1):

e) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor prevăzute la alin. (9) lit. a) și c).”

Începând cu data de 01.01.2007, în speță sunt incidente prevederile art.128 alin.(1) și art.128 alin.4) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizează:

*“(1) Este considerată livrare de bunuri **transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.**(...)*

(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni...()

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

Potrivit acestor prevederi legale prin livrare de bunuri se înțelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor **de la proprietar către o altă persoană.**

De asemenea, sunt asimilate livrărilor de bunuri cu plată bunurile constatate lipsă în gestiune. Prin excepție de la aceste prevederi legale nu constituie livrare de bunuri cu plată *“bunurile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră”* și *“perisabilitățile, în limitele prevăzute prin lege”*.

Din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv raportul de inspecție fiscală nr...../28.11.2008 se reține că organele de inspecție fiscală au încadrat sumele încasate de regie de la salariați ca urmare a avarierii mijloacelor de transport aparținând acesteia, *în categoria “ bunuri constatate*

lipsă în gestiune ” pentru care regia avea obligația să colecteze taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, în conformitate cu prevederile art.128 alin.3 lit.e din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pentru perioada 01.01.2006-31.12.2006 și respectiv în conformitate cu prevederile art.128 alin.4 lit.d) din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal, cu aplicabilitate începând cu data de 01.01.2007.

Totodată, din raportul de inspecție fiscală nr...../28.11.2008 se reține că pentru accidentele care s-au produs din vina salariaților R, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a imputat salariaților **“costul reparațiilor în cadrul unităților R”** întrucât vehiculele care au fost avariate nu au fost asigurate.

De asemenea, prin raportul de inspecție fiscală se menționează că situația debitelor din tamponări –salariați R la subunitățile regiei pentru care trebuia colectată TVA în conformitate cu prevederile legale menționate mai sus este prezentată în anexa nr. 34 a și b.

Din această anexă se reține că pentru perioada 01.06-31.12.2006 a fost stabilită o diferență suplimentară de baza impozabilă în sumă delei iar pentru perioada 01.01-31.08.2007 o diferență suplimentară de baza impozabilă în sumă de lei pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit o TVA colectată suplimentar în sumă de lei și respectiv de lei.

Totodată, din analiza anexei nr.34 la raportul de inspecție fiscală, intitulată “Situația debitelor din tamponări –salariați R”, în copie la dosarul cauzei, se reține că aceasta cuprinde doar sume defalcate pe luni și subunități ale regiei, **nu rezultă natura sumelor evidențiate, persoanele de la care au fost încasate aceste sume și dacă acestea reprezintă contravaloarea unor bunuri sau a unor servicii imputate cu sau fără TVA.**

Prin adresa nr...../06.01.2009 , Direcția generală de administrare a marilor contribuabili precizează că *„aceste avarieri sunt considerate prejudicii, care au fost recuperate de la persoanele vinovate, respectiv salariați ai regiei. Aceste prejudicii imputate reprezintă numai valoarea devizelor de materiale (piese de schimb), pentru care regia a dedus TVA.*

Șoferului (care se comportă ca un gestionar în momentul în care preia un autobuz din patrimoniul R cu toate piesele sale componente) i se impută piesele deteriorate din vina sa.”

De asemenea, din contestația formulată de regie se reține că *“reparația mijlocului de transport se efectuează în cadrul unităților R (deoarece în B nu există unități similare specializate pentru acest tip de reparații), urmând a încasa pe baza devizului de lucrări contravaloarea acesteia de la vinovat.”*

“ Repararea vehiculului tamponat și ,implicit, continuarea activității nu constituie livrare de bunuri sau prestare de servicii, în sensul art.128 și art.129 din Codul fiscal; R nu realizează operațiuni în sfera de aplicare a TVA în sensul art.126 alin.(1) din Codul fiscal” .

Având în vedere atât constatările organelor de inspecție fiscală, cât și argumentele invocate de societate prin contestația formulată se reține că **nu se poate stabili cu certitudine dacă în cauză sumele imputate reprezintă contravaloarea serviciilor de reparații efectuate în atelierele proprii ale regiei sau contravaloarea pieselor de schimb achiziționate de regie pentru repararea mijloacelor de transport, pentru care regia a dedus taxă pe valoarea adăugată și dacă sumele imputate includ sau nu TVA .**

De asemenea, nu rezultă motivele și documentele analizate de organele de inspecție fiscală și care au format convingerea organului de inspecție fiscală că sumele încasate de regie de la salariații vinovați reprezintă “bunuri constatate lipsă în gestiune” în condițiile în care șoferul - salariat R nu este proprietarul autobuzului, ci doar un gestionar al acestuia și care nu utilizează bunul în scopul propriu ci în scopul realizării operațiunilor taxabile ale regiei iar prin statutul de salariat, acesta nu poate dobândi dreptul de proprietate sau de dispoziție asupra unor bunuri care să fie utilizate pentru mijloace de transport proprietatea regiei, astfel că speței nu îi sunt aplicabile prevederile art.128 alin.3 lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, valabil pentru perioada 01.01.2006-31.12.2006, respective art.128 alin.4 lit.d valabil începând cu data de 01.01.2007.

Astfel, organele de inspecție fiscală ar fi trebuit să verifice și să stabilească cu claritate dacă **sumele imputate salariaților includ TVA situație în care societatea nu a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă, nemaimpunându-se în consecință colectarea taxei pe valoarea adăugată.**

Totodată, în situația în care sumele imputate salariaților nu includ TVA organele de inspecție fiscală trebuiau să verifice dacă serviciile de reparații efectuate în atelierele proprii ale regiei sau achizițiile de piesele de schimb pentru repararea mijloacelor de transport, imputate salariaților sunt aferente operațiunilor taxabile ale regiei, potrivit prevederilor art. 145 alin 2) lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Prin urmare, ținând cont de prevederile legale în vigoare cât și de faptul că la dosarul cauzei nu sunt anexate documente care să susțină constatările organelor de inspecție fiscală, precum și documente care să probeze argumentele contestatoarei, în speță se va face aplicațiunea art.216 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care precizează:

“(3) 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.”

Coroborat cu prevederile pct.12.7 din OPANAF nr.519/2005, care prevede:

“12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

În consecință, se va desființa Decizia de impunere nr...../2008 pentru taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei, urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit actul de control contestat, să reanalizeze operațiunea și în funcție de situația de fapt ce va fi constatată să efectueze încadrarea corectă a acesteia având în vedere prevederile legale incidente situației de fapt așa cum s-a reținut prin prezenta decizie și totodată să aibă în vedere și să analizeze și argumentele aduse de societate în susținerea cauzei.

7) Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei
Cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate pronunța dacă regia avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată pentru bunurile în natură acordate în mod gratuit sub formă de premii de către As, în condițiile în care regia a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor iar din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că organele de inspecție fiscală au avut ca referință la stabilirea taxei pe valoarea adăugată colectată aferentă acestor bunuri rezultatul exercițiilor pe anii 2005 și 2006 și nu cifra de afaceri, deși a considerat aceste achiziții sponsorizări.

În fapt, în anii 2005 și 2006 societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă achizițiilor de bunuri reprezentând materiale sportive, cupe de premiere, echipament sportiv ce au fost oferite ca premii de către As cu ocazia competițiilor sportive organizate de aceasta .

Organele de inspecție fiscală au constatat că aceste cheltuieli sunt de sponsorizare și sunt nedeductibile fiscal iar potrivit art.128 alin.9 lit.f din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu pct.7 alin.3 și alin.6 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, regia avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei.

Prin Decizia de impunere nr.X/03.12.2008 s-a stabilit la pct.2.1.1 din decizie, pentru perioada 01.04.2005-31.12.2006 o taxă pe valoarea

adăugată de plată în sumă de lei iar la pct. 2.2.1 din decizie s-a respins la rambursare pentru perioada ianuarie –septembrie 2007 o taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

Prin contestație societatea susține că sumele reprezintă sponsorizări ce s-au încadrat în limitele prevăzute de art.21 alin.4 lit.p) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, fapt pentru care „*sponsorizările nu constituie livrări de bunuri.*”

În drept, potrivit art.128 alin.9 lit.f) din Legea nr.571/ 2003 privind Codul fiscal:

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

(...)

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

Aceste prevederi se coroborează cu prevederile pct.7 alin.(4) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, care precizează:

“(4) Bunurile acordate gratuit în cadrul acțiunilor de sponsorizare și mecenat nu sunt considerate livrări de bunuri în limita a 3 la mie din cifra de afaceri, determinată potrivit [art. 152](#) alin. (6) din Codul fiscal, și nu se întocmește factura fiscală pentru acordarea acestor bunuri.

La art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

“(6) Cifra de afaceri care servește drept referință la aplicarea alin. (1) este constituită din suma, fără taxa pe valoarea adăugată, a livrărilor de bunuri și prestărilor de servicii taxabile, incluzând și operațiunile scutite cu drept de deducere, potrivit art. 143 și 144.”

De asemenea, se reține faptul că potrivit pct.7 alin.6 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, :” *Încadrarea în limitele prevăzute la alin. (3) - (5) se determină pe baza datelor raportate prin situațiile financiare anuale. Nu se iau în calcul pentru încadrarea în aceste limite sponsorizările, acțiunile de mecenat sau alte acțiuni prevăzute prin legi, acordate în numerar. **Depășirea limitelor constituie livrare de bunuri și se colectează taxa pe valoarea adăugată, dacă s-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată corespunzătoare depășirii.** Taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă depășirii se calculează și se include la rubrica de regularizări din decontul întocmit pentru perioada fiscală în care persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au depus situațiile financiare anuale, dar nu mai târziu de termenul legal de depunere a acestora.”*

Prin urmare, potrivit acestor prevederi legale, bunurile acordate gratuit în cadrul acțiunilor de sponsorizare nu sunt considerate livrări de bunuri **în limita a 3 la mie din cifra de afaceri**, constituită *“din suma, fără taxa pe valoarea adăugată, a livrărilor de bunuri și prestărilor de servicii taxabile, incluzând și operațiunile scutite cu drept de deducere, potrivit art. 143 și 144 „,potrivit [art. 152](#) alin. (6) din Codul fiscal.”* Depășirea acestei limite constituie livrare de bunuri și se colectează taxa pe valoarea adăugată, dacă s-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată corespunzătoare depășirii.

Din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv raportul de inspecție fiscală nr...../28.11.2008 se reține ca în anii 2005 și 2006 societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă *“cheltuielilor de sponsorizare”* reprezentând achiziții de materiale sportive, cupe de premiere, echipament sportiv ce au fost oferite ca premii de către As cu ocazia competițiilor sportive organizate de aceasta în sumă de lei în anul 2005 respectiv în sumă de lei în anul 2006.

De asemenea, se reține că organele de inspecție fiscală analizând declarația 101 privind impozitul pe profit pentru anul 2005, declarația 101 rectificativă privind impozitul pe profit pentru anul 2006 și Registrul de evidență fiscală au constatat că suma de lei și respectiv lei reprezintă cheltuieli de sponsorizare nedeductibile fiscal, pentru care regia avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei pentru anul 2005 și suma de..... lei pentru anul 2006, în temeiul art.128 alin.9 lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul coroborat cu prevederile pct.7 alin.(3) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizează:

„Bunurile acordate gratuit în cadrul acțiunilor de protocol nu sunt considerate livrări de bunuri în limita în care sunt deductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile de protocol, stabilită la titlul II al Codului fiscal.(...)”

prevederi aplicabile pentru bunuri acordate gratuit în cadrul acțiunilor de protocol.

Or, pentru bunurile acordate gratuit în cadrul acțiunilor de sponsorizare sunt aplicabile prevederile pct.7 alin.(4) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și nu cele aplicate de organul de inspecție fiscală, respectiv pct.7 alin.(3), menționat mai sus.

Totodată, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv adresa nr...../06.01.2009 a Direcției generale de administrare a marilor contribuabili –Activitatea de inspecție fiscală, se reține că organele de inspecție fiscală au constatat că suma de lei reprezentând cheltuieli cu sponsorizarea înregistrate de regia în anii 2005 și 2006, este nedeductibilă fiscal în conformitate cu prevederile art.128 alin.9 lit.f din Legea nr.571/2003

privind Codul fiscal coroborat cu pct.7 alin.3 și alin.6 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004.

Astfel, din documentele anexate nu rezultă motivele pentru care organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile pct.7 alin.3 din norme, referitor la cheltuielile de protocol, respectiv de ce au avut ca referință la stabilirea taxei pe valoarea adăugată aferentă „sponsorizărilor” rezultatul exercițiilor aferente anilor 2005 și 2006 și nu cifra de afaceri.

Având în vedere cele precizate mai sus, prevederile legale incidente în speță, în speță se va face aplicațiunea art.216 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care precizează:

“(3) 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.”

Coroborat cu prevederile pct.12.7 din OPANAF nr.519/2005, care precizează că:

“12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

În consecință, se va desființa Decizia de impunere nr. nr.X/03.12.2008 pentru taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei, urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit actul de control contestat, să reanalizeze dacă pentru bunurile acordate gratuit de regie în cadrul acțiunilor sportive în anii 2005 și 2006 au fost respectate prevederile legale incidente în speță așa cum s-a reținut prin prezenta decizie.

7.Referitor la majorările de întârziere în sumă de lei aferente taxei pe valoarea adăugată de plată în sumă de lei se reține că stabilirea în sarcina contestatoarei de majorări de întârziere aferente debitului reprezintă o masură accesorie în raport cu debitul conform principiului de drept „accessorium sequitur principale”.

Taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de lei este constituită din taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă sumelor încasate de la salariați pentru piesele de schimb achiziționate de regie ca urmare a avarierii mijloacelor de transport aparținând acesteia și din suma delei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor de sponsorizare, stabilite în sarcina societății prin Decizia de impunere nr.X/03.12.2008, pentru perioada 01.04.2005-31.12.2006.

Având în vedere că la punctele 5 și 6 din decizie s-a desființat Decizia de impunere nr.X/03.12.2008 emisă de Direcția generală de administrare a marilor contribuabili pentru taxa pe valoarea adăugată

suplimentară în sumă de lei din care taxa pe valoarea adăugată de plată este în sumă de lei, se va desființa Decizia de impunere nr.X/03.12.2009 și pentru suma de lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată de plată în sumă totală de lei conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*", potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului, în vederea recalculării acestora în funcție de rezultatele verificării.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art.129 alin.2)lit.d), art.129 alin.3 lit.b), art.128 alin.9 lit.f), art.134 alin.1 și alin.3, art.145 și art.146 din Legea nr.571/ 2003 privind Codul fiscal, pct.7 alin.(4) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, art.206, art.214 alin.(1) lit.b) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura , republicata, cu modificările și completările ulterioare , coroborate cu art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura , republicata, cu modificările și completările ulterioare, se:

DECIDE

1. Suspendarea soluționării cauzei pentru suma de lei reprezentând:

..... lei – taxa pe valoarea adăugată

..... lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată

procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea definitivă a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute prin prezenta decizie.

2.Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de R împotriva Deciziei de impunere nr.X/03.12.2008 emisă de Direcția generală de administrare a marilor contribuabili pentru suma totală de lei reprezentând:

..... lei - taxa pe valoarea adăugată

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

3.Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de R împotriva Deciziei de impunere nr.X/03.12.2008 emisă de Direcția generală de administrare a marilor contribuabili pentru suma totală de lei reprezentând:

..... lei - taxa pe valoarea adăugată

..... lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată de plată.

4.Desființarea Deciziei de impunere nr. X/03.12.2008 emisă de Direcția generală de administrare a marilor contribuabili – Activitatea de inspecție fiscală pentru suma totală de lei reprezentând :

- lei - taxă pe valoarea adăugată
- lei -majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată de plată,

urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la verificarea aceleeași perioade și aceluiași tip de impozit ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță precum și de cele precizate prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel B in termen de 6 luni de la data comunicarii.

**DIRECTOR GENERAL
ION CAPDEFIER**