



Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Cluj



Piața Avram Iancu nr. 19
Cluj-Napoca, jud. Cluj
Tel : 0264 591670
Fax : 0264 592489
e-mail : Dumitru.Han.cj@mfinante.ro

DECIZIA nr. 17/2012

privind solutionarea contestatiei depusa de **XX** cu sediul in mun. Cluj-Napoca, la Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj si remisa spre solutionare la Directia Generala a Finantelor Publice a jud.Cluj.

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj a fost sesizata prin adresa nr. -/.....2011, de catre Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj -Biroul de Control Financiar, asupra aspectelor cuprinse in contestatia depusa de **XX** cu sediul social in mun. Cluj-Napoca, Str., nr., jud. Cluj (domiciliul fiscal in mun. Cluj-Napoca, Str., nr.), C.U.I., formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-CJ /2011.

Obiectul contestatiei il reprezinta constatările din Raportul de inspectie fiscala intocmit la data de2011 de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Cluj-Biroul de Control Financiar, inregistrat la organul fiscal sub nr. F-CJ -/....2011, constatari care au stat la baza emiterii Deciziei de impunere mentionata mai sus.

Petenta contesta suma totala de y lei, reprezentand debit suplimentar si majorari de intarziere la sursa taxa pe valoarea adaugata, dupa cum urmeaza:

- y lei - taxa pe valoarea adaugata,
- y lei - maj. de intarz. aferente taxei pe valoarea adaugata,
- y lei - penal. de intarz. aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art. 207, alin. 1 din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007), intrucat actul administrativ fiscal atacat a fost emis la data de2011 si comunicat petentei la data de2011 (potrivit datei inscrise pe actul administrativ fiscal atacat, confirmata de semnatura reprezentantului societatii si stampila unitatii), iar contestatia a fost depusa la Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj la data de2011, fiind inregistrata sub nr. -/.....2011.

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 206 si art. 209, alin. (1), lit. a,

din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, este competenta sa solutioneze pe fond contestatia formulata de **XX**, cu sediul in mun. Cluj-Napoca, jud. Cluj.

I. Petenta contesta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-CJ -/.....2011 prin care au fost stabilite in sarcina sa obligatii fiscale suplimentare in suma de y lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare, act administrativ fiscal emis in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala incheiat la data2011, inregistrat la organul fiscal sub nr. F-CJ -/.....2011.

Contestatoarea solicita admiterea contestatiei si pe cale de consecinta acceptarea la rambursare a sumei de y lei, invocand in sustinerea solicitarii sale, urmatoarele motive:

- pentru perioada2011-.....2011 nu a fost colectat TVA in suma de y lei, intrucat potrivit prevederilor art. 137, alin. 18.2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal *"nu se cuprind în baza de impozitare a taxei subvențiile sau alocațiile primite de la bugetul de stat, de la bugetele locale, de la bugetul comunitar sau de la bugetul asigurărilor sociale de stat, care nu îndeplinesc condițiile prevăzute la alin. (1), respectiv subvențiile care sunt acordate pentru atingerea unor parametri de calitate, subvențiile acordate pentru acoperirea unor cheltuieli sau alte situații similare"*,

- avand in vedere prevederile legale mentionate, am solicitat prin adresa nr. -/.....2003 de la DGFP Cluj sa ne precizeze daca trebuie sa platim TVA pentru sumele pe care le primim de la pentru asistenta tehnica acordata de catre XX Cluj,

- prin adresa nr. -/...2003 DGFP Cluj -Serviciul metodologie a raspuns ca intrucat tariful prestatiei nu este stabilit printr-o hotarare a, aceste subventii nu intra in baza de impozitare la TVA, fapt pentru care in perioada ...2003-.....2005 a folosit pro-rata,

- prin adresa nr. -/.....2005 am solicitat la DGFP Cluj -Serviciul metodologie sa ne reconfirme daca cota de consultanta intra in baza de impozitarea a TVA, care prin adresa nr. -/.....2005 si-a pastrat pozitia exprimata in anul 2003,

- raspunsul a fost prezentat echipei de control care, in prima faza a confirmat acest punct de vedere si ne-a recomandat ca este bine sa continuam la fel si in anul 2011, pentru ca ulterior la intocmirea Raportului de inspectie fiscala si a Deciziei de impunere nu numai ca nu a tinut cont de punctul de vedere exprimat anterior, dar nici macar nu l-au pomenit in actele intocmite,

- prin adresa nr. .../...2005 am solicitat Ministerului Finantelor-Directia generala legislatie sa ne precizeze daca cota de consultanta-dirigentie, intra in baza de impozitare, aceasta prin adresa nr. -/2005, a dat

urmatorul raspuns *"Conform prevederilor art. 129, alin. 5 din Legea nr. 571/2003 ... ar trebui sa refactureze catre lucrarile de ..."*,

- in baza raspunsurilor primite am avut o discutie cu reprezentanti DGFP Cluj in urma caruia s-a hotarat sa nu mai calculam pro-rata, ci sa intocmim facturi catre pentru lucrarile executate, astfel incat TVA deductibil sa fie egal cu TVA colectat pentru a nu fi denaturate obligatiile fata de bugetul de stat si sa colectam TVA la cota de consultanta si dirigentie,

- in anii 2006 si 2007 a fost incheiat un contract de administrare cu ... si am colectat TVA pentru toata suma, iar in anii 2008, 2009 si 2010 nu s-a mai colectat TVA pe principiul ca am colectat TVA pentru suma totala prevazuta in contractul de administrare in anul 2006 si 2007 cand de fapt trebuia sa facturam numai cat TVA era deductibil si ca sumele primite pentru administrare reprezinta finantare,

- in anii 2008, 2009, 2010 si 2011 nu exista contract de administrare, fondurile necesare pentru administrarea bunurilor ...j de catre XX sunt prevazute prin B.V.C. si se aloca in baza Hotararii nr. -/.....2003, fiind cuprinse in "Programul anual de lucrari de" la capitolul "Gestionarea ...", unde sunt prevazute sumele maxime ce se pot cheltui,

- in H... .. nr. -/.....2003 la art. 2 se stipuleaza ca *"... are in administrare bunurile mobile si imobile din domeniul public si privat al ..."*, iar la art. 4 se precizeaza *"cheltuielile de administrare si intretinere ale se asigura din veniturile proprii si in completare din alocatii de la bugetul .. in limita sumelor aprobate cu aceasta destinatie"*,

- sumele primite de la pentru perioada 2008-2010, au fost verificate de catre inspectorii de la Curtea de conturi si de catre auditorii, rapoartele acestora fiind puse la dispozitia echipei de control de la finante impreuna cu adresa nr. -/.....2011 emisa ce prin care se confirma ca aceste sume sunt destinate finantarii cheltuielilor curente aprobate prin bugetul de venituri si cheltuieli pe anul in curs pentru asigurarea gestionarii si functionarii obiectivelor aflate in patrimoniul ..., fara ca acestea sa accepte ca sumele respective reprezinta finantare,

- prin urmare consideram ca acest mod de lucru pe care l-am avut incepand cu anul 2006 a fost in concordanta cu prevederile legale in vigoare, confirmate si certificate si de catre D.G.F.P. Cluj, care si-a exprimat in scris punctul de vedere prin specialistii si conducerea acestei institutii.

- in anexa nr. 11 sunt cuprinse facturi pe care a fost trecut din gresala alt beneficiar (...), dar acestea au fost corectate sub semnatura si stampila de catre reprezentantul emitentului,

- consideram ca acest mod de lucru pe care l-am avut incepand cu anul 2006 a fost in concordanta cu prevederile legale in vigoare, confirmate si certificate si de catre DGFP Cluj, care si-a exprimat in scris punctul de

vedere prin specialistii si conducerea acestei institutii, sumele corespunzatoare TVA necolectat in perioada ..2006-.....2011, fiind utilizate la lucrarile de intretinere si reparatii efectuate la drumurile judetene (daca se colecta TVA atunci se faceau mai putine lucrari pe drumurile judetene).

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-CJ -/.....2011, este retinuta in sarcina petentei ca obligatie fiscala suplimentara suma totala de y lei, reprezentand debit suplimentar (y lei), majorari de intarziere (y lei) si penalitati de intarziere (y lei) la sursa taxa pe valoarea adaugata, stabilita in urma incheierii Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de2011 si inregistrat la organul fiscal sub nr. F-CJ -/....2011.

Raportul de inspectie fiscala in baza caruia a fost stabilita obligatia fiscala suplimentara care face obiectul contestatiei s-a intocmit ca urmare a solicitarii privind rambursarea sumei de y lei aferenta perioadei fiscale2006-.....2011 si rezultata din decontul de T.V.A. pe luna ... 2011 inregistrat la Administratia Finantelor Publice a mun. Cluj-Napoca sub nr. - /....2011 cu optiune de rambursare a sumei negative a taxei pe valoarea adaugata.

In urma verificarilor efectuate, s-a constatat ca in perioada2008-... 2011 nu a colectat TVA in suma de .. lei aferenta prestarilor de servicii efectuate de .. pentru administrarea bunurilor ..., iar in perioada ...2006-..... 2011 aceasta a dedus TVA in suma de y lei de pe documente care nu indeplinesc conditiile prevazute la art. 155, alin. (5), respectiv la art. 146, alin. (1), din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In baza constatarilor facute, organele de inspectie fiscala au procedat la respingerea dreptului la rambursare pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de y lei si la stabilirea unui debit suplimentar de plata in suma de y lei.

Totodata in sarcina societatii au fost calculate si obligatii fiscale accesorii in suma de y lei, reprezentand majorari de intarziere (y lei) si penalitati de intarziere (y lei), aferente neachitarii la scadenta a obligatiilor stabilite suplimentar ca datorate bugetului de stat la sursa taxa pe valoarea adaugata.

III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de agentul economic, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare in perioada verificata referitoare la speta analizata, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este ca Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj sa se pronunte daca XX cu sediul social in mun. Cluj-Napoca, are dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adaugata in suma de y lei, in conditiile in care organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada verificata nu a colectat taxa aferenta veniturilor realizate pentru prestarile de servicii si lucrarile de intretinere si reparatii efectuate in numele si pentru in luna2011.

Perioada supusa verificarii :2011 -2011.

Considerente generale.

In fapt, prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de2011 si inregistrat la organul fiscal sub nr. F-CJ -/.....2011, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Cluj solutioneaza cererea de rambursare a soldului sumei negative de taxa pe valoarea adaugata rezultata din decontul lunii 2011, depus de cu sediul in Cluj-Napoca la organele fiscale competente si inregistrat sub nr. -/....2011, pentru suma de y lei aferenta perioadei fiscale supusa verificarii.

Din continutul documentelor existente la dosarul cauzei, se retine ca XX, cu sediul social in mun. Cluj-Napoca, a fost infiintata in baza Hotararii nr. -/....2003, care prevedea transformarea XX in XX, avand ca obiect de activitate, pe care il are in administrare.

Conform art. 4, alin. (1) din Hotararea mentionata, ... isi acopera cheltuielile de administrare si de intretinere din veniturile proprii si in completare din alocatii de la bugetul ..., in limita sumelor aprobate cu aceasta destinatie, de unde rezulta incadrarea modului de finantare a ... in prevederile art. 67, lit. b) din Legea nr. 273/ 29.06.2006 privind finantele publice locale si ale art. 9 din Legea nr. 15/07.08.1990 privind reorganizarea unitatilor economice de stat ca regii autonome si societati comerciale.

Potrivit Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de2011, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-CJ -/2011, se retine ca XX cu sediul social in mun. Cluj-Napoca a desfasurat in perioada verificata activitati specifice scopului pentru care a fost infiintata, respectiv

Administrarea consta in principal din urmatoarele activitati:

- planificarea si prioritorizarea lucrarilor si serviciilor aferente intretinerii si repararii si anexelor.acestora;
- utilizarea cu maxima eficienta tehnica si economica a fondurilor pentru intretinerea si repararea
- efectuarea de revizii tehnice curente si periodice si de masuratori tehnice complexe a

- alegerea politicilor si strategiilor de interventie, perioada optima de executie, prioritatea lucrarilor si nivelul de urgenta;
- intocmirea programelor anuale de intretinere si reparatii ain administrare;
- intocmirea documentatiei tehnico-economice pentru lucrarile de intretinere si reparatii curente la si anexele aferente lor prin forte proprii;
- selectarea proiectantilor si contracte de proiectare pentru intocmirea documentatiei tehnico-economice pentru lucrarile de reparatii capitale la si anexele aferente acestora, sau a altor lucrari de tehnicitate si complexitate deosebita;
- incheierea contractelor cu unitati de executie atestate tehnic pentru lucrari de drumuri in vederea executarii lucrarilor si serviciilor de intretinere curenta si reparatii la si accesoriile acestora;
- urmarirea lucrarilor si serviciilor ce se executa de catre personalul tehnic atestat pentru activitatea de dirigentie, sau consultanta;
- receptia lucrarilor.

Efectuarea acestor lucrari s-a facut prin incheierea anuala a unui contract de administrare, prin care se stabilea valoarea lucrarilor pe care urma sa le execute in respectivul an, suma care era prevazuta in BVC si era aprobata de CA al ..., la dispozitia echipei de control fiind puse contractele si actele aditionale aferente anilor 2005, 2006 si 2007.

De asemenea, din continutul Raportului de inspectie fiscala se retine ca ... desfasoara activitatile mentionate mai sus, pentru care:

- deduce TVA aferenta achizitiilor de bunuri si servicii de la diversi furnizori, curent electric, gaz metan, telefonie fixa si mobila, materiale de constructii, combustibili auto, reparatii, etc;
- colecteaza TVA aferenta operatiunilor efectuate cu privire la administrarea, intretinerea, exploatarea obiectivelor primite de la si pentru care angajeaza diferite societati comerciale pentru a executa lucrarile necesare intretinerii si bunei functionari a patrimoniului pe care il gestioneaza.

Potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala, se retine ca agentul economic a desfasurat in general acelasi gen de activitati pentru care in anii 2006 si 2007 a avut un tip de comportament fiscal cu privire la taxa pe valoarea adaugata, pentru ca incepand cu luna 2008 sa aiba un alt comportament, fara ca prevederile legale care le guverneaza sa fie modificate astfel incat aceasta modificare sa aiba justificare.

Referitor la activitatea desfasurata de in anii 2006 si 2007 in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata.

Din continutul documentelor existente la dosarul cauzei se retine ca a incheiat cu, Contractul de Administrare nr. -/2005, inregistrat la ... nr. -/.....2005 si la cu nr. -/.....2005, care avea ca obiect administrarea,

exploatarea pentru o valoare totala de y lei noi. Prevederile acestui contract au fost extinse si pentru perioada2006-....2006 prin incheierea Contractului de Administrare nr. -/2006 la o valoare totala de y lei, inclusiv TVA.

In baza acestor Contracte de Administrare, intocmea lunar un deviz de lucrari in care se regaseau valoric, toate eforturile umane si materiale necesare realizarii scopului pentru care a fost infintata, respectiv administrarea cu maxima eficienta a bunurilor pe care le administrea in numele si pentru

Aferent anului 2007, au fost incheiate acte aditionale la Contractul de Administrare nr. -/2006, astfel:

- Actul Adititional nr. -/2007, care mareste valoarea acestuia cu y lei, valoarea totala devenind y lei, inclusiv TVA si extinde durata contractului de administrare initial pina la data de 31.03.2007.

- Actul Adititional nr. -/2007 care mareste valoarea contractului cu y lei, valoarea totala devenind y lei, inclusiv TVA si perioada de valabilitate se prelungeste pina la 31.12.2007.

- Actul Adititional nr. -/2007 care mareste valoarea acestuia cu y lei, valoarea totala devenind y lei inclusiv TVA si completeaza obiectul de activitate al

..... procedeaza in anii 2006 si 2007 la colectarea de taxa pe valoarea adaugata la sumele facturate catre aferente prestarilor de servicii executate prin aplicarea prevederilor din contractul de Administrare nr. -/2006 si a actelor aditionale ale acestuia, servicii care se regasesc in Situatiile de lucrari intocmite lunar si decontate de catre beneficiar (.....) dupa insusirea serviciilor consemnate in aceste situatii de lucrari.

Acest mod de lucru, prezentat la aliniatul precedent, a fost implementat la inceputul activitatii si a fost confirmat de faptul ca in anul 2005 aceasta a inaintat catre Ministerul Finantelor Publice adresa nr. -/2005 prin care solicita lamuriri in legatura cu taxa pe valoarea adaugata aferenta cotei de 2%, aplicata prestarilor de servicii efectuate catre ..., primind raspuns prin adresa nr. -/.....2005.

Din adresa primita rezulta fara nici un dubiu, **ca intreaga activitate desfasurata de aceasta se asimileaza la prestari de servicii si se incadreaza la art. 129 din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, la care se aplica cota standard de taxa pe valoare adaugata de 24%.**

Referitor la activitatea desfasurata de in anii 2008, 2009, 2010 si 2011 in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata.

Incepand cu anul 2008 a modificat, unilateral, modul de decontare a sumelor stabilite in devizul de lucrari lunar, intocmit in baza contractului de Administrare nr. -/2005, inregistrat la ... sub nr. -/2005 si la XX cu nr. -

/...2005, prin care se calcula valoarea prestarilor efectuate de catre aceasta pentru, astfel incat valoarea rezultata din devizele de lucrari intocmite lunar se factura catre ... fara TVA.

Devizele de lucrari intocmite lunar in baza contractului de administrare, reprezinta documentul prin care se stabileste valoarea prestarilor de servicii efectuate de pentru, document care insumeaza valoarea eforturilor cu manopera si materialele consumate de ... pentru a realiza scopul pentru care a fost infiintata si functioneaza si care este consfintit in actul de constituire.

Din explicatiile scrise, date de domnul director gen. AM si director ec. MS nu rezulta in mod clar motivele pentru care incepand cu anul 2008 nu se mai colecteaza TVA aferent prestarilor de servicii facturate catre, fiind invocata lipsa Contractului de Administrare pentru perioada 2008-2011.

De retinut este faptul ca pentru anii 2008, 2009, 2010 si 2011, nu au fost prezentate echipei de control contracte de administrare cu, dar modul de calculare a valorii prestarilor de servicii, continutul acestora si partile implicate au ramas aceleasi ca in perioada 2006-2007, iar pe facturile intocmite si transmise catre este inscris "*Contract de Administrare*", cu toate ca reprezentantii au invocat lipsa unor astfel de contracte.

Ori in situatia in care nu exista incheiate contracte comerciale intre ... sipentru perioada mentionata mai sus, au fost incalcate prevederile art. 47 din Legea nr. 15/07.08.1990 privind reorganizarea unitatilor economice de stat ca regii autonome si societati comerciale, unde se arata ca:

"Relatiile comerciale dintre regiile autonome, cele dintre societatile comerciale cu capital de stat, precum si relatiile dintre ele, ori intre ele si stat se vor desfasura pe baze contractuale. [...]"

Avand in vedere acest mod de decontare a sumelor stabilite in Situatiile de lucrari lunare intocmite in perioada...2011-...2011, s-a constatat ca XX nu colecteaza TVA in suma totala de y lei aferenta prestarilor de servicii efectuate pentru, suma care este retinuta de catre organele de inspectie ca obligatie fiscala suplimentara la sursa taxa pe valoarea adaugata.

De asemenea, din continutul Raportului de inspectie fiscala se retine ca a inregistrat in perioada2006-.....2011 in evidenta contabila cheltuieli cu achizitia de bunuri si servicii de la diversi furnizori pentru care a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de y lei, in baza unor documente fiscale care nu indeplinesc conditiile prevazute la art. 155, alin. 5 din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, motiv pentru care aceasta suma nu a fost acceptata la deducere.

Prin urmare, avand in vedere aspectele prezentate rezulta ca organele de inspectie fiscala au retinut ca nu are drept la rambursare

pentru suma de y lei, fiind totodata stabilit un debit de plata suplimentar in suma de y lei, respectiv obligatii fiscale accesorii in suma y lei reprezentand majorari de intarziere (y lei) si penalitati de intarziere (y lei), calculate pentru perioada2006-....2011.

Petenta contesta masura luata de organele de inspectie fiscala privind neacordarea dreptului la rambursare pentru suma totala de y lei, precum si stabilirea in sarcina sa a unui debit suplimentar in suma de y lei, respectiv accesorii aferente in suma totala de y lei, aducand in sustinerea solicitarii sale pentru admiterea contestatiei motivele prezentate la pct. I al prezentei.

III.b Referitor la suma de y lei, reprezentand debit suplimentar la sursa taxa pe valoarea adaugata fata de obligatia fiscala declarata de contribuabil.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta ca taxa pe valoarea adaugata in suma de y lei retinuta suplimentar in sarcina agentului economic se datoreaza faptului ca in perioada2008-....2011 .. nu a colectat taxa pe valoarea adaugata (y lei) aferenta prestarilor de servicii efectuate de pentru administrarea bunurilor, iar in perioada2006-.....2011 a dedus TVA de pe documente care nu indeplinesc conditiile legale pentru exercitarea dreptului de deducere (.... lei).

III.b1 Referitor la suma de y lei.

Asa cum rezulta din continutul Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de2011 si a anexei nr. 2 la RIF, in perioada2008-..2011 ...nu a colectat taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor prestate si facturate catre ..., situatia acestora se prezinta dupa cum urmeaza:

Nr. crt.	perioada	nr. facturi	Valoare facturata	cota TVA	TVA	Obs.
1.	2008					
2.	2009					
3.	2010					
4.						
5.						
	Total					

Avand in vedere considerentele prezentate, se constata ca este continuatorul a carui rol era de a administra patrimoniul si pe cale de consecinta de a achita catre executantii lucrarilor de intretinere si reparatii, c/v lucrarilor efectuate, activitate pe care in perioada verificata o face in numele si pentru, in calitate de administrator al bunurilor primite spre administrare si recuperand aceiasi valoare de la

Justificarea infintarii este cuprinsa in art. 1, alin. (2) din Hotararea nr. -/.....2003, unde se arata: "*..... se organizeaza si functioneaza potrivit prezentei hotarari in scopul administrarii gestionarii si exploatarei domeniului public si privat pe care il are in administrare*", articol completat cu prevederile art. 3 din aceiasi act normativ referitoare la obiectul de activitate al

De asemenea, potrivit art. 4 din nr. nr.-/.....2003, se arata ca: "*Cheltuielile de administrare si de intretinere ale XX se asigura din venituri proprii si in completare din alocatii de la bugetul judetului, in limita sumelor aprobate cu aceasta destinatie*".

Valoarea lucrarilor de intretinere si reparatii a patrimoniului este previzionata de catre acesta prin BVC anual la capitolul "Cheltuieli", iar de catre ... sunt prevazute in BVC-ul propriu la capitolul "Venituri". De aici rezulta explicit ca pentruacesta este un element de cost cu destinatie precisa (Programul anual de lucrari de ...) si de venit pentru ..., rezultand ca aceasta suma nu este bugetata ca subventie si nu are nici o caracteristica a elementelor care definesc subventia.

Din documentele existente la dosarul cauzei se retine ca a solicitat prin adresa nr. -/.....2011, confirmarea faptului "*ca sumele de bani alocate prin buget cu titlu de transferuri, reprezinta finantari de la bugetul destinate acoperirii cheltuielilor salariale si materiale pentru asigurarea gestionarii si functionarii obiectivelor aflate in patrimoniul judetului Cluj*", institutie care prin adresa nr. -/.....2011 mentioneaza ca sumele de care beneficiaza sunt cuprinse la titlul "*Transferuri curente intre unitatile administratiei publice*" si sunt **destinate finantarii cheltuielilor curente** aprobate prin BVC-ul anului in curs.

Din raspunsul primit de la, se poate constata ca nu este folosit termenul de finantare in sensul de subventie si aceasta deoarece intretinerea si reparatiile intermediare de ... la patrimoniul sunt previzionate ca si capitol de cheltuieli distinct in BVC-ul intocmit la inceputul fiecarui an (84.02.03-Transport rutier -subcapitol 84.02.03.01 -..... -OMFP nr. 1954/2005 pentru aprobarea clasificatiei indicatorilor privind finantele publice) capitol care apare in BVC-urile publicate pe site-ul institutiei.

De asemenea, din continutul adresei, se retine folosirea termenului de cheltuiala curenta care este reglementat de prevederile art. 26, alin. (7) si (8) din Legea nr. 273/29.06.2006 privind finantele publice locale, unde se arata:

"(7) Sectiunile de functionare si sectiunile de dezvoltare se utilizeaza pentru fundamentarea bugetelor locale si se aproba ca anexe la acestea, respectiv:

*a) **sectiunea de functionare cuprinde cheltuielile curente pentru realizarea atributiilor si competentelor stabilite prin lege, specifice fiecarei unitati administrativ-teritoriale ;***

(8) Cheltuielile curente prevazute la alin. (7), lit. a) sunt obligatorii si se refera la cheltuielile de personal, cheltuielile materiale si cu prestarea serviciilor, subventiile si transferurile necesare realizarii atributiilor si competentelor autoritatilor administratiei publice locale, in conditiile legii".

Avand in vedere cele prezentate se constata ca, pentru desfasurarea activitatii de administrare a bunurilor, nu a beneficiat de sume pentru subventii care sa justifice necolectarea TVA aferent prestarilor de servicii efectuate in numele si pentru, in perioada 2008-2011.

De asemenea, se retine ca valoarea prestarilor de servicii sunt in cea mai mare parte facturate de furnizori lor catre cu TVA si pe cale de consecinta se impune recuperarea acesteia de la

Prin adresa nr. -/....2005, a solicitat Ministerului Finantelor Publice raspuns la intrebarea daca activitatea de asistenta tehnica, consultanta, dirigentie, care reprezinta venituri ale prin aplicarea unei cote de 2% la valoarea fiecărei activitati desfasurate, este purtatoare de TVA, fara insa sa solicite precizari in situatia in care avea nelamuriri asupra modului de interpretare a legislatiei in cazul activitatii de desfasurate in nume propriu dar in contul

In raspunsul primit de cu adresa nr. -/....2005, se precizeaza cat se poate de clar, inclusiv asupra modului de aplicare a TVA in cazul lucrarilor de intretinere si administrare a drumurilor, urmatoarele:

"Lucrarile de reprezinta din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata prestari de servicii, in sensul art. 129 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, la care se aplica cota standard de taxa pe valoarea adaugata de 19%".

"Potrivit art. 129 alin. (5) din lege, persoana impozabila care actioneaza in nume propriu, dar in contul altei persoane, in legatura cu o prestare de servicii, se considera ca a primit si a prestat ea insasi acele servicii".

"In baza prevederilor art. 129 alin. (5) sus mentionat, dvs. ar trebui sa refactureze catre lucrarile de - realizate de executantii de lucrari, prin aplicarea cotei de 19% TVA".

Din cele prezentate, se constata ca este un prestator de servicii pentru administrarea bunurilor, care din punctul de vedere al taxei pe valoare adaugata reprezinta prestari de servicii, in sensul art. 129 din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare la care se aplica cota standard de taxa pe valoarea adaugata de 19%, respectiv 24%.

Astfel, potrivit prevederilor art. 129, alin. (2) si (3), lit. d) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, se arata:

"(2) Atunci cand o persoana impozabila care actioneaza in nume propriu, dar si in contul altei persoane, ia parte la o prestare de servicii, se considera ca a primit si a prestat ea insasi serviciile respective,

(3) Prestarile de servicii cuprind operatiuni cum sunt:

.... d) prestarile de servicii efectuate pe baza unui ordin emis de/sau in numele unei autoritati publice sau potrivit legii;..."

Din continutul documentelor existente la dosarul contestatiei, se constata ca a tinut seama de prevederile legale aplicabile si raspunsul primit de la Ministerul Finantelor Publice pentru operatiunile economice desfasurate in anii 2006 si 2007 facturand cu TVA sumele catre, pentru ca in anii 2008, 2009, 2010 si 2011 sa intocmeasca facturile fiscale catre fara a colecta TVA aferenta, cu toate ca a desfasurat aceiasi activitate, respectiv a administrat in numele si pentrubunurile detinute de acesta.

Prin urmare, se constata ca incepand cu luna 2008 agentul economic si-a modificat modul de lucru folosit in anii 2006 si 2007, emitand facturile catrefara taxa pe valoarea adaugata, cu toate ca prevederile legale nu au fost modificate in ceea ce priveste aceste operatiuni economice si nici conditiile in care aceste activitati se desfasurau de catre

In Nota Explicativa data de dir. ec. MS, justificarea schimbarii modului de lucru este urmatorul:

"In anii 2008, 2009 si 2010 nu s-a mai colectat TVA pe principiul ca am colectat TVA pentru toata suma prevazuta in contractul de administrare in anul 2006 si 2007 cand, de fapt trebuia sa facturam numai cat TVA era deductibil (conform celor stabilite cu reprezentantii de la Directia de Finante Cluj) si ca sumele primite pentru administrare de la reprezinta finantare".

Invocarea DGFP Cluj se face in contextul in care, prin adresa nr. - /....2003, se solicita raspuns la intrebarea „*daca trebuie sa platim TVA pentru sumele primite de la pentru asistente tehnica conform ... nr. - /....2003*”, iar raspunsul primit cu adresa nr. - /2003 se refera la subventii, situatie care nu se regaseste in ceea ce priveste activitatea desfasurata de catre

De retinut este faptul ca acest raspuns a fost primit de catre ... la data de ...2003 si este invocat in sustinerea modului de lucru privind operatiunile efectuate in incepand cu luna ...2008, cu toate ca ulterior acestuia, in baza raspunsului primit de la Ministerul Finantelor Publice prin adresa nr. - /....2005 a procedat la colectarea taxei aferenta activitatii desfasurate in perioada 2006-2007.

Fata de considerentele prezentate, se constata ca pentru perioada2011-....2011, avea obligatia de a colecta taxa pe valoarea adaugata aferenta operatiunilor economice efectuate in perioada mentionata in

numele si pentru ..., respectiv pentru sumele facturate catre acesta, asa cum rezulta din raspunsul primit de la MFP si cum de altfel aceasta a procedat in perioada 2006-2007.

Din cuprinsul anexei nr. 2 la Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de2011 se constata ca in perioada ... 2008-.... 2010 XX a emis un numar de x facturi fiscale in valoare totala de y lei, aferent carora aceasta avea obligatia legala de a colecta si declara la organul fiscal taxa pe valoarea adaugata in suma de y lei, astfel incat stabilirea in sarcina petentei a acestei obligatii suplimentare este legala si justificata.

In ceea ce priveste operatiunile economice efectuate in cursul lunii 2011, se retine ca in aceasta perioada ... a realizat prestari de servicii care intra in sfera TVA in suma de y lei, reprezentand intretinere drumuri pe timp de iarna, contract de administrare, covor asfaltic, cota de administrare, indirecte, profit, apa, gaz.

Valoarea serviciilor efectuate pentru administrarea bunurilor evidentiata in balanta de verificare la ...2011 sunt in suma totala de y lei, din care partial cu TVA in valoare de y lei, reprezentand cote pentru administrare, indirecte si profit si fara de TVA in suma de y lei (ct. 708.02+708.05+708.29+704.15+ 7417.01) reprezentand intretinere drumuri pe timp de iarna, contract de administrare ..., covor asfaltic, energie electrica, apa canal, gaz.

Potrivit Raportului de inspectie fiscala, se retine ca in urma verificarii documentelor puse la dispozitie, organele de inspectie fiscala au constatat ca fata de intervalul 2008-2010 cand nu se colecta TVA la Devizele de lucrari intocmite si facturate catre in baza Contractului de Administrare nr. -/2005, inregistrat la ... sub nr. -/.....2005 si la XXX cu nr. -/....2005 (Anexa nr. 9), in luna ianuarie 2011 ... nu colecteaza taxa pe valoarea adaugata nici la serviciile prestate pentru intretinerea curenta pe timp de iarna si covor asfaltic decontate catre

Devizul de lucrari lunar intocmit in baza contractului de Administrare nr. -/2005, (Anexa nr. 9 la RIF) reprezinta documentul prin care se stabileste valoarea serviciilor efectuate de XX pentru, document care insumeaza valoarea eforturilor cu manopera si materialele consumate de ... pentru a realiza scopul pentru care a fost infintata si functioneaza si care este consfintit in actul de constituire, valoarea devizului intocmit pentru luna ... 2011 fiind in suma de y lei.

Valoarea lucrarilor de intretinere curenta pe timp de iarna si covor asfaltic in suma totala de y lei sunt inregistrate in contul 7417.01 si insumeaza valoarea prestarilor de servicii executate de terti pentru ... (in contul si pentru) si inregistrate de aceasta pe conturile de cheltuieli pentru care a dedus TVA-ul aferent (servicii efectuate de SC DC SRL Cluj-Napoca, ... Cluj, SC BP SRL Campia Turzii).

De asemenea, din cuprinsul Raportului de inspectie fiscala se retine ca suma de y lei este aferenta consumurilor de: gaz, curent electric, apa, facturate de furnizorii de utilitati care sunt inregistrate ca si cheltuala de catre . .si care trebuie recuperate de la, prin refacturare si colectarea TVA, intrucat aceste utilitati sunt aferente obiectivelor pe care le administreaza ..., in numele si pentru

Prin necolectarea TVA aferent serviciilor executate prezentate mai sus, a incalcat prevederile art. 129, alin. (2) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora *"atunci cand o persoana impozabila care actioneaza in nume propriu, dar si in contul altei persoane, ia parte la o prestare de servicii se considera ca a primit si a prestat ea insusi serviciile respective"*.

In ceea ce priveste momentul exigibilitatii taxei pe valoarea adaugata, incepand cu data de 01.01.2007 sunt aplicabile prevederile referitoare la faptul generator pentru livrari de bunuri si prestari de servicii prevazute la art. 134¹ alin. (1) si alin. (4) (alin. 7 dupa 01.01.2010) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza:

"(1) Faptul generator intervine la data livrarii bunurilor sau la data prestarii serviciilor, cu exceptiile prevazute in prezentul capitol".

(4) Pentru prestarile de servicii decontate pe baza de situatii de lucrari, cum sunt serviciile de constructii-montaj, consultanta, cercetare, expertiza si alte servicii similare, faptul generator ia nastere la data emiterii situatiilor de lucrari sau, dupa caz, la data la care aceste situatii sunt acceptate de beneficiar"

"(7) Prestarile de servicii care determina decontari sau plati succesive, cum sunt serviciile de constructii-montaj, consultanta, cercetare, expertiza si alte servicii similare, sunt considerate efectuate la data la care sunt emise situatii de lucrari, rapoarte de lucru, alte documente similare pe baza carora se stabilesc serviciile efectuate sau, dupa caz, in functie de prevederile contractuale, la data acceptarii acestora de catre beneficiari. Totusi, perioada de decontare nu poate depasi un an",.

coroborate cu prevederile art.134² alin. (1) din acelasi act normativ, care prevad:

"(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator".

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate se retine ca exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata intervine la data livrarii bunurilor sau la data prestarii serviciilor cu exceptiile prevazute de lege, astfel incat in cazul prestarilor de servicii decontate pe baza de situatii de lucrari, cum sunt serviciile de constructii-montaj, consultanta, cercetare, expertiza si alte servicii similare, faptul generator ia nastere la data emiterii situatiilor de

lucrari sau, dupa caz, la data la care aceste situatii sunt acceptate de beneficiar.

Din considerentele prezentate mai sus, se constata ca in luna 2011 a efectuat in numele si pentruservicii in suma de y lei pentru care nu a colectat taxa pe valoarea adaugata in suma de y lei (y lei x 24%), contrar prevederilor legale si a raspunsului primit de la MFP de care nu s-a mai tinut seama in perioada mentionata.

De mentionat este faptul ca reprezentantii ... invoca lipsa contractelor de administrare pentru perioada 2008-2011 ca un motiv pentru necolectarea taxei pe valoarea adaugata aferenta serviciilor facturate catre ..., ori nu se poate apara cu propria culpa prin nerespectarea prevederilor legale, respectiv a dispozitiilor art. 47 din Legea nr. 15/07.08.1990 privind reorganizarea unitatilor economice de stat ca autonome si societati comerciale, unde se arata ca:

"Relatiile comerciale dintre ..., cele dintre societatile comerciale cu capital de stat, precum si relatiile dintre ele, ori intre ele si stat se vor desfasura pe baze contractuale.

Contractele incheiate intre agentii economici mentionati la alin. 1 vor fi guvernate de principiul libertatii contractuale si de reglementarile cuprinse in Codul civil si Codul comercial roman, cu exceptiile decurgand din prezenta lege".

Concluzionand asupra aspectelor prezentate, organul de solutionare a contestatiei retine ca potrivit dispozitiilor art. 6 din O.G. nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, referitoare la exercitarea dreptului de apreciere, se prevede ca: ***"Organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, intemeiata pe constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza"***.

Totodata, prevederile art. 94, alin. (2), lit. a) din actul normativ mentionat mai sus, referitoare la atributiile inspectiei fiscale, stipuleaza ca:

"(2) Inspectia fiscala are urmatoarele atributii:

a) constatarea si investigarea fiscala a tuturor actelor si faptelor rezultand din activitatea contribuabilului supus inspectiei sau altor persoane privind legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, corectitudinea si exactitatea indeplinirii obligatiilor fiscale, in vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale".

Prin urmare, avand in vedere considerentele prezentate, prevederile legale citate mai sus sau doar mentionate, se constata ca organele de inspectie fiscala in mod legal au procedat la stabilirea unor obligatii fiscale suplimentare fata de cele rezultate din evidenta contabila a .. in suma de y lei, aferenta sumelor facturate catre .., motiv pentru care contestatia

formulata de petenta urmeaza a fi respinsa ca neantemeiata pentru acest capat de cerere.

III.b2 Referitor la suma de y lei.

Potrivit Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de2011 si anexei nr. 1 al acestuia, care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal atacat, aceasta diferenta de taxa pe valoarea adaugata in suma totala de **y lei** este aferenta perioadei2006-.....2010 si a rezultat ca urmare a neacordarii de catre organele de inspectie fiscala a dreptului de deducere a taxei aferenta unor achizitii de bunuri, inregistrate in evidenta contabila a ... in baza unor documente care nu indeplinesc conditiile prevazute de Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal.

Din analiza continutului Raportului de inspectie se retine ca suma de y lei a fost dedusa de pe documente care nu indeplinesc conditiile prevazute la art. 155, alin. (8) (dupa 01.01.2007 alin. 5) si 146, alin. (1) din actul normativ mentionat mai sus, respectiv deducerea de pe facturi fiscale care are in scris la beneficiar, aferente perioadei verificate dupa cum urmeaza:

- anul 2006 - y lei
- anul 2007 - y lei;
- anul 2008 - y lei;
- anul 2009 - y lei;
- anul 2010 - y lei.

Din documentele existente la dosarul cauzei se retine ca este vorba de deducerea taxei pe valoarea adaugata in suma de y lei pentru achizitia de apa plata, respectiv in suma de y lei pentru achizitia de alte materiale, in baza unor documente fiscale pe care este in scris la beneficiar ... si pentru care nu este justificata utilizarea acestora in folosul realizarii operatiunilor taxabile ale

In drept, spetei analizate ii sunt aplicabile prevederile art. 145, alin. (8), lit. a) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, unde referitor la exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru bunurile si serviciile achizitionate, se stipuleaza:

"(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, in functie de felul operatiunii, cu unul din urmatoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila, cu factura fiscala, care cuprinde informatiile prevazute la art. 155 alin. (8), si este emisa pe numele persoanei de

catre o persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata. [...]".

Totodata, aplicabile sunt prevederile art. 155, alin. (8), din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, unde referitor la informatiile pe care trebuie sa le cuprinda factura fiscala, se stipuleaza:

(8) Factura fiscala trebuie sa cuprinda obligatoriu urmatoarele informatii:

a) seria si numarul facturii;

b) data emiterii facturii;

c) numele, adresa si codul de identificare fiscala ale persoanei care emite factura;

d) numele, adresa si codul de identificare fiscala, după caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii;

e) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;

f) pretul unitar fara taxa pe valoarea adaugata si baza de impozitare pentru fiecare cota sau scutire;

g) cota de taxa pe valoarea adaugata aplicata sau mentiunile: scutit cu drept de deducere, scutit fara drept de deducere, neimpozabil, supus regulilor speciale, dupa caz. Pentru operatiunile supuse taxarii inverse se mentioneaza obligatoriu "taxare inversa";

h) suma taxei pe valoarea adaugata de plata, pentru operatiunile taxabile, cu exceptia cazurilor in care se aplica reguli speciale prevazute prin norme metodologice".

De mentionat faptul ca dispozitiile legale citate mai sus sunt aplicabile pana la data de 01.01.2007, data dupa care in vigoare sunt prevederile art. 146, alin. (1), lit. a), respectiv ale art. 155, alin. (5) din actul normativ mai sus citat, prevederi care cu unele modificari reglementeaza aceleasi aspecte legale.

Prin verificarea documentelor fiscale in baza carora a fost achizitionata apa plata de la furnizorul "LA FANTANA" in baza carora ... a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de y lei, organele de inspectie fiscala au constatat ca la denumirea beneficiarului era trecut si codul de identificare fiscala al acestuia, fapt care contravine prevederilor legale citate mai sus, cu privire la exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata. Corectarea ulterioara a documentelor respective nu este de natura a modifica caracterul de document justificativ al acestora pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, avand in vedere ca in cauza este vorba de un alt agent economic cu date de identificare total diferite.

In ceea ce priveste neacordarea dreptului de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de y lei, se retine ca achizitiile aferente pentru

care se solicita acest drept privesc bunuri precum: prajitor de paine, pantofi dama, detector radar, rame foto, minge tenis, etc. fiind incalcate atat prevederile legale mai sus citate, cat si cele ale art. 145, alin. (3), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Prevederile art. 145, alin. (3), lit. a) din actul normativ mentionat referitor la exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru bunurile si serviciile achizitionate, arata:

"(3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:

a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila".

Dupa data de 01.01.2007, acest aspect este reglementat de prevederile art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul Fiscal, unde se stipuleaza:

"Art. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

[...] (2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, **daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:**

a) operatiuni taxabile; [...]"

Prin urmare, potrivit prevederilor legale citate mai sus, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru bunurile si serviciile achizitionate **este conditionat de existenta unor documente justificative emise pe numele persoanei impozabile**, care sa justifice ca aceste achizitii au fost efectuate in folosul realizarii operatiunilor sale taxabile, cerinte care nu sunt indeplinite in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de y lei.

De retinut este si faptul ca in ce priveste calitatea de document justificativ, Inalta Curte de Casatie si Justitie, constituita in Sectii Unite, a examinat recursul in interesul legii, declarat de procurorul general al Parchetului de pe langa Inalta Curte de Casatie si Justitie, cu privire la aplicarea dispozitiilor art. 6 alin. (2) din Legea nr. 82/1991, republicata si ale art. 21 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind aprobarea Codului fiscal, referitor la posibilitatea deducerii taxei pe valoarea adaugata si a diminuarii bazei impozabile la stabilirea impozitului pe profit in cazul in care documentele justificative cuprind mentiuni incomplete, inexacte sau care nu corespund realitatii. Prin Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007 s-a admis recursul in interesul legii declarat de procurorul general al Parchetului de pe langa Inalta Curte de Curte de Casatie si Justitie si s-a decis:

“Taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa si nici nu se poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit in situatia in care documentele justificative prezentate nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii optiunii pentru care se solicita deducerea TVA”.

Avand in vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, precum si faptul ca argumentele aduse de societatea contestatoara nu schimba situatia de fapt constatata de organele de inspectie fiscala se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de XXX, pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de y lei, stabilita suplimentar prin decizia de impunere nr. -/....2011.

III.c Referitor la suma de y lei, reprezentand majorari de intarziere (y lei) si penalitati de intarziere (y lei) la sursa taxa pe valoarea adaugata, se retine ca aceste obligatii suplimentare datorate bugetului de stat au fost calculate pentru debitul de plata stabilit suplimentar in sarcina petentei la aceasta sursa.

Asa cum rezulta din continutul Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de2011 (cap. III Constatari fiscale) si a anexei nr. 6 ale acestuia, stabilirea in sarcina agentului economic a acestor obligatii fiscale accesorii s-a efectuat ca urmare a retinerii in sarcina petentei a unor obligatii fiscale de plata la fiecare scadenta din perioada2006-.....2011.

In drept, aplicabile sunt prevederile art. 119, alin. (1), art. 120 alin. (1) si (7) ale Cap. 3 din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare (aplicabile pana la 01.07.2010), dispozitii care referitor la calculul majorarilor de intarziere, precizeaza:

“Cap. 3 Majorari de intarziere

Art. 119 Dispozitii generale privind majorari de intarziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere[...].”

“Art. 120 Majorari de intarziere

(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv [...].”

(7) Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere, si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

Prin O.U.G. nr. 39/21.04.2010 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aplicabila incepand cu data de 01.07.2010, referitor la calculul dobanzilor, penalitatilor de intarziere sau majorarilor de intarziere, se precizeaza:

*“Cap. 3 Dobanzi, penalitati de intarziere sau majorari de intarziere
Art. 119 Dispozitii generale privind dobanzi si penalitati de intarziere*

*(1) **Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere [...]**”.*

Art. 120 Dobanzi

*(1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, **incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta** si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv ”.*

(7) Nivelul dobanzii de intarziere este de 0,05% (dupa data de 01.10.2010 este 0,04%-conf. OUG nr. 88/29.09.2010) pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale. [...]

“Art. 120¹ Penalitati de intarziere

*(1) Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere datorata **pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale principale.***

(2) Nivelul penalitatii de intarziere se stabileste astfel:

a) dacă stingerea se realizeaza in primele 30 de zile de la scadenta, nu se datoreaza si nu se calculeaza penalitati de intarziere pentru obligatiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizeaza in urmatoarele 60 de zile, nivelul penalitatii de intarziere este de 5% din obligatiile fiscale principale stinse;

c) dupa implinirea termenului prevazut la lit. b), nivelul penalitatii de intarziere este de 15% din obligatiile fiscale principale ramase nestinse.

(3) Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor.

Avand in vedere prevederile legale citate mai sus, rezulta ca pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen obligatii fiscale accesorii, reprezentand majorari (dobanzi) de intarziere si penalitati de intarziere.

In cazul diferentelor suplimentare de creante fiscale stabilite de organele de inspectie fiscala, majorarile de intarziere/dobanzile se datoreaza incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si pana la data stingerii acesteia inclusiv, in cazul supus analizei pentru perioada ...2006-....2011.

In ceea ce priveste cuantumul dobanzilor sau majorarilor de intarziere, se retine ca acestea trebuiau stabilite in sarcina contribuabilului prin aplicarea urmatoarelor cote:

- 0,1% pentru perioada2006-30.06.2010,

- 0,05% pentru perioada 01.07.2010-30.09.2010,

- 0,04% pentru perioada 01.10.2010-.....2011,

asupra debitului retinut ca datorat bugetului de stat de catre petenta.

Din analiza anexei nr. 6 la Raportul de inspectie fiscala se retine ca organele de inspectie fiscala au calculat in mod eronat aceste obligatii fiscale accesorii pentru perioada2010-.....2010, prin aplicarea unei cote de 0,05% pentru fiecare zi de intarziere din perioada mentionata, fata de o cota de 0,04% care era cea legala.

Avand in vedere acest aspect, organul de solutionare a contestatiei constata ca petenta nu datoreaza bugetului de stat accesoriile stabilite pentru diferenta de cota de 0,01% (0,05-0,04) aplicata asupra debitelor neachitate la termenele scadente din perioada mentionata, obligatii fiscale accesorii care sunt in suma de y, calculate (potrivit anexei nr. 6 la RIF) dupa cum urmeaza:

y lei * 0,01 % * x zile = y lei.

y lei * 0,01 % * x zile = y lei.

y lei * 0,01 % * x zile = y lei.

y lei * 0,01 % * x zile = y lei.

total

y lei

In contextul celor prezentate mai sus, se constata ca obligatia de plata privind majorarile (dobanzi) de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata pe care contribuabilul o datoreaza bugetului de stat sunt in suma de y lei (y-y lei).

In ceea ce priveste penalitatile de intarziere in suma de y lei, se constata ca acestea au fost calculate prin aplicarea cotei de 15% asupra debitului retinut ca datorat la sursa mentionata, in conformitate cu prevederile art. 119 si art. 120¹ din O.G. nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, astfel cum au fost modificate de prevederile O.U.G. nr. 39/21.04.2010 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, prevederi legale in vigoare la data incheierii actului administrativ fiscal atacat.

Intrucat potrivit celor prezentate la punctul III.b al prezentei in sarcina contestatoarei a fost mentinut ca datorat debitul de natura taxei pe valoarea adaugata in suma de y lei (y lei -respins la rambursare si y lei –de plata), se constata ca aceasta datoreaza bugetului de stat si suma de **y lei** cu titlu de majorari de intarziere (**y lei**) si penalitati de intarziere (**y lei**), calcularea acestora reprezentand masura accesorie in raport cu debitul stabilit suplimentar, conform principiului de drept **“accessorium sequitur principale”**.

Prin urmare, in baza considerentelor prezentate si a prevederilor legale mentionate sau citate in cuprinsul prezentei, se constata ca solicitarile petentei sunt doar in parte justificate, astfel incat aferent perioadei verificate societatea nu datoreaza bugetului de stat obligatiile fiscale in suma de **y lei**, reprezentand majorari de intarziere la sursa taxa

pe valoarea adaugata, motiv pentru care contestatia formulata de aceasta urmeaza a se admite pentru acest capat de cerere.

Pentru suma totala de **y lei**, reprezentand majorari de intarziere aferente (y lei) si penalitati de intarziere la sursa taxa pe valoarea adaugata, contestatia formulata de petenta urmeaza a se respinge ca neantemeiata pentru aceste capete de cerere.

Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor legale enuntate in cuprinsul prezentei, coroborate cu dispozitiile art. 209, alin. (1), lit. a); art. 210, alin. (1) si ale art. 216, alin. (1) din Ordonanta Guvernului 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007) cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE:

1. Admiterea partiala a contestatiei formulata de **XX**, cu sediul social in mun. Cluj-Napoca, jud. Cluj, C.U.I., pentru suma de **y lei** reprezentand majorari de intarziere la taxa pe valoarea adaugata, stabilita prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-CJ -/....2011

2. Respingerea ca neantemeiata a contestatiei formulata de **XX**, cu sediul social in mun. Cluj-Napoca, jud. Cluj, C.U.I. ..., pentru suma totala de **y lei**, stabilita suplimentar prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-CJ -/....2011, dupa cum urmeaza:

- y lei - taxa pe valoarea adaugata,
- y lei - maj. de intarz. aferente taxei pe valoarea adaugata,
- y lei - penal. de intarz. aferente taxei pe valoarea adaugata.

3. Comunicarea Deciziei de solutionare a contestatiei catre petenta, respectiv Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel Cluj, in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV