

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE**  
**A JUDEȚULUI SUCEAVA**

**DECIZIA NR. 81**  
din 25.04.2006  
privind soluționarea contestației formulată de  
**..... – localitatea....., județul Suceava,**  
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava  
sub nr. .... din .....

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Control Fiscal Suceava prin adresa nr....., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. ...., cu privire la contestația formulată de ....., din localitatea....., cod identificare fiscală ....., județul Suceava.

..... contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr. ...., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...., întocmite de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind **suma de ..... lei**, reprezentând:

- ..... lei – taxa pe valoarea adăugată;
- ..... lei – majorări de întârziere TVA;
- ..... lei – dobânzi de întârziere aferente TVA;
- ..... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 177 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 175 și 179 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. .... contestă Decizia de impunere nr..... din ....., emisă de Activitatea de Control Fiscal Suceava, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...., privind obligațiile fiscale în sumă de ..... lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată și accesorii ale TVA.**

Prin contestația depusă, ..... solicită revocarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. ...., decizie prin care s-au stabilit în sarcina societății următoarele obligații de plată:

- ..... lei – taxa pe valoarea adăugată;
- ..... lei – majorări de întârziere TVA;
- ..... lei – dobânzi de întârziere aferente TVA;
- ..... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Petenta consideră această decizie ca fiind nelegală. Aceasta susține că actul atacat a fost emis în urma raportului de inspecție parțială înregistrat la DGFP Suceava sub nr. ...., raport care a fost întocmit în executarea deciziei nr. .... emisă de serviciul contestații din cadrul DGFP Suceava.

Prin Decizia nr. .... emisă de serviciul contestații din cadrul DGFP Suceava s-a desființat parțial procesul verbal încheiat de Garda Financiară Suceava la data de ..... și s-a dispus reanalizarea cauzei și reverificarea impozitului pe profit și a TVA de către o altă echipă de inspecție fiscală.

Împotriva acestei decizii societatea a depus contestație care face obiectul dosarului nr. .... al Tribunalului Suceava, cu termen de judecată la data de .....

Petenta mai menționează că, în același timp a cerut instanței, în temeiul dispozițiilor art. 14 din Legea nr. 554/2004 suspendarea executării deciziei nr....., cerere care a fost admisă prin încheierea nr. .... a Tribunalului Suceava pronunțată în dosarul nr. ....

Întrucât executarea deciziei nr. .... era suspendată de către instanța de judecată, contestatoarea consideră că nu se mai putea proceda și la o executare a sa.

În concluzie petenta solicită admiterea contestației și revocarea deciziei de impunere înregistrată la DGFP Suceava sub nr. ....

**II. Prin Decizia de impunere nr. ...., emisă de Activitatea de control fiscal Suceava în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...., s-a stabilit în sarcina societății suma de..... lei, reprezentând:**

- ..... lei – taxa pe valoarea adăugată;
- ..... lei – majorări de întârziere TVA;
- ..... lei – dobânzi de întârziere aferente TVA;
- ..... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Raportul de inspecție parțială din data de ....., înregistrat la DGFP Suceava sub nr. .... a fost întocmit pentru executarea Deciziei nr. .... emisă de DGFP Suceava.

Prin această decizie s-a desființat parțial procesul verbal încheiat de către Garda Financiară Suceava în data de ..... pentru sumele de ..... lei TVA, ..... lei dobânzi TVA..... penalități de întârziere TVA, ..... lei impozit pe profit..... lei dobânzi impozit pe profit și ..... lei penalități de întârziere impozit și s-a dispus reanalizarea cauzei și reverificarea impozitului pe profit și a TVA de către o altă echipă de inspecție fiscală.

În urma controlului efectuat organul de inspecție fiscală a constatat că pentru perioada .....-..... comisarii Gărzii Financiare Suceava au constatat că societatea verificată a înregistrat un număr de 22 facturi fiscale reprezentând piese auto și contribuții financiare, valoarea facturilor fiind de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei.

Prin Decizia nr. .... a DGFP Suceava, se desființează procesul verbal întocmit de către Garda Financiară Suceava pentru suma de ..... lei reprezentând TVA aferent celor 22 facturi fiscale pentru care nu s-a acordat drept de deducere, ..... fiscale de la poziția nr. 1 la poziția nr. 5 reprezintă piese auto (de la .....) sau contribuții financiare de ..... cu care societatea verificată a încheiat un contract de închiriere pentru un număr de 5 microbuze în vederea efectuării de transport de persoane în data de ..... pentru o perioadă de un an.

La punctul 5 din contract se prevede că toate cheltuielile pentru întreținere, reparații curente sau reparații capitale revin chiriașei.

Organul fiscal consideră că astfel s-au încălcat prevederile art. 24, alin.2, lit. a din Legea nr. 345/2002 privind TVA care arată că „nu poate fi dedusă taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la: a) operațiuni care nu au legătură cu activitatea economică a persoanelor impozabile.”

Pentru nevirarea la termenele legale a TVA s-au calculat, în baza art.116 din OG nr. 92/2003 republicată, dobânzi în sumă de ..... lei, majorări de întârziere în sumă de ..... lei și penalități în sumă de ..... lei.

**III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:**

**1. Referitor la suma contestată de ..... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă ..... putea beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de piese de schimb, respectiv contribuții financiare, în condițiile în care această taxă era aferentă unor operațiuni care nu au legătură cu activitatea economică a acesteia.**

**În fapt,** prin Decizia de impunere nr. ...., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...., întocmite de Activitatea de Control Fiscal Suceava, s-a stabilit în sarcina ..... **Suceava** suma de ..... **lei** reprezentând **TVA**.

Din verificarea făcută, organele de control au stabilit că TVA-ul aferent facturilor fiscale de la poziția 6 la poziția 22 prezentate în anexă, în sumă de ..... lei nu a fost admis la deducere ca urmare a soluționării cererii de rambursare a TVA depusă de agentul economic, fapt înscris în procesul verbal încheiat de către DGFP Suceava în data de .....

Pentru **TVA**-ul în sumă de ..... **lei** înscris în facturile fiscale de la poziția nr. 1 la poziția nr. 5, actualul control **nu acordă dreptul de deducere** pentru motivul că TVA nu este aferentă intrărilor pentru operațiuni care au legătură cu activitatea economică.

Facturile fiscale de la poziția nr. 1 la poziția nr. 5 reprezintă piese auto (de la ..... ) sau contribuții financiare de la SC Anderkiva SRL Suceava cu care societatea verificată a încheiat un contract de închiriere pentru un număr de 5 microbuze în vederea efectuării de transport de persoane în data de ..... pentru o perioadă de un an.

La punctul 5 din contract se prevede că toate cheltuielile pentru întreținere, reparații curente sau reparații capitale revin chiriașei.

Organul fiscal consideră că astfel s-au încălcat prevederile art. 24, alin.2, lit. a din Legea nr. 345/2002 privind TVA care arată că „nu poate fi dedusă taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la: a) operațiuni care nu au legătură cu activitatea economică a persoanelor impozabile.”

**În drept, art. 19** din Ordonanța de Urgență nr. 17 din 14 martie 2000 privind taxa pe valoarea adăugată prevede:

„Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente intrărilor contribuabilii sunt obligați:

a) să justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de către contribuabili înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;

b) să justifice că bunurile în cauză sunt destinate pentru nevoile firmei și sunt proprietatea acesteia.

Dreptul de deducere privește numai taxa ce este înscrisă într-o factură fiscală sau în alt document legal care se referă la bunuri sau servicii destinate pentru realizarea operațiunilor prevăzute la art. 18”.

Art. 18 din aceeași ordonanță susține că:

“Contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul la deducerea taxei aferente bunurilor și serviciilor achiziționate, destinate realizării de:

a) operațiuni supuse taxei conform art. 17;

b) bunuri și servicii scutite de taxa pentru care, prin lege, se prevede în mod expres exercitarea dreptului de deducere;

c) acțiuni de sponsorizare, reclamă și publicitate, precum și alte acțiuni prevăzute de legi, cu respectarea plafoanelor și destinațiilor prevăzute în acestea”.

Art. 17, lit. A din ordonanța de mai sus prevede care sunt operațiunile pentru care se aplică cota de TVA de 19%:

“În România se aplică următoarele cote:

A. Cota de 19% pentru operațiunile privind livrările de bunuri mobile și transferurile proprietății bunurilor imobile efectuate în țară, prestările de servicii, precum și importul de bunuri, cu excepția celor prevăzute la lit. B”.

Din articolele de mai sus rezultă faptul că pentru a-și putea exercita dreptul de deducere contribuabilul trebuie să facă dovada cu **documente** aferente livrării de bunuri pentru care acesta este plătitor de TVA.

De asemenea, el trebuie să mai justifice și faptul că bunurile în cauză sunt destinate **nevoilor firmei**.

Pentru a putea să-și deducă TVA aferent bunurilor și serviciilor pe care acesta le-a achiziționat, contribuabilul trebuie să facă dovada scopului pentru care le-a procurat care trebuie să corespundă cu nevoile și obiectul de activitate al firmei. Societatea trebuie să-și procure bunuri pentru **nevoile sale și destinate realizării de bunuri și servicii care vor fi livrate**.

Din Raportul de inspecție fiscală nr. .... rezultă faptul că ..... a primit pe bază de facturi fiscale piese de schimb și contribuții financiare de la alte societăți comerciale.

La data de ..... societatea a încheiat un contract de închiriere a 5 microbuze pentru transport persoane pentru un an de zile, iar la punctul 5 din contract se prevede că toate cheltuielile pentru întreținere, reparații curente sau reparații capitale revin chiriașei. Prin urmare societatea poate spune că piesele de schimb sau contribuțiile financiare au fost procurate pentru nevoile firmei.

**Art. 24**, alin. 2, lit. a din Legea nr. 345 din 1 iunie 2002 privind taxa pe valoarea adăugată prevede:

**„(2) Nu poate fi dedusă taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la:**

**a) operațiuni care nu au legătură cu activitatea economică a persoanelor impozabile”.**

Din articolul de mai sus reiese faptul că TVA aferent intrărilor nu se poate deduce dacă nu are legătură cu activitatea economică a societății.

Punctul **10.2** și **10.13** din Hotărârea Guvernului nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG nr. 17/2000 privind taxe pe valoarea adăugată susține această afirmație:

**“10.2. Bunurile și serviciile achiziționate pentru realizarea operațiunilor prevăzute la art. 18 din ordonanța de urgență cuprind materiile prime și materialele, combustibilul și energia, piesele de schimb, obiectele de inventar și de natura mijloacelor fixe, precum și alte bunuri și servicii ce urmează să fie reflectate în cheltuielile de producție, de investiții sau, după caz, de circulație”.**

**“10.13. Documentele aferente achizițiilor de bunuri și/sau servicii care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată de contribuabili sau pentru a fi puse la dispoziție altor persoane fizice sau juridice în mod gratuit nu vor fi înscrise în jurnalul pentru cumpărări, iar taxa pe valoarea adăugată aferentă nu este deductibilă”.**

..... și-a dedus TVA aferentă pieselor de schimb și contribuțiilor financiare aferente chiriilor și reparațiilor făcute pentru mașinile închiriate, dar acestea **nu au legătură cu activitatea economică a societății**, întrucât obiectul principal de activitate al acesteia este „comerț cu ridicata al pieilor brute și al pieilor prelucrate”.

Deoarece contribuțiile financiare și piesele de schimb procurate pe bază de facturi nu au fost utilizate în scopul prevăzut de obiectul de activitate, respectiv, comerțul pieilor brute și prelucrate, rezultă că **societatea nu avea dreptul să-și deducă TVA aferent achiziționării acestora** și prin urmare, urmează să **se respingă** contestația pentru acest capăt de cerere.

**3. Referitor la suma de ..... lei reprezentând majorări, dobânzi și penalități de întârziere a TVA.**

**În fapt**, prin Decizia de impunere nr. ...., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...., întocmite de Activitatea de control fiscal Suceava, s-a stabilit în sarcina societății suma de ..... lei, reprezentând majorări, dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, astfel:

- majorări de întârziere ..... lei ;
- dobânzi de întârziere ..... lei;
- penalități de întârziere ..... lei.

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile:

➤ **Art. 108** OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală prevede:

**“Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere**

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

➤ **Art. 109** din OG 92/2003 prevede:

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

**(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), se datorează dobânzi după cum urmează:**

**a) pentru diferențele de impozite și taxe, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței impozitului sau taxei, pentru care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv”.**

➤ **Art. 114** din aceeași ordonanță:

**„(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor”.**

Art. 108 și 109 mai sus prezentate au devenit art. 114 și 115 prin republicarea ordonanței la data de 24.06.2004, în care alineatele menționate și-au păstrat același conținut, iar prin republicarea la 26.09.2005 au devenit art. 115 și 116.

Art. 114 a devenit art. 120 și ulterior 121 cu următorul conținut:

#### **„Art. 121**

##### **Penalități de întârziere**

**(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor”.**

Art. 3 și 4 din Legea nr. 210 din 4 iulie 2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală prevede:

➤ **Art. 3** din Legea nr. 210 din 4 iulie 2005 prevede:

**„Începând cu data de 1 ianuarie 2006, art. 115 din Codul de procedură fiscală se modifică și va avea următorul cuprins:**

#### **<<Art. 115**

##### **Majorări de întârziere**

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

**[...](5) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.>>”**

➤ **Art. 4** din aceeași lege:

**“(1) La data de 1 ianuarie 2006 se abrogă art. 120 din Codul de procedură fiscală.**

**(2) În toate actele normative în care se face referire la noțiunile de dobânzi și/sau penalități de întârziere aceste noțiuni se înlocuiesc cu noțiunea de majorări de întârziere”.**



Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al acestora, iar pentru sumele care au generat aceste dobânzi și penalități contestația a fost respinsă, urmează potrivit principiului de drept „**accessorium sequitur principale**”, a se **respinge** contestația și pentru majorările, dobânzile și penalitățile de întârziere aferente.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor, art. 17, lit. A, art. 18, și art. 19 din Ordonanța de Urgență nr. 17 din 14 martie 2000 privind taxa pe valoarea adăugată, Art. 24, alin. 2, lit. a din Legea nr. 345 din 1 iunie 2002 privind taxa pe valoarea adăugată, Punctul 10.2 și 10.13 din Hotărârea Guvernului nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG nr. 17/2000 privind taxe pe valoarea adăugată, Art. 108, art. 109 și art. 114 OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, devenite prin republicare la data de 26.09.2005 art. 115, art. 116 și art. 121, Art. 3 și 4 din Legea nr. 210 din 4 iulie 2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr.20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se:

### **DECIDE:**

**1. Respingerea** contestației formulate de ..... din localitatea....., județul Suceava, împotriva Deciziei de impunere nr....., privind **suma de ..... lei**, reprezentând:

- ..... lei – taxa pe valoarea adăugată;
- ..... lei – majorări de întârziere TVA;
- ..... lei – dobânzi de întârziere aferente TVA;
- ..... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

ca **neîntemeiată**.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.

**DIRECTOR EXECUTIV,**  
.....

**BIROU SOLUȚIONARE**  
**CONTESTAȚII,**

.....

**ÎNTOCMIT,**

.....