

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE  
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA  
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI GIURGIU  
= BIROUL SOLUTIONARE CONTESTATII =

---

---

DECIZIA Nr...9../.....2006

privind solutionarea contestatiei formulate de S.C S.R.L cu sediul in , str. nr. , jud. ,  
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr.

Biroul de solutionare a contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a primit spre solutionare contestatia formulata de S.C S.R.L inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. intocmita de Directia control fiscal- Serviciul control fiscal II si are ca obiect suma de (RON) reprezentand:

- TVA suplimentar;
- dobanzi aferente TVA;
- penalitati TVA;
- impozit pe venit realizat in Romania de persoanele juridice nerezidente stabilit suplimentar;
- dobanzi aferente impozitului pe venit realizat in Romania de persoanele juridice nerezidente stabilit suplimentar;
- penalitati aferente impozitului pe venit realizat in Romania de persoanele juridice nerezidente stabilit suplimentar.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 177 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in MO nr. 863/26.09.2005.

Fiind indeplinite conditiile prevazute de art. 179 alin.(1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in MO nr. 863/26.09.2005 Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa solutioneze contestatia.

**I. S.C SRL contesta Decizia de impunere nr. prin care s-a stabilit TVA suplimentara si impozit pe venit realizat in Romania de persoane juridice nerezidente deoarece:**

1. - in mod nelegal organul fiscal retine ca a fost dedus eronat TVA pentru baza impozabila de lei (RON), desi aceste deductii erau justificate cu documente fiscale prezentate in anexa 4 la raportul de inspectie fiscala;

-s-a stabilit in mod nelegal suma de lei (RON) impozit pe venit realizat in Romania de persoane juridice nerezidente, lei (RON) dobanzi si lei (RON) penalitati, desi persoana juridica nerezidenta nu are sediul in Romania si la randul sau a platit impozitul in tara de origine

- in mod nelegal au fost calculate obligatii fiscale suplimentare deoarece anumite acte normative avute in vedere de organul de control, nu erau in vigoare la data incheierii actului de control, fiind abrogate, iar altele nu intrasera in vigoare pe perioada controlata.

2. Societatea contestatoare solicita suspendarea executarii actului administrativ fiscal pana la solutionarea actiunii deoarece are in derulare contracte comerciale cu plati scadente pe baza de CEC si bilet la ordin pentru a se preveni producerea unei pagube iminente.

3. "Realizarea inspectiei fiscale s-a facut contrar normelor procedural fiscale prevazute in titlul VII-inspectia fiscala"

- "Au fost nesocotite dispozitiile art.96 alin (3) din Codul de procedura fiscala"

- "S-a efectuat o inspectie cu incalcarea normelor procedural fiscale si fara ca pe durata controlului, organul fiscal sa semnaleze nereguli reprezentantilor societatii sau sa ceara lamuriri, ori explicatii".

**II.** Prin Raportul de inspectie fiscala din , organele de control au stabilit in sarcina petentei obligatii fiscale suplimentare in suma totala de lei (RON) reprezentand:

- TVA suplimentar;

- (RON) dobanzi aferente TVA;

- (RON) penalitati TVA;

- (Ron) impozit pe venit realizat in Romania de persoanele juridice nerezidente stabilit suplimentar;

- (RON) dobanzi aferente impozitului pe venit realizat in Romania de persoanele juridice nerezidente stabilit suplimentar;

- (RON), penalitati aferente impozitului pe venit realizat in Romania de persoanele juridice nerezidente stabilit suplimentar.

Raportul de inspectie fiscala in baza caruia au fost stabilite obligatii fiscale suplimentare care fac obiectul spetei analizate, s-a intocmit conform OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, in vedera stabilirii obligatiilor fiscale datorate bugetului de stat.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata:

- societatea deduce eronat TVA pe baza de bonuri fiscale pentru cumparari, altele decat carburantii, fara sa prezinte exemplarul original al facturii fiscale;

- agentul economic deduce TVA pentru achizitii de combustibil auto pe baza de bonuri fiscale care nu sunt stampilate si nu au inscrisa denumirea cumparatorului si pentru facturi emise de furnizori care nu figureaza inregistrati ca platitori de TVA in baza de date a MFP;

- societatea nu inregistreaza sume reprezentand TVA colectata inscrisa in facturile fiscale emise.

Referitor la impozitul pe veniturile realizate in Romania de persoane juridice nerezidente:

- societatea nu a constituit si virat impozit pe veniturile realizate in Romania de persoanele juridice nerezidente.

**III.** Luand in considerare constatările organului de control, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate, se retin urmatoarele:

1. Referitor la taxa pe valoarea adaugata

Cauza supusa solutionarii este de a se stabili daca societatea contestatoare beneficiaza de deducere a taxei pe valoare adaugata inscrisa in bonurile fiscale de aprovizionare cu materiale si combustibil, in conditiile in care acestea nu sunt stampilate si nu au inscrise denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare a autovehiculului, si pentru TVA inscrisa in facturi emise de furnizori care nu figureaza in baza de date a MFP.

**In fapt**, in perioada societatea a achizitionat piese auto, materiale, prestari servicii etc. si a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa pe bonurile fiscale in suma de lei (RON).

- agentul economic a dedus TVA in suma de (RON) pentru achizitii de combustibil auto pe baza de bonuri fiscale care nu sunt stampilate si nu au inscrisa denumirea cumparatorului;

- societatea s-a aprovizionat cu piese auto si a dedus suma de lei (RON), reprezentand TVA aferenta facturilor fiscale emise de S.C SRL, S.C SRL, S.C SRL, S.C societati care nu figureaza in baza de date ca fiind inregistrate ca platitoare de TVA.

**In drept**, art. 22 alin. (5) si art. 24 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata precizeaza:

**“Art. 22. - (5) Taxa pe valoarea adaugata prevazuta la alin. (4) pe care persoana impozabila are dreptul sa o deduca este:**

**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 catre o alta persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.”**

[...]

**“ Art. 24. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata orice persoana impozabila trebuie sa justifice suma taxei cu urmatoarele documente:**

**a) pentru deducerea prevazuta la art. 22 alin.(5) lit. a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele sau, de catre persoane impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata;[...]**”

In ceea ce priveste documentele legale in baza carora se poate deduce taxa pe valoarea adaugata, la art. 62 alin. (1) din H.G nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, se prevede:

**“Documentele legale prevazute la art. 24 alin.(1) lit. a) din lege, pe baza carora persoanele impozabile pot deduce taxa pe valoarea adaugata, sunt: exemplarul original al facturii fiscale sau alte documente specifice aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora sau prin ordine ale ministrului finantelor publice, emise in baza Hotararii Guvernului nr. 831/1997 bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale aprobate conform Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 28/1999 privind obligatia agentilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale republicata, apartinand unitatilor de desfacere a carburantilor auto, daca sunt stampilate si au inscrise denumirea cumparatorului si numarul de inmatricularea autovehiculului [.....].”**

Aceleasi prevederi sunt precizate si la art. 145 alin. (3) lit. a), alin. (8) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal coroborate cu pct. 51 din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Din continutul textelor de lege prezentate mai sus, sunt de retinut conditiile in care un agent economic, platitor de taxa pe valoarea adaugata poate sa isi exercite dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in documentele fiscale emise pe numele sau, respectiv “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”, precum si documentele legale in baza carora se poate exercita acest drept.

Asa cum reiese din continutul prevederilor art. 62 alin. (1) din Hotararea Guvernului nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata si pct. 51 din H.G nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, documentele legale in baza caruia se poate exercita dreptul de deducere sunt **facturile fiscale, bonurile fiscale** emise de aparatele de marcat electronice fiscale apartinand unitatilor de desfacerea carburantilor daca sunt stampilate si au inscrisa pe ele denumirea societatii, sau alte documente specifice aprobate prin HG nr. 831/1997.

Prin urmare, tinand cont de cele precizate mai sus si avand in vedere ca societatea nu a prezentat facturi fiscale in original pentru achizitionarea de: piese auto, materiale, diverse, etc., iar bonuri fiscale cu care a achizitionat combustibil auto nu sunt stampilate si nu au inscrisa denumirea (cumparatorului ) societatii contestatoare, taxa pe valoarea adaugata inscrisa in aceste bonurile fiscale nu este deductibila.

Referitor la afirmatia contestatoarei, potrivit careia organul fiscal nu a dat drept de deducere TVA “desi aceste deducerile erau justificate cu documente fiscale”, aceasta nu a putut fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat asa cum s-a precizat, potrivit prevederilor art. 62 alin.(1) din H.G nr. 598 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata contestatorul avea obligatia sa prezinte exemplarul original al facturii fiscale si bonurile fiscale stampilate si inscrisa pe ele denumirea societatii.

Legea nr.31/1990 privind societatile comerciale, republicata, precizeaza:

**“Art.1 - (1) In vederea efectuării de acte de comert, persoanele fizice si persoanele juridice se pot asocia si pot constitui societati comerciale, cu respectarea dispozitiilor prezentei legi.**

**(2) Societatile comerciale cu sediul in Romania sunt persoane juridice romane.**

[.....]

**Art.40 - (1) Societatea comerciala este persoana juridica de la data inmatricularii in registrul comertului.**

**(2) Inmatricularea se efectueaza in termen de 24 de ore de la data la care incheierea judecatorului delegat a devenit irevocabila.”**

Deoarece, conform informatiilor continute in baza de date Cod Fiscal a MFP site www.mfinante, s-a constatat ca, furnizorii nu figureaza in baza de date ca fiind reali, S.C MULTISORT SRL nu poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa pe facturile emise de acesti furnizori.

Fata de cele precizate mai sus se retine ca, organul de control a procedat corect la diminuarea TVA deductibila pentru perioada , cu suma totala de lei (RON), prin urmare contestatia va fi respinsa ca neintemeiata si nesustinuta cu documente pentru acest capat de cerere.

Referitor la TVA colectata suplimentar :

**In fapt**, in perioada societatea contestatoare a emis facturi fiscale si nu a inregistrat taxa pe valoarea adaugata inscrisa in acestea, in suma de lei (RON).

**In drept**, art. 14 si art. 20 alin.(1) si alin. (2) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata prevede:

“ Art. 14 - Faptul generator al taxei pe valoarea adaugata ia nastere in momentul efectuarii livrarii de bunuri si/sau in momentul prestarii serviciilor, cu exceptiile prevazute de prezenta lege.

[.....]

Art. 20 - (1) **In Romania cota standard a taxei pe valoarea adaugata este de 19% si se aplica operatiunilor impozabile, cu exceptia celor scutite de taxa pe valoarea adaugata.**

(2) **Cota de taxa pe valoarea adaugata aplicabila este cea in vigoare la data la care ia nastere faptul generator al taxei pe valoarea adaugata.”**

Aceleasi prevederi sunt precizate si la art. 134 alin.(1) si alin. (3), art. 140 alin(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Tinand cont de precizarile legale, societatea contestatoare avea obligatia de a colecta si evidentia taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor emise.

Avand in vedere cele precizate mai sus precum si faptul ca societatea nu a adus argumente si documente in sustinerea cauzei, care sa inlature constatările organelor de control, s-a retinut ca acestea, in mod legal, au procedat la majorarea taxei pe valoarea adaugata colectata aferenta perioadei , in suma de lei (RON).

Fata de precizarile de mai sus, contestatia va fi respinsa ca neintemeiata si nesustinuta cu documente pentru acest capat de cerere.

2. Referitor la impozitul pe veniturile realizate in Romania de persoane juridice nerezidente;

Cauza supusa solutionarii este daca pentru sumele achitate firmelor din Germania si Ungaria in urma contractelor de leasing incheiate cu acestea, societatea avea obligatia sa retina si sa vireze impozit pe venitul din dobanzile incasate de partenerii straini, in conditiile in care, la data controlului, societatea nu a prezentat organelor de control certificatele de rezidenta fiscala.

**In fapt**, societatea contestatoare in anul inregistreaza contracte de leasing extern cu *Handelsbank T. din Germania* si *Handelsbank Volksbank Leasing Kft* din Ungaria.

In perioada verificata societatea contestatoare inregistreaza in contabilitate sume cu titlu de dobanda, aferente ratelor de leasing.

Pentru dobanda aferenta ratelor de leasing, achitata partenerilor externi, datorata conform graficelor de rambursare, societatea nu a constituit, inregistrat si virat impozitul pe venituri realizate in Romania de persoanele juridice nerezidente.

In motivarea contestatiei, societatea a sustinut ca persoana juridica straina nu are sediul in Romania si a platit impozitul in tara de origine. Societatea mai sustine ca, datorita faptului ca nu a fost informata nu a putut prezenta certificatul de rezidenta al partenerului de leasing extern.

Prin adresa nr. anexata la dosarul cauzei, Biroul de solutionare a contestatiilor a solicitat S.C SRL, sa transmita certificatul de rezidenta fiscala a partenerilor externi.

**In drept**, art.12 alin(1) si (2) din O.G nr. 83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din Romania de persoane fizice si juridice nerezidente precizeza ca:

“(1) **In situatia in care pentru evitarea dublei impuneri, sunt aplicabile prevederile acelor conventii, coroborate cu prevederile art.5.**

(2) **Pentru aplicarea prevederilor conventiilor de evitare a dublei impuneri, beneficiarul venitului va prezenta organelor fiscale din Romania certificatul de**

**rezidenta fiscala, eliberat de organul fiscal din tara de rezidenta, prin care sa ateste ca este rezident al statului respectiv si ca ii sunt aplicabile prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri.**

In acest sens sunt si Precizarile referitoare la aplicarea conventiilor sau acordurilor de evitare a dublei impuneri, incheiate de Romania cu diverse state, denumite in continuare conventii aprobate prin OMFP nr.635/15.05.2002 care, la pct.II stipuleaza ca:

**„1. Beneficiarii veniturilor din Romania, persoane rezidente ale celui alt stat contractant, vor depune anual la platitorul de venit originalul sau copia de pe certificatul de rezidenta fiscala, tradusa si legalizata de organul autorizat din Romania, in momentul platii venitului, dar nu mai tarziu de o luna, calculata de la data platii acestuia, copie legalizata de certificatul de rezidenta fiscala va fi contrasemnata si de persoana autorizata care a semnat documentul de plata a venitului extern.**

**2. In cazul in care beneficiarul venitului, persoana rezidenta a celui alt stat contractant, nu prezinta originalul sau copia de pe certificatul de rezidenta fiscala, tradusa si legalizata, se aplica cotele de impozit prevazute in Ordonanta Guvernului nr.83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din Romania de persoane fizice si persoane juridice nerezidente si nu cele stabilite prin conventie.”**

Aceleasi prevederi sunt precizate si in Titlul V Impozitul pe veniturile din Romania de nerezidenti si impozitul pe reprezentantele firmelor straine infiintate in Romania, la pct. 13 alin. (1) si pct.15 din H.G nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

La data efectuării controlului, contestatoarea nu a prezentat certificatele de rezidenta fiscala a societăților in favoarea cărora a efectuat plata dobanzilor aferente ratelor de leasing achitate partenerilor externi.

La dosarul cauzei, agentul economic a depus, cu adresa inregistrata la DGFP sub nr. , in copie urmatoarele documente:

- certificat de inregistrare fiscala pentru societatea *„Carion Fahrzeughandels GmbH“* eliberat in august de Directia Budapesta - Nord din cadrul Oficiului National de Control Financiar Fiscal al Statului;

- certificat de domiciliu fiscal pentru societatea *„Carion Fahrzeughandels GmbH“* eliberat in octombrie de Sectia Financiara Steinfurt Germania .

Conform prevederilor OMFP nr.635/15.05.2002, **“Beneficiarii veniturilor din Romania, persoane rezidente ale celui alt stat contractant, vor depune anual la platitorul de venit originalul sau copia de pe certificatul de rezidenta fiscala, tradusa si legalizata de organul autorizat din Romania, in momentul platii venitului, dar nu mai tarziu de o luna, calculata de la data platii acestuia....”**.

Intrucat contestatoarea a prezentat in sustinerea cauzei certificate emise in si pentru plati efectuate in perioada , deci in afara termenului de decadere prevazut in mod expres in Precizarile aprobate prin OMFP 635/2002 se va mentine decizia organelor de inspectie fiscala care au procedat legal si corect impozitand dobanzile platite de societate la extern cu cota de 10% si 15% prevazute de Ordonanta Guvernului nr.83/1998 si Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, stabilind de plata in sarcina contestatoarei impozit pe veniturile realizate in Romania de persoane juridice nerezidente.

Avand in vedere cele retinute, contestatia va fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

**3. Referitor la dobanzi si penalitati aferente TVA suplimentar, impozitului pe venit realizat in Romania de persoanele juridice nerezidente stabilit suplimentar pentru perioada**

verificata in suma totala de (RON) calculate prin raportul de inspectie fiscala din , se retine ca stabilirea dobanzilor si penalitatilor de intarziere aferente in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitele.

Deoarece in sarcina contestatoarei au fost retinute debite de natura TVA si impozit pe venit realizat in Romania de persoanele juridice nerezidente iar prin contestatie nu se prezinta alte argumente privind modul de calcul al dobanzilor si penalitatilor, S.C SRL datoreaza si suma de lei (RON).

4. Referitor la solicitarea societatii de suspendare a executarii raportului de inspectie fiscala atacat, sunt incidente prevederile art. 185 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

**“(2) Organul de solutionare a contestatiei poate suspenda executarea actului administrativ atacat pana la solutionarea contestatiei, la cererea temeinic justificata a contestatorului.”**

Acesta prevedere legala instituie, prin exceptie, posibilitatea organelor de solutionare de a dispune la cererea temeinic justificata a contestatorului si tinand seama de motivele invocate de acesta, suspendarea executarii actului administrativ fiscal atacat pana la solutionarea contestatiei.

In analiza temeiniciei cererii, pentru a se putea dispune suspendarea executarii actelor administrative fiscale atacate, trebuie sa existe o indoiala puternica asupra legalitatii actelor administrativ fiscale contestate, de asemenea se impune ca societatea contestatoare sa fie amenintata cu o vatamare ireparabila

Din analiza argumentelor prezentate si in lipsa unor documente doveditoare din care sa rezulte iminenta producerii unei pagube, respectiv prin care sa se justifice temeinicia cererii de suspendare a executarii si tinand cont de prevederile legale mentionate, cererea S.C SRL de suspendare a executarii raportului de inspectie fiscala va fi respinsa ca neintemeiata.

5. Art. 176 alin(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, precizeaza: **Obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in titlu de creanta sau in actul administrativ atacat [.....].**

In consecinta, DGFP prin Biroul de solutionare a contestatiilor nu are competenta materiala de a se investi in solutionarea punctului 3 din contestatie acesta avand caracter de reclamatie.

Prin urmare, datorita considerentelor aratate in continutul prezentei deciziei si in temeiul art. 14, art. 20 alin.(1) si alin. (2), art. 22 alin.(5) lit. a, art. 24 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, art. 62 alin. (1) din H.G nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, art. 134 alin.(1) si alin. (3), art. 140 alin(1), art. 145 alin. (3) lit. a), alin. (8) lit. a), din Legea nr. 571/2003 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 51 din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 12 alin. (1) si (2) din Ordonanta Guvernului nr. 83/1998, pct. II din OMFP

nr.635/15.05.2002 precizarile referitoare la aplicarea conventiilor sau acordurilor de evitare a dublei impuneri, incheiate de Romania cu diverse state, denumite in continuare conventii coroborate cu art. 181 si art. 186 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata se :

### DECIDE

Respingerea ca neintemeiata si nesustinuta cu documente a contestatiei depusa S.C SRL din , str. nr. jud. pentru suma totala de lei (RON) reprezentand:

- TVA suplimentar;
- (RON) dobanzi aferente TVA;
- (RON) penalitati TVA;
- (Ron) impozit pe venit realizat in Romania de persoanele juridice nerezidente stabilit suplimentar;
- (RON) dobanzi aferente impozitului pe venit realizat in Romania de persoanele juridice nerezidente stabilit suplimentar;
- (RON), penalitati aferente impozitului pe venit realizat in Romania de persoanele juridice nerezidente stabilit suplimentar.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul in termen de 30 de zile de la comunicare.

**DIRECTOR EXECUTIV,**