



DECIZIA nr. 451/2011/27.04.2012
privind soluționarea contestației depuse de
S.C. ... S.R.L din ...,
înregistrată sub nr. ...

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de către S.C. ... S.R.L din ..., asupra contestației înregistrate sub nr. ..., formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ..., emisă de organe de specialitate ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..., comunicate petentei la data de 04.08.2011, prin poștă cu confirmare de primire.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Suma contestată este de ... lei, compusă din:

- ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere/dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

De asemenea, SC ... SRL, contestă și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ..., în ceea ce privește diminuarea cu suma de ... lei, a pierderii fiscale înregistrate la finele anului 2010.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206 și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, prin Biroul Soluționare Contestații, este legal investită să soluționeze cauza.

A) În contestația înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ..., petenta solicită admiterea contestației și anularea în parte a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..., invocând următoarele:

Considerații comune ambelor acte administrativ fiscale contestate:

1. Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ... sunt emise cu nerespectarea condițiilor de formă prevăzute de dispozițiile art. 87 coroborat cu dispozițiile art. 43 alin. 2

din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, fără a fi motivate în fapt și fără a cuprinde defalcat pe categorii de impozite și taxe, baza de impunere și cuantumul acestora pentru fiecare perioadă fiscală impozabilă.

Raportul de inspecție fiscală nu constituie act administrativ fiscal în sensul art. 43 din Codul de procedură fiscală și nu poate fi supus controlului prin formularea contestației administrative prealabile și obligatorii prevăzute de art. 205 din O.G. nr. 92/2003. În consecință, conținutul acestuia nu poate suplini viciile actelor administrative fiscale emise (decizia de impunere și dispoziția de măsuri) în ceea ce privește lipsa temeiului de fapt și corelativ fiecărei categorii de măsuri - a temeiului de drept și în ceea ce privește nediferențierea pe categorii de impozite și taxe, a bazei de impunere și a cuantumului acestora pentru fiecare perioadă impozabilă.

2. Nulitatea parțială a măsurilor dispuse prin actele fiscale contestate decurge din faptul că inspecția fiscală a fost extinsă de organele de control în mod abuziv, prin emiterea unui nou aviz de inspecție fiscală cu doar două zile înainte de finalizarea controlului, fără a ne afla în vreuna din situațiile reglementate de art. 102 alin. (2) și (3) din O.G. nr. 93/2003 privind Codul de procedură fiscală, situații care să permită organului de control schimbarea sau extinderea tematicii inspecției.

I. Considerații cu privire la Decizia de impunere nr. ...

Obligațiile fiscale stabilite prin Decizia de impunere nr. ... reprezentând TVA în cuantum de ... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei, au fost stabilite în mod nelegal întrucât nici în cuprinsul deciziei de impunere și nici a raportului de inspecție fiscală nu se detaliază în mod defalcat modul de compunere a sumei stabilite în sarcina societății.

1.1. Raportat la ajustarea taxei pe valoarea dată aferentă imobilului (casă + gard + instalație de încălzire centrală)

În mod eronat s-a apreciat că imobilul (casă + gard + instalație de încălzire centrală) nu a fost utilizat în scopul activității economice a societății, în condițiile în care acesta este evidențiat în patrimoniul societății, sporește activele societății putând fi valorificat oricând în scopul obținerii de venit, este edificat la sediul social în perimetrul împrejmuit al acestuia, situat în ..., ... fost afectat activității comerciale a societății încă de la darea în folosință, prin utilizarea ca birouri și locuință de serviciu pentru angajații societății și persoanele asimilate acestora, cu atribuții profesionale ce includ prerogative de asigurare a pazei obiectivelor societății.

După cum rezultă din decizia administratorului nr. 301/28.12.2006, începând cu data de 01.01.2007, imobilul a primit o dublă destinație, fiind utilizat pe de o parte ca locuință de serviciu de către administratorul societății și mandatarul cu puteri depline a acestuia (etajul clădirii) iar pe de altă parte, ca spații de birouri (parterul clădirii).

Începând cu data de 01.07.2010, în baza deciziei administratorului societății nr. 188, imobilul a fost utilizat ca locuință de serviciu de către directorul societății ... și soția acestuia ... (de asemenea angajată a societății) cărora corelativ acestui drept le-au fost trasate și atribuții de monitorizare a pazei obiectivelor societății.

Totodată, în baza acestei decizii, imobilul a continuat a fi folosit cu

destinația de locuință de serviciu și după data de 01.07.2010 de administratorul și mandatarul cu procură specială a societății (ambii cetățeni francezi) precum ca și spațiu tehnic destinat amplasării aparaturii tehnice monitorizării în vederea asigurării pazei și protecției bunurilor societății.

Imobilul a fost utilizat în interesul activităților economice ale societății, fapt rezultat din beneficiile asupra bazei de calcul a impozitului pe profit prin eliminarea cheltuielilor ce ar fi fost generate de angajarea personalului specializat în servicii de pază și protecție, sau a cheltuielilor generate de extinderea spațiului administrativ, pe perioada cât o parte din imobil a fost utilizat cu destinația de birouri.

Considerarea de către organele de control a imobilului ca activ neamortizabil este eronată și decurge din calificarea greșită dată de aceștia activității de cazare a delegaților străini ca fiind acțiune de protocol, neamortizabilă fiscal potrivit prevederilor art. 21 alin. (4) lit. g) din Codul fiscal.

În realitate, cazarea s-a realizat în baza dreptului conferit prin decizia reprezentantului legal al societății de a folosi imobilul ca locuință de serviciu, atât administratorul statutar cât și mandatarul acestuia fiind cetățeni străini nerezidenți, care, pe perioada în care își desfășoară activitatea în România, prin prisma deciziei menționate, a poziției deținute în conducerea societății și a dispozițiilor art. 21 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, sunt asimilați salariaților și au dreptul de a beneficia de locuință de serviciu.

Destinația dată imobilului de locuință de serviciu este în concordanță cu prevederile legale, în condițiile pct. 36 din Titlul II al Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, a prevederilor art. 24 alin. 11 lit. g) din Codul fiscal, a prevederilor Legii locuinței nr. 114/1996, a dispozițiilor art. 29 alin. 1 din Normele metodologice de punere în aplicare a prevederilor Legii locuinței nr. 114/1996, se dă dreptul societății la deducerea cheltuielilor pentru funcționare, întreținerea, repararea acesteia, inclusiv la amortizarea construcției.

În condițiile în care parte a imobilului a avut destinație de birouri și spațiu tehnic, practic o destinație cu scop administrativ, posibilitatea deducerii amortizării este dată de prevederile art. 24 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal.

Se contestă măsura ajustării taxei pe valoarea adăugată și în ceea ce privește cuantumul ajustării, care a fost calculat eronat, prin luarea în considerare inclusiv a cheltuielilor efectuate cu edificarea construcției, cheltuieli nepurtătoare de taxă pe valoarea adăugată (taxe legale, achiziții fără TVA).

II.2. Raportat la aplicarea unui regim de taxare din punct de vedere al TVA operațiunii de livrare intracomunitară de utilaje, efectuată potrivit facturii nr. 139803/07.11.2008

Organele de control au apreciat că societatea a încălcat regimul de scutire cu drept de deducere pentru livrarea intracomunitară de utilaje în valoare de 220.000 euro (echivalent a ... lei) efectuată potrivit facturii nr. 139803/07.11.2008 către societatea ... SPRL Belgia, în condițiile în care codul de înregistrare în scopuri de TVA al beneficiarului nu ar fi fost valabil la data emiterii facturii 07.11.2008, ci doar de la data de 01.01.2009.

Pentru a aprecia astfel, organele de control s-au axat doar pe

răspunsul nr. xxx/27.07.2011 al Biroului Județean de informații fiscale din cadrul D.G.F.P. - Mureș, considerând ca fiind lipsit de forță probatorie documentul justificativ ce a fost comunicat de către societatea parteneră, emis de Serviciul Public Federal de Finanțe al regatului Belgiei pentru beneficiarul ..., în cuprinsul căruia se menționează că această societate este înscrisă în scopuri de TVA începând cu data de 01.10.2008.

În condițiile existenței unei contradicții evidente între două acte cu putere probatorie similară, provenind de la autorități fiscale de același rang a unor state membre diferite, înlăturarea fără nici o justificare în fapt sau în drept a înscrisului favorabil societății este abuzivă.

Societatea a solicitat beneficiarului prezentarea și a altor dovezi privitoare la înregistrarea în scopuri de TVA, fiind comunicat înscrisul "*Atestarea calității subiectului*" emis de Serviciul Public Federal al finanțelor din cadrul regatului Belgiei. Din cuprinsul acestui document, emis la data de 16.08.2011 rezultă că societății ... SPRL Belgia îi este alocat codul de identificare în scopuri de TVA nr. ... începând cu data de 01.10.2008, așadar anterior emiterii de către SC ... SRL a facturii fiscale cu privire la care s-au stabilit obligații suplimentare de plată.

II. Considerații cu privire la dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ...

În raport cu argumentele privitoare la abaterile de la legalitate comune ambelor acte administrativ fiscale atacate și în raport de cele precizate cu privire la imobilul (casa + gard + instalație de încălzire centrală), deducerea din baza de calcul a profitului impozabil a cheltuielilor în cuantum de ... lei privind amortizarea aferentă imobilului situat în ..., str. Viilor, nr. 146A s-a efectuat în mod justificat și atrage eliminarea obligației de diminuare cu suma de ... lei, a pierderii fiscale înregistrate.

B) Față de aspectele contestate se reține că, în urma verificării efectuate de organele de control din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la **S.C. ... S.R.L. ...**, ce a avut ca obiectiv efectuarea unei inspecții fiscale parțiale în scopul verificării impozitului pe profit aferent perioadei 01.01.2007 – 31.12.2010 și a taxei pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.01.2007 – 31.05.2011, au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr. ..., Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ..., contestate parțial, prin care s-au reținut următoarele:

1) Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III Constatări fiscale - "Impozit pe profit" pct. 1, respectiv la Cap. III "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 2)

Organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada aprilie 2008 - decembrie 2010, SC ... SRL, a dedus la calculul profitului impozabil cheltuieli cu amortizarea, în cuantum de ... lei, aferenta unui bun imobil (compus din casa + gard + instalație de încălzire centrală) situat în loc. ..., str. xxx, pentru care nu a putut face dovada utilizării acestuia în scopul realizării de venituri.

Constatând faptul că societatea nu a realizat nici un fel de venituri de pe urma imobilului respectiv, cheltuielile înregistrate de societate cu amortizarea locuinței respective nefiind de natura celor la care face referire art. 21 alin. (1) din Codul fiscal, organele de control au considerat că acestea nu pot fi acceptate ca fiind deductibile la calculul profitului impozabil, motiv pentru care au recalculat baza impozabilă și a fost diminuată cu suma de ... lei pierderea fiscală înregistrată de societate în perioada 2008 - 2010. Prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ..., s-a dispus societății, rectificarea Declarației privind impozitul pe profit (101) pentru anul 2010 prin diminuarea cu suma de 31.495 a sumei de ... lei înscrisă la rândul 39 "*Profit impozabil/Pierdere fiscală de recuperat în anii următori*".

De asemenea, organele de inspecție fiscală au considerat că, deficiența redată anterior are influență și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

În condițiile în care, așa cum s-a aratat mai sus, bunul imobil respectiv nu a fost utilizat de societate în scopul activității sale economice, în baza prevederilor art. 149 [alin. (2) lit. b), alin. (3) lit. b), alin. (5) lit. a)] din Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au procedat la ajustarea taxei pe valoarea adăugată deductibilă aferentă bunului în cauză. Modul de calcul al ajustării este redat în anexa nr. 4 la raportul de inspecție fiscală, taxa pe valoarea adăugată nedeductibilă rezultată în urma calculelor, în suma de ... lei, constituindu-se ca debit suplimentar de plată la bugetul de stat.

Aferent taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, în cuantum de ... lei, organele de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art. 119, 120 și 120¹ din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au stabilit în sarcina unității accesorii bugetare în sumă de ... lei din care: majorări de întârziere/dobânzi în suma de ... lei și penalități de întârziere în suma de ... lei (calculul detaliat al acestora fiind redat în Anexa nr. 5 la raportul de inspecție fiscală).

2) Referitor la constatările redată în raportul de inspecție fiscală la Cap. III Constatări fiscale - "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 2)

Organele de inspecție fiscală au constatat că, în luna noiembrie 2008, SC ... SRL a aplicat regimul de scutire cu drept de deducere pentru livrarea intracomunitară de utilaje în valoare de 220.000 Euro (echivalentul a ... lei) efectuată potrivit facturii nr. 139803/07.11.2008 către firma ... din Belgia, în condițiile în care, potrivit Raspunsului nr. xxx/27.07.2011 emis de Biroul județean de informații fiscale din cadrul D.G.F.P. - Mureș (anexa nr. 7 la raportul de inspecție fiscală), codul de înregistrare în scopuri de TVA ce figurează în factura respectivă la datele de identificare ale beneficiarului (BE ...) nu era valabil la data emiterii facturii (07.11.2008), acesta fiind valabil începând cu data de 01.01.2009.

Întrucât, operațiunea respectivă nu îndeplinește condiția prevăzută la art. 143 alin (2) lit. a) din Codul fiscal de fi considerată operațiune scutită de TVA cu drept de deducere, organele de inspecție fiscală aplicat regimul de taxare din punct de vedere al TVA, a operațiunii în cauză, în urma taxării

acesteia, rezultând o taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată în cuantum de ... lei (... lei x 19%).

Aferent taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, în cuantum de ... lei, organele de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art. 119, 120 și 120¹ din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au stabilit în sarcina unității accesorii bugetare în sumă de ... lei din care: majorări de întârziere/dobânzi în suma de ... lei și penalități de întârziere în suma de ... lei (calculul detaliat al acestora fiind redat în Anexa nr. 9 la raportul de inspecție fiscală).

C) Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile societății contestatoare și constatările organelor de inspecție fiscală, în raport cu actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

1. Referitor la aspecte de nulitate ale actelor administrative fiscale

1. În contestație petenta susține că, Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ..., sunt emise cu nerespectarea condițiilor de formă prevăzute de dispozițiile art. 87 și ale art. 43 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pe motiv că acestea nu cuprind defalcăt pe categorii de impozite și taxe, baza de impunere și cuantumul acestora pentru fiecare perioadă fiscală impozabilă.

De asemenea, societatea precizează că, întrucât raportul de inspecție fiscală nu constituie act administrativ fiscal în sensul art. 43 din Codul de procedură fiscală și nu poate fi supus controlului prin formularea contestației administrative prealabile și obligatorii prevăzute de art. 205 din OG 92/2003, conținutul acestuia nu poate suplini viciile actelor administrative fiscale emise (decizia de impunere și dispoziția de măsuri) în ceea ce privește lipsa temeiului de fapt și corelativ fiecărei categorii de măsuri - a temeiului de drept și în ceea ce privește nediferențierea pe categorii de impozite și taxe, a bazei de impunere și a cuantumului acestora pentru fiecare perioadă impozabilă.

În drept, art. 87 *Forma și conținutul deciziei de impunere*, din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, prevede:

"Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin. (2), și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă"

Art. 43 *Conținutul și motivarea actului administrativ fiscal* alin. (2), din același act normativ, stipulează:

...

"(2) Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:

a) denumirea organului fiscal emitent;

b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;

- c) *datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de contribuabil, după caz;*
- d) *obiectul actului administrativ fiscal;*
- e) *motivele de fapt;*
- f) *temeiul de drept;*
- g) *numele și semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;*
- h) *ștampila organului fiscal emitent;*
- i) *posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația;*
- j) *mențiuni privind audierea contribuabilului."*

Față de susținerile petentei din contestație, se rețin următoarele:

În urma verificării efectuate de organele de specialitate din cadrul D.G.F.P. - Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la S.C. ... S.R.L. din ..., au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr. ... în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală.

Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală a fost emisă prin intermediul mijloacelor informatice, în conformitate cu prevederile Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 972/2006 privind aprobarea formularului "*Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală*". La art. 4 din acest ordin se stipulează că: „*Formularul "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală" se completează conform instrucțiunilor prevăzute în anexa nr. 2*”.

Din analiza conținutului deciziei de impunere atacate, se reține că în ceea ce privește obiectul actului administrativ fiscal atacat, organele de inspecție fiscală au respectat întocmai prevederile menționate la lit. e), pct. 2.1.1 din instrucțiunile de completare a formularului "*Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală*", completând câte un tabel (cu informații referitoare la denumirea obligației fiscale principale de plată, perioada verificată/perioada pentru care s-au calculat obligații fiscale accesorii, baza impozabilă stabilită suplimentar, valoarea totală a sumelor stabilite suplimentar de către inspecția fiscală pentru impozitul, taxa, contribuția, care a făcut obiectul inspecției fiscale) pentru fiecare obligație fiscală stabilită suplimentar și accesoriile aferente.

2. În ceea ce privește susținerea petentei că extinderea inspecției fiscale prin emiterea unui nou aviz de inspecție fiscală cu două zile înainte de finalizarea controlului, s-a efectuat fără ca societatea să se afle în situațiile reglementate de prevederile art. 102 alin. (2) și (3) din O.G. nr. 93/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, situații care să permită organului de control schimbarea sau extinderea tematicii inspecției, se rețin precizările organelor de inspecție fiscală din referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. 6452/08.09.2011, înregistrat la D.G.F.P. - Mureș sub nr. 40525/08.09.2011, că "*reprezentantul unității a fost de acord cu începerea inspecției fiscale pentru impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți-persoane juridice nerezidente începând cu data de 27.07.2011,*

așa după cum reiese și din consemnările făcute pe avizul de inspecție fiscală".

Având în vedere cele redate anterior, susținerile petentei nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației.

2) Referitor la constatările redate în raportul de inspecție fiscală la Cap. III Constatări fiscale - "Impozit pe profit" pct. 1, respectiv la Cap. III "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 2)

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada aprilie 2008 - decembrie 2010, SC ... SRL, a dedus la calculul profitului impozabil cheltuieli cu amortizarea, în cuantum de ... lei, aferenta unui bun imobil (compus din casa + gard + instalație de încălzire centrală) situat în loc. ..., str. Viilor, nr. 146 A, pentru care nu a putut face dovada utilizării acestuia în scopul realizării de venituri.

Constatând faptul că societatea nu a realizat nici un fel de venituri de pe urma imobilului respectiv, cheltuielile înregistrate de societate cu amortizarea locuinței respective, nefiind de natura celor la care face referire art. 21 alin. (1) din Codul fiscal, organele de control au considerat că acestea nu pot fi acceptate ca fiind deductibile la calculul profitului impozabil, motiv pentru care au recalculat baza impozabilă și a fost diminuată cu suma de ... lei pierderea fiscală înregistrată de societate în perioada 2008 - 2010.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au considerat că, deficiența redată anterior are influență și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

În condițiile în care, așa cum s-a aratat mai sus, bunul imobil respectiv nu a fost utilizat de societate în scopul activității sale economice, în baza prevederilor art. 149 [alin. (2) lit. b), alin. (3) lit. b), alin. (5) lit. a)] din Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au procedat la ajustarea taxei pe valoarea adăugată deductibilă aferenta bunului în cauză. Modul de calcul al ajustării este redat în anexa nr. 4 la raportul de inspecție fiscală, taxa pe valoarea adăugată nedeductibilă rezultată în urma calculelor, în suma de ... lei, constituindu-se ca debit suplimentar de plată la bugetul de stat.

În drept, în ceea ce privește impozitul pe profit, art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede:

"art. 21 Cheltuieli

(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare".

Din prevederile legale anterior citate se reține că, sunt cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Raportat la prevederile legale anterior citate, organele de control au reținut că, cheltuielile înregistrate de societate cu amortizarea locuinței respective nu sunt de natura celor la care face referire articolul de lege anterior citat, motiv pentru care, la control, respectivele cheltuieli nu au fost acceptate ca fiind deductibile la calculul profitului impozabil.

Cu ocazia controlului, organele de inspecție fiscală au solicitat

explicații reprezentantului legal al societății în legătură cu scopul la care a fost utilizat imobilul respectiv. Din Nota explicativa data de acesta (anexa nr. 1 la raportul de inspecție fiscală) se reține că imobilul în cauză a fost utilizat după cum urmează:

- în perioada 01.01.2007-30.06.2010, ca birouri și spațiu de odihnă pentru personalul din Franța (din cadrul grupului și din exterior) care a venit pentru punerea în funcțiune a secției IML;

- în perioada 01.07.2010 -31.05.2011 a fost locuit de dl. Giurcan Petru (director) împreună cu familia în vederea supravegherii unității, fără a primi vreă remunerație suplimentară pentru acest serviciu.

Față de explicațiile date de reprezentatul legal al societății, organele de control au reținut că, acestea nu sunt susținute cu acte doveditoare, utilizarea imobilului în scopurile indicate de reprezentantul legal nu s-a concretizat într-o utilizare în interesul activității societății, nefiind vizate acțiuni aducătoare de venituri - societatea nerealizând nici un fel de venituri de pe urma imobilului respectiv.

În speță se reține că, în ceea ce privește eventuala cazare a unor delegați străini (după cum susține reprezentantul societății), acestea s-ar constitui în acțiuni de protocol, însă, potrivit prevederilor art. 24 alin. (4) lit. g) din Codul fiscal "*Nu reprezintă active amortizabile:[...] g) casele de odihnă proprii, locuințele de protocol, navele, aeronavele, vasele de croazieră, altele decât cele utilizate în scopul realizării veniturilor*".

În contestație petenta susține că, în mod eronat organele de control au apreciat că imobilul (casă + gard + instalație de încălzire centrală) nu a fost utilizat în scopul activității economice a societății, întrucât acesta este evidențiat în patrimoniul societății, sporește activele societății putând fi valorificat oricând în scopul obținerii de venit, este edificat la sediul social în perimetrul împrejmuit al acestuia, situat în ..., str. xxx.

Față de aceste susțineri, se reține că, organele de control au constatat că imobilul respectiv, în perioada supusă verificării, nu a fost utilizat în interesul societății, în această situație fiind aplicabile prevederile pct. 70² din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, potrivit căruia: "*Pentru perioada în care mijloacele fixe amortizabile nu sunt utilizate cel puțin pe o perioadă de o lună, recuperarea valorii fiscale rămase neamortizate se efectuează pe durata normală de utilizare rămasă, începând cu luna următoare repunerii în funcțiune a acestora, prin recalcularea cotei de amortizare fiscală*".

În susținerea contestației petenta afirmă că, începând cu data de 01.01.2007, imobilul a primit o dublă destinație, fiind utilizat pe de o parte ca locuință de serviciu de către administratorul societății și mandatarul cu puteri depline a acestuia (etajul clădirii) iar pe de altă parte, ca spațiu de birouri (parterul clădirii), fapt rezultat din decizia administratorului nr. 301/28.12.2006.

De asemenea petenta susține că, începând cu data de 01.07.2010, în baza deciziei administratorului societății nr. 188, imobilul a fost utilizat ca locuință de serviciu de către directorul societății ... și soția acestuia ... (de asemenea angajată a societății) cărora, corelativ acestui drept, le-au fost trasate și atribuții de monitorizare a pazei obiectivelor societății. Referitor

la deciziile invocate de petentă, se reține că aceste documente, potrivit afirmațiilor organelor de inspecție fiscală din referatul cu propuneri de soluționare a contestației, nu au fost prezentate organelor de inspecție fiscală în timpul controlului.

Totodată, se menționează că, în baza deciziei respective, imobilul a continuat a fi folosit cu destinația de locuință de serviciu și după data de 01.07.2010 de administratorul și mandatarul cu procură specială a societății (ambii cetățeni francezi) precum și ca spațiu tehnic destinat amplasării aparaturii tehnice monitorizării în vederea asigurării pazei și protecției bunurilor societății.

Susținerea petentei că imobilul a fost utilizat ca locuință de serviciu nu poate fi reținută la soluționarea favorabilă a contestației întrucât societatea nu a făcut dovada acestui fapt, astfel închirierea nu a fost dovedită cu documentele prevăzute de Normele metodologice pentru punerea în aplicare a prevederilor Legii locuinței nr. 114/1996 aprobate prin H.G. nr. 1275/2000, respectiv ale Legii locuinței nr. 114/1996, republicată.

Astfel, potrivit prevederilor art. 29 alin. (1) din H.G. nr. 1275/2000:

"(1) Locuințele de serviciu și cele de intervenție fac parte din patrimoniul agenților economici sau al instituțiilor publice centrale ori locale și se administrează în interesul acestora prin închiriere salariaților proprii, contractul de închiriere fiind accesoriu la contractul individual de muncă."

Art. 31 din același act normativ, stipulează:

"Contractul de închiriere, încheiat în baza prevederilor art. 21 din lege și conform modelului prezentat în anexa nr. 12, va fi înregistrat la organele fiscale teritoriale prin grija proprietarului".

Potrivit prevederilor art. 21 din Legea locuinței nr. 114/1996, republicată:

"Închirierea locuințelor se face pe baza acordului dintre proprietar și chiriaș, consemnat prin contract scris, care se va înregistra la organele fiscale teritoriale și va cuprinde:

- a) adresa locuinței care face obiectul închirierii;*
- b) suprafața locativă și dotările folosite în exclusivitate și în comun;*
- c) suprafața curților și a grădinilor folosite în exclusivitate sau în comun;*
- d) valoarea chiriei lunare, regulile de modificare a acesteia și modul de*

plată;

- e) suma plătită în avans în contul chiriei;*
- f) locul și condițiile în care se realizează primirea și restituirea cheilor;*
- g) obligațiile părților privind folosirea și întreținerea spațiilor care fac*

obiectul contractului;

h) inventarul obiectelor și al dotărilor aferente;

i) data intrării în vigoare și durata;

j) condițiile privind folosința exclusivă și în comun a părților aflate în coproprietate;

k) persoanele care vor locui împreună cu titularul contractului;

l) alte clauze convenite între părți".

Din textele de lege citate mai sus rezultă că locuințele de serviciu fac parte din patrimoniul agenților economici și se utilizează în interesul

acestora prin închiriere salariaț ilor proprii, contractul de închiriere fiind anexă la contractul de muncă.

De asemenea, conform prevederilor art. 31 din Legea nr. 114/1996, republicata, privind locuințele, cu modificările și completările ulterioare, *“Chiria practicata pentru locuinte va acoperi cheltuielile de administrare, intretinere si reparatii, impozitele pe cladiri si pe teren, precum si recuperarea investitiei, in functie de durata normata stabilita potrivit prevederilor legale, precum si un profit supus negocierii intre parti.”*

Față de prevederile legale anterior citate, se reține că, societatea nu a prezentat documentele justificative prevăzute de legiuitor pentru a face dovada că imobilul respectiv a fost închiriat ca locuință de serviciu, societatea nu a facturat contravaloarea chiriei persoanelor chiriașe și nu a realizat nici un fel de venituri de pe urma imobilului respectiv, astfel susținerile petentei nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației.

De asemenea, petenta precizează că imobilul a fost utilizat în interesul activităților economice ale societății, fapt ce rezultă din beneficiile asupra bazei de calcul a impozitului pe profit prin eliminarea cheltuielilor ce ar fi fost generate de angajarea personalului specializat în servicii de pază și protecție, sau a cheltuielilor generate de extinderea spațiului administrativ, pe perioada cât o parte din imobil a fost utilizat cu destinația de birouri.

Față de această susținere organele de control în cuprinsul raportului de inspecție fiscală, rețin că acest fapt, *“nu este consfințit în vreun înscris și nici nu s-a produs efectiv vreo facturare, decontare, punere în evidență a prestării vreunui serviciu”*. Întrucât societatea nu a prezentat documente justificative care să combată constatările organelor de control, susținerile petentei nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației.

Invocarea de către petentă a dispozițiilor art. 21 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, prevedere legală care stipulează că:

“(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:

... e) cheltuielile de transport și de cazare în țară și în străinătate, efectuate pentru salariați și administratori, precum și pentru alte persoane fizice asimilate acestora, stabilite prin norme”.

nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât, acestea nu sunt incidente cauzei supuse soluționării, organele de inspecție fiscală considerând ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu amortizarea aferente unui imobil pentru care societatea nu a făcut dovada ca ar fi realizat venituri de pe urma acestuia, și nu cheltuielile de cazare la care face referire articolul de lege invocat.

În contestație petenta susține că, destinația dată imobilului de locuință de serviciu este în concordanță cu prevederile legale, iar în condițiile pct. 36 din Titlul II al Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, a prevederilor art. 24 alin. 11 lit. g) din Codul fiscal, a prevederilor Legii locuinței nr. 114/1996 și a dispozițiilor art. 29 alin. 1 din Normele metodologice de punere în aplicare a prevederilor Legii locuinței nr. 114/1996, se dă dreptul societății la deducerea cheltuielilor pentru funcționare, întreținerea, repararea acesteia, inclusiv la amortizarea construcției.

Susținerile petentei nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a

contestației având în vedere următoarele:

- pct. 36 din Titlul II al Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care stipulează că: *"În cazul locuinței de serviciu date în folosința unui salariat sau administrator, cheltuielile pentru funcționarea, întreținerea și repararea acestuia sunt deductibile în limita corespunzătoare raportului dintre suprafața construită prevăzută de Legea locuinței nr. 114/1996, republicată, cu modificările ulterioare, majorată cu 10%, și totalul suprafeței construite a locuinței de serviciu respective"* se referă la cheltuieli pentru funcționarea, întreținerea și repararea locuințelor de serviciu și nu la cheltuieli cu amortizarea;

- art. 24 alin. 11 lit. g) din Codul fiscal, potrivit căruia *"pentru locuințele de serviciu, amortizarea este deductibilă fiscal până la nivelul corespunzător suprafeței construite prevăzute de legea locuinței"*, stipulează deductibilitatea cheltuielilor cu amortizarea aferentă locuințelor de serviciu, însă, această deductibilitate este condiționată de obținerea de venituri impozabile (cheltuielile respective trebuie să fie efectuate în scopul realizării de venituri impozabile după cum prevede art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal), în situația societății ... SRL se reține că, potrivit constatărilor organelor de inspecție fiscală, unitatea nu a făcut dovada utilizării imobilului în scopul realizării de venituri impozabile;

- art. 29 alin. (1) din Normele metodologice de punere în aplicare a prevederilor Legii locuinței nr. 114/1996, mai sus citat, stipulează că, locuințele de serviciu *"se administrează în interesul agenților economici prin închiriere salariaților proprii, contractul de închiriere fiind accesoriu la contractul individual de muncă"*, în cazul supus analizei, se reține că SC ... SRL nu a făcut dovada cu documente justificative că imobilul în cauză a fost închiriat ca și locuință de serviciu, nu a fost prezentat contractul de închiriere, utilizarea imobilului în scopurile indicate de societate, neconcretizându-se într-o utilizare în interesul societății - unitatea nu a realizat venituri de pe urma imobilului.

Prin urmare, în baza considerentelor anterior prezentate, coroborate cu prevederile legale citate, precum și ale art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se reține că, în mod corect organele de inspecție fiscală au considerat ca fiind nedeductibile la determinarea profitului impozabil cheltuielile cu amortizarea aferentă imobilului (compus din casa + gard + instalație de încălzire centrală), pentru care societatea nu a făcut dovada utilizării în scopul realizării de venituri de pe urma acestuia, și implicit la diminuarea pierderii fiscale cu suma de ... lei, motiv pentru care contestația petentei urmează să fie respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește acest capat de cerere.

În drept, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, în speță sunt incidente prevederile art. 149 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

art. 149 alin. (2) lit. b):

"(2) Taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital, în condițiile în care nu se aplică regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine, se ajustează,

în situațiile prevăzute la alin. (4) lit. a) - d):

...

b) pe o perioadă de 20 de ani, pentru construcția sau achiziția unui bun imobil, precum și pentru transformarea sau modernizarea unui bun imobil, dacă valoarea fiecărei transformări sau modernizări este de cel puțin 20% din valoarea totală a bunului imobil astfel transformat sau modernizat."

art. 149 alin. (3) lit. b):

(3) Perioada de ajustare începe:

...

b) de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile sunt recepționate, pentru bunurile de capital prevăzute la alin. (2) lit. b), care sunt construite, și se efectuează pentru suma integrală a taxei deductibile aferente bunului de capital, inclusiv pentru taxa plătită sau datorată înainte de data aderării, dacă anul primei utilizări este anul aderării sau un alt an ulterior anului aderării;

art. 149 alin. (4) lit. a) pct. 1:

(4) Ajustarea taxei deductibile prevăzute la alin. (1) lit. d) se efectuează:

a) în situația în care bunul de capital este folosit de persoana impozabilă:

1. integral sau parțial, pentru alte scopuri decât activitățile economice;

Prin urmare, conform dispozițiilor legale precizate, în situația în care achizițiile de bunuri nu sunt folosite pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere sau sunt folosite, integral sau parțial, în alte scopuri decât activitățile economice, taxa dedusă inițial este supusă mecanismului de ajustare stabilit de legislația fiscală, în cazul bunurilor de capital mecanismul fiind cel prevăzut la art. 149 din Codul fiscal.

Din actele atacate se reține că imobilul respectiv (compus din casă + gard + instalație de încălzire centrală) nu a fost utilizat de societate în scopul activității economice, respectiv societatea nu a făcut dovada că a utilizat imobilul în scopul operațiilor taxabile.

Petenta contestă de asemenea măsura ajustării taxei pe valoarea adăugată și în ceea ce privește cuantumul ajustării, considerând că a fost calculat eronat, prin luarea în considerare inclusiv a cheltuielilor efectuate cu edificarea construcției, cheltuieli nepurtătoare de taxă pe valoarea adăugată (taxe legale, achiziții fără TVA).

Referitor la acest aspect, se reține că societatea nu a prezentat documente justificative care să certifice această stare de fapt, motiv pentru care afirmațiile petentei nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a contestației.

Întrucât, din constatările organelor de inspecție fiscală reiese că, în perioada supusă analizei, bunul imobil respectiv nu a fost utilizat de societate în scopul realizării de operațiuni taxabile, iar precizările petentei din contestație nu sunt susținute cu documente justificative, se reține că, organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit suplimentar taxă pe valoarea adăugată reprezentând ajustarea dreptului de deducere a TVA aferentă achiziției bunurilor imobile în cauză, motiv pentru care, **contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sarcina societății în cuantum de ... lei**

3) Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la

Cap. III Constatări fiscale - "Taxa pe valoarea adăugată" pct. 2)

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat ca, în luna noiembrie 2008, SC ... SRL a aplicat regimul de scutire cu drept de deducere pentru livrarea intracomunitară de utilaje în valoare de 220.000 Euro (echivalentul a ... lei) efectuată potrivit facturii nr. 139803/07.11.2008 către firma ... din Belgia, în condițiile în care, potrivit Raspunsului nr. 1168/27.07.2011 emis de Biroul județean de informații fiscale din cadrul D.G.F.P. - Mureș (anexa nr. 7 la raportul de inspecție fiscală), codul de înregistrare în scopuri de TVA, ce figurează în factura respectivă la datele de identificare ale beneficiarului (BE ...), nu era valabil la data emiterii facturii (07.11.2008), acesta fiind valabil începând cu data de 01.01.2009.

Întrucât, operațiunea respectivă nu îndeplinește condiția prevăzută la art. 143 alin (2) lit. a) din Codul fiscal, pentru a fi considerată operațiune scutită de TVA cu drept de deducere, organele de inspecție fiscală au aplicat regimul de taxare din punct de vedere al TVA, a operațiunii în cauză, în urma taxării acesteia, rezultând o taxă pe valoarea adăugată colectată suplimentară de plată în cuantum de ... lei (... lei x 19%).

În drept, art. 143 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

„(2) Sunt, de asemenea, scutite de taxă următoarele:

a) livrările intracomunitare de bunuri către o persoană care îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru, cu excepția:

1. livrărilor intracomunitare efectuate de o întreprindere mică, altele decât livrările intracomunitare de mijloace de transport noi;

2. livrărilor intracomunitare care au fost supuse regimului special pentru bunurile second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, conform prevederilor art. 152²”.

La art. 10 alin. (1) din Instrucțiunile de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a) - i), art. 143 alin. (2) și art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Ordinul M.F.P. nr. 2222/2006, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

(1) Scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu excepțiile de la pct. 1 și 2 ale aceleiași litere a), se justifică pe baza următoarelor documente:

a) factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și în care să fie menționat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru;

b) documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru;

și, după caz,

c) orice alte documente, cum ar fi: contractul/comanda de vânzare/cumpărare, documentele de asigurare.

Din cuprinsul dispozițiilor legale anterior citate se reține că, pentru

ca livrările intracomunitare de bunuri să fie scutite de taxa pe valoarea adăugată, furnizorul trebuie să înscrie în factura emisă către cumpărătorul intracomunitar codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit de autoritățile fiscale din statul membru în care acesta își are sediul.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că livrarea de bunuri către firma ... din Belgia, a avut loc, potrivit facturii nr. 139803, în data de 07.11.2008, iar potrivit adresei nr. 1168/27.07.2011 emisă de Biroul județean de informații fiscale din cadrul D.G.F.P. - Mureș (anexa nr. 7 la raportul de inspecție fiscală) codul de înregistrare în scopuri de TVA al firmei ... (BE ...) este valabil începând cu data de **01.01.2009**.

În contestație petenta susține că, organele de control s-au axat doar pe răspunsul nr. 1168/27.07.2011 al Biroului Județean de informații fiscale din cadrul D.G.F.P. - Mureș, considerând ca fiind lipsit de forță probatorie documentul justificativ ce a fost comunicat de către societatea parteneră, emis de Serviciul Public Federal de Finanțe al regatului Belgiei pentru beneficiarul ..., în cuprinsul căruia se menționează că această societate este înscrisă în scopuri de TVA începând cu data de 01.10.2008.

Societatea precizează că a solicitat societății din Belgia prezentarea și a altor dovezi privitoare la înregistrarea în scopuri de TVA, fiind comunicat înscrisul "*Atestarea calității subiectului*" emis de Serviciul Public Federal al finanțelor din cadrul regatului Belgiei. De asemenea, societatea susține că din cuprinsul acestui document, emis la data de 16.08.2011, rezultă că societății ... SPRL Belgia îi este alocat codul de identificare în scopuri de TVA nr. BE ... începând cu data de 01.10.2008, așadar anterior emiterii de către SC ... SRL a facturii fiscale cu privire la care s-au stabilit obligații suplimentare de plată.

Potrivit prevederilor Ordinului M.F.P. nr. 1706/2006 *pentru abrogarea Procedurii de solicitare a verificării valabilității codului de înregistrare în scopuri de TVA și a datelor de identificare ale persoanelor înregistrate în scopuri de TVA în celelalte state membre, de către persoane înregistrate în scopuri de TVA în România, verificarea valabilității codurilor de înregistrare în scopuri de TVA, cade în sarcina vânzătorilor.*

Astfel, prin Ordinul M.F.P. nr. 1706/2006, se stabilește procedura prin care persoanele înregistrate în scopuri de TVA în România pot solicita verificarea valabilității codului de înregistrare în scopuri de TVA și a datelor de identificare ale persoanelor înregistrate în scopuri de TVA în celelalte state membre ale Uniunii Europene.

Actul normativ menționat anterior, prevede în Anexa nr. I:

„1. În conformitate cu prevederile art. 143 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, livrarea intracomunitară de bunuri este scutită de TVA în cazul în care cumpărătorul furnizează vânzătorului un cod de înregistrare valabil în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru al Uniunii Europene.

2. Verificarea valabilității codurilor de înregistrare în scopuri de TVA, furnizate vânzătorilor din România de către cumpărători din alte state membre, cade în sarcina vânzătorului; informațiile obținute ca urmare a solicitării de verificare au

caracter informativ și nu obligă în nici un fel furnizorul informației.

3. *Persoanele înregistrate în scopuri de TVA în România pot verifica valabilitatea codurilor de înregistrare în scopuri de TVA și a datelor de identificare ale persoanelor înregistrate în scopuri de TVA în celelalte state membre, astfel:*

a) *accesând pagina de internet a Comisiei Europene, la adresa: <http://ec.europa.eu/taxationcustoms/vies/en/vieshome.htm>, utilizând adresa: <http://anaf.mfinante.ro/wps/portal/VIES.htm>;*

b) *transmițând o solicitare, prin poșta electronică, la adresa/adresele menționată/menționate pe portalul A.N.A.F., utilizând: <http://anaf.mfinante.ro/wps/portal/>;*

c) *transmițând o solicitare în scris, prin poștă sau direct la registratura direcțiilor generale ale finanțelor publice județene, respectiv a municipiului București, sau a Direcției generale de administrare a marilor contribuabili.*

4. *Solicitarea de verificare a valabilității codurilor de înregistrare în scopuri de TVA și a datelor de identificare ale persoanelor înregistrate în scopuri de TVA în celelalte state membre, denumită în continuare Solicitare de verificare, poate fi transmisă exclusiv de persoanele înregistrate în scopuri de TVA în România, direct sau printr-un reprezentant legal.”*

Din prevederile legale anterior citate se reține că, verificarea valabilității codului de înregistrare în scopuri de TVA cade în sarcina furnizorului, în cazul de față a SC ... SRL.

După cum rezultă din dispozițiile legale de mai sus, existând cadrul legal și operativ, societatea avea posibilitatea și obligația de a verifica codul de înregistrare în scopuri de TVA al firmei din Belgia, or aceasta nu face dovada nici până la data soluționării contestației că a verificat prin vreuna din modalitățile de verificare – site ANAF sau cerere adresată prin poșta electronică sau în scris – valabilitatea codului de înregistrare nr. BE ... al firmei belgiene.

Față de afirmațiile petentei din contestație că "*societății ... SPRL Belgia îi este alocat codul de identificare în scopuri de TVA nr. BE ... începând cu data de 01.10.2008*", se reține că, potrivit Raspunsului Compartimentului Județean de Informații Fiscale din cadrul D.G.F.P. - Mureș nr. xxx/13.04.2012 (anexă la prezenta decizie), la solicitarea de verificare a valabilitatii codurilor de inregistrare in scopuri de TVA a clientilor intracomunitari ai societatii, solicitare făcută de organul de soluționare a contestației prin adresa nr. 260/13.04.2012, **operatorul identificat cu datele BE ... nu detinea un cod valabil de identificare in scopuri de TVA la data efectuării operațiunii, respectiv la data de 07.11.2008.**

În ceea ce privește afirmațiile petentei că, "*în condițiile existenței unei contradicții evidente între două acte cu putere probatorie similară, provenind de la autorități fiscale de același rang a unor state membre diferite, înlăturarea fără nici o justificare în fapt sau în drept a înscrisului favorabil societății este abuzivă*", se rețin următoarele:

- schimbul de informații între autoritățile fiscale belgiene și

românești, ce a stat la baza Răspunsului nr. xxx/27.07.2011 emis de Compartimentul de schimb internațional de informații din cadrul D.G.F.P. - Mureș, precum și a Răspunsului nr. xxx/13.04.2012 emis la solicitarea Biroului de Soluționare a Contestațiilor, s-a realizat în baza Regulamentului (CE) nr. 1798/2003 din 7 octombrie 2003 privind cooperarea administrativă în domeniul taxei pe valoarea adăugată și de abrogare a Regulamentului (CEE) nr. 218/92:

La Capitolul V stocarea și schimbul de informații specifice tranzacțiilor intracomunitare din Regulament, se stipulează următoarele:

"art. 22

(1) Fiecare stat membru dispune de o bază de date electronică în care stochează și prelucrează informațiile pe care le colectează în conformitate cu articolul 22 alineatul (6) litera (b), în versiunea din articolul 28h din Directiva 77/388/CEE.

Pentru a permite utilizarea informațiilor în cadrul procedurilor prevăzute de prezentul regulament, informațiile sunt păstrate timp de cel puțin cinci ani de la sfârșitul anului calendaristic în care trebuie permis accesul la informații.

(2) Statele membre se asigură că bazele lor de date sunt actualizate, complete și exacte.

În conformitate cu procedura prevăzută la articolul 44 alineatul (2), se definesc criteriile pentru a determina care dintre modificări nu sunt relevante, esențiale sau utile și, prin urmare, nu trebuie efectuate.

art. 23

Pe baza datelor stocate în conformitate cu articolul 22, autorității competente a unui stat membru i se comunică, în mod automat și fără întârziere, de către orice alt stat membru următoarele informații, la care poate avea, de asemenea, acces direct:

1. numerele de identificare TVA atribuite de statul membru care primește informațiile;

2. valoarea totală a tuturor livrărilor intracomunitare de bunuri către persoanele care dețin un număr de identificare TVA, efectuate de către toți comercianții identificați pentru plata TVA în statul membru care furnizează informațiile.

Valorile menționate la punctul 2 sunt exprimate în moneda statului membru care furnizează informațiile și sunt aferente trimestrelor calendaristice.

...

- art. 27

"(1) Fiecare stat membru dispune de o bază de date electronică conținând un registru al persoanelor cărora le-au fost atribuite numere de identificare TVA în statul membru respectiv.

(2) În orice moment, autoritatea competentă a unui stat membru poate obține în mod direct sau i se poate comunica, din datele stocate în conformitate cu articolul 22, confirmarea valabilității numărului de identificare TVA sub care o persoană a efectuat sau a beneficiat de o livrare intracomunitară de bunuri sau servicii.

În urma unei cereri speciale, autoritatea solicitată comunică, de asemenea, data emiterii și, după caz, data expirării numărului de identificare TVA."

- în ceea ce privește forța probantă a acestor informații, art. 41 din

regulament, stipulează:

"art. 41 alin. (1) Informațiile comunicate sub orice formă, în temeiul prezentului regulament, sunt reglementate de obligația păstrării secretului oficial și se bucură de protecția acordată informațiilor similare, atât în temeiul legislației naționale a statului membru care le-a primit, cât și al dispozițiilor corespondente aplicabile autorităților comunitare.

Aceste informații pot fi utilizate pentru stabilirea bazei de impozitare sau pentru perceperea sau controlul administrativ al impozitelor în scopul stabilirii bazei de impozitare".

*De asemenea, informațiile pot fi utilizate pentru evaluarea altor prelevări, drepturi și taxe reglementate de articolul 2 din Directiva 76/308/CEE a Consiliului din 15 martie 1976 privind asistența reciprocă în materie de recuperare a creanțelor rezultând din anumite prelevări, drepturi, taxe și alte măsuri*10).*

De asemenea, acestea pot fi folosite în legătură cu procedurile judiciare care pot implica sancțiuni, inițiate ca urmare a încălcării legislației fiscale, fără a aduce atingere normelor generale și dispozițiilor legale care reglementează drepturile acuzaților și martorilor în cadrul acestor proceduri. [...]

ART. 42

Rapoartele, declarațiile și orice alte documente sau copiile certificate sau extrasele acestor documente, obținute de personalul autorității solicitate și comunicate autorității solicitante, în cadrul asistenței prevăzute de prezentul regulament, pot fi invocate ca dovezi de către organismele competente ale statului membru al autorității solicitante, la fel ca și documentele similare furnizate de o altă autoritate din țara respectivă."

Din dispozițiile Regulamentului CE, anterior citate, rezultă că rapoartele emise de compartimentele de schimb internațional de informații sunt formulare oficiale, comunicate de autoritățile fiscale ale statelor membre solicitate emise în baza sistemului de schimb de informații privind TVA (VIES), prin interogarea bazei de date constituite la nivel comunitar, ce conține codurile de identificare în scopuri de TVA emise de statele membre pentru operatorii intracomunitari, denumirile operatorilor intracomunitari, perioadele de valabilitate ale codurilor de TVA, precum și toate modificările ce survin în starea firmelor din statele membre (schimbări de denumire, sediu, cod TVA etc.).

Astfel, se reține că validitatea codului de TVA poate fi probată doar de informațiile furnizate de baza de date constituită în conformitate cu prevederile art. 22 din Regulamentul Consiliului (CE) nr. 1798/2003 privind cooperarea administrativă în domeniul TVA (VIES).

Din contextul considerentelor anterior prezentate și a prevederilor legale citate mai sus, rezultă că susținerile petentei cu privire la înscrisul *"Atestarea calității subiectului"* emis de Serviciul Public Federal al finanțelor din cadrul regatului Belgiei, invocat de petentă în susținerea contestației, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că, obligațiile fiscale suplimentare, constând în taxă pe valoarea adăugată colectată aferentă livrării intracomunitare de utilaje efectuată către firma ... Belgia, au fost stabilite de organele de inspecție fiscală în urma informațiilor primite de

organele fiscale din România de la organele fiscale din Belgia, prin sistemul VIES, aceste informații fiind informații cu forță probantă.

În consecință, se reține că informațiile oficiale puse la dispoziția statelor membre, comunicate de autoritățile fiscale din Belgia prin sistemul VIES, cuprinse în raportul prin care s-a comunicat rezultatul verificării codului de identificare în scopuri de TVA al firmei ..., sunt furnizate de baza de date constituită în conformitate cu prevederile art. 22 din Regulamentul Consiliului (CE) nr. 1798/2003 privind cooperarea administrativă în domeniul TVA, deci nu sunt preluate din surse neverificate și nesecurizate.

Ca urmare, rezultă că Raportul nr. 1168/27.07.2011, emis de C.S.I.I. Mureș, din care reiese că firma ..., la data realizării operațiunii, respectiv 27.07.2011, nu deținea un cod valabil de identificare în scopuri de TVA pentru operațiuni intracomunitare, codul BE-... fiind valabil doar începând cu data de 01.01.2009, este un document oficial, care reflectă situația reală a firmei belgiene.

Având în vedere considerentele prezentate anterior, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au colectat taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, aferentă livrării de bunuri către firma ... Belgia, care la data realizării operațiunii nu deținea un cod valid de TVA, **motiv pentru care contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.**

Pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar la control în cuantum total de ... lei (... lei + ... lei), în timpul controlului organele de inspecție fiscală în conformitate cu prevederile art. 119 și art. 120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au stabilit în sarcina unității accesorii bugetare în sumă totală de ... lei din care: majorări de întârziere/dobânzi în suma de ... lei (... lei + ... lei), și penalități de întârziere în suma de ... lei (... lei + ... lei).

Întrucât stabilirea majorărilor de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, **contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată și pentru accesoriile contestate de petentă, în sumă totală de ... lei.**

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art. 209 alin. (1) lit. a) și art. 210 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE:

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației pentru suma totală

de ... lei, compusă din:

- ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere/dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației petentei împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ..., în ceea ce privește măsura de diminuare cu suma de ... lei, a pierderii fiscale de recuperat în anii următori aferentă anului 2010.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Mureș, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,