



DECIZIA nr. 39/06.04.2012
privind soluționarea contestației formulată de
S.C. "M.G.N.- E. S.R.L.
înregistrată la D.G.F.P. V sub nr. ***/12.03.2012

Cu adresa nr. 1783/15.03.2012, înregistrată la registratura generală sub nr. ***/15.03.2012 Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Va fost sesizată, de către Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 4 din cadrul D.G.F.P. V, cu privire la contestația formulată în baza **Împunernicirii Avocațiale nr. **/08.03.2012 (contract **/08.03.2012) de Cabinet de avocat "I. M.I." din I---i, soseaua ---- nr. --- bl ---, sc. ---, ap. --- jud. --- în numele S.C. "M.G.N.- E. S.R.L. CUI RO ---, cu sediul în V, str. ---- nr. -- județul V, înmatriculată la Registrul Comerțului Vsub nr. J--/---/--- împotriva Raportului de Inspecție Fiscală nr. F-VS **/10.02.2012 și a Deciziei de impunere nr. F-VS ** privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de organele de inspecție fiscală din 10.02.2012 emisă în baza acestuia.**

Contestația are ca obiect suma de S lei, reprezentând:

- **S1² lei TVA;**
- **S2 lei dobânzi aferente TVA;**
- **S3 lei penalități de întârziere aferente TVA.**

Actele administrativ fiscale atacate au fost comunicate, pe bază de semnătură, la data de 21.02.2012, *domnului *** - asociat unic al S.C. "M.G.N.- E. S.R.L.*, potrivit adresei nr. ****10.02.2012, existentă în copie la dosarul cauzei, fiind respectat termenul legal de 30 de zile pentru formularea contestației prevăzut de art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003, republicată, aceasta fiind depusă prin poștă în data de 09.03.2012 și înregistrată la registratura generală a D.G.F.P. V la nr. ***/12.03.2012.

Contestația este însoțită de Referatul privind propunerile de soluționare a contestației nr. ****/15.03.2012, semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului V- Activitatea de Inspecție Fiscală, prin care se propune respingerea contestației formulate de S.C. "M.G.N.- E. S.R.L. V, ca neîntemeiată și totodată se precizează că nu s-a întocmit plângere penală împotriva contribuabilului.

Procedura legală fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

Prin contestația formulată contribuabilul solicită modificarea în partea a Raportului de Inspecție Fiscală nr. F-VS **/10.02.2012 precum și a deciziei de impunere nr. F-VS **/10.02.2012 întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală V în sensul „anulării măsurii de restituire a sumei de S12 ron reprezentând obligație TVA, S2 ron - dobânzi și S3 ron - penalități de întârziere”.

Așadar pe considerente de procedură se constată că prin contestația depusă societatea se îndreaptă atât împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-VS **/10.02.2012 cât și împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. **/10.02.2012 însă Raportul de Inspecție Fiscală contestat reprezintă actul administrativ fiscal în care au fost prezentate constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal și a stat la baza emiterii deciziei de

impunere.

Referitor la contestația formulată de S.C. "M.G.N.- E. S.R.L. împotriva Raportului de inspecție fiscală prin care se solicită modificarea în parte a acestuia în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată suplimentară, se rețin următoarele:

În drept, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscală republicată, prevede:

“ART. 85

Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile [art. 82](#) alin. (2) și [art. 86](#) alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

(2) Dispozițiile alin. (1) sunt aplicabile și în cazurile în care impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat sunt scutite la plată conform reglementărilor legale, precum și în cazul unei rambursări de taxă pe valoarea adăugată.

ART. 86

Decizia de impunere

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere, ca urmare a unor constatări prealabile ale organului fiscal sau în baza unei inspecții fiscale.

(2) Pentru creanțele administrate de Ministerul Economiei și Finanțelor prin Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin ordin al ministrului economiei și finanțelor se pot stabili și alte competențe pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspecției fiscale.

(3) Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, și în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit [art. 89](#).

[...]

(6) Decizia de impunere și decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii constituie și înștiințări de plată, de la data comunicării acestora, în condițiile în care se stabilesc sume de plată.

ART. 87

Forma și conținutul deciziei de impunere

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. 88

Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere

Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:

a) deciziile privind rambursări de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii.

ART. 109

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările inspecției fiscale din punct de

vedere faptic și legal.

(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate. În cazul în care contribuabilul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 107 alin. (4), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la acest punct de vedere.

(3) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:

a) deciziei de impunere, pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate;

b) deciziei de nemodificare a bazei de impunere, dacă nu se constată diferențe de obligații fiscale.

(4) Deciziile prevăzute la alin. (3) se comunică în termen de 30 de zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale”.

coroborat cu art. 106 din H.G. nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“106.1. Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.

106.2. La raportul privind rezultatele inspecției fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate și/sau încrucișate și orice alte acte.

106.3. Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial.

106.4. Modelul și conținutul raportului privind rezultatul inspecției fiscale se aproba prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

Competența de soluționare conferită de art. 205 și următoarele din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată este limitată astfel:

" ART. 205

Posibilitatea de contestare

(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.

(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.

(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

[...]"

"ART. 209

Organul competent

(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către:

a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei, precum și pentru contestațiile

îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu excepția celor emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală;

(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente”.

Totodată, în situația în care, în Ordinul nr. 1378 din 19 septembrie 2005 pentru aprobarea formularului "Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală" se precizează expres posibilitatea de a contesta Decizia de impunere:

“ 5. Dispoziții finale

La prezenta decizie de impunere se anexează Raportul de inspecție fiscală care, împreună cu anexele, conține ... pagini. În conformitate cu [art. 174](#) și [art. 176](#) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, împotriva măsurilor dispuse prin prezenta se poate face contestație, care se depune, în termen de 30 zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii.

Prezenta reprezintă titlu de creanță și devine executoriu în condițiile legii.”, având în vedere că în raportul de inspecție fiscală pe care societatea îl contestă au fost prezentate constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal și acesta a stat la baza emiterii deciziei de impunere, conform dispozițiilor legale mai sus citate, în temeiul Titlului IX din Codul de procedură fiscală, republicat, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului V se va pronunța asupra deciziei de impunere nr. **/10.02.2012, decizie ce a fost emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. 72/10.02.2012, numai aceasta fiind titlu de creanță care devine executoriu, și care produce efecte față de petentă, și nu raportul de inspecție fiscală în care doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, urmând ca pentru capătul de cerere privind contestația formulată de S.C. "M.G.N-E." S.R.L. împotriva raportului de inspecție fiscală, contestația să fie respinsă ca inadmisibilă.

În legătură cu **contestația formulată de S.C. "M.G.N-E." S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. F VS **/10.02.2012** se rețin următoarele:

I. S.C. "M.G.N.- E. S.R.L. contestă Decizia de impunere nr. **/10.02.2012 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice V prin Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție fiscală persoane juridice 4 și solicită anularea măsurii de restituire a sumei de S12 lei reprezentând obligație TVA, S2 lei dobânzi și S3 lei penalități de întârziere aferente TVA motivând astfel:

- la data de 03.09.2010, în momentul semnării declarației privind încadrarea în categoriile de solicitanți și parteneri eligibili, parte integrantă a contractului semnat între S.C. "M.G.N.- E. S.R.L. și OIR POSDRU REGIUNEA NORD-EST PIATRA NEAMȚ, societatea avea statutul de întreprindere, obiectul principal de activitate fiind închirierea și subînchirierea bunurilor imobiliare proprii sau închiriate Cod CAEN 6820 iar la data de 29.03.2011, respectiv 13.05.2011 a primit autorizația pentru formarea profesională a adulților.

- susținerile, organelor de inspecție fiscală sunt neîntemeiate deoarece invocă, în luarea deciziei prevederile art. 141(1) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal conform căroră „*sunt scutite de taxă formarea profesională a adulților și prestările de servicii și livrările de bunuri strâns legate de aceste activități*” și omite prevederile normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal care la pct. 25¹ raportat la art. 141 Cod fiscal precizează în mod expres că „*scutirea prevăzută la art. 141 alin. 1, lit f) din Codul fiscal nu este aplicabilă pentru achizițiile de bunuri sau servicii efectuate de instituțiile publice sau de alte entități autorizate pentru activitățile de învățământ sau pentru formare profesională a adulților destinate activității scutite de taxă prevăzute la art. 141 alin. (1) lit. f) din Codul fiscal*;

- prin raportul de inspecție fiscală din 23.02.2011, organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Vau admis solicitarea de rambursare a TVA în sumă de xxx lei

menționând tocmai prevederile legale mai sus menționate iar în data de 01.07.2011, în baza decontului de TVA 300/21.04.2011 s-a aprobat restituirea TVA în sumă de yyy lei.

II. Prin Decizia de impunere nr. F-VS **/10.02.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală Activitatea de Inspecție Fiscală V-Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 4 din cadrul D.G.F.P. V, în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr. F-VS **/10.02.2012, pentru perioada 01.01.2011-30.09.2011 a stabilit în sarcina S.C."M.G.N-E." S.R.L. TVA suplimentară de plată în sumă de S1² lei și a calculat pentru perioada 25.04.2011-25.01.2012, dobânzi în sumă de S2 lei și penalități de întârziere în sumă de S3 lei aferente TVA.

Diferența suplimentară de plată în sumă de S1² lei cu titlul de taxă pe valoarea adăugată, pentru perioada 01.01.2011-30.09.2011, când societatea a obținut venituri (subvenții) în sumă de zzz lei din programul european cu finanțare nerambursabilă POSDRU-Proiect "Mai instruit, mai multe șanse pe piața muncii "POSDRU/99/5.1/G/75649, se compune din:

- **suma de S1^{2a} lei** = TVA neadmisă la deducere aferentă achiziționării a 8 programe MICROSOFT WINDOWS, 7 CU ANTIVIRUS, 1 SCANNER Hp, videoproiector, 8 calculatoare INTEL DUAL CORE 5 5500, 8 monitoare LCD PHILIPS, 1 tablă magnetică, 1 Flipchart, 1 ecran proiecție, 1 ranter wireless, 1 imprimantă HP+, 2 televizoare LCD și 8 buc. stabilizatoare curent UPS 650 VP;

- **suma de S1^{2b} lei** = TVA neadmisă la deducere aferentă achizițiilor privind diverse materiale: benere, panouri, autocolante, afișe, mese birou + scaune, consumabile (rechizite, hârtie de scris, dosare, bibliorafturi), cheltuieli de publicitate, servicii de poștă, telefon, curierat, utilități, de informare, consiliere profesională și de mediere a muncii etc;

- **suma de S4 lei** = TVA neadmisă la deducere aferentă achizițiilor efectuate fără factură, pe bază de bonuri fiscale.

Baza legală invocată de organele de inspecție fiscală:

- art. 11 alin. (1) art. 141 alin. (1) lit. f) art. 145 alin. (2) lit.a) și lit.c) art. 146 alin. (1) lit.a) și art. 147 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare;

- art. 8 lit. b), art. 9 lit. b) și art. 11 lit. e) din OUG nr. 64/2009 privind gestionarea financiară a instrumentelor structurale și utilizarea acestora pentru obiectivul convergență;

Pentru neachitarea la scadență a taxei pe valoarea adăugată în sumă de S1² lei, organul de inspecție fiscală a calculat dobânzi și penalități de întârziere la plată în sumă de aaa lei în conformitate cu prevederile art. 119, art. 120 și 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

III. Luând în considerare motivele de fapt și de drept prezentate de contestatară, constatările organului de inspecție fiscală, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

Referitor la obligațiile fiscale în sumă de S lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de S1² lei, dobânzi în sumă de S2 lei și penalități de întârziere în sumă de S3 lei, aferente TVA, contestate:

prin cauza supusă soluționării, Direcția Generală a Finanțelor Publice V este investită să se pronunțe dacă este legală măsura neadmiterii la deducere de către Activitatea de Inspecție Fiscală V S.R.L. a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de S1² lei cu consecința stabilirii deferenței suplimentare de TVA de plată în același quantum precum și a dobânzilor în sumă de S2 lei și a penalităților de întârziere în sumă de S3 lei aferente, în condițiile în care S.C. "M.G.N.- E. S.R.L., în perioada verificată are calitatea de furnizor de formare profesională a adulților, operațiune scutită de TVA.

În fapt, Activitatea de Inspecție fiscală V, în perioada 19.12.2011-27.01.2012 a

desfășurat o inspecție fiscală generală la **S.C. "M.G.N.- E. S.R.L. prin care în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, pentru perioada 01.01.2011-31.01.2011 supusă verificării, a stabilit în sarcina petentei, prin decizia de impunere nr. F VS **/10.02.2012, diferența suplimentară de plată în sumă de S1² lei.**

Diferența suplimentară de plată în sumă de S1² lei cu titlul de taxă pe valoarea adăugată, pentru perioada 01.01.2011-30.09.2011, când societatea a obținut venituri (subvenții) în sumă de zzz lei din programul european cu finanțare nerambursabilă POSDRU-Proiect "Mai instruit, mai multe șanse pe piața muncii", POSDRU/99/5.1/G/75649, se compune din:

- **suma de S1² lei (S1^{2a} lei+S1^{2b} lei)** = TVA neadmisă la deducere aferentă achiziționării a 8 programe MICROSOFT WINDOWS, 7 CU ANTIVIRUS, 1 SCANNER Hp, videoproiector, 8 calculatoare INTEL DUAL CORE 5 5500, 8 monitoare LCD PHILIPS, 1 tablă magnetică, 1 Flipchart, 1 ecran proiecție, 1 ranter wireless, 1 imprimantă HP+, 2 televizoare LCD și 8 buc. stabilizatoare curent UPS 650 VP, diverse materiale și utilități: benere, panouri, autocolante, afișe, mese birou + scaune, consumabile (rechizite, hârtie de scris, dosare, bibliorafturi), cheltuieli de publicitate, servicii de poștă, telefon, curierat, utilități, de informare, consiliere profesională și de mediere a muncii etc., în baza prevederilor art. 141 alin. (1) lit. f), art. 145 alin. (2) lit.a) și lit. c) și art. 147 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare coroborat cu art. 8 lit. b), art. 9 lit. b) și art. 11 lit. e) din OUG nr. 64/2009 privind gestionarea financiară a instrumentelor structurale și utilizarea acestora pentru obiectivul convergență;

- **suma de S4 lei** = TVA neadmisă la deducere aferentă achizițiilor efectuate fără factură, pe bază de bonuri fiscale, în baza art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare;

Pentru neachitarea la scadență a taxei pe valoarea adăugată în sumă de S1² lei, organul de inspecție fiscală a calculat obligații deplată accesorii în sumă de aaa lei din care dobânzi în sumă de S2 lei și penalități de întârziere în sumă de S3 lei în conformitate cu prevederile art. 119, art. 120 și 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

S.C. "M.G.N.- E. S.R.L. contestă obligațiile suplimentare de plată stabilite prin decizia de impunere nr. F VS **/10.02.2012 arătând că:

- la data de 03.09.2010 avea statut de întreprindere, obiectul principal de activitate fiind închirierea și subînchirierea bunurilor imobiliare proprii sau închiriate Cod CAEN 6820 iar la data de 13.05.2011 a primit autorizația pentru formarea profesională a adulților.

- susținerile, organelor de inspecție fiscală sunt neîntemeiate deoarece invocă, în luarea deciziei, prevederile art. 141(1) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și omite prevederile normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal care la pct. 25¹ raportat la art. 141 Cod fiscal precizează în mod expres că „scutirea prevăzută la art. 141 alin. 1, lit f) din Codul fiscal nu este aplicabilă pentru achizițiile de bunuri sau servicii efectuate de instituțiile publice sau de alte entități autorizate pentru activitățile de învățământ sau pentru formare profesională a adulților destinate activității scutite de taxă prevăzute la art. 141 alin. (1) lit. f) din Codul fiscal în contradicție cu măsura luată prin raportul de inspecție fiscală din 23.02.2011, când organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Vau admis solicitarea de rambursare a TVA în sumă de xxx lei, fiind menționate tocmai prevederile legale mai sus menționate iar în data de 01.07.2011, în baza decontului de TVA 300/21.04.2011 s-a aprobat restituirea TVA în sumă de yyy lei.

În drept, referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de S1² lei neadmisă la deducere se fac aplicabile prevederile 141 alin. (1) lit. f), art. 145 alin. (2) lit.a) și lit. c) și art.147 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare coroborat cu art. 8 lit. b), art. 9 lit. b) și art. 11 lit. e) din OUG nr. 64/2009

privind gestionarea financiară a instrumentelor structurale și utilizarea acestora pentru obiectivul convergență, astfel:

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“ART. 141

Scutiri pentru operațiuni din interiorul țării

(1) Următoarele operațiuni de interes general sunt scutite de taxă:

f) activitatea de învățământ prevăzută în [Legea învățământului nr. 84/1995](#), republicată, cu modificările și completările ulterioare, formarea profesională a adulților, precum și prestările de servicii și livrările de bunuri strâns legate de aceste activități, efectuate de instituțiile publice sau de alte entități autorizate”;

“ART. 145

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

c) operațiuni scutite de taxă, conform [art. 143](#), [144](#) și [144¹](#);

“ART. 147

Deducerea taxei pentru persoana impozabilă cu regim mixt și persoana parțial impozabilă

(1) Persoana impozabilă care realizează sau urmează să realizeze atât operațiuni care dau drept de deducere, cât și operațiuni care nu dau drept de deducere este denumită în continuare persoană impozabilă cu regim mixt. [...]

(4) Achizițiile destinate exclusiv realizării de operațiuni care nu dau drept de deducere, precum și de investiții care sunt destinate realizării de astfel de operațiuni se înscriu într-o coloană distinctă din jurnalul pentru cumpărări pentru aceste operațiuni, iar taxa deductibilă aferentă acestora nu se deduce.

O.U.G. nr. 64 din 3 iunie 2009 privind gestionarea financiară a instrumentelor structurale și utilizarea acestora pentru obiectivul convergență:

“ART. 8

În bugetele ordonatorilor principali de credite cu rol de Autoritate de management pentru programele operaționale care utilizează mecanismul plății indirecte, cu excepția Autorității de management pentru Programul operațional "Asistență tehnică", se cuprind:

b) sumele pentru finanțarea contravalorii taxei pe valoarea adăugată neeligibile plătite, aferentă cheltuielilor eligibile efectuate în cadrul proiectelor finanțate din instrumente structurale prin programele operaționale care utilizează mecanismul plății indirecte, pentru categoriile de beneficiari prevăzute la [art. 15](#) alin. (1);”

ART. 9

În bugetul ordonatorului principal de credite cu rol de Autoritate de management pentru Programul operațional "Asistență tehnică" se cuprind:

b) sumele pentru finanțarea contravalorii taxei pe valoarea adăugată neeligibile plătite, aferentă cheltuielilor eligibile efectuate în cadrul proiectelor finanțate din instrumente structurale, pentru categoriile de beneficiari prevăzute la art. 15 alin. (1);”

ART. 15

(1) Sumele prevăzute la [art. 8](#) lit. b), [art. 9](#) lit. b) și [art. 11](#) lit. e) se acordă, prin plată directă, respectiv plată indirectă, următorilor beneficiari:

g) societăți comerciale care au calitatea de furnizori de formare profesională și care desfășoară activități scutite de taxa pe valoarea adăugată, fără drept de deducere, conform prevederilor [art. 141](#) alin. (1) lit. f) din Legea nr. 571/2003

privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

În raport de susținerile părților, documentele aflate la dosarul cauzei și de normele legale mai sus citate se reține că:

- în perioada 01.01.2011-30.09.2011 supusă inspecției fiscale, S.C. "M.G.N.- E. S.R.L., a realizat operațiuni scutite de TVA conform art. 141 alin. (1) lit. f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare din activitatea de prestări de servicii privind formarea profesională a adulților și în baza art. 145 alin. (2) lit.a) și c) din același act normativ nu putea beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor destinate realizării acestora deoarece achizițiile destinate exclusiv realizării de operațiuni care nu dau drept de deducere în conformitate cu prevederile art. 147 alin. (4) Cod fiscal se înscriu într-o coloană distinctă din jurnalul pentru cumpărări și taxa deductibilă aferentă acestor operațiuni nu se deduce.

- finanțarea contravalorii taxei pe valoarea adăugată neeligibile plătită se efectuează din bugetul ordonatorilor principali de credit cu rol de Autoritate de management Proiect, în baza prevederilor O.U.G. 64/2009 privind gestionarea financiară a instrumentelor structurale și utilizarea acestora pentru obiectivul convergență în condițiile stabilite prin normele metodologice de aplicare a prevederilor [Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 64/2009](#) privind gestionarea financiară a instrumentelor structurale și utilizarea instrumentelor structurale și utilizarea acestora pentru obiectivul convergență aprobate prin Ordinului Ministerului Finanțelor Publice nr. 2548 din 25 august 2009.

- invocarea în motivare a aplicabilității pct. 25[^]1 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare este fundamental eronată deoarece acesta, așa cum susține și contestatoarea precizează în mod expres că „scutirea prevăzută la art. 141 alin. 1, lit f) din Codul fiscal nu este aplicabilă pentru achizițiile de bunuri sau servicii efectuate de instituțiile publice sau de alte entități autorizate pentru activitățile de învățământ sau pentru formare profesională a adulților destinate activității scutite de taxă prevăzute la art. 141 alin. (1) lit. f) din Codul fiscal ceea ce înseamnă că furnizorii de bunuri și servicii în relațiile comerciale cu instituțiile publice sau cu alte entități autorizate pentru activitățile de învățământ sau pentru formare profesională a adulților (entități ce desfășoară operațiuni scutite de taxă conform art. 141 alin. (1) lit. f) din Codul fiscal) sunt obligați să emită facturi cu taxă dacă furnizorii respectivi sunt persoane înregistrate în scopuri de TVA, operațiunile desfășurate de ei încadrându-se în prevederile art. 126, ** și 129 din Codul fiscal ori în perioada invocată petenta avea calitatea de furnizor de bunuri și de prestări de servicii către entități autorizate pentru activitățile de învățământ și ca atare era obligată să emită facturi cu TVA fiind înregistrată în scopuri de TVA și totodată beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor destinate realizării obiectului său de activitate.

- în data de 23.02.2011 (la controlul fiscal anterior) petenta nu desfășura activitatea de prestări de servicii privind pregătirea profesională a adulților ci așa cum arată și în contestație, activitatea de închiriere și subînchiriere a bunurilor imobiliare proprii sau închiriate și abia la data de 13.05.2011 a primit autorizația pentru formarea profesională a adulților;

- în data de 01.07.2011 în baza decontului de TVA din data de 21.04.2011 petenta a beneficiat de restituirea TVA în valoare de yyy lei sub rezerva controlului ulterior iar verificarea perioadei pentru care a beneficiat de restituirea acestei sume a făcut obiectul inspecției fiscale consemnate în actele administrativ fiscale contestate.

Față de cele de mai sus, având în vedere că petenta nu aduce dovezi concludente prin care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală concluzionăm că în mod corect și legal organul de inspecție fiscală a exclus de la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de S12 lei în baza prevederilor art. 141 alin. (1) lit. f), art. 145 alin. (2) lit.a) și lit. c) și art. 147 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările

și completările ulterioare coroborat cu art. 8 lit. b), art. 9 lit. b) și art. 11 lit. e) din OUG nr. 64/2009 privind gestionarea financiară a instrumentelor structurale și utilizarea acestora pentru obiectivul convergență și pe cale de consecință contestația urmează a se respinge pentru acest capăt de cerere ca neîntemeiată.

Referitor la **taxa pe valoarea adăugată în sumă de S4 lei:**

În fapt, organul de inspecție fiscală a exclus de la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de S4 lei aferentă achizițiilor efectuate fără factură, pe bază de bonuri fiscale.

Prin contestația formulată, petenta nu argumentează în fapt și în drept și nu dovedește cu documente legal întocmite netemeinicia măsurii luate de organul de inspecție fiscală cu privire la această sumă.

În drept, art. 146 alin. (1) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare precizează cu privire la **condițiile de exercitare a dreptului de deducere:**

“ (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;”

În raport de aceste prevederi legale din analiza raportului de inspecție fiscală nr. F VS **/10.02.2012 se reține că organul de inspecție fiscală a constatat că petenta a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de S4 lei fără a deține documente justificative legal întocmite și care să-i confere dreptul de a beneficia de deducerea acestei sume iar din analiza contestației se reține că petenta nu aduce argumente și nu prezintă documente din care să se rețină o altă situație de fapt.

În acest context **în cauză în drept**, sunt aplicabile și prevederile art. 206 (1) lit. c) și lit. d) din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se prevede:

„1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; [...]”

coroborat cu prevederile pct.11.1 lit. b) din O.P.A.N.A.F. nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală care stipulează: *“Contestația poate fi respinsă ca nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”*.

Se reține că societatea contestatoare nu a depus niciun document în susținerea propriei cauze, articolele de lege citate mai sus privesc condițiile procedurale de depunere a contestației, pe care, contestatoarea le încalcă, iar conținutul contestației cuprinde referiri numai la taxa pe valoarea adăugată neadmisă la deducere aferentă achizițiilor destinate operațiunilor sale scutite de taxă și solicitarea de a fi anulată decizia de impunere nr. F VS **/10.02.2012 pentru suma de S12ron reprezentând TVA, pentru suma de S2 ron reprezentând dobânzi și pentru suma de S3 ron reprezentând penalități de întârziere aferente TVA.

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „actor incumbit probatio”, principiul fiind consfințit de art.1169 Cod Civil „cel ce face o propunere înaintea judecății trebuie să o dovedească”.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul

pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, **constatarea care se impune**, una naturală și de o implacabilă logică juridică, **este aceea că sarcina probei revine contestatorului**.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

În sensul celor de mai sus s-a pronunțat și Înalta Curte de Casație și Justiție, secția de contencios administrativ și fiscal, prin Decizia nr. 3250/18 iunie 2010, în considerentele căreia se precizează : *„Potrivit art.207(1) Cod procedură fiscală contestația se depune în termen de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal sub sancțiunea decăderii, iar potrivit art.206 (1), contestația se formulează în scris și ea va cuprinde, între altele, motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază.*

Din interpretarea logică și sistematică a celor două articole, rezultă că motivarea contestației trebuie făcută, sub sancțiunea decăderii, în termenul de 30 de zile în care se poate și formula contestația fiscală, **iar nedepunerea motivelor în acest termen va avea drept consecință juridică respingerea contestației ca nemotivată.**”

Având în vedere considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție din Decizia mai sus precizată, se reține că societatea contestatoare ar fi putut depune documentele justificative în termenul de 30 de zile în care se putea formula și contestația, adică până la data de 22.03.2012, iar, în speță, până la data emiterii prezentei societatea contestatoare nu a depus niciun document justificativ pentru capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată neadmisă la deducere în sumă de S4 lei.

În baza celor reținute și având în vedere că S.C. "M.G.N.- E. S.R.L. deși contestă Decizia de impunere nr. F VS **/10.02.2012, nu aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele de inspecție fiscală, contestația pentru capătul de cerere privind TVA în sumă de S4 lei urmează a fi respinsă ca nemotivată, organele de soluționare neputându-se substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat Decizia de impunere mai sus precizată, în conformitate cu prevederile pct. 2.5 din O.P.A.N.A.F. nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră: *„Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.*”

Referitor la accesoriile în **sumă de aaa lei:**

În fapt, se reține că prin decizia de impunere nr. F VS **/10.10.2012 pentru neachitarea la termenul de scadență a TVA de plată stabilită suplimentar de plată în sumă de S1² lei, în sarcina contestatoarei au fost calculate **în baza prevederilor art. 119, 120 și 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare obligații accesorii în sumă totală de aaa lei din care suma de S2 lei reprezintă dobânzi iar suma de S3 lei penalități de întârziere** aferente TVA de plată, aceasta reprezentând măsură accesorie în raport cu debitul stabilit suplimentar și conform principiului de drept „accessorium sequitur principale” urmează soarta debitului.

Deoarece prin prezenta decizie a fost respinsă contestația ca neîntemeiată pentru diferența suplimentară de plată stabilită de inspecția fiscală cu titlul de TVA în sumă de S1 lei și ca nemotivată pentru diferența suplimentară de plată cu titlul de TVA în sumă de S4 lei, iar prin contestația formulată societatea nu critică modul de calcul al dobânzilor și penalităților de întârziere aferente TVA urmează să se respingă contestația ca

neîntemeiată și pentru accesoriile aferente în sumă de aaa lei.

Pentru considerentele reținute mai sus, în temeiul prevederilor legale invocate, precum și în baza prevederilor art. 216 (1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 2.5 și pct. 11.1 lit.b) din O.P.A.N.A.F. nr.2137/2011, privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de Cabinetul de avocat "IMI" în numele S.C. "M.G.N.- E. S.R.L. din localitatea V, str. ----- nr. ---, județul V, împotriva Deciziei de impunere nr. F VS **/10.10.2012 emisă de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice V, privind suma de **S1¹ lei**, reprezentând:

S1 lei - TVA de plată;

S2 lei - dobânzi aferente TVA;

S3 lei - penalități de întârziere aferente TVA.

2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de Cabinetul de avocat "IMI" în numele S.C. "M.G.N.- E. S.R.L. din localitatea .V, str. ----- nr. -, județul .V, împotriva Deciziei de impunere nr. F VS **/10.10.2012 emisă de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice V, privind suma de **S4 lei**, reprezentând TVA suplimentară de plată.

3. Decizia DGFP nr. 39/06.04.2012 se comunică în conformitate cu prevederile art. 44 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, celor în drept.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul V în termen de 6 luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

DIRECTOR GENERAL,