



Ministerul Finanțelor Publice

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



Str. Delfinului Nr.1, Brăila
Tel: +0239619900,
Fax: +0239619992
e-mail:
admin.brbrjudx01.br@mfinante.ro

DECIZIA Nr.28

din ____2011

privind soluționarea contestației formulate de _____, înregistrată la D.G.F.P. Județul
Brăila sub nr.____/____2010

Ministerul Finanțelor Publice – Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală a Finanțelor Publice Județul Brăila a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr.____/____2010, înregistrată la direcția teritorială sub nr. ____/____2010, privind contestația formulată de _____, împotriva deciziei de impunere nr.____/____2010 emisă de organul de inspecție fiscală.

_____ are sediul în sat _____, comuna _____, nr.____, județul Brăila, este înregistrată în Registrul Național al Organizațiilor de Îmbunătățiri Funciare în baza O.M.A.P.D.R. nr.154/19.12.2007, are atribuit codul fiscal _____ și este reprezentată de _____ în calitate de președinte al consiliului de administrație.

Obiectul contestației îl reprezintă solicitarea contestatoarei de admitere a contestației și desființare a deciziei de impunere nr.____/____2010, privind obligațiile fiscale suplimentare în sumă totală de _____ lei, din care taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare în sumă de _____ lei, T.V.A. stabilită suplimentar și rămasă de plată în sumă de _____ lei și majorări de întârziere aferente în sumă de _____ lei.

Decizia de impunere nr.____/____2010 a fost comunicată contestatoarei prin poștă cu recomandată nr.____/____2010, confirmată de primire în data de 10.11.2010, iar contestația a fost depusă la organul al cărui act este atacat sub nr.____/____2010, respectând astfel termenul legal prevăzut la art.207(1) din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând îndeplinite condițiile de procedură prevăzute la art.205, art.206, art.207(1) și art.209(1) lit.a) din O.G.nr.92/2003,

republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, D.G.F.P. Județul Brăila este investită cu soluționarea pe fond a contestației.

I. Prin contestația înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ___/___2010 și la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr. ___/___2010, contestatoarea solicită admiterea contestației și desființarea deciziei de impunere nr. ___/___2010, prin care au fost stabilite obligații fiscale suplimentare în sumă totală de ___ lei, din care taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare în sumă de ___ lei, T.V.A. stabilită suplimentar și rămasă de plată în sumă de ___ lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ___ lei, motivând următoarele :

1. ___ beneficiază de scutirea prevăzută la art.141 lit.q) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, și se încadrează în toate condițiile impuse de normele date în aplicarea Codului fiscal.

Contestatoarea susține că, singura explicație pentru constatarea neadevărată a organului de inspecție fiscală este aceea că acesta a avut în vedere prevederile art.141 din Legea nr.571/2003, fără modificările și completările ulterioare aduse acesteia până la data controlului.

De asemenea, contestatoarea susține că _____ este constituită din grupuri independente de persoane, ale căror operațiuni sunt scutite, grupuri create în scopul prestării către membrii lor de servicii direct legate de exercitarea activităților acestora, după cum rezultă din legislația în domeniu, respectiv art.6, art.8, art.9 din Legea îmbunătățirilor funciare nr.138/2004.

În concluzie, contestatoarea susține că a efectuat doar operațiunea de repartizare și recuperare a cheltuielilor comune înregistrate în perioada 01.01.2010-30.09.2010, emițând în acest scop, către membrii săi, documentul "factură" și nu documentul "decont justificativ", eroare pentru care nu există temei legal de a se impune colectarea T.V.A., iar operațiunea în sine, de facturare cu explicația "contribuție" a fost nepotrivită, întrucât nu s-a solicitat cotizația anuală, ci s-a facturat cota parte de cheltuieli comune datorate de cei 5 membri, singura vinovăție constând în aceea că nu a atașat facturilor respective o situație detaliată asupra acelor costuri, deși aceasta este întocmită centralizat.

Aceste cheltuieli comune sunt constituite strict din cele prevăzute la art.8 din Legea nr.138/2004.

În fapt, prin emiterea de facturi cu explicația "contribuție", contestatoarea susține că a urmărit decontarea și acoperirea costurilor comune, cu respectarea prevederilor legale prevăzute la art.9 din Legea nr.138/2004 privind veniturile pe care avea dreptul să le obțină, fără a obține profit.

2. Baza de impunere utilizată de inspectorii fiscali pentru colectarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de ____ lei este eronată, deoarece în perioada 01.01-30.09.2010 au fost efectuate achiziții de la furnizorul de apă, energie electrică, de piese de schimb, de utilități, de materiale consumabile, etc. și decontarea solicitată de organizație de la membrii săi nu reprezintă doar contravaloarea apei pentru irigații.

Totodată, contestatoarea motivează că baza de impunere nu cuprinde sumele achitate de o persoană impozabilă în numele și în contul altei persoane și care apoi se decontează acesteia, precum și sumele încasate de o persoană impozabilă în numele și în contul altei persoane, conform prevederilor art.137(3) lit.e) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Pe de altă parte, susține contestatoarea, chiar dacă a interpretat corect prevederile Codului fiscal în materie de scutire de T.V.A., baza impozabilă luată în calcul de inspectorii fiscali nu este cea corectă pentru faptul că, până la data de 30.06.2010 taxa pe valoarea adăugată era în procent de 19%, iar aceștia au aplicat cota de 24% pentru întreaga perioadă.

Dacă motivele prezentate nu sunt suficient de temeinice și legale, și se consideră că pentru toate achizițiile organizației trebuie să colecteze T.V.A., contestatoarea susține că metoda de calcul al acesteia nu se efectuează prin adăugare ci prin extracție din suma totală deja facturată, având în vedere prevederile art.159(1) lit.b) din Codul fiscal.

Având în vedere motivele precizate, contestatoarea solicită desființarea în întregime a actelor administrative fiscale atacate, "respectiv baza de impunere și decizia de impunere nr.____/____2010, obligând organul emitent să emită o nouă decizie de impunere, cu o nouă bază de impozitare corespunzătoare."

II. Prin decizia de impunere nr.____/____, emisă urmare solicitării la rambursare a T.V.A. în sumă de ____, organul de inspecție fiscală a stabilit în sarcina contestatoarei o T.V.A. suplimentară în sumă de ____, respingând la rambursare suma solicitată, iar diferența în sumă de ____ a rămas de plată, calculând și majorări de întârziere aferente în sumă de ____ lei, motivat de faptul că ____ a emis către membrii cotizanți ai asociației, un număr de 5 facturi fiscale în cuantum de ____ lei, având înscrise ca explicație "c.v. contribuție", dar reprezentând în fapt contravaloarea apei pentru irigații livrate acestora, operațiuni pentru care nu a colectat T.V.A., încălcând astfel, prevederile art.134¹(1), art.134²(1), art.137(1) lit.a), art.155(5) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

În raportul de inspecție fiscală nr.F-BR ____/____2010, cu privire la T.V.A. colectată, organul de inspecție fiscală a consemnat că în perioada 01.01-30.09.2010, au fost constatate aspecte deficiente ce au condus la

modificarea bazei impozabile, în sensul majorării acesteia cu suma de _____ lei, cu consecința majorării T.V.A. colectată cu suma de _____ lei.

Aceste aspecte constau în faptul că, în conformitate cu prevederile art.6, art.8, art.9 din Legea nr.138/2004, cu modificările și completările ulterioare, ale H.G.nr.1872/2005, coroborate cu prevederile statutului _____, în perioada verificată contestatoarea a realizat operațiuni de livrare a apei de irigații pentru membrii asociației, percepând tarife pentru serviciile prestate, în vederea acoperirii costurilor acestor servicii.

Conform prevederilor art.10 alin.1 și 2 din Legea nr.138/2004, cu modificările și completările ulterioare, ale art.5(2) din H.G.nr.1872/2005, tarifele practicate trebuie să acopere integral costul exploatării, întreținerii și reparațiilor infrastructurii de îmbunătățiri funciare aflate în patrimoniul organizației, cele cu asigurarea pazei infrastructurii funciare și amortismentele.

Din verificarea efectuată, organul de inspecție fiscală a constatat că în luna septembrie 2010, contestatoarea a emis 5 facturi către membrii organizației, în valoare de _____ lei, fără a colecta T.V.A. aferentă, având înscrisă la denumirea produselor/serviciilor "c.v. contribuție", fără a menționa explicit denumirea produselor/serviciilor prestate, unitatea de măsură, cantitatea și prețul unitar/tarifal practicat, fapt ce contravine prevederilor art.155(5) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile O.M.F.P. nr.3512/2008, anexa nr.1, pct.A2.

Întrucât contestatoarea nu a înscris în facturi explicit natura produselor livrate/serviciilor prestate și prețul/tarifal practicat s-au solicitat explicații scrise d-lui _____-director, care la întrebarea nr.2 a răspuns că nu a colectat T.V.A. deoarece nu se vinde apă decât la membri și reprezintă contribuție, organul de inspecție fiscală stabilind pe baza acestei declarații că în fapt s-a facturat contravaloarea apei livrate pentru irigații.

III. D.G.F.P. Județul Brăila având în vedere susținerile contestatoarei în raport de constatările organului de inspecție fiscală, actele și lucrările dosarului cauzei, precum și reglementările legale aplicabile speței, reține următoarele :

Cauza supusă soluționării este dacă _____ datorează bugetului general consolidat T.V.A. stabilită suplimentar în sumă de _____ lei, din care taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare în sumă de _____ lei, T.V.A. stabilită suplimentar și rămasă de plată în sumă de _____ lei și majorări de întârziere aferente în sumă de _____ lei, în condițiile în care motivele invocate de contestatoare sunt contradictorii și nu sunt aplicabile speței.

În fapt, organul de inspecție fiscală a constatat emiterea unui număr de 5 facturi fiscale în cuantum de _____ lei, având înscrise ca explicație "c.v. contribuție", dar reprezentând în fapt contravaloarea apei

pentru irigații livrate membrilor organizației, operațiune pentru care nu a colectat T.V.A., încalcând astfel, prevederile art.134¹(1), art.134²(1), art.137(1) lit.a), art.155(5) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Contestatoarea susține că operațiunile facturate se încadrează în scutirea de T.V.A. prevăzută la art.141 lit.q) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, și se încadrează în toate condițiile impuse de normele date în aplicarea Codului fiscal.

Totodată, contestatoarea motivează că baza de impunere nu cuprinde sumele achitate de o persoană impozabilă în numele și în contul altei persoane și care apoi se decontează acesteia, precum și sumele încasate de o persoană impozabilă în numele și în contul altei persoane, conform prevederilor art.137(3) lit.e) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, potrivit prevederilor art.129(1),(2), art.134(1), (2), art.134¹(1), art.134²(1), art.137(1) lit.a), (3) lit.b) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare,

”ART. 129

(1) Se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri, așa cum este definită la art. 128.

(2) **Atunci când o persoană impozabilă care acționează în nume propriu, dar în contul altei persoane, ia parte la o prestare de servicii, se consideră că a primit și a prestat ea însăși serviciile respective.**

.....
ART. 134

(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.

.....
ART. 134¹

(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.

.....
ART. 134²

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

.....
ART. 137

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:
a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;

.....
(3) Baza de impozitare nu cuprinde următoarele:
.....

b) sumele reprezentând daune-interese, stabilite prin hotărâre judecătorească definitivă și irevocabilă, penalizările și orice alte sume solicitate pentru neîndeplinirea totală sau parțială a obligațiilor contractuale, dacă sunt percepute peste prețurile și/sau tarifele negociate. **Nu se exclud din baza de impozitare orice sume care, în fapt, reprezintă contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate;**”

Din aceste prevederi legale, rezultă că orice operațiune ce nu constituie livrare de bunuri se consideră prestare de servicii, iar atunci când o persoană impozabilă care acționează în nume propriu, dar în contul altei persoane, ia parte la o prestare de servicii, se consideră că a primit și a prestat ea însăși serviciile respective.

De asemenea, se reține că, exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator, în speță, exigibilitatea taxei intervenind la data emiterii facturilor fiscale, iar baza de impozitare este constituită din contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț.

Analizând facturile fiscale emise de contestatoare, ce constituie anexele 8-12 la raportul de inspecție fiscală nr.F-BR ___/___2010, organul de soluționare constată că trei dintre acestea sunt emise pe numele unor membri asociați ai organizației, iar două sunt emise pe numele altor persoane, ce nu sunt membri asociați.

Astfel, factura nr. ___/___2010 este emisă pe numele ____, ce nu are calitatea de membru asociat, ci de reprezentant legal al S.C. ___ S.R.L., membru asociat al organizației, precum și de președinte al consiliului de administrație al contestatoarei.

Factura nr. ___/___2010 este emisă pe numele _____ ce nu are calitatea de membru asociat al organizației, iar facturile nr. ___/___2010 sunt emise pe numele membrilor asociați ____, ___ și _____.

Față de motivele reținute, organul de soluționare constată că în mod corect și legal organul de inspecție fiscală a procedat la stabilirea taxei pe valoarea adăugată colectată în sumă de ___ lei, calculată la o bază impozabilă în sumă de ___ lei, ce reprezintă prestările de servicii facturate atât membrilor asociați ai organizației, cât și altor persoane fizice ce nu au această calitate.

Potrivit prevederilor pct.6 din Statutul ____, organizația prestează servicii de îmbunătățiri funciare persoanelor care au calitatea de membru, precum și celor care nu sunt membri ai acesteia.

În concluzie, susținerea contestatoarei că a facturat eronat ”cotizația” datorată de membrii asociați, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, pe de o parte, deoarece prin statut nu se prevede obligația achitării doar a acesteia, ci și a tarifelor pentru prestările de servicii efectuate de contestatoare, iar pe de altă parte, pentru faptul că aceasta nu poate fi obligație de plată pentru persoanele care nu au calitate de asociați.

Totodată, contestatoarea nu a făcut dovada că a emis alte facturi de prestări de servicii pentru membrii asociați.

În plus, din statutul organizației nu rezultă că membrii asociații sunt obligați doar la plata unei cotizații, așa cum am mai reținut, pentru a înțelege că s-a produs o eroare de facturare, ce ar fi putut fi corectată în conformitate cu prevederile art.159(1) lit. b) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, la care face trimitere contestatoarea.

Referitor la susținerea contestatoarei că beneficiază de scutirea prevăzută la art.141(1) lit.q) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, se reține că aceste prevederi legale nu sunt aplicabile speței, deoarece nu sunt îndeplinite condițiile prevăzute la pct.34 din H.G.nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, care dispun:

”Norme metodologice:

34. (1) Scutirea prevăzută la art. 141 alin. (1) lit. q) din Codul fiscal se aplică în situația în care membrii unui grup independent de persoane sunt de acord să împartă cheltuieli comune și direct necesare pentru exercitarea activității de către membri. În acest caz alocarea de cheltuieli se consideră a fi o prestare de servicii în beneficiul membrilor de către grupul independent de persoane. Această prestare de servicii este scutită de taxă în cazul în care condițiile stabilite la alin. (2)-(9) sunt îndeplinite cumulativ.

(2) Membrii grupului independent trebuie:

a) **să fie persoane neimpozabile sau persoane impozabile, neînregistrate în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, care realizează operațiuni fără drept de deducere a taxei.** În cazul membrului desemnat să asigure conducerea administrativă, această condiție se consideră îndeplinită chiar dacă pe lângă activitățile fără drept de deducere a taxei acesta desfășoară și activitățile de administrare a grupului;

b) să efectueze activități de aceeași natură sau să aparțină aceluiași grup financiar, economic, profesional sau social.

(3) Activitățile grupului independent trebuie să aibă un caracter nonprofit. Unul dintre membri va fi desemnat să asigure conducerea administrativă a grupului independent.

(4) În cazul grupurilor independente toate achizițiile efectuate de la terți sau de la alți membri ai grupului în interesul direct al grupului vor fi efectuate de membrul desemnat pentru conducerea administrativă a grupului, care acționează în numele și pe contul grupului.

(5) Grupul independent va presta numai servicii de aceeași natură tuturor membrilor grupului, în interesul direct și comun al acestora. Grupul independent nu poate efectua livrări de bunuri, cu excepția cazului în care aceste livrări de bunuri sunt auxiliare prestărilor de servicii menționate la acest punct. Serviciile prestate de grupul independent în beneficiul tuturor membrilor săi vor fi decontate fiecărui membru și reprezintă contravaloarea cheltuielilor comune aferente perioadei pentru care se efectuează decontarea. Ca urmare a acestor decontări, grupul independent nu poate obține niciun profit.

(6) Decontarea menționată la alin. (5) se efectuează în baza unui decont justificativ întocmit de membrul desemnat să asigure conducerea administrativă, ce stabilește:

a) cota-parte exactă de cheltuieli comune pentru fiecare membru al grupului;

b) o evaluare exactă a cotei-părți a fiecărui membru din cheltuielile comune, în baza criteriilor obiective agreeate între membrii grupului.

(7) Grupul independent poate primi sume în avans de la membrii săi, cu condiția ca valoarea totală a acestor avansuri să nu depășească suma totală a cheltuielilor comune angajate pe perioada acoperită de fiecare decont justificativ.

(8) În situația în care membrul desemnat să asigure conducerea administrativă a grupului decontează costurile de administrare a grupului independent către ceilalți membri, acestea nu sunt scutite de taxă în condițiile art. 141 alin. (1) lit. q) din Codul fiscal. Chiar dacă membrul desemnat să asigure conducerea administrativă a grupului se înregistrează în scopuri de taxă pe valoarea adăugată pentru activitatea de administrare, acesta poate face parte din grup.

(9) Se interzice grupului independent să efectueze operațiuni către terți. De asemenea, se interzice prestarea de servicii de către grupul independent doar unuia dintre membrii sau numai pentru o parte a membrilor grupului.

(10) În vederea implementării grupului independent se depune la Agenția Națională de Administrare Fiscală din cadrul Ministerului Finanțelor Publice o cerere semnată de către toți membrii grupului, care să cuprindă următoarele:

a) numele, adresa, obiectul de activitate și codul de înregistrare ale fiecărui membru;

b) elementele care să demonstreze că membrii îndeplinesc condițiile alin. (2);

c) numele membrului desemnat să asigure conducerea administrativă.

(11) Agenția Națională de Administrare Fiscală va lua o decizie oficială prin care să aprobe sau să refuze implementarea grupului independent și va comunica acea decizie fiecărui membru al grupului, precum și fiecărui organ fiscal în jurisdicția căruia se află membrii grupului independent, în termen de 60 de zile de la data primirii cererii menționate la alin. (10).

(12) Implementarea grupului independent va intra în vigoare în prima zi din cea de-a doua lună următoare datei deciziei menționate la alin. (11).

(13) Membrul desemnat să asigure conducerea administrativă a grupului va notifica Agenției Naționale de Administrare Fiscală oricare dintre următoarele evenimente:

a) încetarea opțiunii prevăzute la alin. (1) de a forma un grup independent, cu cel puțin 30 de zile înainte de producerea evenimentului;

b) neîndeplinirea condițiilor prevăzute la alin. (2), care conduce la anularea tratamentului persoanelor impozabile ca grup independent, în termen de 15 zile de la producerea evenimentului care a generat această situație;

c) numirea unui alt membru desemnat să asigure conducerea administrativă a grupului independent, cu cel puțin 30 de zile înainte de producerea evenimentului.

(14) În situațiile prevăzute la alin. (13) lit. a) și b), Agenția Națională de Administrare Fiscală va anula tratamentul persoanelor impozabile ca grup independent astfel:

a) în cazul prevăzut la alin. (13) lit. a), de la data de 1 a lunii următoare celei în care a încetat opțiunea;

b) în cazul prevăzut la alin. (13) lit. b), de la data de 1 a lunii următoare celei în care s-a produs evenimentul care a generat această situație.

(15) Agenția Națională de Administrare Fiscală va putea, în urma verificărilor efectuate de organele fiscale competente:

a) să anuleze tratamentul unei persoane ca membru al unui grup independent în cazul în care acea persoană nu mai întrunește criteriile de eligibilitate pentru a fi considerată un asemenea membru. Această anulare va intra în vigoare începând cu prima zi a lunii următoare celei în care situația a fost constatată de organele fiscale competente;

b) să anuleze tratamentul persoanelor impozabile ca grup independent în cazul în care grupul nu îndeplinește și/sau nu respectă condițiile prevăzute la alin. (1)-(9) pentru a fi considerate un asemenea grup. Această anulare va intra în vigoare începând cu prima zi a lunii următoare celei în care situația a fost constatată de organele fiscale competente.”

Din aceste prevederi legale, rezultă că nu poate fi aplicată scutirea de taxă pe valoarea adăugată prevăzută la art.141(1) lit.q) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, pentru operațiunile efectuate de contestatoare, deoarece aceasta nu este constituită ca un grup independent de persoane, prin decizie emisă de A.N.A.F., nu a făcut dovada că membrii săi au hotărât să împartă cheltuielile comune, și nu îndeplinește condițiile prevăzute la pct.34 alin.2 din H.G.nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că membrii grupului independent trebuie să fie persoane neimpozabile sau persoane impozabile, neînregistrate în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, care realizează operațiuni fără drept de deducere a taxei, iar dintre membrii contestatoarei fac parte și S.C. ____ S.R.L., S.C. ____ S.R.L., persoane înregistrate în scopuri de T.V.A.

În plus, dacă contestatoarea dorea să aplice scutirea de T.V.A. prevăzută la art.141(1) lit.q) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, atunci ar fi trebuit să știe că nu poate beneficia de deducerea taxei pe valoarea adăugată pentru achizițiile efectuate, deoarece aceste operațiuni sunt scutite fără drept de deducere.

Deci, în această susținere a contestatoarei, există o contradicție, deoarece atunci când solicită desființarea actului administrativ fiscal pentru acest motiv, nu precizează și faptul că în mod eronat a dedus taxa pe valoarea adăugată pentru achizițiile de bunuri și servicii, pentru care a introdus cerere de rambursare.

În concluzie, organul de inspecție fiscală a avut în vedere prevederile legale aplicabile speței, pentru perioada la care au fost efectuate operațiunile, iar scutirea de taxă prevăzută la art.141(1) lit.q) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, nu se aplică în speță, din motivele reținute anterior.

Referitor la susținerea contestatoarei că a efectuat doar operațiunea de repartizare și recuperare a cheltuielilor comune înregistrate în perioada 01.01.2010-30.09.2010, emițând în acest scop,

către membrii săi, documentul "factură" și nu documentul "decont justificativ", eroare pentru care nu există temei legal de a se impune colectarea T.V.A., iar operațiunea în sine, de facturare cu explicația "c.v. contribuție" a fost nepotrivită, întrucât nu s-a solicitat cotizația anuală, ci s-a facturat cota parte de cheltuieli comune datorate de cei 5 membri, singura vinovăție constând în aceea că nu a atașat facturilor respective o situație detaliată asupra acelor costuri, deși aceasta este întocmită centralizat, iar aceste cheltuieli comune sunt constituite strict din cele prevăzute la art.8 din Legea nr.138/2004, se reține că aceasta nu poate constitui motivare pentru soluționarea favorabilă a contestației, deoarece așa cum am dovedit anterior, costurile nu au fost decontate numai membrilor săi, ci și altor persoane.

Totodată, facturarea serviciilor prestate atât către membrii săi, cât și către alte persoane, respectă prevederile art.8 lit.d) din Legea nr.138/2004, care dispune că, în realizarea activității sale organizația încasează tarife pentru serviciile prestate de la membrii săi și de la persoanele care nu sunt membri, în vederea acoperirii costurilor, deci nici această motivare nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei.

Susținerea contestației că baza de impunere nu cuprinde sumele achitate de o persoană impozabilă în numele și în contul altei persoane și care apoi se decontează acesteia, precum și sumele încasate de o persoană impozabilă în numele și în contul altei persoane, conform prevederilor art.137(3) lit.e) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, deoarece în aplicarea acestor prevederi legale la pct.19(3) din H.G.nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare se dispune :

"(3) În sensul art. 137 alin. (3) lit. e) din Codul fiscal, sumele achitate de o persoană impozabilă în numele și în contul altei persoane impozabile reprezintă sumele achitate de o persoană impozabilă pentru facturi emise de diverși furnizori/prestatori pe numele altei persoane și care apoi sunt recuperate de cel care le achită de la beneficiar. **Persoana care achită sume în numele și în contul altei persoane nu primește facturi pe numele său și nici nu emite facturi pe numele său.** Pentru recuperarea sumelor achitate în numele și în contul altei persoane se poate emite, în mod opțional, o factură de decontare de către persoana impozabilă care a achitat respectivele facturi. În situația în care părțile convin să își deconteze sumele achitate pe baza facturii de decontare, taxa nu va fi menționată distinct, fiind inclusă în totalul sumei de recuperat. Factura de decontare se transmite beneficiarului însoțită de factura achitată în numele său. **Persoana care a achitat facturile în numele altei persoane nu exercită dreptul de deducere pentru sumele achitate, nu colectează taxa pe baza facturii de decontare și nu înregistrează aceste sume în conturile de cheltuieli, respectiv de venituri.** Beneficiarul ale cărui facturi au fost achitate de altă persoană își va deduce în condițiile legii taxa pe baza facturii care a fost emisă pe numele său de furnizori/prestatori, factura de decontare fiind doar un document care se anexează la factura achitată."

Deci, dacă contestatoarea se afla în situația de a achita sume în numele și în contul altei personae, care apoi urmau a fi decontate, atunci nu trebuia să primească facturi pe numele său și nici nu trebuia să emită facturi pe numele său, nu trebuia să-și exercite dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, nu colecta taxa pe baza facturii de decontare, nu înregistra aceste sume în conturile de cheltuieli, respectiv de venituri.

Ori, contestatoarea a înregistrat în conturile de cheltuieli sumele achitate furnizorilor de apă, utilități, etc., a înregistrat veniturile pe baza facturilor emise, a beneficiat de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru achizițiile de bunuri și servicii, și în concluzie, aceste prevederi legale nu pot fi aplicate în speță.

De altfel, contestatoarea nu este consecventă în susținerile sale, pe de o parte consideră că beneficiază de scutire de T.V.A. în conformitate cu prevederile art.141(1) lit.q) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, iar pe de altă parte consideră că baza de impunere nu cuprinde sumele achitate de o persoană impozabilă în numele și în contul altei persoane și care apoi se decontează acesteia, în conformitate cu prevederile art.137(3) lit.e) din același act normativ, în condițiile în care cele două prevederi legale se aplică pentru operațiuni diferite, nu se aplică pentru aceeași operațiune.

Cu privire la susținerea contestatoarei că baza impozabilă luată în calcul de inspectorii fiscali nu este cea corectă pentru faptul că, până la data de 30.06.2010 taxa pe valoarea adăugată era în procent de 19%, iar aceștia au aplicat cota de 24% pentru întreaga perioadă, organul de soluționare constată că nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece facturile emise de contestatoare sunt din luna septembrie 2010, când cota de taxă în vigoare era de 24%.

În concluzie, organul de inspecție fiscală a aplicat corect și legal cota în vigoare la data emiterii facturilor fiscale.

Referitor la susținerea contestatoarei că metoda de calcul a taxei nu se efectuează prin adăugare ci prin extracție din suma totală deja facturată, având în vedere prevederile art.159(1) lit.b) din Codul fiscal, se reține că prevederile legale privesc corectarea documentelor deja emise, nicidecum modul de calcul al taxei.

Potrivit prevederilor art.140(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, cota standard se aplică asupra bazei de impozitare, neexistând în acest act normativ prevăzută o metodă de calcul prin extracție.

Dacă contestatoarea se referă la procedeul sutei mărite, potrivit prevederilor pct.23 (2) din H.G.nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, acesta se aplică atunci când prețul de vânzare cuprinde și T.V.A., această situație fiind de regulă întâlnită în cazul livrărilor către populație, pentru care nu este necesară emiterea unei facturi, precum și în

orice situație în care prin natura operațiunii sau conform prevederilor contractuale prețul include și taxa.

Contestatoarea nu se află în nici una din situațiile prevăzute de temeiul legal reținut anterior.

Întrucât, motivațiile contestatoarei sunt contradictorii și au fost înlăturate de organul de soluționare a contestației, pentru motivele de fapt și de drept reținute, se constată că organul de inspecție fiscală a procedat în mod corect și legal, iar cererea formulată de _____ se privește ca neîntemeiată, urmând să fie respinsă pentru acest motiv.

Pentru cele ce preced și în temeiul art.210(1) și art.216(1) din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E :

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de _____, pentru obligații fiscale suplimentare în sumă totală de _____ lei, din care T.V.A. respinsă la rambursare în sumă de _____ lei, T.V.A. rămasă de plată în sumă de _____ lei și majorări de întârziere aferente acesteia în sumă de _____ lei, stabilite de Activitatea de Inspecție Fiscală prin decizia de impunere nr.____/____2010.

Prezenta decizie este definitivă în calea administrativă de atac conform prevederilor art.210 (2) din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare și poate fi atacată în termen de șase luni de la comunicare la Tribunalul Brăila, conform prevederilor art.218(2) din același act normativ.

DIRECTOR EXECUTIV,