

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală Arad cu adresa nr....., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr.asupra contestației formulate de **S.C. X S.R.L.** înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. și a procedat la analizarea dosarului cauzei, constatând următoarele:

Societatea comercială X S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr.privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr.emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad solicitând anularea parțială a acestora în ceea ce privește suma totală delei reprezentândlei impozit pe veniturile persoanelor fizice,lei majorări de întârziere șilei penalități aferente respectivlei taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar,lei majorări de întârziere șilei penalități aferente.

Referitor la capătul de cerere din contestația formulată de S.C. X S.R.L. împotriva Raportului de inspecție fiscală nr.încheiat de către organe de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad, s-au reținut următoarele:

În drept, Codul de Procedură Fiscală, republicat 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. 80 alin. (2) și art. 84 alin. (4);

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

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 modifica baza de impunere.

(2) Pentru creanțele administrate de Ministerul Finanțelor Publice prin Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin ordin al ministrului finanțelor publice se pot stabili și alte competente 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. 87. [...]*

ART. 87

Forma și conținutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43.[...]"

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

"ART. 106

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale privind rezultatul inspecției fiscale

(1) *Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal.*

(2) *Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.[...]*

Norme metodologice:

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 încrucisate 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 aprobă prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală."*

Competența de soluționare conferită de art. 205 și următoarele din Ordonanța Guvernului 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. (...)*

(3) *Baza de impunere si impozitul, taxa sau contributia stabilite prin decizie de impunere se contesta numai împreuna.*

(4) *Pot fi contestate în condițiile alin. (3) si deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contributii sau alte sume datorate bugetului general consolidat.*

(5) *In cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 89 alin. 1, contestatia se poate depune de orice persoana care participa la realizarea venitului.*

(6) *Bazele de impunere constatate separat intr-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.”.*

Având în vedere că raportul de inspecție fiscală pe care petenta îl contestă este raportul în care au fost prezentate constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal, raport ce 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 Arad se va pronunța asupra deciziei de impunere, decizie ce a fost emisă în baza raportului de inspecție fiscală, în situația în care, în Ordinul nr. 972/2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală" se precizează expres posibilitatea de a contesta Decizia de impunere, astfel:

« La prezenta Decizie de impunere se anexează Raportul de inspecție fiscală care, împreună cu anexele, conține pagini. In conformitate cu art. 205 și art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, împotriva sumelor de plată și sau aprobate la rambursare 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.”

În condițiile în care Decizia de impunere este titlu de creanță care devine executoriu, aceasta fiind opozabilă petentei și aceasta fiind cea care produce efecte față de petentă și nu raportul de inspecție fiscală în care doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, pentru capătul de cerere privind contestația formulată de S.C. X S.R.L. împotriva Raportului de inspecție fiscală nr., contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

Referitor la contestația formulată de S.C. X S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr.privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, s-au reținut următoarele:

Societatea comercială X S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr.privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și solicită anularea parțială a acesteia în ceea ce privește suma totală delei reprezentândlei impozit pe veniturile persoanelor fizice,lei majorările de întârziere șilei penalități aferente respectivlei taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar,lei majorări de întârziere șilei penalități aferente taxei pe valoarea adăugată.

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

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al societății petente, d-nulîn calitate de administrator și poartă ștampila societății, așa după cum prevede art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Societatea petentă formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr.întocmită de organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad și solicită anularea parțială a acesteia pentru suma totală delei, invocând în susținerea contestației următoarele motive:

- la capitolul III.3 din raportul de inspecție fiscală, cu privire la modul de calcul, înregistrare și virare a impozitului pe veniturile persoanelor fizice, organele de inspecție fiscală au constatat că petenta are încheiate contracte cu diverse persoane fizice, proprietari de păduri pentru a administra în regim silvic aceste terenuri cu fond forestier. În baza acestor contracte, societatea petentă după ce a reținut toate cheltuielile aferente administrării a virat proprietarilor sumele care li se cuveneau iar la aceste sume, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea trebuia să vireze la bugetul de stat 16% din sumele care se cuvin proprietarilor;

- părerea petentei este că, în baza prevederilor art. 42 lit. k coroborat cu art. 71 din Legea nr. 571/2003 cu completările și modificările ulterioare „veniturile din agricultură și silvicultură sunt neimpozitate” astfel încât este o absurditate ca „ (...) din lemnul de foc care îl primește proprietarul de pădure 16% să meargă la stat.”;

- pe de altă parte, sumele obținute de proprietarii de păduri intră în baza de impozitare ca profit al societății iar societatea plătește impozit pe profit de 16% pentru aceste sume astfel încât ar fi o dublă impozitare perceperea impozitului pe veniturile persoanelor fizice, legiuitorul

prevăzând corect aceste situații și stabilind prin lege că aceste venituri nu sunt impozabile;

- la capitolul III.2 din raportul de inspecție fiscală, cu privire la taxa pe valoarea adăugată, petenta solicită măcar modificarea dacă nu anularea deciziei de impunere arătând că, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a realizat livrări intracomunitare de masă lemnoasă, scutite de T.V.A. a pus la dispoziția organelor de control certificatele de înregistrare în scopuri de T.V.A. a clienților din comunitatea europeană însă s-a constatat că unele din acestea nu sunt valabile și în consecință s-a calculat în sarcina petentei taxa pe valoarea adăugată de plată cu majorările de întârziere aferente;

- petenta consideră că, întrucât depune lunar la finanțe declarația de T.V.A.: „ (...) Acestea trebuiau să constate lunar care din societățile din comunitate nu sunt plătitoare de T.V.A. și să ne comunice.(...) Vina este comună și suntem de acord să plătim pentru o lună iar pentru lunile următoare să fim scutiți de plata acestui T.V.A.”

II. Verificarea societății petente a avut ca obiectiv impozitul pe profit aferent perioadei 26.06.2006 – 30.06.2010, taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.07.2008 – 31.08.2010 și impozitul pe veniturile datorate bugetului de stat conform Titlului III din Codul Fiscal aferente perioadei 01.07.2007 - 31.08.2010.

Urmare verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- societatea are încheiate contracte cu diverse persoane fizice proprietari de păduri pentru a administra și a comercializa materialul lemnos și a virat proprietarilor contravaloarea lemnului comercializat după ce au reținut cheltuielilor cu exploatarea, salariații și alte cheltuieli prevăzute în contractele încheiate;

- organele de inspecție fiscală au constatat că petenta nu a respectat prevederile art. 79 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 astfel că au stabilit în sarcina societății un debit reprezentând impozit pe veniturile persoanelor fizice în sumă delei iar pentru neplata în termen a impozitului pe veniturile persoanelor fizice în termenele legale au fost calculate majorări de întârziere în sumă delei și penalități de întârziere în sumă delei;

- în perioada 01.07.2008 – 31.08.2010 societatea a efectuat livrări intracomunitare de bunuri (masa lemnoasă), operațiuni scutite cu drept de deducere în conformitate cu prevederile art. 143 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

- organele de inspecție fiscală au verificat dacă clienții stabiliți în comunitate sunt înregistrați în scopuri de taxă pe valoarea adăugată și

În acest sens prin adresele nr.și nr.au solicitat D.G.F.P. Arad – Serviciul de legături verificarea valabilității codurilor de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată a clienților externi ai societății, constatându-se că acestea sunt parțial valabile.

- organele de inspecție fiscală au colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă livrărilor de material lemnos efectuate în Ungaria la persoane neînregistrate în scopuri de taxă pe valoarea adăugată rezultând un debit în sumă delei, aplicând cota de 19% până la 30.06.2010 în conformitate cu prevederile art. 140 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 cu completările și modificările ulterioare și în cotă de 24% conform art. 44 alin. 1 din O.U.G. nr. 58/2010 pentru lunile iulie și august 2010.

- pentru neplata la termenul legal a taxei pe valoarea adăugată colectată au fost calculate majorări de întârziere în sumă delei aferente taxei pe valoarea adăugată colectată suplimentar și penalități de întârziere în cotă de 15% asupra sumei restante la 01.07.2010 rezultând debitul în suma delei.

III. Având în vedere actele și documentele depuse în susținerea cauzei, motivele invocate de petentă, documentele depuse la dosarul contestației și prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală Arad au stabilit în sarcina petentei suma totală delei reprezentândlei impozit pe veniturile persoanelor fizice,lei majorările de întârziere șilei penalități aferente respectivlei taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar,lei majorări de întârziere șilei penalități aferente taxei pe valoarea adăugată.

1). Referitor la capătul de cerere privind suma totală delei reprezentândlei impozit pe veniturile persoanelor fizice,lei majorări de întârziere șilei penalități aferente, s-au reținut următoarele:

În fapt, societatea are încheiate contracte cu diverse persoane fizice proprietari de păduri pentru a administra și a comercializa materialul lemnos.

Societatea petentă a virat proprietarilor contravaloarea lemnului comercializat după ce au fost reținute cheltuielile cu exploatarea, salariații și alte cheltuieli prevăzute în contractele încheiate.

Sumele virate proprietarilor de terenuri în perioada verificată au fost delei, organele de inspecție fiscală calculând un debit

reprezentând impozit pe alte venituri ale persoanelor fizice în sumă delei (.....lei x 16%).

În drept, în conformitate cu prevederile art. 39, art. 40, art. 41, art. 78 alin. (1) lit. e) și art. 79 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu completările și modificările ulterioare:

“ART. 39

Următoarele persoane datorează plata impozitului conform prezentului titlu și sunt numite în continuare contribuabili:

a) persoanele fizice rezidente; (...)

Sfera de cuprindere a impozitului

ART. 40

(1) Impozitul prevăzut în prezentul titlu, denumit în continuare impozit pe venit, se aplica următoarelor venituri:

a) în cazul persoanelor fizice rezidente romane, cu domiciliul în România, veniturilor obținute din orice sursa, atât din România, cât și din afară României;

(...)

Categorii de venituri supuse impozitului pe venit

ART. 41

Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit, potrivit prevederilor prezentului titlu, sunt următoarele:

a) venituri din activități independente, definite conform art. 46;

b) venituri din salarii, definite conform art. 55;

c) venituri din cedarea folosinței bunurilor, definite conform art. 61;

d) venituri din investiții, definite conform art. 65;

e) venituri din pensii, definite conform art. 68;

f) venituri din activități agricole, definite conform art. 71;

g) venituri din premii și din jocuri de noroc, definite conform art. 75;

h) venituri din transferul proprietăților imobiliare, definite conform art. 77¹;

i) venituri din alte surse, definite conform art. 78.(...)

Venituri neimpozabile

ART. 42

În înțelesul impozitului pe venit, următoarele venituri nu sunt impozabile: (...)

k) veniturile din agricultură și silvicultură, cu excepția celor prevăzute la art. 71; (...)

Definirea veniturilor din activități agricole

ART. 71

Veniturile din activități agricole sunt venituri din următoarele activități:

a) cultivarea și valorificarea florilor, legumelor și zarzavaturilor, în sere și solarii special destinate acestor scopuri și/sau în sistem irigat;

b) cultivarea și valorificarea arbuștilor, plantelor decorative și ciupercilor;

c) exploatarea pepinierelor viticole și pomicele și altele asemenea.

d) valorificarea produselor agricole obținute după recoltare, în stare naturală, de pe terenurile agricole proprietate privată sau luate în arendă, către unități specializate pentru colectare, unități de procesare industrială sau către alte unități, pentru utilizare ca atare, începând cu data de 1 ianuarie 2008.

ART. 78

(1) În aceasta categorie se includ, însă nu sunt limitate, următoarele venituri:

(...)

e) venituri primite de persoanele fizice din activități desfășurate pe baza contractelor/convențiilor civile, încheiate potrivit Codului civil, altele decât cele care sunt impozitate conform cap. II și conform opțiunii exercitate de către contribuabil. Opțiunea de impunere a venitului brut se exercită în scris, în momentul încheierii fiecărei/fiecărui convenții/contract civil și este aplicabilă veniturilor realizate ca urmare a activității desfășurate pe baza acestei/acestui convenții/contract.

(2) Venituri din alte surse sunt orice venituri identificate ca fiind impozabile, care nu se încadrează în categoriile prevăzute la art. 41 lit. a)-h), altele decât veniturile neimpozabile în conformitate cu prezentul titlu, precum și cele enumerate prin normele metodologice elaborate în aplicarea prezentului articol. (...).”

Lit. e) a alin. (1) al art. 78 a fost modificată de pct. 66 al art. I din Ordonanța de urgență nr. 109 din 7 octombrie 2009, publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 689 din 13 octombrie 2009, după cum urmează:

“ (...)

e) venituri primite de persoanele fizice din activitățile menționate la art. 52 alin. (1) lit. a)-e), în cazul în care contribuabilul a exercitat opțiunea de impozitare a acestor venituri potrivit prevederilor art. 79. Opțiunea de impunere a venitului brut se exercită în scris, în momentul încheierii fiecărui raport juridic/contract și este aplicabilă veniturilor realizate ca urmare a activității desfășurate pe baza acestuia.”

Calculul impozitului și termenul de plata

ART. 79

(1) Impozitul pe venit se calculează prin reținere la sursa la momentul plății veniturilor de către plătitorii de venituri, prin aplicarea unei cote de 16% asupra venitului brut.

(2) Impozitul calculat și reținut reprezintă impozit final.

(3) Impozitul astfel reținut se virează la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut. ”

Potrivit prevederilor punctului 152 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„ Norme metodologice:

152. În aplicarea art. 78 alin. (2) din Codul fiscal, în această categorie se includ, de exemplu, următoarele venituri realizate de persoanele fizice:

(...)

- venituri, altele decât cele de la art. 42 lit. k) distribuite de persoanele juridice constituite în conform legislației privind reconstituirea dreptului de proprietate asupra terenurilor agricole și celor forestiere solicitate potrivit prevederilor Legii fondului funciar nr. 18/1991 și ale Legii nr. 169/1997, cu modificările și completările ulterioare.”

Se reține că prin pct. 29 al lit. C a art. I din Hotărârea Guvernului nr. 1.620/ 2009, publicată în Monitorul Oficial nr. 927 din 31 decembrie 2009, pct. 152 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare a fost completat după cum urmează:

“152. În aplicarea art. 78 alin. (2) din Codul fiscal, în această categorie se includ, de exemplu, următoarele venituri realizate de persoanele fizice:

(...)

- venituri realizate de persoana fizică ca urmare a contractului de administrare/prestări de servicii silvice încheiat potrivit Legii nr. 46/2008 privind Codul silvic, cu modificările și completările ulterioare.”

De asemenea, conform prevederilor punctului 9 pentru aplicarea art. 42 lit. k din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“ Norme metodologice:

9. În categoria veniturilor din agricultura și silvicultura considerate neimpozabile se cuprind:

- veniturile realizate de proprietar/arendaș din valorificarea în stare naturală a produselor obținute de pe terenurile agricole și silvice, proprietate privată sau luate în arendă. Începând cu data de 1 ianuarie 2009 sunt impozabile veniturile bănești realizate din valorificarea produselor agricole obținute după recoltare, în stare naturală, de pe terenurile agricole proprietate privată sau luate în arendă, către unități specializate pentru colectare, unități de procesare industrială ori către alte unități, pentru utilizare ca atare.

- *veniturile realizate de persoanele fizice asociate într-o asociație conform prevederilor art. 28 din Legea nr. 1/2000 pentru reconstituirea dreptului de proprietate asupra terenurilor agricole și celor forestiere, solicitate potrivit prevederilor Legii fondului funciar nr. 18/1991 și ale Legii nr. 169/1997, cu modificările și completările ulterioare, din valorificarea produselor silvice în condițiile legii.*

- *veniturile provenite din: creșterea animalelor și pasărilor, apicultura și sericicultura.*

- *veniturile obținute de persoanele fizice din valorificarea în stare naturală, prin unități specializate, cum ar fi centre sau puncte de achiziție, a produselor culese sau capturate din flora și fauna sălbatică.*

10. *Se consideră în stare naturală: produsele agricole obținute după recoltare, materialul lemnos pe picior sau transformat în busteni ori în bile, precum și produsele de origine animală, cum ar fi: lapte, lână, ouă, piei crude și altele asemenea, plante și animale din flora și fauna sălbatică, cum ar fi: plante medicinale, fructe de pădure, ciuperci, melci, scoici, serpi, broaște și altele asemenea .”*

În raport de aceste prevederi legale se reține că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea datorează impozit pe veniturile persoanelor fizice pentru sumele virate proprietarilor de păduri ca reprezentând contravaloarea lemnului comercializat în perioada august 2009 – august 2010 și au calculat debitul în sumă delei în sarcina petentei, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

Învederăm că această concluzie are la bază și punctul de vedere al direcției de specialitate din Minister, emis în temeiul dispozițiilor art. 213 alin. 2 din Codul de procedură fiscală, republicat, “*Organul de soluționare competent pentru lămurirea cauzei poate solicita punctul de vedere al direcțiilor de specialitate din minister sau al altor instituții și autorități.*”, la solicitarea Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad conținută în adresa nr.2011.

Cu adresa nr.....2011, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr.....2011, Ministerul Finanțelor Publice – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor a transmis punctul de vedere al Direcției Legislație Impozite Directe din cadrul Ministerului Finanțelor Publice în cauza supusă soluționării în sensul că:

„Potrivit prevederilor punctului 152 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, dat în aplicarea art. 78 alin. (2) din Codul fiscal în categoria „*venituri din alte surse*” sunt identificate ca fiind **impozabile** și *veniturile realizate de*

persoana fizică ca urmare a contractului de administrare/ prestări de servicii silvice încheiat potrivit Legii nr. 46/2008 privind Codul silvic, cu modificările și completările ulterioare.”

În ceea ce privește susținerea petentei că organele de inspecție fiscală au stabilit greșit că societatea trebuie să vireze la bugetul statului 16% din sumele care se cuvin proprietarilor de teren întrucât conform art. 42 lit. k coroborat cu art. 71 din Legea nr. 571/2003 cu completările și modificările ulterioare veniturile din agricultură și silvicultură sunt neimpozitate, acestea nu au putut fi reținute în susținerea favorabilă a contestației în condițiile în care conform prevederilor legale prezentate mai sus, începând cu 01 ianuarie 2009 aceste venituri bănești sunt impozabile în sensul impozitului pe venit.

Referitor la majorările de întârziere în sumă delei și penalitățile de întârziere în sumă delei aferente impozitului pe veniturile persoanelor fizice stabilit suplimentar, calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere nr.2010, se reține că stabilirea de majorări și penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile persoanelor fizice stabilit în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul reprezentând impozit pe veniturile persoanelor fizice, în sumă totală delei, contestația va fi respinsă, rezultă că și pentru capătul de cerere privind majorările și penalitățile de întârziere aferente impozitului pe veniturile persoanelor fizice în sumă totală delei reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestația va fi respinsă.

2). În legătură cu capătul de cerere privind suma totală delei reprezentândlei taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar,lei majorări de întârziere șilei penalități aferente taxei pe valoarea adăugată, s-au reținut următoarele:

În fapt, societatea petentă a efectuat în perioada 01.07.2008 – 31.08.2010 livrări intracomunitare de bunuri (masă lemnoasă) către clienți din Ungaria și Italia și a înregistrat aceste facturi atât în evidențe cât și în raportările fiscale ca operațiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere.

Organele de inspecție fiscală au verificat dacă clienții respectivi sunt înregistrați în scopuri de taxă pe valoarea adăugată astfel, prin adresele nr.....2010 și nr.....2010 au solicitat D.G.F.P. Arad – Serviciul de legături verificarea valabilității codurilor de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată a clienților externi ai societății, constatându-se că acestea sunt parțial valabile.

Pentru clienții specificați detaliat în anexa „ Situația TVA colectată suplimentar în perioada 01.07.2008 – 31.08.2010” la raportul de inspecție fiscală reprezentând societăți din Ungaria și Italia neînregistrate în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au constatat că reprezentantul fiscal a încadrat eronat la livrări intracomunitare de bunuri scutite de taxa pe valoarea adăugată, operațiunile prezentate mai sus fapt pentru care a colectat suplimentar taxa pe valoarea adăugată în sumă delei întrucât nu au fost respectate prevederile art.143 alin.2 lit.a).

În drept, în cauză sunt aplicabile prevederile art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„(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, [...]”.

Potrivit acestor prevederi legale, se reține că livrarea intracomunitară de bunuri către o persoană **este scutită de taxă pe valoarea adăugată dacă această persoană îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru** și că, prin ordin al ministrului finanțelor publice se stabilesc documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru această operațiune.

În baza prevederilor citate mai sus, a fost emis de către ministrul finanțelor publice Ordinul nr. 2222/2006 privind aprobarea Instrucțiunilor 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, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, potrivit art.10 alin.(1) al Ordinului nr. 2222/2006 cu modificările și completările ulterioare:

„(1) Scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu excepțiile de la pct. 1 și 2 ale aceluiași alineat, din Codul fiscal se justifică cu:

a) factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, 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.”

Potrivit art.155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 155

Facturarea

[...]

(5) *Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:*

a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;

b) data emiterii facturii;

c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura;

[...]

f) numele și adresa cumpărătorului, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, în cazul în care cumpărătorul este înregistrat, conform art. 153, precum și adresa exactă a locului în care au fost transferate bunurile, în cazul livrărilor intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. d); [...]

i) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care se identifică cumpărătorul în celălalt stat membru, în cazul operațiunii prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a); [...]”

Din prevederile legale enunțate, se reține că livrările intracomunitare de bunuri sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată în situația în care cumpărătorul comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru. De asemenea, se reține că scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru livrările intracomunitare de bunuri se probează cu factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute de lege, printre care în mod obligatoriu și numele și adresa cumpărătorului, precum și codul de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată al acestuia.

Din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv din Raportul de inspecție fiscală nr.....2010, se reține că organele de inspecție fiscală au constatat că pentru un număr de 8 clienți intracomunitari, codul de identificare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată comunicat este invalid la data emiterii facturilor.

Prin adresele nr.....2010 și nr.....2010 anexate în copie la dosarul cauzei, organele de inspecție fiscală au solicitat Compartimentului de schimb internațional de informații din cadrul D.G.F.P. Arad, verificarea valabilității codurilor de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată a clienților intracomunitari ai petentei.

Prin adresele de răspuns nr.2010 și nr.2010, existente în copie la dosarul cauzei, D.G.F.P. Arad - Compartimentul de

schimb internațional de informații, a transmis răspunsul la solicitarea verificării valabilității codurilor în scopuri de TVA, din analiza căroră, s-a constatat că pentru mai mulți cumpărători intracomunitari, codul de identificare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată comunicat este nevalabil și indisponibil respectiv că unii cumpărători nu dețin un cod de valabilitate la data emiterii facturilor.

Se reține că potrivit reglementărilor legale precitate, justificarea scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru livrările intracomunitare se face cu factura fiscală care cuprinde în mod obligatoriu numele, adresa și codul valabil de înregistrare în scopuri de TVA al cumpărătorului.

Prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1706/2006 a fost aprobată Procedura 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.

Potrivit pct. 3 din norma legală citată mai sus:

*“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.”

Societatea petentă nu face dovada cu documente justificative de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală că a procedat la verificarea valabilității codului de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată al persoanelor înregistrate în scopuri de taxă pe valoarea adăugată în celelalte state membre, conform procedurii prevăzute în Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1706/2006 deși potrivit acestei proceduri, *”verificarea valabilității codurilor de înregistrare în scopuri de TVA, furnizate vânzătorilor din România de către cumpărători din alte state membre, cade în sarcina vânzătorului;[...].”*

Față de cele de mai sus, întrucât codul de TVA nu este valid rezultă că facturile fiscale nu conțin toate informațiile prevăzute de lege pentru ca petenta să beneficieze de facilitatea fiscală de scutire de taxă pe valoarea adăugată pentru livrările intracomunitare de bunuri.

În ceea ce privește argumentul petentei că serviciul specializat din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad „ (...) trebuia să constate lunar care din societățile din comunitate nu sunt plătitoare de TVA și să ne comunice ” acestea nu au suport legal, în condițiile în care, în conformitate cu procedura prevăzută în O.M.F.P. nr. 1706/2006 „*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.*”, petenta, în calitate de persoană înregistrată în scopuri de TVA în România, **vânzător**, având posibilitatea verificării valabilității codurilor de înregistrare în scopuri de TVA a clienților externi din Ungaria și Italia conform procedurii reglementate de pct. 3 din O.M.F.P. nr. 1706/2006, mai sus citată.

Se reține că legiuitorul a prevăzut că fiecare persoană impozabilă la momentul efectuării unei operațiuni economice trebuie să se identifice cu un cod de plătitor de taxă pe valoarea adăugată, iar neînscierea acestui cod în facturi, care reprezintă conform prevederilor art.155 alin. (5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare un element obligatoriu, conduce la neacordarea facilității fiscale de scutire de taxă pe valoarea adăugată.

Prin urmare, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit că petenta nu beneficiază de scutire de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile derulate către clienți neînregistrați în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, au aplicat cota de 19% respectiv 24% și au calculat valoarea taxei pe valoarea adăugată aferentă acestor operațiuni în sumă delei, motiv pentru care pentru acest capăt de cerere se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de petentă.

Referitor la majorările de întârziere în sumă delei și penalitățile de întârziere în sumă delei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere nr.....2010, se reține că stabilirea de majorări și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul reprezentând taxa pe valoarea adăugată, în sumă totală delei, contestația va fi respinsă, rezultă că și pentru capătul de cerere privind majorările și penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă totală delei reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestația va fi respinsă.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în temeiul prevederilor art. 39, art. 40, art. 41, art. 78 alin. (1) lit. e), art. 79 alin. (1), art. 143 alin. (2) lit. a și art.155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu completările și modificările ulterioare, punctului 9 și punctului 152 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.10 alin.(1) al Ordinului nr. 2222/2006 cu modificările și completările ulterioare, Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1706/2006 a fost aprobată Procedura 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 coroborate cu art. 85, art. 86, art. 87, art. 205 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

1. Respingerea contestației formulate de **S.C. X S.R.L.** cu sediul înîmpotriva Raportului de inspecție fiscală nr.încheiat în data de2010 de către organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Arad, ca inadmisibilă.

2. Respingerea contestației formulate de **S.C. X S.R.L.** cu sediul înîmpotriva Deciziei de impunere nr.privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad pentru suma totală delei reprezentândlei impozit pe veniturile persoanelor fizice,lei majorări de întârziere șilei penalități aferente respectivlei taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar,lei majorări de întârziere și lei penalități aferente, ca neîntemeiată.

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