

Directia Generală a Finanțelor Publice a județului Neamț a fost sesizată de Administratia Finantelor Publice prin Activitatea de Inspectie Fiscala, cu adresa nr.,,, înregistrată la D.G.F.P. Neamț sub nr.,,,,,, cu privire la contestația formulată de **SOCIETATEA X**.

Contestatia, transmisa cu adresa nr.... si inregistrata la Administratia Finantelor Publice sub nr. ..., a fost formulata impotriva Deciziei de impunere nr....privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala si are ca obiect suma de ... lei reprezentand:

- ... lei taxa pe valoarea adaugata;
- ... lei majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- ... lei varsaminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate;
- ... lei majorari de intarziere aferente varsamintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate.

Constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art.205 alin.(1) si (2), art. 207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit. a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice Neamt este competenta sa solutioneze pe fond contestatia formulata de **SOCIETATEA X**.

**I. Petenta formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr. ...emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala** din cadrul Administratiei Finantelor Publice, aducand in sustinerea contestatiei urmatoarele argumente:

**1. Referitor la suma de ...lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata neadmisa la deducere aferenta facturilor fiscale seria ...emise de S.C. X., reprezentand lucrari de reparatii, intretinere si amenajari interioare:**

-potrivit deciziei de impunere, societatea este obligata sa inregistreze in contabilitate aceasta suma ca fiind o obligatie suplimentara de plata. Totodata, conform art. 82 alin. (7) si (8) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, societatea trebuie sa storneze TVA deductibila prin contul de furnizori si sa o inregistreze in decontul de TVA intocmit la finele perioadei fiscale, la randurile de regularizari, ceea ce dubleaza suma de plata;

-in conformitate cu prevederile legale mentionate anterior, organul de inspectie fiscala trebuia sa oblige furnizorii si beneficiarii la rectificarea operatiunilor si aplicarea taxarii inverse si la inregistrarea acestei sume in decontul intocmit la finele perioadei fiscale in care controlul a fost finalizat, la randurile de regularizari.

**2. Referitor la suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata dedusa de societate, aferenta facturii seria ...emisa de S.C. Y S.R.L., reprezentand o lucrare ce se incadreaza in Sectiunea F grupa 45 – Constructii**

din Ordinul nr. 601/2002 privind actualizarea CAEN, pentru care societatea nu a aplicat masurile de simplificare prevazute la art.160 din Legea nr.571/2003, petenta aduce aceleasi argumente prezentate la punctul anterior.

**3. Referitor la suma de ...lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata la control,** organul de inspectie fiscala a considerat-o in mod nejustificat drept o obligatie de plata rezultata din diferentele stabilite in urma verificarii concordantei dintre datele din declaratiile fiscale si cele din evidenta contabila a societatii. Intrucat prin Decizia de impunere, nu au fost detaliate sumele stabilite suplimentar, din analiza Anexei nr.4a la raport reiese ca organul de inspectie fiscala a stabilit diferente rezultate din neconcordanza datelor declarate cu cele din evidenta fiscala in suma de ...lei si nu ...lei, respectiv:

-**suma de ... lei** a fost stabilita de plata in mod eronat de catre organele de inspectie fiscala intrucat nu exista nicio neconcordanza intre datele din evidenta contabila si cele declarate prin Decontul de TVA aferent lunii martie 2005, asa cum reiese din Jurnalul de cumparari, Balanta de verificare si Decontul de TVA aferente lunii martie 2005, anexate in xerocopie la prezenta contestatie;

-**suma de ... lei**, stabilita suplimentar pentru luna decembrie 2005, rezulta din declararea la rubrica " Regularizari taxa colectata " a decontului de TVA aferent lunii decembrie 2005 a sumei de -80 lei, provenind din luna noiembrie 2005, la care se adauga declararea in plus fata de evidenta contabila a sumei de 32 lei reprezentand TVA colectata aferenta lunii decembrie 2005;

-**suma de ... lei** stabilita suplimentar de organul de control pentru luna aprilie 2007 reprezinta diferenta dintre suma declarata prin decontul lunii aprilie 2007 si cea inregistrata in evidenta contabila a aceleiasi luni, care, insa, este inclusa in rubrica " Regularizari taxa colectata " a decontului de TVA aferent lunii mai 2007;

-**suma de ... lei** stabilita suplimentar pentru luna ianuarie 2008, inregistrata de societate in rubrica " Regularizari taxa colectata " a decontului de TVA aferent lunii ianuarie 2008, provine din anulara in luna decembrie 2007, dupa depunerea decontului aferent perioadei, a unei facturi emise catre firma Lemco SA;

- **suma de ... lei** stabilita suplimentar la luna decembrie 2005, provine din declararea in rubrica " Regularizari taxa dedusa " a decontului de TVA aferent lunii decembrie 2005 a sumei de 278 lei provenind din luna noiembrie 2005 la care se adauga declararea cu 116 lei mai putin TVA deductibil in decontul lunii decembrie 2005 fata de evidenta contabila;

- **suma de ... lei** stabilita suplimentar pentru luna martie 2007, pentru care organul de inspectie fiscala nu a acordat drept de deducere, reprezinta suma inscrisa de societate in rubrica " Regularizari taxa dedusa " prin care s-a realizat reglarea sumelor declarate in perioadele fiscale precedente si concordanta datelor din fisa fiscala, balanta si decontul de TVA;

-**suma de ... lei** stabilita suplimentar la luna iunie 2007, reprezinta suma inscrisa de societate in rubrica " Regularizari taxa dedusa " din decontul de TVA

aferent lunii iunie 2007 prin care s-a corectat TVA deductibila din decontul lunii aprilie 2007;

**-suma de ... lei** stabilita suplimentar pentru luna iulie 2007, rezulta din declararea in rubrica “ Regularizari taxa dedusa“ a decontului de TVA aferent lunii iulie 2007 a sumei de 479 lei, care corecteaza TVA deductibila din deconturile perioadelor precedente, la care se adauga suma de 43 lei cu care s-a declarat mai putin TVA deductibila in decontul lunii iulie 2007 fata de evidenta contabila;

**-suma de ... lei** stabilita suplimentar pentru luna septembrie 2007, rezulta din declararea acestei sume in rubrica “ Regularizari taxa dedusa“ a decontului de TVA aferent lunii septembrie 2007, provenind din luna august 2007, la care se adauga suma de 16 lei reprezentand TVA deductibila declarata mai putin in decontul lunii septembrie 2007 fata de evidenta contabila;

**-suma de ...lei** reprezinta suma inscrisa in rubrica “ Regularizari taxa dedusa“ a decontului de TVA aferent lunii noiembrie 2007, prin care s-a facut corectarea TVA deductibila declarata prin decontul lunii septembrie 2007;

In conformitate cu prevederile Ordinului nr.256/2004, O.M.F.nr.35/2007 si O.P.A.N.A.F.nr.94/2008, la rubricile “Regularizari taxa colectata” si “Regularizari taxa dedusa”, se evidentiaza sumele rezultate din corectarea deconturilor anterioare, iar organul de inspectie fiscala in mod nejustificat a considerat si instituit aceste sume ca fiind suplimentare de plata.

**4. Referitor la suma de ...lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata dedusa de pe facturile** seria ... emise de S.C. ...si factura seria ...emisa de S.C.....:

-aceste facturi reprezinta lucrari de intretinere efectuate in lunile noiembrie si decembrie 2007, motiv pentru care organul de inspectie fiscala a considerat ca acestor operatiuni le erau aplicabile masurile de simplificare prevazute la art.160 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, societatea nerespectand prevederile pct.82 alin.(12) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G.nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare;

-in conformitate cu pct.82 alin.(12) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, pentru lucrarile de constructii – montaj realizate in perioada 01 ianuarie – 31 decembrie 2007, pentru care nu au fost acceptate situatiile de lucrari de catre beneficiari si nu au fost emise nici facturi parțiale sau pentru avansuri in acest interval, se aplica regimul normal de taxa la data emiterii facturilor aferente acestor lucrari dupa data de 01.01.2008.

**5. Referitor la suma de ...lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata dedusa** de pe factura fiscala seria ... aferenta achizitionarii unui bun, despre care organul de inspectie fiscala a considerat ca societatea nu a facut dovada ca este destinat utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, asa cum este prevazut la art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

-cu factura fiscala mentionata anterior, societatea a achizitionat un ATV neinmatriculabil folosit pentru a patrula in incinta obiectivelor cu o suprafata mare de acoperit (in incinta SC ..., al carei plan de paza presupune si patrularea intre posturile de paza), deci este destinat utilizarii in folosul unor operatiuni taxabile, respectiv servicii de paza.

In consecinta, in conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 si avand in vedere Planul de paza al SC ..., aprobat de organele de politie, anexat in xerocopie, societatea este indreptatita sa deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta acestei achizitii.

**6. Referitor la suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata dedusa** de pe facturile seria ..., considerate de organul de inspectie fiscala ca nu respecta conditiile de exercitare a dreptului de deducere, prevazute la art.146 alin.(1) lit.a) si art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003:

-taxa pe valoarea adaugata dedusa de pe facturile mentionate mai sus este in suma de ...lei si nu ... lei cum a considerat organul de inspectie fiscala, iar facturile fiscale nr....emise de S.C. ... contin toate informatiile prevazute la art.155 alin.(5) din Codul fiscal, deci **societatea are dreptul de a deduce taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei aferenta acestor facturi.**

**7. Referitor la suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata** aferenta facturilor fiscale nr....reprezentand servicii de cazare, pentru care organul de inspectie fiscala nu a acordat drept de deducere, intrucat nu au fost respectate prevederile pct.46 alin.(3) din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare:

-facturile fiscale nr....emise de S.C. ... reprezentand servicii de cazare, respecta prevederile pct.46 alin.(3) din H.G. nr.44/2004, intrucat sunt insotite de deconturile de deplasare, anexate in copie certificate, iar **taxa pe valoarea adaugata dedusa este in suma de ...lei si nu de ... lei**, cum a inregistrat organul de inspectie fiscala in Decizia de impunere.

**8. Referitor la suma de ...lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata** pentru care organul de inspectie fiscala nu a acordat drept de deducere intrucat societatea nu a prezentat la control documente justificative, fiind incalcate astfel prevederile art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, cu modificarile si completarile ulterioare, si ale art.146 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare:

-potrivit Anexei nr.4a la Raportul de inspectie fiscala nr...., **taxa pe valoarea adaugata rezultata ca fiind dedusa fara documente justificative este in suma de .... lei si nu de ...lei** cum a inregistrat organul de inspectie fiscala in Decizia de impunere, aceasta suma fiind compusa din:

- **suma de ... lei** reprezentand TVA aferenta facturii nr...., emisa de societate catre SC Chemoil SRL pentru servicii de constructii – montaj efectuate in anul 2006, pentru care acceptarea situatiei de lucrari este in 2007, a fost considerata de catre organul de inspectie fiscala drept o obligatie fiscala suplimentara, ca urmare a necolectarii taxei pe valoarea adaugata si a aplicarii

regimului de taxare inversa. Societatea considera ca lucrarile inscrise in factura mentionata anterior, care contine toate elementele prevazute la art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003, trebuiau supuse taxarii inverse, deoarece faptul generator, asa cum este definit la art.134<sup>1</sup>, alin.(4) din acelasi act normativ, ia nastere la data acceptarii situatiei de lucrari, respectiv in ianuarie 2007, cand erau valabile prevederile art.160 din Codul fiscal;

- **suma de .... lei** reprezentand TVA stabilita suplimentar pentru luna iunie 2006, aferenta facturilor fiscale nr..... emisa de SC ....., nr.... emisa de SC ....., nr..... emisa de SC .... si nr..... emisa de SC .... reprezentand servicii de cazare, pentru care societatea avea drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata intrucat au fost respectate prevederile pct.46 alin.(3) din H.G.nr.44/2004, facturile fiind insotite de ordinul de deplasare;

- **suma de .... lei** reprezentand TVA aferenta facturii fiscale nr..... emisa de SC .... a fost considerata de organul de control ca fiind dedusa nejustificat, in ciuda faptului ca aceasta factura s-a omis a se inregistra in evidenta contabila a societatii si implicit nu s-a dedus TVA. In acest sens, petenta anexeaza Jurnalul de cumparari, Decontul de TVA aferent lunii iunie 2006, precum si Fisa partenerului pe anul 2006, din care reiese ca s-a facut plata, dar nu s-a inregistrat factura respectiva;

- **suma de .... lei** reprezentand TVA aferent facturii fiscale nr..... emisa de SC ....., pentru care organul de inspectie fiscala nu a acordat drept de deducere, intrucat reprezinta reparatii auto efectuate la autoturismul inmatriculat cu numarul ..., care nu este proprietatea societatii. Societatea apreciaza ca este indreptatita sa deduca taxa pe valoarea adaugata, intrucat pentru utilizarea autoturismului respectiv s-a incheiat contractul de comodat nr....., anexat in xerocopie, potrivit caruia comodatul se obliga sa suporte cheltuielile de intretinere si reparatii aferente perioadei de utilizare;

- **suma de .... lei** reprezentand TVA aferenta facturii fiscale nr.... emisa de SC ....., pentru care organul de inspectie fiscala nu a acordat drept de deducere, intrucat reprezinta reparatii auto efectuate la autoturismul inmatriculat cu numarul ..., care nu este proprietatea societatii. Societatea, de asemenea, apreciaza ca este indreptatita sa deduca taxa pe valoarea adaugata, intrucat pentru utilizarea autoturismului respectiv s-a incheiat contractul de comodat nr....., anexat in xerocopie, potrivit caruia comodatul se obliga sa suporte cheltuielile de intretinere si reparatii aferente perioadei de utilizare;

- **suma de ...lei** reprezentand TVA stabilit suplimentar pentru luna martie 2007, aferent facturii nr.... emisa de SC ..., reprezentand servicii de cazare, pentru care societatea considera ca indeplineste conditiile de exercitare a dreptului de deducere prevazute la art.146 din Codul fiscal deoarece factura contine toate informatiile prevazute la art.155 din Legea nr.571/2003;

- **suma de ... lei** reprezentand TVA aferenta facturii nr.... prin care s-a achizitionat o pereche de ochelari de protectie pentru utilizarea echipamentelor cu ecran de vizualizare, pe care, potrivit H.G.nr.1028/2006, societatea avea obligatia sa le asigure angajatilor, fara implicarea unor costuri financiare din

partea acestora. In consecinta, societatea considera ca indeplineste conditiile de exercitare a dreptului de deducere prevazute la art.146 din Codul fiscal deoarece factura contine toate informatiile prevazute la art.155 din Legea nr.571/2003;

- **suma de .... lei** reprezentand TVA stabilita suplimentar pentru luna noiembrie 2007, petru care organul de inspectie fiscala nu a justificat neacordarea dreptului de deducere si nici nu a precizat documentele pe care si-a intemeiat masura.

**9. Referitor la suma de .... lei reprezentand sume datorate privind protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap, la care s-au calculat, potrivit Anexei nr.6 la raport, majorari si penalitati de intarziere aferente in suma de ... lei:**

-organul de inspectie fiscala a constatat ca in perioada august 2005 – octombrie 2006, societatea a avut peste 75 de salariati si nu a respectat regelementarile legale prevazute de O.U.G. nr.102/1999 si ale Legii nr.448/2006 privind protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap;

-Legea nr.448/2006 a fost publicata in Monitorul Oficial nr. 1006/18.12.2006, la doua luni dupa perioada la care face referire organul de inspectie fiscala, si a inceput sa produca efecte juridice la data publicarii in Monitorul Oficial. In consecinta, in perioada august 2005 – octombrie 2006, analiza respectarii dispozitiilor legale privind protectia sociala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap, se face in conformitate cu prevederile O.U.G.nr.102/1999;

-in perioada august 2005 – octombrie 2006 SOCIETATEA X a avut peste 75 de salariati si a respectat prevederile O.U.G. nr.102/1999 si a Instructiunilor nr.1088/220/2003 privind aplicarea art.43 alin.(2) din O.U.G.nr.102/1999, in sensul ca a solicitat trimestrial Agentiei Judetene pentru Ocuparea Fortei de Munca Neamt repartizarea de persoane cu handicap calificate in meseriile specifice profilului de activitate al societatii, inasa AJOFM Neamt nu a repartizat persoane cu handicap in vederea angajarii;

In consecinta, societatea considera ca se incadreaza in prevederile art.43 alin.(2) din O.U.G.nr.102/1999, anexand in xerocopie dovada solicitarii repartizarii de persoane cu handicap si a faptului ca nu au fost repartizate astfel de persoane in vederea angajarii, prin adresa 12281/04.06.2008 emisa de AJOFM Neamt.

*In concluzie, petenta solicita reformularea masurilor ce se impun pentru sumele mentionate la punctele 1 si 2 din contestatie, anularea deciziei de impunere pentru obligatiile de plata precizate la punctele 3 – 9 din contestatie si majorarile de intarziere aferente acestora.*

In sustinerea contestatiei, contestatara anexeaza in xerocopie urmatoarele documente:

- facturile seria ... emise de SC ...;
- factura seria ...emisa de SC YSRL;
- copii Decont TVA si Jurnal de cumparari pentru perioada ianuarie 2005 - martie 2008;

- facturile seria ... emise de SC ... si seria ... emisa de ... si copii dupa acceptarea situatiilor de lucrari de catre beneficiar;
- factura fiscala seria ... emisa de SC ... si dupa Planul de paza al SC ..., aprobat de organele de politie;
- facturile seria ... emise de SC ...;
- facturile fiscale nr.... emise de SC ... si deconturile de deplasare aferente;
- factura nr.... emisa de societate catre SC ... si copie dupa acceptarea situatiei de catre beneficiar;
- factura fiscala nr.... emisa de SC ..., factura fiscala nr.... emisa de SC ..., factura fiscala nr.... emisa de SC ..., factura fiscala nr.... emisa de SC ..., precum si deconturile de deplasare aferente;
- factura fiscala nr.... emisa de SC ...;
- factura fiscala nr.... emisa de SC ... si contractul de comodat nr....;
- factura nr.... emisa de SC ... si contractul de comodat nr....;
- factura nr.... emisa de SC ... si deconturile de deplasare aferente;
- factura nr.... emisa de SC ...;
- solicitarile trimestriale la AJOFM Neamt privind angajarea de persoane cu handicap calificate pentru perioada august 2005 – octombrie 2006, adresa inregistrata cu numarul ... la AJOFM Neamt si raspunsul AJOFM Neamt inregistrat sub nr....;
- Decizia de impunere privind obligatiile de plata suplimentare stabilite cu prilejul inspectiei fiscale, inregistrata la A.F.P. sub nr.....

**II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale totale stabilite in urma inspectiei fiscale nr. ..../22.05.2008, intocmita de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratia Finantelor Publice , avand la baza Raportul de inspectie fiscala nr...., au fost stabilite in sarcina SOCIETATII X obligatii fiscale de plata suplimentare, respectiv:**

- ... lei taxa pe valoarea adaugata;
- ... lei majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- ... lei sume datorate privind protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap;
- ... lei majorari si penalitati de intarziere aferente sumelor datorate privind protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap.

Potrivit punctului 2.1.2. " Motivul de fapt " al Deciziei de impunere, la baza stabilirii taxei pe valoarea adaugata au stat:

**-neadmiterea la deducere a sumei de ...lei reprezentand TVA** aferenta ... emise de SC ... reprezentand lucrari de reparatii, intretinere si amenajari interioare. Acestor operatiuni le sunt aplicabile masurile de simplificare prevazute de art.160 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, insa societatea nu a inregistrat aceasta suma ca TVA colectata in evidenta contabila si in decontul TVA al lunii ianuarie 2007;

**-neadmiterea la deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei** aferenta facturii seria ...emisa de SC ..., reprezentand o lucrare ce se

incadreaza in Sectiunea F grupa 45 – Constructii din Ordinul nr.601/2002 privind actualizarea CAEN, pentru care societatea nu a aplicat masurile de simplificare prevazute la art.160 din Legea 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, in sensul ca nu a colectat TVA;

**-colectarea taxei pe valoarea adaugata in suma de ...lei**, rezultata din diferentele stabilite in urma verificarii concordantei dintre datele din declaratiile fiscale cu cele din evidenta contabila a societatii, in conformitate cu prevederile art.94 alin.(3) lit.b) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata;

**-deducerea eronata de catre societate a taxei pe valoarea adaugata in suma de ...lei** aferenta facturilor seria .... emise de SC ...SRL si facturii seria ... emisa de SC ..., reprezentand lucrari de intretinere (cu situatii de lucrari emise si acceptate de beneficiar), efectuate in lunile noiembrie si decembrie 2007, cand acestor operatiuni le erau aplicabile masurile de simplificare prevazute de art.160 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003, societatea incalcand prevederile pct.82 alin. (12) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G.nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare;

**-neadmiterea la deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ...lei** de pe factura fiscala seria .... aferenta achizitionarii unui bun pentru care societatea nu a facut dovada ca este destinat utilizarii in folosul unor operatiuni taxabile, asa cum este prevazut la art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare;

**-neadmiterea la deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei** aferenta facturilor seria ..., ca urmare a nerespectarii conditiilor de exercitare a dreptului de deducere prevazute la art.146 alin.(1) lit.a) si art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare;

**-neadmiterea la deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei** aferenta facturilor fiscale nr.... reprezentand servicii de cazare, ca urmare a nerespectarii prevederilor pct.46 alin.(3) din H.G.nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare;

**-neadmiterea la deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ...lei**, ca urmare a neprezentarii la control a documentelor justificative, obligatie prevazuta la art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, cu modificarile si completarile ulterioare, societatea neindeplinind conditiile de exercitare a dreptului de deducere, prevazute la art.146 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

La capitolul 2.1.3. "Temeiul in drept" al Deciziei de impunere sunt stipulate prevederile:

- art.137 alin.(1) lit.a), art.145 alin.(2) lit.a), art.146 alin.(1) lit.a), art.155 alin. (5), art.160 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

- art.82 alin.(12), pct.46 alin.(3) din H.G.nr.44/2004 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G.nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare;



- art.94 si art.119 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata;

- art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991 republicata.

Referitor la obligatia stabilita suplimentar de ...lei reprezentand sume datorate privind protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap, la care au fost calculate majorari si penalitati de intarziere in suma de ...lei, la Capitolul 2.1.2. "Motivul de fapt" al Deciziei de impunere se precizeaza:

-societatea nu a respectat obligatia prevazuta la art.42 alin.(1) si la art.43 alin.(1) din O.U.G.nr.102/1999, cu modificarile si completarile ulterioare, in sensul ca a avut peste 75 de salariati, nu a angajat persoane cu handicap si nici nu a constituit si nu a platit catre bugetul de stat o suma egala cu salariul minim brut pe tara inmultit cu numarul de locuri de munca in care nu a incadrat persoane cu handicap. In consecinta, s-au constituit aceste sume datorate lunar bugetului de stat, conform formulei de calcul mentionata in actul normativ anterior invocat, tinandu-se cont de nivelul salariului minim brut pe tara din lunile in care s-a depasit numarul de salariati.

Temeiul de drept care a stat la baza stabilirii acestor obligatii sunt art.42 alin.(1), art.43 alin.(1) din O.U.G.nr.102/1999 si art.119 din O.G.nr.92/2003, republicata.

**Potrivit Raportului de inspectie fiscala nr....**, in perioada verificata, societatea a realizat venituri din activitatea de protectie si paza, monitorizare obiective, instalari, reparatii si intretinere sisteme de climatizare, montaj alarme antifracție, lucrari de constructii.

Constatarile din raportul de inspectie fiscala au fost preluate in Decizia de impunere nr.2.../22.05.2008.

Situatia privind taxa pe valoarea adaugata in perioada verificata si a majorarilor de intarziere aferente este prezentata in anexa nr. 4a si 4b la raport, iar cea privind sumele datorate privind protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap si a majorarilor de intarziere aferente este prezentata in anexa nr.6.

III. Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile societatii contestatoare si constatările organului de inspectie fiscala, in raport cu actele normative invocate de acestea, se retin urmatoarele:

**1. Referitor la suma de ...lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar si majorarile de intarziere aferente in suma de ...lei**

**Prin cauza supusa solutionarii, Directia Generala a Finantelor Publice Neamt este investita sa se pronunte daca este legala masura colectarii taxei pe valoarea adaugata in suma de ...lei aferenta facturilor reprezentand lucrari de reparatii, intretinere si amenajari interioare, in conditiile in care**

**SOCIETATEA X nu a aplicat pentru aceste operatiuni masurile de simplificare, conform prevederilor legale in vigoare.**

**In fapt,**

Prin Raportul de inspectie fiscala nr.... ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, organul de inspectie fiscala a colectat suplimentar suma de ...lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor fiscale seria ...emise de S.C. X., reprezentand lucrari de reparatii, intretinere si amenajari interioare si suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta facturii seria ...emisa de S.C. Y, pentru care societatea nu a aplicat masurile de simplificare prevazute la art.160 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, aceasta inregistrand doar TVA deductibila.

SOCIETATEA X contesta masura organelor de inspectie fiscala privind colectarea taxei pe valoarea adaugata in suma de ...lei, motivand ca prin stornarea taxei deductibile prin contul de furnizori si inregistrarea acesteia in decontul de TVA intocmit la finele perioadei fiscale la randurile de regularizari, se dubleaza suma de plata.

**In drept,** potrivit dispozitiilor art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, astfel cum a fost modificata si completata prin Legea nr. 343/2006, in vigoare pentru anul fiscal 2007,

*“(1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor/serviciilor prevăzute la alin. (2) au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de prezentul articol. Condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA, conform art.153.*

*(2) Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt:*

*a) deșeurile și materiile prime secundare, rezultate din valorificarea acestora, astfel cum sunt definite de Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 16/2001 privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile, republicată, cu modificările ulterioare;*

*b) clădirile, părțile de clădire și terenurile de orice fel, pentru a căror livrare se aplică regimul de taxare;*

***c) lucrările de construcții-montaj;***

*d) bunurile și/sau serviciile livrate ori prestate de sau către persoanele aflate în stare de faliment declarată prin hotărâre definitivă și irevocabilă;*

*e) materialul lemnos, conform prevederilor din norme.*

*(3) Pe facturile emise pentru livrările de bunuri prevăzute la alin. (2) furnizorii sunt obligați să înscrie mențiunea <<taxare inversă>>, fără să înscrie taxa aferentă. Pe facturile primite de la furnizori, beneficiarii vor înscrie taxa aferentă, pe care o evidențiază atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă. Pentru operațiunile supuse măsurilor de simplificare nu se face plata taxei între furnizor și beneficiar.*

*(...).*

(5) De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atât furnizorii/prestatorii, cât și beneficiarii. **În situația în care furnizorul/prestatorul nu a menționat <<taxare inversă>> în facturile emise pentru bunurile/serviciile care se încadrează la alin. (2), beneficiarul este obligat să aplice taxare inversă, să nu facă plata taxei către furnizor/prestator, să înscrie din proprie inițiativă mențiunea <<taxare inversă>> în factură și să îndeplinească obligațiile prevăzute la alin. (3)."**

Conform punctului 82 alin.(7) și (8) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

**"(7) Neaplicarea măsurilor de simplificare prevăzute de lege va fi sancționată de organele fiscale prin obligarea furnizorilor/prestatorilor și a beneficiarilor la rectificarea operațiunilor și aplicarea taxării inverse conform prevederilor din prezentele norme.**

**(8) În situația în care organele fiscale competente, cu ocazia verificărilor efectuate, constată că pentru operațiunile prevăzute la art.160 alin. (2) din Codul fiscal nu au fost aplicate măsurile de simplificare prevăzute de lege, vor obliga beneficiarii la stornarea taxei deductibile prin contul de furnizori, efectuarea înregistrării contabile 4426 = 4... și înregistrarea în decontul de taxă pe valoarea adăugată întocmit la finele perioadei fiscale în care controlul a fost finalizat, la rândurile de regularizări. În situația în care beneficiarii sunt persoane impozabile mixte, iar achizițiile sunt destinate realizării atât de operațiuni cu drept de deducere, cât și fără drept de deducere, suma taxei deductibile se va determina pe baza pro-rata de la data efectuării achiziției bunurilor supuse taxării inverse și se va înscrie în rândul de regularizări din decont, care nu mai este afectat de aplicarea pro-rata din perioada curentă."**

Fata de textele de lege invocate, se retine ca pentru anumite categorii de bunuri și servicii, în care intra și lucrările de construcții-montaj, legiuitorul a prevăzut aplicarea unor măsuri de simplificare în domeniul TVA, obligatorii atât pentru furnizori/prestatori, cât și pentru beneficiari, care presupun în esență înscrierea mențiunii <<taxare inversă>> în factură, aplicarea taxării inverse de către beneficiar prin formula contabilă 4426 = 4427 și evidențierea corespunzătoare în decontul de taxă, precum și neplata taxei pe relația furnizor – beneficiar.

Petenta nu a aplicat măsurile de simplificare înregistrând în mod eronat doar TVA deductibilă, nu și TVA colectată. Organele de inspecție fiscală au procedat la aplicarea taxării inverse înregistrând odată cu TVA dedusă de societate și TVA colectată, stabilind astfel o diferență suplimentară de TVA la data evidențierii operațiunilor, așa cum reglementează actele normative.

Motivația contestatoarei potrivit căreia prin stornarea de către societate a taxei pe valoarea adăugată deductibilă prin contul de furnizori și înregistrarea acesteia în decontul de TVA la rândurile de regularizări are loc dublarea sumei de plată, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât actele

normative aplicabile in speta reglementeaza in mod expres modalitatea de rectificare a operatiunilor care intra in sfera de aplicare a taxarii inverse si pentru care nici prestatorul si nici beneficiarul nu au aplicat masurile de simplificare.

Astfel, taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar prin decizia de impunere este aferenta taxei pe valoarea adaugata dedusa prin deconturile de TVA depuse de societate la organul fiscal fara a se inscrie si TVA colectata in deconturile respective.

In contabilitate, se storneaza TVA deductibila din contul de furnizori, deci se anuleaza TVA dedusa la data inregistrarii facturilor si se face totodata si inregistrarea 4426 = 4427.

In decontul de TVA, intocmit la finele perioadei fiscale in care controlul a fost finalizat, se inregistreaza in rubrica „Regularizari” atat TVA deductibila cat si TVA colectata.

Concluzionam astfel, ca nu are loc o dublare a TVA de plata.

Prin urmare, **se retine ca masura colectarii de catre organele de inspectie fiscala a taxei pe valoarea adaugata in suma de ...lei aferenta facturilor fiscale seria ...emise de S.C. X. si a sumei de ... lei aferenta facturii seria ...emisa de S.C. Y este legala, urmand a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SOCIETATEA X pentru aceste sume.**

Pe cale de consecinta, conform principiului de drept “ accesoriul urmeaza principalul”, **urmeaza a se respinge contestatia si pentru majorarile de intarziere in suma de ...lei.**

## **2. Referitor la suma de ...lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata la control si majorarile de intarziere aferente in suma de ...lei**

**Prin cauza supusa solutionarii, Directia Generala a Finantelor Publice Neamt este investita sa se pronunte daca organul de inspectie fiscala a stabilit corect in sarcina SOCIETATEA X taxa pe valoarea adaugata in suma de ...lei, in conditiile in care constatările din raportul de inspectie fiscala, ce au stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, nu sunt de natura sa clarifice diferentele intre sumele declarate de societate prin deconturile de TVA si cele constatate in urma inspectiei fiscale.**

### **In fapt,**

Prin Decizia de impunere nr....avand la baza Raportul de inspectie fiscala nr.... s-a stabilit de plata suplimentar in sarcina societatii suma de ...lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata, „rezultata din diferentele stabilite in urma verificarii concordantei dintre datele din declaratiile fiscale cu cele din evidenta contabila a societatii, in conformitate cu prevederile art.94 alin. (3) lit.b) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

SOCIETATEA X contesta suma de ...lei precizand ca prin decizia de impunere organul de inspectie fiscala nu a detaliat sumele stabilite suplimentar,

iar din analiza Anexei nr.4a la raport rezulta diferente din neconcordanța datelor declarate cu cele din evidența fiscală în suma de ...lei și nu de ...lei.

Petenta precizează că organul de control a considerat în mod nejustificat această sumă ca fiind obligație suplimentară de plată, întrucât societatea a înregistrat la rubrica "Regularizări" din deconturile de TVA sume care reglau obligațiile declarate în perioadele anterioare, astfel încât datele din declarațiile fiscale să concorde cu cele din evidența contabilă a societății. În continuare, contestatara aduce argumente și prezintă documente în susținere pentru fiecare din sumele ce intră în componența taxei pe valoarea adăugată în suma de ...lei, argumente ce nu au fost avute în vedere de către organul de inspecție fiscală.

**In drept,** în speta sunt incidente prevederile art.94 alin.(1) și alin.(3) lit.b) și e) și art.109 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și ale Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin H.G.nr. 1050/2004 în care se precizează:

Codul de procedură fiscală

Art.94

*" (1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.*

*(...)*

*(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:*

*(...)*

***b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;***

*(...)*

*e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;"*

Norme metodologice

*102.1. "La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.*

*102.2. Când este necesar, organul de inspecție fiscală va anexa la actul de inspecție fiscală copii de pe documentele care au stat la baza constatărilor efectuate cu ocazia inspecției."*

Fata de prevederile legale sus invocate, se reține că inspecția fiscală are obligația de a verifica realitatea declarațiilor fiscale ale contribuabililor, a

documentelor inscrise in evidenta primara si care au stat la baza intocmirii declaratiilor fiscale.

Astfel, prin raportul de inspectie fiscala ar fi trebuit sa se mentioneze atat diferentele intre declaratiile fiscale si documentele in baza carora s-au intocmit declaratiile fiscale, precum si diferentele intre declaratiile fiscale si ceea ce rezulta in urma inspectiei fiscale cu explicarea si argumentarea fiecarei diferente in parte.

Din constatările cuprinse in raportul de inspectie fiscala si din documentele existente la dosarul cauzei prin prisma textelor de lege invocate mai sus, se retine faptul ca organul de inspectie fiscala nu a clarificat situatia de fapt a contestatarei, ci a procedat la colectarea taxei pe valoarea adaugata in suma de ...lei fara a preciza in detaliu si explicit elementele care au condus la constatările facute privind determinarea acestei obligatii fiscale.

Organul de inspectie fiscala s-a rezumat doar la constatarea ca nu exista concordanta intre datele din declaratiile fiscale si cele din evidenta contabila, fara ca stabilirea acestor diferente sa fie intemeiata pe constatari complete.

In speta sunt aplicabile prevederile art.94 alin.(2) din O.G.nr.92/2003, republicata:

*“Inspectia fiscală are următoarele atribuții:*

**a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;**

**b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;**

**c) sancționarea potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale.”**

De asemenea, conform art.7 alin.(2) din actul normativ sus mentionat, *„Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”*

Astfel, potrivit normelor legale sus citate, organul fiscal trebuie sa depuna toate diligentele pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului, si in acest scop sa-si exercite rolul sau activ, fiind indreptatit sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele pe care le considera utile in functie de circumstantele fiecarui caz in parte si de limitele prevazute de lege.

Se retine ca organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta cu privire la taxa pe valoarea adaugata colectata la control in suma de ...lei, intrucat prin raportul de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala nu au clarificat situatia de fapt a contribuabilului, respectiv neconcordantele existente intre deconturile de TVA si evidenta contabila.

Totodata, organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta asupra sustinerilor contestatoarei cu privire la suma de ...lei, asa cum rezulta aceasta din motivatiile prezentate de contestatara, intrucat organul de inspectie fiscala nu a detaliat diferentele rezultate din neconcordanțele existente intre deconturile de TVA si evidenta contabila nici prin Raportul de inspectie fiscala si nici prin anexele la acesta.

Fata de aspectele prezentate si tinand cont de prevederile art.213 alin.(1) din O.G.nr.92/2003, republicata, respectiv „*În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării*”, se vor aplica prevederile art.216 alin.(3) din același act normativ si se va desființa Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr...., cu privire la modul de stabilire a taxei pe valoarea adaugata colectata in suma de ...lei si a majorarilor de intarziere aferente in suma de ...lei, urmand ca Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sa procedeze la reverificarea pentru aceeași perioada a situatiei fiscale a contribuabilului, avand in vedere atat starea de fapt rezultata din evidenta contabila a societatii, cat si celelalte argumente aduse de petenta in sustinerea contestatiei pentru aceasta suma.

In speta sunt aplicabile si prevederile pct.12.6 – 12.8 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G.nr.92/2003, aprobate prin Ordinul presedintelui ANAF nr....9/2005 care stipuleaza urmatoarele:

*“12.6. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.*

*12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.*

*12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”*

### **3. Referitor la suma de ...lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata neadmisa la deducere si majorarile de intarziere aferente in suma de ... lei**

**Cauza supusa solutionarii este daca SOCIETATEA X datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de ...lei aferenta facturilor reprezentand lucrari de constructii – montaj, in conditiile in care acestea au fost emise dupa data de 01.01.2008, iar organul de inspectie fiscala nu precizeaza care sunt considerentele in baza carora societatea ar fi trebuit sa aplice taxarea inversa.**

### **In fapt,**

S.C. Y a emis pentru SOCIETATEA X urmatoarele facturi fiscale:

-facturile seria ... reprezentand „ Interventii conform sesizarii Petrom luna noiembrie 2007”, respectiv „Abonament luna noiembrie 2007”;

-facturile seria ... reprezentand „ Abonament luna decembrie 2007”, respectiv „Prestari servicii conform sesizarii Petrom, luna decembrie 2007”.

La data de 30.01.2008, S.C. Z emite pentru SOCIETATEA X factura seria ... reprezentand „Prestari servicii lucrari instalatii conf. cd. 80/08.10.2007”.

Prin Raportul de inspectie fiscala nr.... nu a fost admisa la deducere taxa pe valoarea adaugata in suma de ...lei aferenta facturilor sus mentionate, intrucat organul de inspectie fiscala a considerat ca aceste facturi reprezinta lucrari de intretinere (cu situatii de lucrari emise si acceptate de beneficiar), efectuate in lunile noiembrie si decembrie 2007, cand acestor operatiuni le erau aplicabile masurile de simplificare prevazute de art.160 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

Petenta contesta masura organelor de inspectie fiscala privind neadmiterea la deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ...lei, intrucat in conformitate cu pct.82 alin.(12) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, pentru lucrarile de constructii – montaj realizate in perioada 01 ianuarie – 31 decembrie 2007, pentru care nu au fost acceptate situatiile de lucrari de catre beneficiari si nu au fost emise nici facturi parțiale sau pentru avansuri in acest interval, se aplica regimul de taxa in vigoare la data emiterii facturilor aferente acestor lucrari, deci cel de dupa data de 01.01.2008.

In sustinerea cauzei petenta anexeaza adresa fn/18.01.2008 si adresa fn/08.02.2008 emise de catre SOCIETATEA X pentru S.C. Y, precum si Situatia de lucrari din data de 29.01.2008 emisa de S.C. Z pentru SOCIETATEA X

Potrivit Procesului verbal nr..... incheiat in data de 20.08.2008 la solicitarea Biroului solutionare contestatii efectuata prin adresa nr....., mentiunile inscrise in facturile seria ...se refera la diverse lucrari de intretinere si reparatii, asa cum sunt specificate in contractul incheiat intre parti.

Referitor la situatiile de lucrari efectuate in lunile noiembrie si decembrie 2007, aferente facturilor mentionate anterior, in baza carora s-a considerat la inspectia fiscala ca operatiunilor respective le sunt aplicabile masurile de simplificare prevazute la art.160 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, organul de inspectie fiscala anexeaza la procesul verbal mentionat anterior, „Centralizator lucrari noiembrie 2007,, si „Centralizator lucrari decembrie 2007”, situatii intocmite de S.C. Y fara a fi inregistrate in acestea o data de acceptare anterioara datei de 01.01.2008.

### **In drept,**

Potrivit art.160 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare,

*“Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt:*



(...)

c) lucrările de construcții-montaj;

(...).”

În conformitate cu prevederile pct.82 alin.(12) din H.G.nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare,

*“În cazul lucrărilor de construcții-montaj pentru care au fost încasate avansuri și/sau au fost emise facturi pentru valoarea totală sau parțială în regim de taxare inversă până la data de 31 decembrie 2007 inclusiv, dar faptul generator de taxă intervine în anul 2008, respectiv data la care sunt emise situații de lucrări și, după caz, acestea sunt acceptate de beneficiari, se aplică regimul normal de taxă numai pentru diferența dintre valoarea lucrărilor pentru care faptul generator de taxă intervine în anul 2008 și valoarea avansurilor încasate/sumelor înscrise în facturi emise până la data de 31 decembrie 2007 inclusiv. **Dacă lucrările de construcții-montaj sunt realizate de la data de 1 ianuarie 2007 până la data de 31 decembrie 2007, inclusiv, dar nu au fost emise situații de lucrări sau, după caz, acestea nu au fost acceptate de beneficiari, și nu au fost emise nici facturi parțiale sau pentru avansuri în acest interval, se va aplica regimul normal de taxă la data emiterii facturilor aferente acestor lucrări după data de 1 ianuarie 2008.**”*

Fata de situația de fapt și de drept, organul de soluționare a contestației a reținut că organul de inspecție fiscală nu a admis la deducere taxa pe valoarea adăugată în suma de ...lei, considerând că operațiunilor înscrise în facturile respective, emise de prestator în lunile ianuarie 2008 și februarie 2008, le sunt aplicabile măsurile de simplificare, fără a preciza dacă există situații de lucrări acceptate de SOCIETATEA X sau facturi parțiale sau pentru avansuri emise în perioada 01.01.2007 – 31.12.2007.

Având în vedere faptul că din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nu rezultă care sunt documentele sau elementele în baza cărora organul de inspecție fiscală a considerat că operațiunilor înscrise în facturile menționate mai sus le este aplicabil regimul de taxare inversă, precum și faptul că în urma cercetării la fața locului, concretizată în Procesul verbal nr....încheiat în data de 20.08.2008, nu rezultă că au fost emise situații de lucrări acceptate de beneficiar anterior datei de 01.01.2008, sau au fost emise facturi parțiale sau pentru avansuri în intervalul 1 ianuarie 2007 - 31 decembrie 2007, reținem că măsura organelor de inspecție fiscală de neadmitere la deducere a T.V.A. în suma de ...lei pe motivul neaplicării de către beneficiar a măsurilor de simplificare nu este întemeiată, **urmand a se admite contestația pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în suma de ...lei și, pe cale de consecință, și pentru majorările de întârziere aferente în suma de de ....lei și a se anula mențiunile referitoare la aceste sume din Raportul de inspecție fiscală nr. ... și Decizia de impunere nr. ...emise de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Finanelor Publice.**

**4. Referitor la taxa pe valoarea adaugata neadmisa la deducere in suma de ...lei si majorarile de intarziere in suma de ... lei.**

**Cauza supusa solutionarii este daca masura privind neadmiterea la deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ...lei aferenta achizitionarii unui mijloc de transport neinmatriculabil, precum si a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei aferenta facturilor reprezentand servicii de cazare este legala, in conditiile in care societatea prezinta in sustinere o serie de documente care nu au fost prezentate cu ocazia inspectiei fiscale.**

**In fapt,**

La data de 13.06.2007, cu factura seria ..., SOCIETATEA X a achizitionat un ATV neinmatriculabil, pentru care organul de inspectie fiscala nu a acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ...lei, intrucat societatea nu a facut dovada ca acesta este utilizat in folosul operatiunilor sale taxabile, asa cum este prevazut la art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

Totodata, organul de inspectie fiscala nu a admis la deducere taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei aferenta facturilor fiscale nr....emise de S.C. .... reprezentand servicii de cazare, ca urmare a nerespectarii prevederilor pct.46 alin.(3) din H.G.nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare.

Referitor la ATV-ul achizitionat, petenta motiveaza ca acesta este utilizat pentru a patrula in incinta obiectivelor cu o suprafata mare de acoperit (in incinta SC ...), deci este destinat utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, respectiv servicii de paza. In sustinerea cauzei, contestatara anexeaza Planul de paza al SC ..., aprobat de organele de politie, potrivit caruia " protectia bunurilor si valorilor materiale din cadrul societatii este asigurata de SOCIETATEA X(...). Paza, apararea si protectia este asigurata cu 6 posturi de paza fixe-mobile pe timp de 24 ore zilnic."

Referitor la facturile reprezentand servicii de cazare, contestatara precizeaza ca au fost respectate prevederile pct.46 alin.(3) din H.G.nr.44/2004, intrucat acestea sunt insotite de deconturile de deplasare, iar taxa pe valoarea adaugata aferente este in suma de ...lei si nu de ... lei, cum in mod eronat a in scris organul de inspectie fiscala. La contestatie, petenta anexeaza in xerocopie deconturile de deplasare aferente facturilor reprezentand servicii de cazare, documente ce nu au fost analizate de catre organele de inspectie fiscala.

Prin procesul verbal nr.... incheiat in data de 20.08.2008, intocmit in urma cercetarii la fata locului la solicitarea Biroului solutionare contestatii, organul de inspectie fiscala din cadrul A.F.P. precizeaza ca persoanele inscrise in ordinele de deplasare nr....., respectiv persoanele fizice x,y si z, sunt, conform statului de plata la luna martie 2006, muncitori angajati ai SOCIETATII X. Suma de ... lei, precizeaza in continuare organul de inspectie fiscala, reprezentand TVA aferenta serviciilor de cazare, a fost stabilita in baza facturilor puse la dispozitie la control.

**In drept,**

In conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare,

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

*a) operațiuni taxabile;*

*(...)”*

Referitor la documentele care dau drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata, pct.46 alin.(3) din H.G. nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

***“Facturile sau alte documente legale emise pe numele salariaților unei persoane impozabile aflați în deplasare în interesul serviciului, pentru transport sau cazarea în hoteluri sau alte unități similare, sunt aceleași documente prevăzute la alin. (1) pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată, însoțite de decontul de deplasare. Aceleași prevederi se aplică și în cazul personalului pus la dispoziție de o altă persoană impozabilă sau pentru administratorii unei societăți comerciale.”***

Potrivit art.213 alin.(4) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in vigoare la data formularii contestatiei,

***“ Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”***

In acelasi sens punctul 182.1 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G.nr.92/2003, republicata, precizeaza:

***“În temeiul art.182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”***

Fata de motivele de fapt si de drept, se retin urmatoarele:

Organul de inspectie fiscala nu a acceptat la deducere taxa pe valoarea adaugata in suma de ...lei, intrucat societatea nu a facut dovada ca bunul achizitionat, respectiv ATV-ul neinmatriculabil, este destinat utilizarii in folosul unor operatiuni taxabile.

Potrivit Raportului de inspectie fiscala nr...., in perioada verificata societatea a desfasurat, printre altele, activitati de investigatie si protectie a bunurilor si persoanelor. In sustinerea contestatiei, petenta depune in xerocopie Planul de paza al SC ..., aprobat de Politia Roznov, potrivit caruia “ protectia bunurilor si valorilor materiale din cadrul societatii este asigurata de SOCIETATEA X(...). Paza, apararea si protectia este asigurata cu 6 posturi de paza fixe-mobile pe timp de 24 ore zilnic.”

Totodata nu a fost acceptata la deducere taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei aferenta serviciilor de cazare, pentru care societatea depune deconturile de deplasare aferente facturilor reprezentand servicii de cazare, documente care nu au fost avute in vedere de catre organele de inspectie fiscala.

Avand in vedere obiectul de activitate al societatii, respectiv activitati de investigatie si protectie a bunurilor si persoanelor, depunerea de catre petenta a Planului de paza al ..., precum si motivatia contestatoarei cu privire la faptul ca ATV-ul achizitionat este utilizat pentru a patrula in incinta obiectivelor cu o suprafata mare de acoperit (in incinta SC ...), rezulta ca acesta este destinat utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, respectiv servicii de paza.

De asemenea, avand in vedere prezentarea de catre contestatoare a ordinelor de deplasare aferente facturilor pentru care nu s-a admis la deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei, precum si faptul ca acestea sunt emise pe numele unor persoane salariate in cadrul SOCIETATII X, rezulta ca sunt respectate prevederile pct.46 alin.(3) din H.G.nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare si prin urmare societatea are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente.

**In consecinta, urmeaza a se admite contestatia petentei pentru suma de ...lei (...lei + ... lei) reprezentand taxa pe valoarea adaugata si, pe cale de consecinta, si pentru majorarile de intarziere in suma de ...lei si a se anula mentiunile referitoare la aceste sume din Raportul de inspectie fiscala nr. ... si Decizia de impunere nr. ...emise de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice .**

#### **5. Referitor la taxa pe valoarea adaugata neadmisa la deducere in suma de ... lei si majorarile de intarziere aferente in suma de ... lei**

**Cauza supusa solutionarii este daca masura organelor de inspectie fiscala privind neadmiterea la deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei este legala, in conditiile in care din raportul de inspectie fiscala nu rezulta care sunt elementele in baza carora societatea nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata.**

#### **In fapt,**

Potrivit Raportului de inspectie fiscala nr.... nu a fost admisa la deducere taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei aferenta facturilor seria ... emise de S.C. ..., ca urmare a nerespectarii conditiilor de exercitare a dreptului de deducere prevazute la art.146 alin.(1) lit.a) si la art.155 alin.(5) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

Petenta contesta masura organelor de inspectie fiscala, motivand ca taxa pe valoarea adaugata aferenta celor doua facturi, anexate in xerocopie, este in suma totala de ... lei si nu de ... lei, iar facturile contin toate informatiile prevazute la art.155 alin.(5) din Codul fiscal.

Cu adresa nr. ..., Biroul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P. Neamt a solicitat Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul A.F.P. sa precizeze care sunt

elementele in baza carora organul de inspectie fiscala a considerat ca facturile respective nu contin toate informatiile prevazute la art.155 alin.(5) din Codul de procedura fiscala, precum si care este suma reala a taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor de mai sus, avand in vedere faptul ca potrivit raportului de inspectie fiscala aceasta este de ... lei, iar conform facturilor anexate la dosarul cauzei aceasta este de ...lei.

Prin Procesul verbal nr....incheiat in data de 20.08.2008 de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul A.F.P. , organul de inspectie fiscala nu aduce niciun argument suplimentar cu privire la neacceptarea la deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei fata de raportul de inspectie fiscala.

### **In drept,**

#### **Referitor la procedura fiscala**

**O.G. nr. 92/2003** privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

- la art. 6 - Exercitarea dreptului de apreciere

*„Organul fiscal este îndreptăţit să aprecieze, în limitele atribuţiilor şi competenţelor ce îi revin, relevanţa stărilor de fapt fiscale şi să adopte soluţia admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”*

- la Sectiunea a 6-a - Sarcina probei

„Art. 64

*Forţa probantă a documentelor justificative şi evidenţelor contabile*

*Documentele justificative şi evidenţele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există şi alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.*

Art. 65

*Sarcina probei în dovedirea situaţiei de fapt fiscale*

*(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele şi faptele care au stat la baza declaraţiilor sale şi a oricăror cereri adresate organului fiscal.*

***(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”***

- la art. 105 - Reguli privind inspectia fiscală

*(1) Inspectia fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt şi raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”*

Referitor la deducerea taxei pe valoarea adaugata si inregistrarea documentelor in evidenta contabila

**Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede la art. 146 - Condiții 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, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5); [...]**”.

In conformitate cu prevederile art.155 alin.(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;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art.153, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care furnizorul/prestatorul nu este stabilit în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal, dacă acesta din urmă este persoana obligată la plata taxei;

e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art.153, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz;

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);

g) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art.153, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care cealaltă parte contractantă nu este stabilită în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal în România, în cazul în care reprezentantul fiscal este persoană obligată la plata taxei;

h) codul de înregistrare în scopuri de TVA furnizat de client prestatorului, pentru serviciile prevăzute la art.133 alin. (2) lit. c) - f), lit. h) pct. 2 și lit. i);

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);

j) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care furnizorul s-a identificat în alt stat membru și sub care a efectuat achiziția intracomunitară în România, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, prevăzut la art.153 sau 153<sup>1</sup>, al cumpărătorului, în cazul aplicării art.126 alin. (4) lit. b);

k) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art.125<sup>1</sup> alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

l) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, cu excepția cazului în care factura este emisă înainte de data livrării/prestării sau încasării avansului;

m) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;

n) indicarea, în funcție de cotele taxei, a taxei colectate și a sumei totale a taxei colectate, exprimate în lei, (...).”

Fata de cele prezentate in fapt si in drept se retin urmatoarele:

Avand in vedere textele de lege invocate, retinem ca pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să detina o factura care trebuie sa cuprinda obligatoriu anumite informatii.

Din continutul raportului de inspectie fiscala nu rezulta concret de ce facturile seria ... emise de S.C. ... nu indeplinesc conditiile pentru deducerea taxei pe valoarea adaugata, organul de inspectie fiscala nefacand o analiza detaliata a acestora.

Din analiza facturilor existente in xerocopie la dosarul cauzei si avand in vedere Procesul verbal nr....incheiat in data de 20.08.2008 la solicitarea Biroului solutionare contestatii efectuata prin adresa nr....., nu rezulta care sunt elementele in baza carora organul de inspectie fiscala nu a acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor mentionate anterior.

Avand in vedere cele mentionate si documentele aflate la dosarul cauzei retinem ca petenta detine facturi care contin toate informatiile necesare pentru a se putea exercita dreptul de deducere a TVA inscrisa in acestea.

Ca urmare, **sustinerile invocate de societate privind deducerea taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei sunt intemeiate, urmand a se admite contestatia petentei pentru suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata si, pe cale de consecinta, si pentru majorarile de intarziere aferente in suma de ...lei si a se anula mentiunile referitoare la aceste sume din Raportul de inspectie fiscala nr. ... si Decizia de impunere nr. ...emise de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice .**

#### **6. Referitor la suma de ...lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata neadmisa la deducere si majorarile de intarziere aferente in suma de ... lei**

**Cauza supusa solutionarii este daca masura organelor de inspectie fiscala privind neadmiterea la deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ...lei este legala, in conditiile in care contestatoarea aduce in sustinere documente si argumente care nu pot fi verificate vis-à-vis de constatarile organului de inspectie fiscala care nu sunt de natura sa clarifice situatia de fapt a societatii.**

#### **In fapt,**

Prin Decizia de impunere nr....avand la baza Raportul de inspectie fiscala nr.... nu a fost admisa la deducere taxa pe valoarea adaugata in suma de ...lei, ca urmare a neprezentarii la control a documentelor justificative, in conformitate cu prevederile art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, societatea neindeplinind conditiile de exercitare a dreptului de deducere prevazute la art.146 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

SOCIETATEA X contesta suma de ...lei precizand ca potrivit Anexei nr.4a la raport, taxa pe valoarea adaugata rezultata ca fiind dedusa fara documente

justificative este in suma de ..... lei si nu de ...lei cum a in scris organul de inspectie fiscala in Raportul de inspectie fiscala si in Decizia de impunere.

In sustinerea acestui capat de cerere petenta aduce argumente si prezinta documente despre care organul de inspectie fiscala nu face vorbire in cuprinsul raportului de inspectie fiscala.

### **În drept,**

Referitor la obiectul și funcțiile inspecției fiscale, art.94 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata precizeaza:

*“(1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.”*

Referitor la regulile privind inspecția fiscală art.105 din aceeași ordonanță precizeaza ca:

*“(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”*

Potrivit art. 109 “ Raportul privind rezultatul inspecției fiscale” al aceluiași act normativ,

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

*(2) La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.”*

Prin Ordinul nr. 1181/2007, Ministerul Economiei și Finanțelor a aprobat modelul și conținutul Raportului de inspectie fiscala. In Anexa nr. 2 la acest ordin se precizeaza ca in cazul in care se modifica baza de impunere se vor mentiona: ***elementele identificate în activitatea contribuabilului care au influențat baza de impunere, punctul de vedere al inspecției fiscale fata de interpretarea contribuabilului, consecințele fiscale ale abaterilor constatate, motivele de drept și temeiul legal pentru modificarea bazei de impunere, precum și faptul ca pentru fiecare impozit, taxa și contribuție verificata se întocmesc tabele și situații necesare sustinerii constatarilor, anexe ce vor fi semnate de organele de inspectie fiscala si, pentru luare la cunostinta, de reprezentantul contribuabilului.***

Ca soluție asupra contestației, la art. 216 din O.G. nr. 92/2003, republicata, se prevede ca:

*“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”*



Fata de cele prezentate mai sus, se retine ca **din cele inscrise in raportul de inspectie si anexele la acesta nu rezulta concret care este componenta sumei de ...lei, cum a rezultat aceasta suma si care este perioada la care se refera, avand in vedere jurnalul de cumparari, evidenta contabila a societatii si deonturile de TVA depuse la organul fiscal teritorial.**

Prin raportul de inspectie fiscala ar fi trebuit sa se mentioneze atat diferentele intre declaratiile fiscale si documentele in baza carora s-au intocmit declaratiile fiscale, precum si diferentele intre declaratiile fiscale si ceea ce rezulta in urma inspectiei fiscale, cu explicarea si argumentarea fiecărei diferente in parte.

Din constatările cuprinse in raportul de inspectie fiscala si din documentele existente la dosarul cauzei prin prisma textelor de lege invocate mai sus, se retine faptul ca organul de inspectie fiscala nu a clarificat situatia de fapt a contestatarei si nu a acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ...lei, fara a preciza elementele care au condus la constatările facute privind determinarea acestei obligatii fiscale.

Organul de solutionare nu se poate pronunta asupra cuantumului taxei pe valoarea adaugata in suma de ...lei, deoarece organele de inspectie fiscala nu au intocmit si semnat o anexa care sa cuprinda aceasta suma, anexa care sa poata fi comparata cu argumentele si documentele aduse in sustinere de catre petenta si anexate la contestatie.

**Avand in vedere cele mentionate anterior, urmeaza a se proceda la aplicarea prevederilor art. 216 alin.(3) din O.G.nr.92/2003, republicata, respectiv la desfiintarea partiala a capitolului din Raportul de inspectie fiscala nr ... si din Decizia de impunere nr....referitor la taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de ...lei, precum si majorările de intarziere aferente in suma de ... lei, urmand ca organele de inspectie fiscala, prin alte persoane decat cele care au efectuat inspectia fiscala, sa procedeze la reanalizarea documentelor existente la dosarul cauzei si a oricaror probe care se vor considera relevante, in sensul celor retinute in motivarea prezentului capat de cerere.**

La reverificare se vor avea in vedere si Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G.nr.92/2003, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr....9/2005 care precizeaza:

*"12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.*

*12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii."*

**7. Referitor la suma de ...lei reprezentand sume datorate privind protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap si majorarile de intarziere aferente in suma de ...lei**

**Prin cauza supusa solutionarii Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Neamt este investita sa se pronunte daca este legala masura organelor de inspectie fiscala privind stabilirea in sarcina SOCIETATEA X, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ..., a varsamintelor de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate in suma de ...lei si a majorarilor de intarziere aferente in suma de ...lei, in conditiile in care societatea nu demonstreaza ca a solicitat trimestrial repartizarea de persoane cu handicap in vederea angajarii.**

**In fapt,**

Potrivit Raportului de inspectie fiscala nr...., in perioada august 2005 – octombrie 2006, **SOCIETATEA X** a avut peste 75 de angajati, nu a angajat persoane cu handicap si nici nu a constituit si nu a platit catre bugetul de stat o suma egala cu salariul minim brut pe tara inmultit cu numarul de locuri de munca in care nu a incadrat persoane cu handicap.

In consecinta, in conformitate cu prevederile art.42 alin.(1) si art.43 alin.(1) din O.U.G. nr.102/1999, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea in sarcina societatii a varsamintelor de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate in suma de ...lei la care au fost calculate majorari de intarziere aferente in suma de ...lei.

Petenta contesta masura organelor de inspectie fiscala, motivand ca au fost respectate prevederile O.U.G.nr.102/1999 si ale Instructiunilor nr. 1088/220/2003 privind aplicarea art.43 alin.(2) din O.U.G.nr.102/1999, in sensul ca a solicitat trimestrial la Agentia Judeteana pentru Ocuparea Fortei de Munca Neamt repartizarea de persoane cu handicap calificate in meseriile specifice profilului de activitate al societatii, insa AJOFM Neamt nu a repartizat persoane cu handicap in vederea angajarii.

In sustinerea contestatiei, societatea anexeaza in xerocopie Situatiile privind locurile de munca vacante nr, ... emisa de AJOFM Neamt la solicitarea SOCIETATII X din data de 04.06.2008, inregistrata la AJOFFM sub nr...., prin care se aduce la cunostinta societatii faptul ca in perioada august 2005 – octombrie 2006, intrucat in baza de date a agentiei nu existau inregistrate persoane cu handicap calificate in meseriile specifice profilului de activitate al societatii, nu s-a putut da curs solicitarilor primite.

**In drept,**

In conformitate cu prevederile art.42 alin.(1) din O.U.G. nr. 102/1999 privind protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap, aprobata prin Legea nr. ...9/2002,

**“ Agenții economici care au cel puțin 75 de angajați, precum și autoritățile și instituțiile publice care au cel puțin 25 de funcții contractuale, au obligația de a angaja persoane cu handicap cu contract individual de muncă într-un procent de cel puțin 4% din numărul total de angajați, respectiv din numărul de funcții contractuale prevăzute în statul de funcții.”**

In continuare art. 43 al aceluasi act normativ, precizeaza:

**„(1) Persoanele juridice care nu respectă prevederile art. 42 alin. (1) au obligația de a plăti lunar către bugetul de stat o sumă egală cu salariul minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au încadrat persoane cu handicap.**

**(2) Sunt exceptate de la plata obligatorie prevăzută la alin. (1) persoanele juridice care fac dovada că au solicitat trimestrial la Agenția Națională pentru Ocuparea Forței de Muncă repartizarea de persoane cu handicap.”**

**Obligatia prevazuta de legiuitor in sarcina agentilor economici este aceea de a solicita trimestrial repartizarea de persoane cu handicap in vederea angajarii.**

Aceste dispozitii legale au fost mentinute pentru perioada de dupa 18.07.2004 prin prevederile Legii nr. 343/12.07.2004 pentru modificarea si completarea O.U.G. nr. 102/1999, care la art. 43 prevede ca:

**“ (1) Agenții economici, autoritățile și instituțiile publice care nu respectă prevederile art. 42 alin. (1) au obligația de a plăti lunar către bugetul de stat o sumă egală cu salariul minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au încadrat persoane cu handicap.**

**(2) Sunt exceptați de la plata obligatorie prevăzută la alin. (1) agenții economici, autoritățile și instituțiile publice care fac dovada că au solicitat trimestrial la agențiile județene de ocupare a forței de muncă, respectiv a municipiului București, repartizarea de persoane cu handicap calificate în meseriile respective și că acestea nu au repartizat astfel de persoane în vederea angajării.”**

Prin Instructiunile nr. 1008/2003 privind aplicarea art. 43 alin. (2) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 102/1999 privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. ...9/2002 emise de Agentia Nationala pentru Ocuparea Fortei de Munca, la art.4 si 5, se precizeaza:

**Art.4 „Agenția pentru Ocuparea Forței de Muncă eliberează, în termen de 30 de zile de la data înregistrării ofertei, un răspuns scris prin care informează persoana juridică cu privire la numele persoanelor cu handicap care au primit dispoziție de repartizare conform prevederilor legale și care se vor prezenta pentru angajare sau, după caz, cu privire la imposibilitatea satisfacerii pentru moment a ofertei de loc de muncă.”**

**Art.5 “ Solicitarea privind repartizarea de persoane cu handicap in vederea incadrarii in munca se dovedeste prin raspunsul scris al Agentiei pentru Ocuparea Fortei de Munca.”**

Din interpretarea acestor prevederi legale, se retine ca agentii economici ce depasesc un numar de 75 salariati, sunt obligati sa angajeze persoane cu handicap cu contract individual de munca in procent de 4% din numarul total de angajati, in caz contrar fiind obligati sa plateasca lunar catre bugetul de stat o suma egala cu salariul minim brut pe tara inmultit cu numarul de locuri de munca in care nu au incadrat persoane cu handicap. Singura exceptie prevazuta de lege pentru scutirea de la plata obligatiilor respective fiind in situatia in care agentii economici fac dovada ca au solicitat trimestrial la agentiile teritoriale de ocupare a fortei de munca repartizarea de persoane cu handicap calificate in meseriile respective si ca acestea nu au repartizat astfel de persoane, aspect ce trebuie sa reiasa din raspunsul scris al Agentiei pentru Ocuparea Fortei de Munca.

Fata de aceste dispozitii imperative, se retine ca SOCIETATEA X avea obligatia de a calcula si de a plati lunar varsamintele de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate, stabilite prin inmultirea salariului minim brut pe tara cu numarul de locuri de munca in care nu a incadrat persoane cu handicap, in conditiile in care nu a solicitat trimestrial la Agentia Judeteana pentru Ocuparea Fortei de Munca Neamt repartizarea de persoane cu handicap si nu detinea raspunsurile scrise ale agentiei, in sensul nerepartizarii de persoane cu handicap.

Motivatiiile petentei nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat:

- desi prin adresa nr. ... Agentia Judeteana pentru Ocuparea Fortei de Munca Neamt aduce la cunostinta societatii faptul ca in perioada august 2005 – octombrie 2006 nu au fost inregistrate persoane cu handicap calificate in meseriile specifice profilului de activitate al societatii, aceasta nu se poate constitui ca un raspuns al agentiei la solicitarea trimestriala a societatii privind repartizarea de persoane cu handicap, asa cum este prevazut in Instructiunile nr. 1008/220/2003;

- *prin adresele depuse la dosar, petenta nu face dovada ca a solicitat trimestrial angajarea de persoane cu handicap, ci doar ca a prezentat situatia locurilor de munca vacante, cu valabilitate 30 de zile, asa cum prevede art. 10 din Legea nr. 76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă, conform modelului prezentat in anexa nr. 1 la Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 76/2002, aprobate prin H.G. nr. 174/2002, aceasta reprezentand o alta obligatie declarativa a societatii stipulata de reglementarea care protejeaza o alta categorie de persoane, avand drept scop stimularea ocuparii fortei de munca;*

- depunerea la AJOFM Neamt a situatiei privind locurile de munca vacante nu poate echivala cu solicitarea trimestriala a societatii la Agentia Națională pentru Ocuparea Forței de Muncă privind repartizarea de persoane cu handicap;

- solicitarea de catre societate in urma controlului a relatiilor privitoare la existenta de persoane cu handicap calificate pentru ocupatiile specifice obiectului de activitate in perioada august 2005 – octombrie 2006, urmata de un raspuns negativ din partea AJOFM Neamt, nu inlatura raspunderea pentru neindeplinirea obligatiilor legale care impun solicitarea trimestriala a repartizarii persoanelor cu handicap.

Deoarece societatea nu si-a indeplinit obligatia de a solicita trimestrial repartizarea de persoane cu handicap si implicit nu detine raspunsul AJOFM, in conformitate cu prevederile legale, organul fiscal in mod legal a stabilit in sarcina SOCIETATII X obligatiile de plata pentru perioada august 2005 –octombrie 2006 reprezentand **varsaminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate in suma de ...lei, urmand a se respinge ca neintemeiata contestatia petentei pentru aceste sume.**

**Referitor la majorarile de intarziere in suma totala de ...lei aferente varsamintelor de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate stabilite suplimentar in suma de ...lei, precizam ca stabilirea acestora reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.** Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut intreg debitul reprezentand varsaminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate stabilite suplimentar pentru perioada august 2005 –octombrie 2006, acesta datoreaza si majorarile de intarziere aferente, **conform principiului de drept "accesoriul urmeaza principalul", urmand a se respinge contestatia petentei ca neintemeiata si pentru acest capăt de cerere.**

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 210, art.216 alin.(1), (2) si (3) si art. 218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

## **D E C I D E :**

**1.** Desfiintarea partiala a capitolului din Raportul de inspectie fiscala nr ... si din Decizia de impunere nr....referitor la **taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, precum si majorarile de intarziere aferente in suma de ... lei**, urmand ca Activitatea de Inspectie Fiscala Neamt din cadrul Administratiei Finantelor Publice , prin alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a intocmit prezentul act administrativ fiscal atacat, sa procedeze la o noua verificare si sa incheie un alt act administrativ fiscal, conform considerentelor prezentei decizii.

**2.** Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de **SOCIETATEA X** impotriva **taxei pe valoarea adaugata in suma de ...lei si a majorarilor de intarziere in suma de ...lei**, stabilite prin Decizia de impunere nr. ...privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite in urma inspectiei fiscale emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice .

3. Admiterea contestatiei formulate de **COCKTAIL SERVICE S.R.L.** din pentru **suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata si suma de ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente** si anularea mentiunilor privind aceste sume din Decizia de impunere nr. ...si Raportul de inspectie fiscala nr. ... emise de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice .

4. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de **SOCIETATEA X** impotriva **varsamintelor de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate in suma de ...lei, precum si a majorarilor de intarziere in suma de ...lei**, stabilite prin Decizia de impunere nr. ...privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite in urma inspectiei fiscale emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice .

Punctele 1, 2 si 4 din decizia de solutionare a contestatiei pot fi atacate la Tribunalul Neamt in termen de 6 luni de la data comunicarii.