

## DECIZIA nr. 71

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art.209 din O.G. nr.92/ 2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de ADMINISTRAȚIA FINANTELOR PUBLICE PENTRU CONTRIBUABILI MIJLOCII - SERVICIUL INSPECȚIE FISCALĂ CONTRIBUABILI MIJLOCII asupra contestației formulate de S.C. X S.R.L.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr... privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei RON și accesorii aferente acesteia.

Contestația a fost depusă în termenul legal, prevăzut la art.207 pct. (1) din O.G. nr. 92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală.

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual și confirmată cu ștampila societății, în conformitate cu prevederile art.206 din O.G. nr. 92/2003 R.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta, S.C. X S.R.L., contestă Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..., motivând următoarele:

1. Contestatoarea consideră a fi nelegal controlul efectuat întrucât inspectorii fiscali nu au vrut să țină seama de precizările date de compartimentele specializate din cadrul societății; la momentul prezentării concluziilor nu au dorit să acorde unității termen pentru a lua la cunoștință de conținutul Raportului de inspecție fiscală și nu i-au fost aduse la cunoștință concluziile efective ci doar li s-a arătat un maldăr de acte "care în opinia inspectorilor fiscali era raportul, fără să ni se permită citirea acestuia".

2. Pe fond, S.C. X S.R.L., consideră că reținerile organului de control nu au bază legală și sunt vădit netemeinice întrucât organele fiscale se află într-o gravă eroare, interpretând greșit dispozițiile actelor normative, neținând seama de intrarea în vigoare a anumitor acte normative, își depășește atribuțiile, încalcând un drept și un principiu de drept, privind libertatea convențiilor și a caracterului și dreptului absolut al părților de a încheia convenții și de a modifica convențiile încheiate, conform libertății și a interesului propriu, dă o încadrare greșită a investițiilor în categoria prestărilor de servicii încalcând astfel prevederile HG 84/2005 titlul VI pct.2, astfel:

\*Cu privire la pct.7 din raportul de inspecție, respectiv majorarea taxei pe valoarea adăugată colectată cu suma de ... lei, petenta afirmă că a justificat transportul mărfurilor importate cu documentele prevăzute la art.7 alin.(1) din OMFP 1846/2003.

\*Referitor la majorarea TVA colectată cu suma de ... lei (pct.8 din raportul de inspecție), societatea petentă înscrie în contestație că scutirea de TVA, conform OMFP 2222/2006 se face cu copie de pe carnetul TIR și, după caz, de pe documentul de tranzit cominutar T, sau orice document din care să rezulte că transportul bunurilor a avut punctul de plecare într-un teritoriu terț.

\*Investiția L efectuată de S.C. X S.R.L. la T SA (TVA - ... lei), unde societatea petentă deține pachetul majoritar de acțiuni, nu reprezintă o prestare de servicii cum a fost tratată de organele de inspecție, cu această investiție s-a decis majorarea capitalului social la această firmă, conform mențiunii la Registrul Comerțului și hotărârii AGA.

\*Investiția efectuată la nava P (TVA - ... lei), aflată în patrimoniul SC T SA, a avut în vedere trecerea acesteia în patrimoniul petentei conform mențiunii la Registrul Comerțului și hotărârii AGA.

\*Investiția (TVA - ... lei) realizată de S.C. X S.R.L. la Depozitul B, aparținând RFD SA, la care petenta deține pachetul majoritar de acțiuni, s-a făcut în vederea creșterii cifrei de afaceri.

\*Investiția (TVA - ... lei) realizată de S.C. X S.R.L. s-a făcut la Magazinele B aparținând tot RFD SA, la care petenta deține pachetul majoritar de acțiuni.

Față de motivațiile de mai sus petenta solicită admiterea contestației, anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr... și a Raportului de inspecție fiscală nr..., emise de Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea - Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii.

**II** Ca urmare a inspecției fiscale generale efectuată la S.C. X S.R.L., finalizată prin raportul de inspecție fiscală nr..., în baza căruia s-a emis decizia de impunere nr..., față de sumele contestate de petentă, organele de inspecție fiscală au stabilit următoarele:

- În lunile septembrie 2005, decembrie 2005, februarie 2006, martie 2006, aprilie 2006, mai 2006, iunie 2006, iulie 2006, august 2006, septembrie 2006, octombrie 2006, noiembrie 2006, decembrie 2006, TVA colectată aferentă transportului marfurilor importate, s-a majorat cu suma de ... lei, întrucât societatea nu a justificat operațiunea ca fiind scutită cu drept de deducere conform prevederilor art.143 alin.(1) lit. d) din Legea nr.571/2003 și cu documentele prevăzute în OMFP 1846/2003 art.7 alin.819 lit.a), respectiv originalul documentului de transport internațional ( CMR) și documente justificative din care să rezulte includerea în valoarea în vamă a contravalorii transportului marfurilor importate potrivit art.139 din Legea nr.571/2003.

- Întrucât petenta nu a prezentat originalul documentului de transport internațional, așa cum este prevăzut la art.4 alin.(4) din OMFP 2222/2006 pentru aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii pentru operațiunile de la art.143

alin.(1) lit.a) și alin.(2) și art.144<sup>1</sup> din Codul fiscal, TVA colectată s-a majorat în luna martie 2007 cu suma de ... lei astfel: ... lei aferentă livrărilor intracomunitare și ... lei aferentă transportului intracomunitar.

- Taxa pe valoarea adăugată colectată a fost majorată cu suma de ... lei , reprezentând TVA aferentă lucrărilor de construcții pentru realizarea imobilului “L”, înregistrat eronat în contul 2311.5 “Investiții L”. Construcția imobilului a fost finalizată, întocmindu-se în acest sens procesul verbal de recepție nr..., iar în luna februarie 2006 dreptul de proprietate a fost intabulat în favoarea societății SC T SA conform încheierii de intabulare nr... Societatea petentă nu a facturat prestația efectuată încălcând astfel prevederile art.155 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, și pct.59 (1) din HG 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal. În raport se menționează deasemenea că autorizația de construcție pentru imobilul respectiv este obținută de către SC T SA , întreaga operațiune economică nedesfășurându-se în baza unui contract încheiat între părți. Taxa pe valoarea adăugată a fost dedusă integral pentru obținerea respectivului imobil, iar începând cu luna februarie 2006 petenta i l-a pus la dispoziție SC T SA în vederea utilizării în activitatea sa economică.

- TVA colectată s-a majorat în luna mai 2006 cu suma de ... lei, reprezentând TVA aferentă prestațiilor efectuate, respectiv reparații la nava P (proprietar SC T SA), și nefacturate, înregistrate în mod eronat în evidența contabilă în contul 2311.4 “Investiții P”. Societatea petentă nu a facturat prestația efectuată încălcând astfel prevederile art.155 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, și pct.59 (1) din HG 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal.

- TVA colectată s-a majorat în luna iulie 2005 cu suma de ... lei, reprezentând TVA aferentă prestațiilor efectuate, respectiv lucrărilor aferente unui depozit pește B, și nefacturate, înregistrate în mod eronat în contul 2311.10 “Investiții Depozit pește B” în curs, și pentru care nu s-a întocmit contract. Societatea petentă nu a facturat prestația efectuată încălcând astfel prevederile art.155 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, și pct.59 (1) din HG 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal.

- TVA colectată s-a majorat în luna iulie 2005 cu suma de ... lei, reprezentând TVA aferentă prestațiilor efectuate, respectiv lucrărilor aferente unor magazine din B, și nefacturate, înregistrate în mod eronat în contul 2311.9 “Investiții magazine B”, și pentru care nu s-a întocmit contract. Societatea petentă nu a facturat prestația efectuată încălcând astfel prevederile art.155 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările

ulterioare, și pct.59 (1) din HG 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor societății petentei cât și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

**Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă organele de inspecție fiscală fiscale au stabilit în sarcina S.C. P S.R.L. în conformitate cu prevederile legale taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și accesoriile aferente acesteia.**

**În fapt**, ca urmare a inspecției fiscale generale efectuată la S.C. P S.R.L., finalizată prin raportul de inspecție fiscală nr..., în baza căruia s-a emis decizia de impunere nr..., în conformitate cu prevederile H.G.nr.1513/2003, H.G.nr. 67/2004, H.G. nr.784/2005, O.G. nr.92/2003, republicată, Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, HG 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție au stabilit în sarcina societății petente o taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei RON, precum și accesorii aferente acesteia conform capitolului II din prezenta decizie.

**În drept**, cauza își găsește soluționare în prevederile H.G.nr.1513/2003, H.G.nr. 67/2004, H.G. nr.784/2005, O.G. nr.92/2003, republicată, Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, HG 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, OMFP 1846/2003, OMFP 2222/2006 pentru aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii pentru operațiunile de la art.143 alin.(1) lit.a) și alin.(2) și art.144<sup>1</sup> din Codul fiscal.

Motivațiile petentei privind nelegalitatea controlului efectuat întrucât inspectorii fiscali nu au vrut să țină seama de precizările date de compartimentele specializate din cadrul societății; la momentul prezentării concluziilor nu au dorit să acorde unității termen pentru a lua la cunoștință de conținutul Raportului de inspecție fiscală și nu i-au fost aduse la cunoștință concluziile efective ci doar li s-a arătat un maldăr de acte, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației având în vedere că :

- Pentru lămurirea anumitor situații de fapt fiscale cu privire la investițiile înregistrate în contabilitate și la existența documentelor de transport internațional d-ra C, în calitate sa de director economic a dat explicații, acestea fiind consemnate în Nota explicativă (anexa 29 la raportul de inspecție).

- Data, ora și locul prezentării concluziilor au fost comunicate contribuabilului în timp util, (invitația nr..., iar la solicitarea acestuia (adresa nr...), inspectorii s-au deplasat la sediul societății în data de ---.---.2007 unde s-a purtat discuția finală cu privire la rezultatele inspecției fiscale generale. Punctul

de vedere al societății petente cu privire la constatările fiscale a fost înregistrat la S.C. P S.R.L. sub nr... (anexa 30 la raportul de inspecție). În acesta domnul administrator înscrie : "reprezentanții DGFP Tulcea care s-au prezentat la sediul societății noastre și au dat citire raportului de inspecție fiscală sunt C și N..."

\* Cu privire la suma de ... lei, reprezentând TVA colectată aferentă transportului marfurilor importate, s-a majorat în conformitate cu prevederile legale cu suma de ... lei, afirmația petentei că a justificat transportul mărfurilor importate cu documentele prevăzute la art.7 alin.(1) din OMFP 1846/2003 nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât:

Art.143 din Legea nr.571/2003 prevede:

**"Scutiri pentru exporturi sau alte operațiuni similare și pentru transportul internațional.(1) Sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată:**

...d) transportul, prestările de servicii accesorii transportului, alte servicii direct legate de importul bunurilor, *dacă valoarea acestora este inclusă în baza de impozitare a bunurilor importate*, potrivit art.139..."

OMFP 1846/2003 art.7 alin.819 lit.a) prevede: "pentru transportul mărfurilor importate a cărui contravaloare a fost inclusă în valoarea în vamă potrivit art.139 din Legea 571/2003, scutirea de taxă pe valoarea adăugată, prevăzută la art.143 alin.(1) lit.d) din aceeași lege, se justifică de transportatori, respectiv de casele de expediție, în funcție de tipul transportului, astfel:

a) În cazul transportului auto, cu următoarele documente: contractul încheiat cu importatorul sau după caz, cu casa de expediție ori furnizorul din străinătate, copie după carnetul TIR sau de pe documentul de tranzit comunitar T, *documentul de transport internațional* din care să rezulte că bunurile transportate provin din import sau *copie de pe acesta pentru casele de expediție...*"

Potrivit prevederilor legale menționate mai sus, justificarea transportului cu copia după documentul de transport internațional se face de către casele de expediție, nicidecum în cazul petentei.În consecință urmează a se respinge ca fiind neîntemeiată contestația S.C. P S.R.L. cu privire la acest capăt de cerere.

\* Motivația societății petente cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, că scutirea de TVA, conform OMFP 2222/2006 se face cu copie de pe carnetul TIR și, după caz, de pe documentul de tranzit comunitar T, sau orice document din care să rezulte că transportul bunurilor a avut punctul de plecare într-un teritoriu terț, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât art.4 alin.(4) din OMFP 2222/2006, prevede :

"Se consideră documente specifice de transport în funcție de tipul transportului:

a) în cazul transportului auto: copie de pe carnetul TIR sau de pe documentul de tranzit comunitar T, în cazul unui transport intracomunitar, ***documentul de transport internațional...***"

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, urmează a se respinge ca fiind neîntemeiată contestația petentei cu privire la acest capăt de cerere.

\* Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei aferentă lucrărilor de construcții pentru realizarea imobilului "L", TVA colectată în sumă de ... lei aferentă prestațiilor efectuate și nefacturate la nava P (proprietar SC T SA), TVA colectată în luna iulie 2005 în sumă de ... lei, reprezentând TVA aferentă lucrărilor efectuate la un depozit pește B, nefacturate, și pentru care nu s-a întocmit contract, TVA colectată în luna iulie 2005 în sumă de ... lei, reprezentând TVA aferentă lucrărilor efectuate la magazine din București, nefacturate, și pentru care nu s-a întocmit contract, se reține că legislația în materie de aporturi în natură prevede:

Art.16 alin.(2) din Legea nr.31/1990, republicată, prevede:

"Aporturile în natură trebuie să fie evaluate din punct de vedere economic. Ele sunt admise la toate formele de societate și sunt vărsate prin transferarea drepturilor corespunzătoare și prin predarea efectivă către societate a bunurilor aflate în stare de utilizare."

Alin.(4) al aceluiași articol stipulează:

"Prestațiile în muncă sau servicii nu pot constitui aport la formarea ori la majorarea capitalului social."

Potrivit art.215 din Legea nr.31/1990, republicată :

"(1) Dacă majorarea capitalului social se face prin aporturi în natură, adunarea generală care a hotărât aceasta va propune judecătorului - delegat numirea unuia sau mai multor experți pentru evaluarea acestor aporturi, în condițiile art.38 și 39.

(2) Aporturi în creanțe nu sunt admise.

(3) După depunerea raportului de expertiză, adunarea generală extraordinară, convocată din nou, având în vedere concluziile experților, poate hotărâ majorarea capitalului social.

(4) Hotărârea adunării generale trebuie să cuprindă descrierea aporturilor în natură, numele persoanelor ce le efectuează și numărul acțiunilor ce se vor emite în schimb."

Potrivit art.204 alin.(4) "După fiecare modificare a actului constitutiv, administratorii, respectiv directoratul, vor depune la registrul comerțului actul modificator și textul complet al actului constitutiv, actualizat cu toate modificările, care vor fi înregistrate în temeiul hotărârii judecătorului-delegat, cu excepția situațiilor stipulate la art.223 alin.(3) și la art.226 alin.(2), atunci când înregistrarea va fi efectuată pe baza hotărârii irevocabile de excludere sau de retragere.

Alin.(5) al aceluiași articol stipulează:

Oficiul registrului comerțului va înainta din oficiu actul modificator astfel înregistrat și o notificare asupra depunerii textului actualizat al actului constitutiv către Rgegia Autonomă "Monitorul Oficial" spre a fi publicate în Monitorul oficial al României, partea a-IV-a, pe cheltuiala societății."

Până la data soluționării contestației petenta nu depune documente din care să rezulte că a respectat prevederile legale, prezentate mai sus, cu privire la majorarea de capital.

Cu privire la investițiile efectuate de S.C. P S.R.L. la complexul turistic "L" (a cărui autorizare de construire a fost emisă pe numele SC T SA, societate la care petenta este acționar), nava P (proprietar SC T SA), depozit pește B (proprietar RFD SA), magazine din B, menționăm următoarele:

Art.19 alin.(5) din Legea nr.571/2003, republicată, prevede că "tranzacțiile între persoane afiliate se realizează conform principiului pieței libere, potrivit căruia tranzacțiile între persoane afiliate se efectuează în condițiile stabilite sau impuse care nu trebuie să difere de relațiile comerciale sau financiare stabilite între întreprinderile independente. La stabilirea profiturilor persoanelor afiliate se au în vedere principiile privind prețurile de transfer."

Având în vedere prevederile legale prezentate mai sus, în cazul investițiilor în cauză se aplică regula întreprinderilor independente și vor fi tratate ca prestări de servicii efectuate la mijloace fixe aparținând terților.

Potrivit prevederilor art.16 alin.(4) din Legea nr.31/1990, republicată, prestările de servicii nu pot constitui aport la capitalul social.

Art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prevede:

" (1) Orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, are obligația să emită factură fiscală pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii afectuate, către fiecare beneficiar...

(2) Pentru livrările de bunuri factura fiscală se emite la data livrării de bunuri, iar pentru prestări de servicii, cel mai târziu până la finele lunii în care prestarea a fost efectuată..."

Punctul 59 (1) din HG 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, stipulează:

" Pentru prestările de servicii, altele decât cele prevăzute la art.155 alin.(4), (5) și (6) din Codul fiscal, prestatorii sunt obligați să emită facturi fiscale sau alte documente legal aprobate cel mai târziu până la finele lunii în care prestarea a fost efectuată. Pentru prestările de servicii decontate pe bază de situații de lucrări, cum sunt cele de construcții montaj, consultanță, cercetare, expertize și alte asemenea, data efectuării prestării de servicii se consideră a fi data la care sunt întocmite situațiile de lucrări și, după caz, data acceptării de către beneficiar a situațiilor de lucrări."

Din cele reținute mai sus rezultă că societatea petentă nefacturând prestația efectuată a încălcat prevederile art.155 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, și pct.59 (1) din HG 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal. În concluzie, organele de inspecție fiscală au majorat TVA colectată în conformitate cu prevederile legale și deci urmează a se respinge contestația S.C. P S.R.L. cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei ca fiind neîntemeiată. Pe cale de consecință, contestația cu privire la accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată urmează a se respinge ca fiind neîntemeiată, acestea fiind stabilite de organele de control în conformitate cu prevederile H.G. nr.1513/ 2003 art.1, H.G.nr.67/2004 art.1, H.G. nr.784/2005 și O.G. nr.92/2003, republicată, art.108:

" Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere."

Față de cele reținute în prezenta decizie, în temeiul art. 216, din OG 92/24.12.2003 R, privind Codul de procedură fiscală, se

### **DECIDE:**

Art.1 Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de S.C. P S.R.L. privind TVA în sumă de ... lei și accesorii aferente acesteia stabilite de ADMINISTRAȚIA FINANTELOR PUBLICE PENTRU CONTRIBUABILI MIJLOCII prin Decizia de impunere nr... privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală.

Art.2 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ.

**DIRECTOR EXECUTIV**