



## Ministerul Finantelor Publice

Agentia Nationala de  
Administrare Fiscala  
Directia Generala a  
Finantelor Publice a  
Judetului Brasov



Str. Mihail Kogalniceanu, nr. 7  
Brasov  
Tel: 0268.547726  
Fax: 0268.547730  
E-mail: [finantepublice@rdsbv.ro](mailto:finantepublice@rdsbv.ro)

Nr. Inreg. ANSPDCP: 759

### DECIZIA NR 1332

Directia generala a finantelor publice Brasov, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre DGFP Activitatea de inspectie fiscala Brasov - Serviciul Inspectie Fiscala 5, privind solutionarea contestatiei formulata de catre **SC .... SRL** cu sediul în ... CUI RO ..., inregistrata la noi sub nr.....

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele fiscale din cadrul DGFP Activitatea de inspectie fiscala Brasov, prin Raportul de inspectie fiscala nr.... si Decizia de impunere nr.... referitor la obligatiile fiscale suplimentare in suma de ... **lei** reprezentand majorare TVA colectata.

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata , in raport de data comunicarii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr. nr.... si a Raportului de inspectie fiscala nr.... in data de ..., si de data inregistrarii contestatiei la Directia Generala a Finantelor Publice Brasov, respectiv ..., conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, 206, si 207 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata , D.G.F.P. Brasov este investita sa solutioneze pe fond contestatia.

**I. Petenta SC ....SRL** contesta Raportul de inspectie fiscala nr. ... si Decizia de impunere nr.... pentru suma de ... **lei** reprezentand majorare TVA colectata.

In sustinerea contestatiei petenta aduce urmatoarele motive:

Contestatoarea precizeaza ca a incheiat cu SC ... SRL contractul de inchiriere nr....avand ca obiect inchirierea a 3 camioane, o autoutilitara si un autobuz. Contractul a fost modificat prin actul aditional nr.... convenindu-se intre cele doua

parti ca rezilierea la cerere a contractului trebuia anuntata cu 6 luni inainte, in caz contrar partile se sanctioneaza astfel:

- locatarul ( SC .... SRL) va plati chiria pe 3 luni fara a utiliza bunurile care fac obiectul contractului;

- locatorul ( SC ....SRL) va lasa bunurile respective la dispozitia locatarului fara a factura chiria.

Petenta precizeaza ca la data de 11.09.2009 locatorul anunta locatarul ca doreste rezilierea contractului de inchiriere incepand cu data de 01.10.2009. Deoarece locatarul nu a raspuns imediat, s-a continuat facturarea pana in decembrie 2009. La data de 15.12.2009 locatarul a acceptat rezilierea contractului. Ca urmare a neconfirmarii soldurilor de catre SC ....SRL, cu ocazia intocmirii bilantului la 31.12.2009, SC ....SRL a stornat facturile de chirie pe perioada octombrie - decembrie 2009.

Petenta considera ca in mod eronat echipa de inspectie a considerat aceasta operatiune ca o punere gratuita la dispozitie (comodat) in loc de o sanctiune prevazuta in actul aditional la contractul de inchiriere.

Petenta invoca prevederile art.137 alin.(3) lit.b) si ale art.138 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal in ceea ce priveste elementele cuprinse in baza de impozitare precum si conditiile in care baza de impozitare se poate reduce, considerand ca aceste prevederi se aplica situatiei sale, aratand totodata ca factura de stornare nr..... a fost emisa in baza pct.20 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr.44/2004.

Fata de cele prezentate , petenta solicita admiterea contestatiei si anulara Deciziei de impunere ... pentru suma de ... lei reprezentand majorare TVA colectata.

**II.** Prin Decizia de impunere nr.... emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. ... intocmit cu ocazia inspectiei fiscale partiale la SC .... SRL s-a majorat TVA colectata in luna martie 2010 cu suma de ... lei.

In perioada 06.05 - 20.05.2010 societatea a fost subiectul unei inspectii fiscale partiale in scopul solutionarii decontului cu optiune de rambursare a soldului sumei negative de TVA evidentiata la luna ... in suma de ... lei, in decontul inregistrat la AFP Sacele sub nr. ....

In urma verificarii s-a constatat ca societatea a emis catre SC ....SRL si a inregistrat factura nr..... in suma de -.... lei cu TVA colectata aferenta in suma de -... lei reprezentand "reglare chirie auto oct, nov, dec 2009 conf. reziliere contr ...".

In legatura cu aceasta operatiune se fac urmatoarele mentiuni:

SC ...SRL a facturat in perioada 01.10.2009 - 31.03.2010 catre SC ... SRL conform contractului de inchiriere nr.... astfel:

Referitor la contractul nr.... incheiat intre SC ... SRL si SC.... se fac urmatoarele precizari:

II - obiectul contractului il constituie inchirierea urmatoarelor mijloace de transport:

.....

III - durata contractului : ....

IV - obligatiile partilor

V - pretul contractului : ....lei/luna , plus TVA

VI - rezilierea contractului: fiecare parte poate solicita rezilierea contractului cu un preaviz de 15 zile.

Prin actul aditional nr..... se modifica contractul de inchiriere nr....., astfel se precizeaza :

1. Se modifica art.IV, pct.2 "Obligatiile locatarului", prin adaugarea urmatoarelor elemente:

- in cazul nerespectarii art.VI, locatarul va plati chiria pe 3 luni.

2. Se modifica art.IV, pct.2 "Obligatiile locatorului" prin adaugarea urmatoarelor elemente:

- in cazul nerespectarii art.VI, locatorul va lasa, fara plata, la dispozitia locatarului, bunurile care fac obiectul prezentului contract, pe o perioada de 3 luni.

3. Se modifica art.VI "Rezilierea" care va avea urmatorul continut:

"Fiecare parte poate solicita rezilierea contractului cu un preaviz de 6 luni".

Echipe de inspectie fiscala a procedat la efectuarea unui control incrucisat la SC .... SRL unde s-a constatat inregistrarea facturilor de chirie din perioada oct - dec 2009 si a facturii storno nr.... in perioada in care au fost emise si primite de la SC .... SRL.

Din documentele prezentate echipei de inspectie fiscala rezulta ca la data de 11.09.2009 s-a solicitat rezilierea contractului de catre SC ... SRL cu data de 01.10.2009 si s-a facut oferta de revanzare a mijloacelor fixe la pretul de ... lei. Acceptul privind rezilierea si oferta de vanzare a fost transmis de SC ... SRL la data de 15.12.2009.

SC .... SRL prin adresa nr.... a solicitat SC ... SRL stornarea facturilor pe lunile octombrie, noiembrie si decembrie 2009.

SC ... SRL storneaza facturile in data de 01.03.2010.

In urma controlului incrucisat s-a constatat ca mijloacele de transport inchiriate de la SC ... SRL au fost utilizate de catre SC ... SRL in perioada octombrie-decembrie 2009 pentru efectuarea transportului de marfuri, conform CMR atasate.

Echipe de control a considerat ca mijloacele de transport care fac obiectul contractului de inchiriere au fost puse la dispozitia locatarului cu titlu gratuit pe perioada octombrie - decembrie 2009 si le-a asimilat prestarilor de servicii efectuate cu plata astfel cum sunt definite de art.129, alin.(4) lit a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Organul de inspectie fiscala a procedat la majorarea TVA colectata cu suma de ... lei stabilita la valoarea chiriei aferente perioadei octombrie - decembrie 2009.

III. Avand in vedere constatările organului de impunere fiscală, susținerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada supusă verificării se rețin următoarele:

Perioada supusă verificării: 01.11.2006 - 31.03.2010.

Inspectia fiscală parțială a avut drept scop soluționarea decontului cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative de TVA evidențiată la luna ... în suma de ... lei.

SC ... SRL are domiciliul fiscal în ..., numărul de înregistrare la Registrul Comerțului ..., cod unic de înregistrare RO ..., capital social subscris și varsat ...lei, obiectul principal de activitate "..., iar activitatea desfășurată este .....

**Cauza supusă soluționării este dacă DGFP Brașov prin Biroul de soluționare a contestațiilor se poate pronunța cu privire la suma de ...lei, reprezentând majorare TVA colectată stabilită de echipa de inspectie fiscală, în condițiile în care, prin Raportul de inspectie fiscală ... taxa pe valoarea adăugată colectată a fost stabilită considerând ca baza de impozitare cuantumului chiriei pe lunile octombrie, noiembrie și decembrie 2009 deși contractul de închiriere era reziliat.**

**In fapt**, în urma verificării echipa de inspectie fiscală a constatat că în perioada 01.10.2009 -31.03.2010 SC ...SRL a facturat către SC ... SRL, conform contractului de închiriere nr.... chirie auto conform facturilor emise pe lunile octombrie, noiembrie și decembrie 2009.

SC ... SRL a emis către SC ... SRL și a înregistrat factura nr.... în suma de -... lei cu TVA colectată aferentă în suma de -... lei reprezentând "reglare chirie auto oct, nov, dec. 2009 conf. reziliere contract ...

La data de SC ... SRL a solicitat rezilierea contractului de închiriere cu data de 01.10.2009 și a făcut oferta de revanzare a mijloacelor fixe la prețul de ... lei. Acceptul privind rezilierea și oferta de vânzare au fost transmise de SC ... SRL la data de 15.12.2009.

Prin adresa nr. ... SC ... SRL a solicitat SC ... SRL stornarea facturilor pe lunile octombrie, noiembrie, decembrie 2009, stornare efectuată în data de 01.03.2010, deși s-a constatat că mijloacele de transport închiriate au fost utilizate în perioada octombrie - decembrie 2009 de SC ... SRL pentru efectuarea transportului de marfă.

Echipa de inspectie fiscală a considerat că mijloacele de transport care fac obiectul contractului de închiriere au fost puse la dispoziția locatarului cu titlu gratuit pe perioada octombrie - decembrie 2009 și le-a asimilat prestațiilor de servicii efectuate cu plată astfel cum sunt definite de art.129, alin.(4) lit a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și a majorat TVA colectată cu suma de 30.875 lei.

Petenta contestă Decizia de impunere nr. .... emisă în baza Raportului de inspectie fiscală nr...., prin care se majorează TVA colectată în luna martie 2010 cu suma de ... lei.

În vederea soluționării contestației, prin adresele nr..... Biroul de soluționare a contestațiilor a solicitat Direcției de Legislație în domeniul TVA din cadrul Ministerului Finanțelor Publice punctul de vedere în această speță.

Prin adresa inregistrata la noi sub nr. ... Directia de legislatie in domeniul TVA din cadrul Ministerului Finantelor Publice ne-a comunicat punctul de vedere asupra spetei in cauza.

**In drept** art.125.1 pct.24 si art. 129 alin (4) lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , republicata cu modificarile si completarile ulterioare , precizeaza:

"ART. 125<sup>1</sup>

*Semnificatia unor termeni și expresii*

*24. prestarea către sine are înțelesul prevăzut la art. 129 alin. (4);*

ART. 129

*Prestarea de servicii*

*(4) Sunt asimilate prestării de servicii efectuate cu plată următoarele:*

*a) **utilizarea temporară a bunurilor care fac parte din activele unei persoane impozabile, în scopuri care nu au legătură cu activitatea sa economică sau pentru a fi puse la dispoziție, în vederea utilizării în mod gratuit, altor persoane, dacă taxa pentru bunurile respective a fost dedusă total sau parțial;***"

Din prevederile legale enuntate rezulta ca sunt asimilate prestarilor de servicii efectuate cu plata utilizarea temporara a bunurilor care fac parte din activele unei persoane impozabile in scopuri care nu au legatura cu activitatea sa economica sau care sunt puse la dispozitie in vederea utilizarii in mod gratuit altor persoane sau angajatilor sai, daca taxa pe valoarea adaugata pentru bunurile respective a fost dedusa total sau partial , iar autoritatea fiscala este indreptatita sa solicite plata taxei de catre persoanele obligate la plata acesteia.

Conform prevederilor art.155 alin.(2) o persoana impozabila inregistrata trebuie sa autofactureze in termenul prevazut la alin. (1) fiecare livrare de bunuri sau prestare de servicii catre sine.

In drept art. 155 alin (1) si (2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , republicata , precizeaza:

"ART. 155

*Facturarea*

*(1) **Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decât o livrare/prestare fără drept de deducere a taxei, conform art. 141 alin. (1) și (2), trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.***

*(2) **Persoana înregistrată conform art. 153 trebuie să autofactureze, în termenul prevăzut la alin. (1), fiecare livrare de bunuri sau prestare de servicii către sine.***"

SC ....SRL avea obligatia de a colecta taxa pe valoarea adaugata pentru prestarea de servicii constand in punerea la dispozitie a mijloacelor de transport locatarului, intrucat taxa aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial si sa emita autofactura care trebuie sa contina

informatiile mentionate la pct.70 alin.(1) din HG nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

*"Norme metodologice:*

*70. (1) Autofactura pentru livrări de bunuri sau prestări de servicii către sine trebuie emisă numai dacă operațiunile în cauză sunt taxabile și numai în scopul taxei, fiind obligatorie menționarea următoarelor informații:*

*a) numărul facturii, care va fi un număr secvențial acordat în baza uneia sau mai multor serii, care identifică în mod unic o factură;*

*b) data emiterii;*

*c) numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA al persoanei impozabile, la rubrica furnizor;*

*d) pentru situațiile prevăzute la art. 128 alin. (4) lit. a), c) și d) din Codul fiscal, și la prima teză a art. 129 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal, la rubrica cumpărător se înscriu informațiile menționate la lit. c);*

*e) numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA ale beneficiarului, la rubrica cumpărător, pentru situațiile prevăzute la art. 128 alin. (4) lit. b), și a doua teză a art. 129 alin. (4) lit. b) din Codul fiscal;*

*f) denumirea și descrierea bunurilor livrate sau serviciilor prestate;*

*g) valoarea bunurilor sau serviciilor, exclusiv taxa;*

*h) cota de taxă aplicabilă;*

*i) valoarea taxei colectate".*

Informatiile din factura emisă prin autofacturare se înscriu în jurnalele pentru vânzări și sunt preluate corespunzător în decontul de taxă prevăzut la art. 156<sup>2</sup> din Codul fiscal, ca taxă colectată, astfel încât se constată că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit că în speta sunt aplicabile prevederile art.129 alin.(4) lit.a) din Codul fiscal.

În ceea ce privește cuantumul taxei pe valoarea adăugată colectată, pentru stabilirea bazei de impozitare se aplică prevederile art.137 alin.(1) lit.d) din Codul fiscal:

*"ART. 137*

*Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării*

*(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:*

*d) pentru operațiunile prevăzute la art. 129 alin. (4), **suma cheltuielilor efectuate de persoana impozabilă pentru realizarea prestării de servicii;**"*

Astfel, organele de soluționare contestatilor nu se pot pronunța asupra obligației de plată datorată de petenta în condițiile în care baza de impozitare nu a fost stabilită conform prevederilor legale în vigoare anterior menționate.

În acest sens este și punctul de vedere transmis de Ministerul Finanțelor Publice - Direcția de legislație în domeniul TVA transmis prin adresa înregistrată la noi sub nr..... conform căreia "organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată colectată pe luna octombrie, noiembrie și decembrie 2009 la nivelul cuantumului chiriei deși contractul de închiriere era reziliat. Pentru soluționarea spetei în cauză se impune o analiză a modului de stabilire a bazei de

*impozitare pentru taxa pe valoarea adaugata colectata conform prevederilor din Codul fiscal mentionate, in conditiile in care operatiunea se incadreaza in prevederile art.129 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal".*

Avand in vedere cele precizate mai sus urmeaza a se aplica prevederile art.216 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

**“ART. 216**

**Solutii asupra contestatiei**

**(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de solutionare.”**

coroborat cu prevederile pct.12.7 din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.519/2005 care prevede:”*Decizia de desfiintarea va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv calculul accesoriilor aferente*”, astfel se va desfiinta partial Decizia de impunere nr.....emisa de DGFP Brasov- Activitatea de inspectie fiscala - Serviciul Inspectie Fiscala 5 pentru suma de ....lei reprezentand TVA colectat suplimentar, urmand ca organul de inspectie fiscala prin alta echipa de inspectie fiscala sa procedeze la refacerea verificarii pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit, tinand cont de prevederile legale in speta si cele retinute prin prezenta decizie.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.216 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata se,

**DECIDE :**

Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr..... si Raportului de inspectie fiscala nr. ... si pentru suma de ... lei reprezentand TVA colectata suplimentar, urmand ca pentru aceeasi perioada si tip de impozit sa se efectueze o noua verificare care va avea in vedere prevederile legale aplicabile in speta si cele retinute prin prezenta .

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Brasov in termenul prevazut de Legea 554/2004 privind Contenciosul administrativ.

**DIRECTOR EXECUTIV**