

## Suspendarea deciziei de impunere

Solicita ca in temeiul art. 184 al.(2) din Codul de procedura fiscala sa se suspende executarea deciziei de impunere pana la solutionarea contestatiei avand in vedere o posibila expertiza contabila.

Referitor la solicitarea contribuabilului de suspendare a executarii deciziei de impunere pana la solutionarea contestatiei avand in vedere o posibila expertiza contabila, facem precizarea ca in temeiul art. 185 din OG nr. 92/2003 republicata, coroborat cu prevederile pct. 11.3 din OMF nr. 519/2005 care prevede ca : “ *Motivele de acordare a suspendarii executarii actului administrativ fiscal contestat pot fi: existenta unei indoieli puternice asupra legalitatii actului atacat, iminenta producerii unei vatamari ireparabile a drepturilor contestatorului, bonitatea contribuabilului, comportamentul fiscal al acestuia etc.*” nu avem indoieli asupra actului atacat si nici nu s-a produs o vatamare grava a drepturilor contestatorului; prin urmare se respinge ca neintemeiata solicitarea de suspendare a executarii actului administrativ fiscal

### DECIZIE nr. 983 / 62 / 04.03.2009

**I.** Obiectul contestatiei il constituie anulara partiala a Deciziei de impunere nr. 348/27.11.2008 in suma totala de.... lei reprezentand :

- ... lei impozit pe veniturile microintreprinderilor
- ... lei TVA nedeductibila.

Contestatoarea sustine ca impozitul pe veniturile microintreprinderilor nu a fost legal stabilit deoarece in actul administrativ fiscal nu se tine cont de faptul ca suma de .... lei a fost achitata din totalul de... lei stabilita in urma controlului si solicita corectarea deciziei la diferenta de achitat in valoare de ...lei asa cum reiese si din anexa nr.20 a RIF nr. 4720/27.11.2008.

Cu privire la TVA aferenta facturilor nr. 1793713/06.02.2006, 2230241/09.02.2006, 8182504/19.01.2006 in suma totala de ..... lei se solicita corectarea deciziei de impunere cu suma stabilita in plus de ....lei, adica la valoarea TVA de .... lei.

**II.** In raportul de inspectie fiscala nr.4720 incheiat la data de 27.11.2008, organul de inspectie fiscala a stabilit urmatoarele :

In cursul lunii ianuarie 2006 contribuabilul isi schimba sediul social din ... in com. ....jud. .... iar AFP .... nu a comunicat fisa de evidenta pe platitor si dosarul fiscal al societatii catre organul fiscal teritorial, adica AFP .....

Din datele puse la dispozitie de catre contribuabil s-a constatat ca la cifra de afaceri de .....lei a fost stabilit impozit pe veniturile microintreprinderilor in suma de .... lei, iar in temeiul art. 107 din Legea nr.571/2003 modificata si completata, cota de impozitare pentru veniturile microintreprinderilor este de 3% si implicit impozitul pe veniturile microintreprinderilor este de .... lei.

S-a constatat ca SC .....SRL nu a declarat impozitul pe veniturile microintreprinderilor aferent lunii decembrie 2005, dar a achitat suma constituita de .... lei in data de 11.08.2006 la Trezoreria ....., suma fiind regasita in fisa pe platitor fara a avea obligatie de plata declarata.

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata, organul de inspectie fiscala a constatat ca

facturile fiscale nr.1793713/06.02.2006, 2230241/09.02.2006 si nr. 8182504/19.01.2006 au fost emise pentru cumparatorul persoana fizica ....., de unde rezulta ca TVA in suma de ...lei aferenta acestor achizitii este fara drept de deducere.

Perioada supusa verificarii pentru impozitul pe veniturile microintreprinderilor este 01.08.2005 - 31.12.2005 , iar pentru TVA este 01.08.2005 - 31.12.2007.

**III.** Avand in vedere constatările organului de control, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata in baza referatului nr. 7936/04.03.2009, Biroul solutionarea contestatiilor retine ca obiectul contestatiei il constituie sumele stabilite suplimentar referitoare la TVA si la impozitul pe veniturile microintreprinderilor, mai putin accesoriile aferente.

Contestatoarea sustine ca impozitul pe veniturile microintreprinderilor nu a fost legal stabilit deoarece in actul administrativ fiscal nu se tine cont de faptul ca suma de ... lei a fost achitata din totalul de .... lei stabilita in urma controlului si solicita corectarea deciziei la diferenta de achitat in valoare de...lei asa cum reiese si din anexa nr.20 a RIF nr. 4720/27.11.2008.

Cu privire la TVA aferenta facturilor nr. 1793713/06.02.2006, 2230241/09.02.2006, 8182504/19.01.2006 in suma totala de ... lei se solicita corectarea deciziei de impunere cu suma stabilita in plus de ...lei, adica la valoarea TVA de .... lei.

Organul de inspectie fiscala a stabilit ca :

- SC ..... SRL nu a declarat impozitul pe veniturile microintreprinderilor aferent lunii decembrie 2005, dar a achitat suma constituita de .... lei in data de 11.08.2006 la Trezoreria ..., suma fiind regasita in fisa pe platitor fara a avea obligatie de plata declarata.

-contribuabilul a dedus TVA aferenta facturilor nr. 1793713/06.02.2006, 2230241/09.02.2006, 8182504/19.01.2006 in suma totala de ...lei, emise pe numele unei persoane fizice incalcandu-se prevederile art. 155 alin.8 din Legea nr. 571/2003 modificata si completata.

Fata de argumentele partilor, organul investit cu solutionarea contestatiilor retine urmatoarele:

1.Cu privire la impozitul pe veniturile microintreprinderilor, contribuabilul nu contesta suma de .... lei stabilita suplimentar de catre organul de inspectie fiscala, ci interpreteaza eronat suma inscrisa in decizia de impunere pe considerentul ca suma de .... lei a fost achitata anterior emiterii deciziei de impunere si astfel nu mai are obligatii de plata neachitate.

Contribuabilul avea obligatia depunerii declaratiei fiscale la organul fiscal teritorial; in baza acesteia in fisa de evidenta pe platitor ar fi fost creata obligatia de plata, iar prin achitarea sumei de ... lei cu OP nr. 10/11.08.2008 se stingea obligatia de plata.

Speta este reglementata de art. 81 si 85 din OG. nr.92/2003 republicata, dupa cum urmeaza :

*"Obligatia de a depune declaratii fiscale*

*(1) Declaratia fiscala se depune de catre persoanele obligate potrivit Codului fiscal, la termenele stabilite de acesta.*

.....  
*(3) Obligatia de a depune declaratia fiscala se mentine si in cazurile in care:*

*a) a fost efectuata plata obligatiei fiscale;*

.....  
ART. 85

*Stabilirea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat*

*(1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:*

- a) prin declaratie fiscala, in conditiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4);*
- b) prin decizie emisa de organul fiscal, in celelalte cazuri".*

In concluzie, suma achitata anterior pentru care nu a fost depusa declaratia fiscala, insumata cu diferenta stabilita suplimentar de catre organul de inspectie fiscala constituie cuantumul impozitului pe veniturile microintreprinderilor datorat de catre contestatoare, stabilit prin decizia de impunere nr. 348/27.11.2008 .

Avand in vedere cele prezentate rezulta ca organul de inspectie fiscala a procedat legal la emiterea deciziei de impunere inclusiv pentru suma de .... lei, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

2. Referitor la TVA in suma de .... lei pe care organul de inspectie fiscala a stabilit ca fiind nedeductibila (asa cum rezulta si din referatul de sustinere) aceasta reprezinta o eroare de calcul, motiv pentru care urmeaza admiterea contestatiei pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Legii nr. 571/2003, modificata si completata, OG nr. 92/2003 republicata, coroborate cu art. 216 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

#### **DECIDE :**

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC..... SRL pentru suma totala de ....lei reprezentand impozit pe veniturile microintreprinderilor.

2. Admiterea contestatiei pentru suma de.... lei reprezentand TVA nedeductibila rezultata dintr-o eroare de calcul.

Decizia se comunica :

-SC .... SRL

-SAF - AIF ....cu respectarea prevederilor pct. 7.5 din Ordinul ANAF nr.519/2005.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata la Tribunalul .... - Sectia Contencios Administrativ in termen de 6 luni de la data confirmarii de primire a prezentei.

#### **DECIZIE nr. 1078 / 92 /31.03.2009**

I.Obiectul contestatiei il constituie anularea Deciziei de impunere nr. ... prin care a fost respinsa la rambursare suma de 10.931 lei reprezentand TVA.

Contestatoarea sustine ca are dreptul la deducere a TVA deoarece a respectat conditiile impuse de art. 127 alin.(1) lit. c) , art. 145 alin.(2) respectiv art. 146 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 modificata si completata, iar organele de inspectie fiscala au respins in mod netemeinic si nelegal dreptul de deducere al TVA in suma de ... lei aferenta achizitiilor realizate in perioada 01.01.2008 - 30.06.2008 si prestarile de servicii necesare amenajarii spatiului inchiriat.

De asemenea a fost stabilita ca nedeductibila TVA in suma de.... lei aferenta modificarilor de compartimentare a spatiului inchiriat si suma de ....lei aferenta achizitiilor de diverse bunuri, organele de inspectie fiscala facand trimiteri catre dispozitii legale referitoare

la deductibilitatea cheltuielilor la calculul impozitului pe profit si nu au nici o incidenta referitoare la deducerea TVA.

**II.** In raportul de inspectie fiscala nr. 8097 incheiat la data de 08.12.2008, organul de inspectie fiscala a constatat ca in perioada verificata contribuabilul a desfasurat, in calitate de prestator de servicii, activitati de intermediere prin identificarea telefonica de cumparatori pentru produsele beneficiarului , in baza contractului de prestari servicii nr. 01 din data de 01.01.2008 incheiat cu SC ....

Pentru perioada 01.01.2008 - 30.06.2008 contribuabilul nu a realizat venituri, dar a inregistrat cheltuieli cu spatiul inchiriat, salarii, servicii de medicina si protectia muncii, telefonie si internet.

Veniturile totale realizate de contribuabil pentru perioada 01.07.2008 - 30.09.2008 sunt de.... lei si au constat in servicii call center conform contract nr. 1/01.01.2008 , adica la interceptarea de clienti pentru spatiul publicitar pe pagina de internet a SC ....cu sediul in tun stat comunitar.

Locul operatiunii este in comunitate si se incadreaza in prevederile art.133 alin.(2) lit. i) din Legea nr. 571/2003 actualizata, iar persoanele care presteaza astfel de servicii pentru beneficiarii stabiliti in strainatate, pot sa-si exercite dreptul de deducere in temeiul art. 145 alin. (2) - (4) din Legea nr. 571/2003 actualizata.

In ceea ce priveste analiza riscului fiscal al rambursarii de TVA, s-a constatat ca la data efectuării inspectiei fiscale societatea nu mai desfasoara activitate, iar cheltuielile efectuate nu se mai justifica si nici TVA dedusa.

In temeiul art.21 alin. 4 lit.m), coroborat cu art.145 alin.2 lit. a) si art. 134<sup>1</sup> alin.1 din Legea nr.571/2003 actualizata, organul de inspectie fiscala a stabilit ca SC .... SRL nu poate justifica necesitatea prestarii acestora si ca nu sunt destinate operatiunilor taxabile, iar cheltuielile efectuate in perioada 01.01.2008 - 30.06.2008 in care nu sunt inregistrate si declarate venituri impozabile, nu sunt deductibile si in consecinta TVA in suma de .... lei este nedeductibila si nu va fi admisa la rambursare.

De asemenea, pentru achizitiile efectuate si pentru serviciile prestate aferente lucrarilor de compartimentare a spatiului si a achizitionarii de materiale de constructii, usi, folie protectie parchet, nu s-au intocmit note de receptie si nu au fost evidentiate in conturile in afara bilantului.

Organul de inspectie fiscala sustine ca pentru aceste prestari de servicii, in temeiul pct. 48 din HG nr. 44/2004 modificata si completata, contribuabilul trebuia sa justifice prin situatii de lucrari, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru, sau orice materiale corespunzatoare, ca serviciile au fost efectiv prestate, ca au fost executate in baza unui contract incheiat intre parti sau in baza oricarei forme contractuale prevazute de lege.

In baza acestor constatari organul de inspectie fiscala a stabilit ca nu a fost indeplinite conditiile legale de deducere a TVA si in consecinta cu suma de ....lei se va diminua TVA de rambursat.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca au fost achizitionate de la SC ... diferite bunuri de natura obiectelor de inventar care au fost inregistrate in contabilitate in contul 303 - "obiecte de inventar " dar nu s-au intocmit note de receptie, respectiv bonuri de consum, iar bunurile materiale de natura obiectelor de inventar date in consum nu se regasesc in conturile contabile in afara bilantului; in temeiul art. 21 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 571/2003 modificata si completata coroborat cu art. 145 aln. (2) lit.a) din acelasi act normativ, organul de inspectie fiscala a stabilit ca TVA aferenta acestor achizitii in suma de ....lei este nedeductibila si va fi respinsa la rambursare.

Perioada supusa verificarii pentru TVA este 21.12.2007 - 30.09.2008.

**III.** Avand in vedere constatările organului de control, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata in baza referatului nr. 11445/31.03.2009 Biroul solutionarea contestatiilor retine ca obiectul contestatiei il constituie anulara deciziei de impunere nr.834/08.12.2008 referitoare la suma totala de .... lei reprezentand TVA nedeductibila.

Speta supusa solutionarii este daca taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei este deductibila in conditiile in care organul de inspectie fiscala asociaza dreptul de deducere a TVA cu deductibilitatea cheltuielilor la calculul impozitului pe profit, care nu au nici o incidenta referitoare la deducerea TVA.

Contestatoarea sustine ca are dreptul la deducere a TVA deoarece a respectat conditiile impuse de art. 127 alin.(1) lit c), art. 145 alin.(2) respectiv art. 146 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 modificata si completata, iar organele de inspectie fiscala au respins in mod netemeinic si nelegal dreptul de deducere al TVA in suma de.... lei aferenta achizitiilor realizate in perioada 01.01.2008 - 30.06.2008 necesare amenajarii spatiului inchiriat si achizitiile de diverse bunuri; organele de inspectie fiscala au facut trimiteri catre dispozitii legale referitoare la deductibilitatea cheltuielilor la calculul impozitului pe profit si nu au nici o incidenta referitoare la deducerea TVA.

Organul de inspectie fiscala a considerat ca nedeductibile cheltuielile efectuate de contribuabil pentru perioada 01.01.2008 - 30.06.2008 deoarece in aceasta perioada contribuabilul nu a realizat venituri, dar a inregistrat cheltuieli cu spatiul inchiriat, salarii, servicii de medicina si protectia muncii, telefonie internet si diverse achizitii.

Veniturile totale realizate de contribuabil pentru perioada 01.07.2008 - 30.09.2008 sunt de .... lei si au constat in servicii call center conform contract nr. 1/01.01.2008 , adica la interceptarea de clienti pentru spatiul publicitar pe pagina de internet a SC....

Fata de sustinerile petentei si constatările organului de inspectie fiscala, organul investit cu solutionarea contestatiilor retine urmatoarele :

In urma solicitarii la rambursare a soldului sumei negative a TVA pentru perioada 21.12.2007 - 30.09.2008 organul de inspectie fiscala a considerat ca nedeductibile cheltuielile efectuate de contribuabil pentru perioada 01.01.2008 - 30.06.2008 inclusiv taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor achizitii de bunuri si servicii, deoarece in aceasta perioada contribuabilul nu a realizat venituri.

Din analiza raportului de inspectie fiscala, organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca pe perioada 01.07.2008 - 30.09.2008 SC.... SRL a realizat venituri in suma de .... lei constand in interceptarea de clienti pentru spatiul publicitar pe pagina de internet a SC....

Locul operatiunii este in statul comunitar si se incadreaza in prevederile art.133 alin.(2) lit. i) din Legea nr. 571/2003 actualizata, iar persoanele care presteaza astfel de servicii pentru beneficiarii stabiliti in strainatate, pot sa-si exercite dreptul de deducere in temeiul art. 145 alin. (2) - (4) din Legea nr. 571/2003 actualizata.

ART. 133

*"(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), pentru urmatoarele prestari de servicii, locul prestarii este considerat a fi:*

*i) locul operatiunii de baza pentru serviciile de intermediere aferente acestei operatiuni, prestate de intermediari care actioneaza in numele si in contul altor persoane, cand aceste servicii sunt prestate in legatura cu alte operatiuni decat cele prevazute la lit. e), f) si g). Prin operatiune de baza se intelege livrarea de bunuri, prestarea de servicii, achizitia intracomunitara sau importul de bunuri efectuate de persoana in numele si in contul careia*

*actioneaza intermediarul. Prin exceptie, in cazul in care, pentru serviciile prestate, clientul a furnizat un cod de inregistrare in scopuri de TVA, atribuit de autoritatile competente dintr-un stat membru, altul decat cel in care se realizeaza operatiunile, se considera ca prestarea are loc in statul membru care a atribuit codul de inregistrare in scopuri de TVA".*

Art.145

*"(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:*

*a) operatiuni taxabile;*

*b) operatiuni rezultate din activitati economice pentru care locul livrarii/prestarii se considera ca fiind in strainatate, daca taxa ar fi deductibila, in cazul in care aceste operatiuni ar fi fost realizate in Romania".*

In temeiul art. 127 (1) din Legea 571/2003 modificata si completata, persoana impozabila este definita astfel :

*"Este considerata persoana impozabila orice persoana care desfasoara, de o maniera independenta si indiferent de loc, activitati economice de natura celor prevazute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activitati".*

Conditii de deducere a taxei pe valoarea adaugata sunt reglementate si de art.146(1) din Legea nr. 571/2003 modificata si completata care prevede ca :

*"Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:*

*a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5)".*

Avand in vedere textele de lege de mai sus care reglementeaza dreptul de deducere a TVA, se retine ca organul de inspectie fiscala nu a constatat ca nu ar fi indeplinite aceste conditii, ci a coroborat dreptul de deducere a TVA cu deductibilitatea cheltuielilor pentru stabilirea profitului impozabil, reglementate la capitolul referitor la impozitul pe profit din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Din analiza documentelor justificative depuse la dosarul contestatiei rezulta ca exista incheiate urmatoarele contracte de prestari servicii in baza carora au fost emise facturi si a fost dededusa TVA :

- contract de inchiriere a spatiului in care este prevazuta clauza ca locatarul poate face amenajarile necesare,
- schita spatiului atat inainte cat si dupa inchiriere,
- contractul de furnizare servicii de telefonie,
- contractul de prestari servicii pentru intocmirea statelor de plata si a declaratiilor,
- procesul verbal de receptie a lucrarilor pentru amenajare birouri,
- deviz de lucrari nr. 17/23.01.2008,
- proces verbal de predare - primire pentru usile achizitionate,
- contract de prestari servicii in domeniul securitatii si sanatatii in munca,
- contract de prestari servicii in domeniul incendiilor,
- contract privind consultanta si medicina muncii insotit de rapoarte medicale preventive.

Nu prezinta relevanta afirmatia organului de inspectie fiscala ca in perioada 01.01.2008 - 30.06.2008 contribuabilul nu a realizat venituri si pe acest motiv sa nu admita la rambursare TVA referitoare la :

- inchirierea si amenajarea spatiului deoarece in baza Legii nr. 31/1990 republicata, o societate comerciala nu poate functiona in lipsa unui sediu,

- prestarile de servicii cu privire la reglementarile prevazute de legislatia muncii,
- prestarile de servicii referitoare la conexiunile telefonice si internet, de vreme ce obiectul de activitate al societatii este strans legat de aceste utilitati,
- invocarea art. 134<sup>1</sup> alin. 1 referitor la faptul generator si exigibilitatea TVA.

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca in perioada verificata contestatoarea realizeaza venituri pentru care sunt indeplinite conditiile de deducere, iar neadmiterea la rambursare a TVA pentru acest motiv nu este legala, deoarece in perioada urmatoare, au fost realizate activitati de interceptare de clienti pentru spatiul publicitar pe pagina de internet a SC .....

Pentru neregularitatile referitoare la inregistrarea in contabilitate a obiectelor de inventar, respectiv neevidentierea acestora in conturile in afara bilantului, organul de inspectie fiscala ar fi fost indreptatit sa aplice sanctiunile prevazute de Legea nr. 82/1991 republicata.

Incadrarea in prevederile art.21 alin.4 lit.c) din Legea nr.571/2003 modificata si completata, care prevede ca : "*cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsa din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost incheiate contracte de asigurare, precum si taxa pe valoarea adaugata aferenta, daca aceasta este datorata potrivit prevederilor titlului VI. Nu intra sub incidenta acestor prevederi stocurile si mijloacele fixe amortizabile, distruse ca urmare a unor calamitati naturale sau a altor cauze de forta majora, in conditiile stabilite prin norme*" este eronata deoarece nu se face referire la verificarea de catre organul de inspectie fiscala a inventarierii efectuate de catre contribuabil, din care sa rezulte ca s-au constatat lipsuri in gestiune.

In concluzie, in perioada verificata ( 21.12.2007 - 30.09.2008 ) contribuabilul a realizat venituri, iar logica organului de inspectie fiscala privind stabilirea TVA nedeductibila pentru achizitiile de bunuri si prestari de servicii pana la data de 30.06.2009 nu se bazeaza pe constatarii complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza, asa cum se prevede la art.6 si 13 din OG nr. 92/2003 republicata si actualizata :

#### ART. 6

*"Organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, intemeiata pe constatarii complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza".*

#### ART. 13

*"Interpretarea reglementarilor fiscale trebuie sa respecte vointa legiuitorului asa cum este exprimata in lege".*

Avand in vedere cele prezentate, rezulta ca organul de inspectie fiscala nu a procedat in mod legal la stabilirea ca nedeductibila a TVA in suma de ....lei, motiv pentru care urmeaza desfiintarea deciziei de impunere nr.834/08.12.2008 pentru acest capat de cerere si refacerea acesteia, cu respectarea pct. 12.7 din Ordinul ANAF nr. 519/2005.

Cu privire la TVA in suma de ... lei aferenta achizitiilor inscrise in facturile nr. 0010957/08.04.2008, nr.0014134/27.03.2008 si nr.0013720/24.03.2008 emise de SC..... organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca respectivele bunuri achizitionate nu au legatura cu activitatea firmei si in consecinta nu sunt destinate operatiunilor taxabile, nefiind indeplinita conditia prevazuta de art.145 alin.2 lit. a) din Legea nr.571/2003 modificata si completata.

Avand vedere cele prezentate rezulta ca TVA in suma de ... lei reprezinta TVA nedeductibila, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Legii nr.571/2003 modificata si completata, HG nr. 44/2004 modificata si completata, coroborate cu art. 216 din

OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

### **DECIDE :**

1. Desfiintarea deciziei de impunere nr.834/08.12.2008 pentru suma de.... lei si refacerea acesteia, cu respectarea pct. 12.7 din Ordinul ANAF nr. 519/2005.

2. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC .... SRL impotriva Deciziei de impunere nr. 834/08.12.2008 pentru suma de ....lei reprezentand TVA nedeductibila.

Decizia se comunica :

- SC .... SRL

- AFPM .... - IF cu respectarea prevederilor pct. 7.5 din Ordinul ANAF nr.519/2005.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata la Tribunalul ... - Sectia Contencios Administrativ in termen de 6 luni de la data confirmarii de primire a prezentei.

### **DECIZIE nr. 1028 / 84 /25.03.2009**

**I.**Obiectul contestatiei il constituie suma de .... lei stabilita prin Decizia de impunere nr. 6454/2/04.01.2007 reprezentand :

- diferenta impozit pe profit in suma de .... lei
- majorari de intarziere in suma de .... lei aferente impozitului pe profit
- penalitati de intarziere in cuantum de .... lei aferente impozitului pe profit.
- TVA stabilita suplimentar in suma de .... lei
- majorari de intarziere in suma de .... lei aferente TVA stabilita suplimentar
- penalitati de intarziere in cuantum de.... lei aferente TVA.

Petenta sustine ca stabilirea unei baze impozabile suplimentare de .... lei in baza a doua bonuri de consum anulate si nereale, in timp ce sunt ignorate in mod nejustificat bonurile de consum legal emise, a dus la stabilirea nelegala a unor obligatii de plata suplimentare in valoare totala de ... lei, suma ce nu reprezinta o obligatie de plata certa care sa poata fi compensata cu TVA de recuperat.

**II.** Prin raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 15.12.2006, la solicitarea Inspectoratului de Politie... - Serviciul de Investigare a Fraudelor prin adresa nr. P/1252/15.06.2006, inregistrata la DGFP .... sub nr. 30607/16.06.2006, organul de inspectie fiscala a constatat ca in lunile noiembrie - decembrie 2001 au fost anulate bonurile de consum nr 579/30.11.2001 si nr. 580/31.12.2001 si s-au emis alte bonuri de consum cu nr. 581/30.11.2001 si nr. 582/31.12.2001 in care cantitatile de combustibil lichid usor au fost mult mai mari.

Din cotorul cu bonuri de consum s-a constatat ca lipsesc atat originalul cat si copia bonurilor de consum nr. 579/30.11.2001 si nr. 580/31.12.2001, iar reprezentantii actuali ai societatii nu pot justifica disparitia acestor documente.

Avand in vedere ca :

- la solicitarea organului de inspectie fiscala contribuabilul nu a prezentat registrul din care rezulta numarul de ore de functionare zilnica a centralei sau consumul zilnic de CLU;



- compararea cantitatilor de CLU si gaze consumate in perioadele similare ale anilor 2000, 2001 si 2002;

- anulara efectiva a celor doua bonuri nu se putea face decat in luna ianuarie 2002 ;  
- in cotorul de bonuri de consum din care au fost intocmite consumurile de CLU din perioada februarie 2000 - aprilie 2003 bonurile de consum lipsesc;

- din justificarile existente la bonurile de consum exista necorelari privind modul de justificare a consumurilor.

Organul de inspectie fiscala a apreciat ca reale consumurile inscrise in bonurile de consum anulate, respectiv cantitatile inscrise in bonurile de consum nr.579/30.11.2001 si nr. 580/31.12.2001, stabilind ca diferenta inregistrata in plus pe cheltuieli suma de ... lei si TVA fara drept de deducere stabilita conform pro-ratei, aferenta cantitatii de .... kg. combustibil.

A fost recalculat impozitul pe profit aferent trimestrului IV din anul 2001 in suma de .... lei si accesorii in cuantum de .... lei.

TVA stabilita suplimentar in suma de.... lei reprezinta TVA colectata aferenta cheltuielilor nedeductibile rezultate din consumurile nejustificate de combustibil, iar accesoriile aferente stabilite suplimentar sunt in cuantum de .... lei.

Avand in vedere ca perioada pana la 31.12.2002 a fost verificata privind TVA, pentru verificarea aspectelor consemnate in adresa nr. 6320/11.12.2006 s-a dispus de catre conducerea ACF..., reverificarea impozitului pe profit si TVA aferenta perioadei noiembrie 2001 - decembrie 2002.

**III.** Avand in vedere constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata in baza referatului nr. 10650/25.03.2009 Biroul solutionarea contestatiilor retine ca :

Verificarea finalizata prin raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 15.12.2006 si prin Decizia de impunere nr. 6454/2/04.01.2007 a fost efectuata la sesizarea IPJ .... - Serviciul de Investigare a Fraudelor inregistrata la DGFP ... sub nr. 30607/16.06.2006.

Actul de control incheiat in urma sesizarii a fost transmis Parchetului de pe langa Judecatoria .... prin adresa nr. 6152/13.02.2007, in vederea continuarii cercetarilor.

Prin decizia nr. 122/ 37 /02.03.2007 s-a dispus suspendarea solutionarii cauzei SC .... SA pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala.

Judecatoria .... prin Sentinta penala nr.302/24.06.2008 (ramasa definitiva prin respingerea recursului) si Tribunalul .... prin Decizia penala nr.696/R/12.11.2008 , a dispus scoaterea de sub urmarire penala a invinuitilor : .....motiv ca in cauza nu au fost comise fapte de natura penala care sa intre sub incidenta art.9 litera b) din Legea nr.241/2005, respectiv art.214 din Cod penal, solutie confirmata de prim procurorul parchetului prin rezolutia din data de 11.04.2008, data in dosar nr. 93/ II /2/2008.

Avand in vedere rezolutia Tribunalului .... in dosarul nr. 1172/252/2008 organul de solutionare a contestatiilor a procedat la aplicarea art.214(3) din OG nr.92/2003, republicata care prevede ca :

*“Procedura administrativa este reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea sau, dupa caz, la expirarea termenului stabilit de organul de solutionare competent potrivit alin. (2), indiferent daca motivul care a determinat suspendarea a incetat sau nu”.*

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca lipsa caracterului infractional al faptei invinuitilor nu inlatura obligatiile fiscale stabilite de organul de inspectie fiscala in sarcina societatii ca urmare a operatiunilor economice realizate de aceasta ca persoana juridica.

Pentru cantitatea de...kg combustibil usor, reprezentantii societatii au fost in

imposibilitatea de a prezenta documente legale din care sa rezulte realitatea si necesitatea consumului la centrala termica a societatii. Inregistrarea in contabilitate a acestei cantitati de combustibil usor nu este justificata deoarece dupa anulara bonurilor de consum nr. 579/30.11.2001 si nr. 580/31.12.2001 s-au emis alte bonuri de consum pentru cantitati mai mari de combustibil, care lipsesc de la cotorul bonului de consum..

In consecinta, cheltuielile suplimentare reprezentand contravaloarea combustibilului lichid nu sunt justificate, iar obligatiile fiscale referitoare la taxa pe valoarea adaugata si impozitul pe profit cu accesoriile aferente stabilite de organul de inspectie fiscala constituie obligatii de plata ale contribuabilului.

Petenta sustine ca stabilirea unei baze impozabile suplimentare de .... lei in baza a doua bonuri de consum anulate si nereale, in timp ce sunt ignorate in mod nejustificat bonurile de consum legal emise, a dus la stabilirea nelegala a unor obligatii de plata suplimentare in valoare totala de ..... lei, suma ce nu reprezinta o obligatie de plata certa care sa poata fi compensata cu TVA de recuperat.

Organul de inspectie fiscala a apreciat ca reale consumurile inscrise in bonurile de consum anulate, respectiv cantitatile inscrise in bonurile de consum nr.579/30.11.2001 si nr. 580/31.12.2001, stabilind ca diferenta inregistrata in plus pe cheltuieli suma de .... lei si TVA colectata aferenta cheltuielilor nejustificate in cuantum de .... lei.

A fost recalculat impozitul pe profit aferent trimestrului IV din anul 2001 in suma de ....lei si accesorii in cuantum de .... lei.

TVA stabilita suplimentar in suma de ..... lei reprezinta TVA nedeductibila aferenta cheltuielilor nedeductibile identificate a fi consumuri nejustificate de combustibil, iar accesoriile stabilite suplimentar sunt in cuantum de ..... lei

Referitor la modalitatea de intocmire si emitere a documentelor - in speta bonurile de consum nr. 581 inainte de nr. 580 si dupa nr. 580 urmeaza nr. 582, daca facem legatura cu data emiterii, rezulta ca au fost incalcate prevederile Legii nr. 82/1991 cu privire la inregistrarea cronologica a operatiunilor.

#### 1. Impozitul pe profit

Referitor la implicatiile fiscale a anularii bonurilor de consum nr 579/30.11.2001 si nr. 580/31.12.2001 si emiterea alte bonuri de consum cu nr. 581/30.11.2001 si nr. 582/31.12.2001 in care cantitatile de combustibil lichid usor au fost mult mai mari, organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca inregistrarea in contabilitate a cantitatilor nejustificate de combustibil a generat cheltuieli suplimentare avand ca si consecinta diminuarea profitului impozabil.

Spetei ii sunt aplicabile prevederile art.4 al.(2) din OG nr. 70/1994 republicata, cu modificarile ulterioare, in vigoare in perioada noiembrie 2001 - decembrie 2001 care prevede ca :

*"(2) Pentru determinarea profitului impozabil, cheltuielile sint deductibile numai daca sint aferente realizarii veniturilor si cele considerate deductibile conform prevederilor legale in vigoare. Cind o cheltuiala este aferenta mai multor activitati, ea se repartizeaza pe activitatile respective".*

Deoarece pentru cantitatea nejustificata de combustibil nu se poate face dovada ca a fost aferenta veniturilor realizate, contravaloarea acesteia reprezinta cheltuiala nedeductibila; pe cale de consecinta organul de inspectie fiscala a procedat la recalcularea profitului impozabil rezultand o diferenta de impozit pe profit aferent trimestrului IV din anul 2001 in suma de .... lei si accesorii in cuantum de .... lei.

Avand in vedere cele prezentate rezulta ca organul de inspectie fiscala a procedat legal la stabilirea suplimentara a impozitului pe profit in suma de ..... lei, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

2. Referitor la TVA se retine ca in opinia organului investit cu solutionarea contestatiilor, suma de .... lei reprezinta TVA nedeductibila, nu TVA colectata asa cum afirma organul de inspectie fiscala, deoarece speta nu reprezinta o livrare de bunuri sau lipsa in gestiune , ci este aferenta sumelor inregistrate nejustificat pe cheltuieli, adica nu este destinata operatiunilor taxabile ale contribuabilului.

In perioada in care s-a constatat aceasta cheltuiala nejustificata cu consumul de combustibil au actionat prevederile art.19 lit.b) din OUG nr.17/2000 care precizeaza ca :

*"Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente intrarilor contribuabilii sunt obligati:*

.....  
*b) sa justifice ca bunurile in cauza sunt destinate pentru nevoile firmei si sunt proprietatea acesteia"*

Ori, prin consumul nejustificat de combustibil rezulta ca bunurile in cauza nu sunt destinate nevoilor firmei si in consecinta nu au drept de deducere.

Avand in vedere cele prezentate rezulta ca organul de inspectie fiscala a procedat legal la stabilirea TVA nedeductibila in suma de .... lei, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

3. In ceea ce priveste accesoriile aferente debitelor stabilite suplimentar in suma totala de .... lei, acestea au fost stabilite in baza OG nr. 26/2001, OG nr. 61/2002, preluate si de art. 119 si 120 din OG. nr.92/2003 republicata modificata si completata care prevede ca :

ART.119

*"(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere"*

ART. 120

*"(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv".*

In ceea ce priveste accesoriile calculate aferente debitelor stabilite suplimentar se retine ca SC .... SA nu aduce nici un argument referitor la cuantumul majorarilor, cota de majorari aplicata, data de la care au fost calculate majorarile, insumarea produselor dintre baza de calcul a majorarilor, numarul de zile de intarziere precum si de faptul ca stabilirea de majorari, reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, contestatia va fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul OG nr. 70/1994 republicata, OUG nr.17/2000, OG nr. 26/2001, OG nr. 61/2002, coroborate cu art. 216 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

### **DECIDE :**

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC .... SA impotriva Deciziei de impunere nr. 6454/2/04.01.2007 pentru suma totala de .... lei reprezentand TVA, impozit pe profit si accesoriile aferente.

Decizia se comunica :

- SC .... SA

- SAF - AIF .... cu respectarea prevederilor pct. 7.5 din Ordinul ANAF nr.519/2005.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata la Tribunalul.... - Sectia Contencios Administrativ in termen de 6 luni de la data confirmarii de primire a prezentei.

### **DECIZIE nr. 1013 / 75 / 18.03.2009**

**I.** Obiectul contestatiei il constituie anularea Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr. 99581/19.12.2008 in suma de .... lei.

Contestatoarea sustine ca a achitat toate obligatiile fiscale datorate, la termenele prevazute de lege si anexeaza ordinele de plata care confirma cele sustinute.

**II.** Organul fiscal a constatat ca .... a depus declaratiile cod 100 pentru perioada ianuarie 2004 - martie 2005 la impozitul pe veniturile realizate in baza unor conventii civile si a achitat obligatiile declarate in contul de impozit pe salarii.

In urma cererii de transfer depusa de catre contribuabil inregistrata la AFP .... sub nr. 124014/25.08.2008 s-a intocmit referatul nr. 124014/12.09.2008 cu propunerea transferarii platilor astfel :

- plata aferenta lunii septembrie 2004 conform deciziei nr. 1/19.04.2006, cu data documentului de plata, fiind singura plata efectuata in cuantumul sumei declarate si in termenul legal de plata;

- platile efectuate pentru lunile ianuarie - august, octombrie - decembrie 2004 si ianuarie - martie 2005, au fost transferate cu data cererii contribuabilului, respectiv 25.08.2008, intrucat nu intrunesc conditiile Deciziei Comisiei Centrale Fiscale nr. 1/19.04.2006.

De la data depunerii declaratiilor si pana la data transferarii sumelor virate eronat se datoreaza obligatii de plata accesorii in suma de 1.066 lei stabilite prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr. 99581/19.12.2008.

**III.** Avand in vedere constatarile organului fiscal, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, in baza referatului nr. 9722/18.03.2009 Biroul solutionarea contestatiilor retine ca solicita anularea Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr. 99581/19.12.2008 in suma de .... lei.

Speta supusa solutionarii este daca de la data depunerii declaratiilor si pana la data stingerii acestor obligatii se datoreaza obligatii de plata accesorii in suma de ... lei.

Contestatoarea sustine ca a achitat toate obligatiile fiscale datorate, la termenele prevazute de lege si a depus copiile ordinelor de plata care confirma cele sustinute.

Organul fiscal a constatat ca ... a depus declaratiile cod 100 pentru perioada ianuarie 2004 - martie 2005 la impozitul pe veniturile realizate in baza unor conventii civile si a achitat obligatiile declarate in contul de impozit pe salarii.

In urma cererii de transfer depusa de catre contribuabil inregistrata la AFP .... sub nr. 124014/25.08.2008 platile au fost repartizate din contul de impozit pe salarii in contul de impozit pe veniturile realizate in baza unor conventii sau contracte civile de prestari servicii.

Din analiza documentelor depuse la dosar, organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca numai suma de 71 lei achitata cu OP nr. 35/25.10.2004 intruneste conditiile prevazute de pct.3 din Decizia nr. 1/19.04.2006 a Comisiei Centrale Fiscale care precizeaza ca :

*"In situatia in care, ulterior efectuării platii obligatiilor fiscale, la termenul si in*

*cuantumul stabilit de reglementarile legale in materie, contribuabilii constata erori in documentele de plata, pot solicita organului fiscal competent corectarea erorilor, plata fiind considerata ca efectuata la data debitarii contului contribuabilului, cu conditia creditarii unui cont bugetar".*

Platile efectuate pentru lunile ianuarie - august, octombrie - decembrie 2004 si ianuarie - martie 2005, au fost transferate cu data cererii contribuabilului, respectiv 25.08.2008, conform prevederilor OMEF nr.1311/2008 :

*"1.1. Indreptarea erorilor materiale din documentele de plata intocmite de debitori se va face pe baza unei cereri depuse la organul fiscal competent, potrivit legii, conform prevederilor art. 114 alin. (6) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.*

*1.2. Prezenta procedura de indreptare a erorilor materiale din documentele de plata intocmite de contribuabil se aplica in urmatoarele situatii:*

*a) plata obligatiilor fiscale s-a efectuat in alt cont bugetar decat cel corespunzator ori utilizand un cod fiscal eronat;*

.....  
*4.6. Dupa efectuarea operatiunii de corectie in evidenta analitica pe platitori, organul fiscal competent va comunica debitorului, in cel mai scurt termen, modul de solutionare a cererii de indreptare a erorilor materiale din documentele de plata".*

In urma operatiunii de corectie in evidenta analitica pe platitori, de la data depunerii declaratiilor si pana la data stingerii acestora, respectiv data transferarii sumelor virate eronat organul fiscal a stabilit obligatii de plata accesorii in cuantum de .... lei conform Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr. 99581/19.12.2008.

Majorarile de intarziere au fost stabilite in baza art. 119 si 120 din OG nr.92/2003 modificata si completata, care prevede ca :

ART.119

*"(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere".*

ART. 120

*"(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv".*

In ceea ce priveste accesoriile calculate, se retine ca .... nu aduce nici un argument referitor la cuantumul majorarilor, cota de majorari aplicata, data de la care au fost calculate majorarile, insumarea produselor dintre baza de calcul a majorarilor, numarul de zile de intarziere precum si de faptul ca stabilirea de majorari, reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, **contestatia va fi respinsa ca neintemeiata pentru** suma de ... lei.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Decizia nr. 1/19.04.2006 a Comisiei Centrale Fiscale, OG nr. 92/2003 republicata, OMEF nr.1311/2008, coroborate cu art. 216 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

## **DECIDE :**

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de .... pentru suma de.... lei stabilita prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale nr. 99581/19.12.2008.

Decizia se comunica :

- contribuabil
- AFP .... cu respectarea prevederilor pct. 7.5 din Ordinul ANAF nr.519/2005.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata la Tribunalul ....- Sectia Contencios Administrativ in termen de 6 luni de la data confirmarii de primire a prezentei.

### **DECIZIE 1028/84/25.03.2009**

**I.**Obiectul contestatiei il constituie suma de .... lei stabilita prin Decizia de impunere nr. 6454/2/04.01.2007 reprezentand :

- diferenta impozit pe profit in suma de ....lei
- majorari de intarziere in suma de .... lei aferente impozitului pe profit
- penalitati de intarziere in cuantum de .... lei aferente impozitului pe profit.
- TVA stabilita suplimentar in suma de .... lei
- majorari de intarziere in suma de ... lei aferente TVA stabilita suplimentar
- penalitati de intarziere in cuantum de ...lei aferente TVA.

Petenta sustine ca stabilirea unei baze impozabile suplimentare de .... lei in baza a doua bonuri de consum anulate si nereale, in timp ce sunt ignorate in mod nejustificat bonurile de consum legal emise, a dus la stabilirea nelegala a unor obligatii de plata suplimentare in valoare totala de ... lei, suma ce nu reprezinta o obligatie de plata certa care sa poata fi compensata cu TVA de recuperat.

**II.**Prin raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 15.12.2006, la solicitarea Inspectoratului de Politie .... - Serviciul de Investigare a Fraudelor prin adresa nr. P/1252/15.06.2006, inregistrata la DGFP..... sub nr. 30607/16.06.2006, organul de inspectie fiscala a constatat ca in lunile noiembrie - decembrie 2001 au fost anulate bonurile de consum nr 579/30.11.2001 si nr. 580/31.12.2001 si s-au emis alte bonuri de consum cu nr. 581/30.11.2001 si nr. 582/31.12.2001 in care cantitatile de combustibil lichid usor au fost mult mai mari.

Din cotorul cu bonuri de consum s-a constatat ca lipsesc atat originalul cat si copia bonurilor de consum nr. 579/30.11.2001 si nr. 580/31.12.2001, iar reprezentantii actuali ai societatii nu pot justifica disparitia acestor documente.

Avand in vedere ca :

- la solicitarea organului de inspectie fiscala contribuabilul nu a prezentat registrul din care rezulta numarul de ore de functionare zilnica a centralei sau consumul zilnic de CLU;

- compararea cantitatilor de CLU si gaze consumate in perioadele similare ale anilor 2000, 2001 si 2002;

- anulara efectiva a celor doua bonuri nu se putea face decat in luna ianuarie 2002 ;

- in cotorul de bonuri de consum din care au fost intocmite consumurile de CLU din perioada februarie 2000 - aprilie 2003 bonurile de consum lipsesc;

- din justificarile existente la bonurile de consum exista necorelari privind modul de justificare a consumurilor.

Organul de inspectie fiscala a apreciat ca reale consumurile inscrise in bonurile de consum anulate, respectiv cantitatile inscrise in bonurile de consum nr.579/30.11.2001 si nr.

580/31.12.2001, stabilind ca diferenta inregistrata in plus pe cheltuieli suma de .... lei si TVA fara drept de deducere stabilita conform pro-ratei, aferenta cantitatii de .... kg. combustibil.

A fost recalculat impozitul pe profit aferent trimestrului IV din anul 2001 in suma de ... lei si accesorii in cuantum de .... lei.

TVA stabilita suplimentar in suma de ..... lei reprezinta TVA colectata aferenta cheltuielilor nedeductibile rezultate din consumurile nejustificate de combustibil, iar accesoriile aferente stabilite suplimentar sunt in cuantum de ....lei.

Avand in vedere ca perioada pana la 31.12.2002 a fost verificata privind TVA, pentru verificarea aspectelor consemnate in adresa nr. 6320/11.12.2006 s-a dispus de catre conducerea ACF ....., reverificarea impozitului pe profit si TVA aferenta perioadei noiembrie 2001 - decembrie 2002.

**III.** Avand in vedere constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata Biroul solutionarea contestatiilor retine ca :

Verificarea finalizata prin raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 15.12.2006 si prin Decizia de impunere nr. 6454/2/04.01.2007 a fost efectuata la sesizarea IPJ ....- Serviciul de Investigare a Fraudelor inregistrata la DGFP... sub nr. 30607/16.06.2006.

Actul de control incheiat in urma sesizarii a fost transmis Parchetului de pe langa Judecatoria .... prin adresa nr. 6152/13.02.2007, in vederea continuarii cercetarilor.

Prin decizia nr. 122/ 37 /02.03.2007 s-a dispus suspendarea solutionarii cauzei SC... SA pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala.

Judecatoria ... prin Sentinta penala nr.302/24.06.2008 (ramasa definitiva prin respingerea recursului) si Tribunalul ... prin Decizia penala nr.696/R/12.11.2008 , a dispus scoaterea de sub urmarire penala a invinuitilor : ....., pe motiv ca in cauza nu au fost comise fapte de natura penala care sa intre sub incidenta art.9 litera b) din Legea nr.241/2005, respectiv art.214 din Cod penal, solutie confirmata de prim procurorul parchetului prin rezolutia din data de 11.04.2008, data in dosar nr. 93/ II /2/2008.

Avand in vedere rezolutia Tribunalului... in dosarul nr. 1172/252/2008 organul de solutionare a contestatiilor a procedat la aplicarea art.214(3) din OG nr.92/2003, republicata care prevede ca :

*“Procedura administrativa este reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea sau, dupa caz, la expirarea termenului stabilit de organul de solutionare competent potrivit alin. (2), indiferent daca motivul care a determinat suspendarea a incetat sau nu”.*

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca lipsa caracterului infractional al faptei invinuitilor nu inlatura obligatiile fiscale stabilite de organul de inspectie fiscala in sarcina societatii ca urmare a operatiunilor economice realizate de aceasta ca persoana juridica.

Pentru cantitatea de ....kg combustibil usor, reprezentantii societatii au fost in imposibilitatea de a prezenta documente legale din care sa rezulte realitatea si necesitatea consumului la centrala termica a societatii. Inregistrarea in contabilitate a acestei cantitati de combustibil usor nu este justificata deoarece dupa anulara bonurilor de consum nr. 579/30.11.2001 si nr. 580/31.12.2001 s-au emis alte bonuri de consum pentru cantitati mai mari de combustibil, care lipsesc de la cotorul bonului de consum..

In consecinta, cheltuielile suplimentare reprezentand contravaloarea combustibilului lichid nu sunt justificate, iar obligatiile fiscale referitoare la taxa pe valoarea adaugata si impozitul pe profit cu accesoriile aferente stabilite de organul de inspectie fiscala constituie obligatii de plata ale contribuabilului.

Petenta sustine ca stabilirea unei baze impozabile suplimentare de ....lei in baza a

doua bonuri de consum anulate si nereale, in timp ce sunt ignorate in mod nejustificat bonurile de consum legal emise, a dus la stabilirea nelegala a unor obligatii de plata suplimentare in valoare totala de .... lei, suma ce nu reprezinta o obligatie de plata certa care sa poata fi compensata cu TVA de recuperat.

Organul de inspectie fiscala a apreciat ca reale consumurile inscrise in bonurile de consum anulate, respectiv cantitatile inscrise in bonurile de consum nr.579/30.11.2001 si nr. 580/31.12.2001, stabilind ca diferenta inregistrata in plus pe cheltuieli suma de ... lei si TVA colectata aferenta cheltuielilor nejustificate in cuantum de .... lei.

A fost recalculat impozitul pe profit aferent trimestrului IV din anul 2001 in suma de ....lei si accesorii in cuantum de .... lei.

TVA stabilita suplimentar in suma de .... lei reprezinta TVA nedeductibila aferenta cheltuielilor nedeductibile identificate a fi consumuri nejustificate de combustibil, iar accesoriile stabilite suplimentar sunt in cuantum de .... lei.

Referitor la modalitatea de intocmire si emitere a documentelor - in speta bonurile de consum nr. 581 inainte de nr. 580 si dupa nr. 580 urmeaza nr. 582, daca facem legatura cu data emiterii, rezulta ca au fost incalcate prevederile Legii nr. 82/1991 cu privire la inregistrarea cronologica a operatiunilor.

#### 1. Impozitul pe profit

Referitor la implicatiile fiscale a anularii bonurilor de consum nr 579/30.11.2001 si nr. 580/31.12.2001 si emiterea alte bonuri de consum cu nr. 581/30.11.2001 si nr. 582/31.12.2001 in care cantitatile de combustibil lichid usor au fost mult mai mari, organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca inregistrarea in contabilitate a cantitatilor nejustificate de combustibil a generat cheltuieli suplimentare avand ca si consecinta diminuarea profitului impozabil.

Spetei ii sunt aplicabile prevederile art.4 al.(2) din OG nr. 70/1994 republicata, cu modificarile ulterioare, in vigoare in perioada noiembrie 2001 - decembrie 2001 care prevede ca :

*"(2) Pentru determinarea profitului impozabil, cheltuielile sint deductibile numai daca sint aferente realizarii veniturilor si cele considerate deductibile conform prevederilor legale in vigoare. Cind o cheltuiala este aferenta mai multor activitati, ea se repartizeaza pe activitatile respective".*

Deoarece pentru cantitatea nejustificata de combustibil nu se poate face dovada ca a fost aferenta veniturilor realizate, contravaloarea acesteia reprezinta cheltuiala nedeductibila; pe cale de consecinta organul de inspectie fiscala a procedat la recalcularea profitului impozabil rezultand o diferenta de impozit pe profit aferent trimestrului IV din anul 2001 in suma de ... lei si accesorii in cuantum de .... lei.

Avand in vedere cele prezentate rezulta ca organul de inspectie fiscala a procedat legal la stabilirea suplimentara a impozitului pe profit in suma de .... lei, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

Referitor la TVA se retine ca in opinia organului investit cu solutionarea contestatiilor, suma de .... lei reprezinta TVA nedeductibila, nu TVA colectata asa cum afirma organul de inspectie fiscala, deoarece speta nu reprezinta o livrare de bunuri sau lipsa in gestiune , ci este aferenta sumelor inregistrate nejustificat pe cheltuieli, adica nu este destinata operatiunilor taxabile ale contribuabilului.

In perioada in care s-a constatat aceasta cheltuiala nejustificata cu consumul de combustibil au actionat prevederile art.19 lit.b) din OUG nr.17/2000 care precizeaza ca :

*"Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente intrarilor contribuabilii sunt obligati:*

.....



*b) sa justifice ca bunurile in cauza sunt destinate pentru nevoile firmei si sunt proprietatea acesteia".*

Ori, prin consumul nejustificat de combustibil rezulta ca bunurile in cauza nu sunt destinate nevoilor firmei si in consecinta nu au drept de deducere.

Avand in vedere cele prezentate rezulta ca organul de inspectie fiscala a procedat legal la stabilirea TVA nedeductibila in suma de .... lei, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

3. In ceea ce priveste accesoriile aferente debitelor stabilite suplimentar in suma totala de .... lei, acestea au fost stabilite in baza OG nr. 26/2001, OG nr. 61/2002, preluate si de art. 119 si 120 din OG. nr.92/2003 republicata modificata si completata care prevede ca :

ART.119

*"(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere".*

ART. 120

*"(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv".*

In ceea ce priveste accesoriile calculate aferente debitelor stabilite suplimentar se retine ca SC.... SA nu aduce nici un argument referitor la quantumul majorarilor, cota de majorari aplicata, data de la care au fost calculate majorarile, insumarea produselor dintre baza de calcul a majorarilor, numarul de zile de intarziere precum si de faptul ca stabilirea de majorari, reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, contestatia va fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul OG 70/1994, OUG 17/2000, OG 26/2001, OG 61/2002, coroborate cu art. 216 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

### **DECIDE :**

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC .... SA pentru suma de ..... lei reprezentand TVA, impozit pe profit si accesoriile aferente.

Decizia se comunica :

- .....

- AFP ... cu respectarea prevederilor pct. 7.5 din

Ordinul ANAF nr.519/2005.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata la Tribunalul ... - Sectia Contencios Administrativ in termen de 6 luni de la data confirmarii de primire a prezentei.

### **DECIZIE nr. 12 / 5 / 12.01.2009**

I.Obiectul contestatiei il constituie anulara partiala a Deciziei de impunere nr. 139/21.10.2008 reprezentand TVA colectata in suma de... lei stabilita suplimentar de catre organul de inspectie fiscala si accesorii aferente in quantum de .... lei. Contestatoarea sustine ca speta o reprezinta un transport combinat pe traseul..... , iar contractul este incheiat cu firma .... in care a fost prevazuta clauza ca facturarea se va efectua catre .....

In fapt, nu sunt aplicabile dispozitiile art.133 al.2, lit.c) din Legea nr. 571/2003, deoarece transportul se incheie in ....., facturarea efectuandu-se asa cum au hotarat partile prin contract.

Aceste dispozitii s-ar fi aplicat daca transportul s-ar fi incheiat in ....., iar contractul ar fi fost incheiat cu firma .....

**II.** Prin raportul de inspectie fiscala inregistrat la AFPCM.... sub nr. 19594/21.10.2008 s-a constatat ca transportul intracomunitar de bunuri prelucrate in baza contractului nr. 3470 din 26.05.2007 a fost facturat de ..... catre .... fara TVA, considerand ca este o operatiune scutita care are locul prestarii serviciului in afara Romaniei.

In cazul transportului bunurilor trimise spre prelucrare in baza contractului nr. 3470/26.05.2007, locul de plecare al transportului este in ....si locul de sosire al transportului este ..... si reprezinta un transport intracomunitar de bunuri.

SC .... nu a in scris in factura un cod de platitor de TVA din alt stat membru, transportul fiind facturat catre SC....., astfel ca nu sunt indeplinite conditiile pentru exceptia prevazuta de art. 133 alin.(2) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind facturarea fara aplicarea cotei de TVA de 19% aferent transportului bunurilor trimise spre prelucrare in baza contractului nr. 3470/26.05.2007.

Valoarea serviciilor de transport pentru care nu s-a colectat TVA este de ... lei, iar cuantumul TVA colectata este de .... lei.

Avand in vedere ca ... a beneficiat de compensarea, respectiv restituirea TVA solicitata in perioada august 2007 - iulie 2008 cu control ulterior, din ziua urmatoare restituirii de catre organul fiscal competent a TVA solicitata la rambursare si pana la data incheierii raportului de inspectie fiscala contribuabilul datoreaza majorari de intarziere in cuantum de ... lei stabilite in temeiul art.119 (1) din OG nr. 92/2003 republicata, modificata si completata.

Perioada verificata privind TVA este 01.08.2007 - 31.07.2008 .

**III.** Avand in vedere constatarile organului de control, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata in baza referatului nr.820/12.01.2009 Biroul solutionarea contestatiilor retine ca :

Speta supusa solutionarii este daca transportul bunurilor primite spre prelucrare in baza contractului nr. 3470/26.05.2007 se incadreaza in categoria scutirilor prevazute de art. 143 alin.(1) lit.c) din Legea nr. 571/2003 modificata si completata.

#### 1. Taxa pe valoarea adaugata

SC ... sustine ca nu sunt aplicabile dispozitiile art. 133 al.2, lit.c) din Legea nr. 571/2003. Aceste prevederi ar fi fost aplicabile daca transportul s-ar fi incheiat in ....., iar contractul ar fi fost incheiat cu firma .....; speta o reprezinta un transport combinat pe traseul ....., iar contractul este incheiat cu firma .... in care a fost prevazuta clauza ca facturarea se va efectua catre .....

Organul de inspectie fiscala a constatat ca in cazul transportului bunurilor trimise spre prelucrare in baza contractului nr. 3470/26.05.2007, locul de plecare al transportului este in .... si locul de sosire al transportului este .....si reprezinta un transport intracomunitar de bunuri.

SC .... nu a in scris in factura un cod de platitor de TVA din alt stat membru, transportul fiind facturat catre SC ....., astfel ca nu sunt indeplinite conditiile pentru

exceptia prevazuta de art. 133 alin.(2) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind facturarea fara aplicarea cotei de TVA de 19% aferent transportului bunurilor trimise spre prelucrare in baza contractului nr. 3470/26.05.2007.

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca in perioada supusa verificarii contribuabilul a facturat catre firma ..... costul prelucrarii bunurilor trimise de firma elvetiana.

Intre cele doua societati a fost incheiat contractul nr. 3470/26.05.2007 in baza caruia bunurile aduse spre prelucrare in ... sunt transportate in ... de la firma..., pe documentele insotitoare fiind inregistrat codul valid de TVA -DEI61329826 emis de autoritatile germane.

Pe documentele de transport prezentate de contribuabil care atesta ca bunurile dupa prelucrare au parasit teritoriul ... este aplicata stampila si semnatura de primire a bunurilor la ....., de unde rezulta ca bunurile dupa prelucrare au fost predate beneficiarului la .... si nu in .....

Totodata contribuabilul a prestat si servicii de transport al bunurilor prelucrate, cu mijloace proprii de transport, in favoarea beneficiarului extern si a facturat costul transportului de bunuri fara TVA.

Facturarea costului prelucrarii s-a facut catre firma elvetiana in baza codului valid de TVA emis de autoritatile germane, bunurile fiind predate beneficiarului in ....., rezultand astfel ca a fost efectuat un transport intracomunitar de bunuri din .... in .....

In acest caz serviciile de transport al bunurilor prelucrate cu mijloace proprii de transport sunt reglementate de art. 133 alin.2 lit.c) din Legea nr. 571/2003 modificata si completata, dupa cum urmeaza :

c) "(...). Prin transport intracomunitar de bunuri se intelege orice transport de bunuri ale carui:

1. loc de plecare si loc de sosire sunt situate in doua state membre diferite; sau
2. loc de plecare si loc de sosire sunt situate in acelasi stat membru, dar transportul este efectuat in legatura directa cu un transport intracomunitar de bunuri".

Din Raportul de inspectie fiscala rezulta ca SC .... a facturat fara TVA transportul intracomunitar de bunuri prelucrate in baza contractului nr. 3470/26.05.2007 catre ....deoarece a considerat ca este o operatiune scutita care are locul prestarii serviciului in afara Romaniei.

In cazul acestui transport intracomunitar locul de plecare al transportului este in Romania si locul de sosire al transportului este intr-un stat comunitar. Pentru a beneficia de exceptia prevazuta la art. 133 al.2 lit.c) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, in cazul transportului intracomunitar de bunuri SC .... SRL trebuia sa inregistre in facturi codul valabil de inregistrare in scopuri de TVA al clientului din statul membru de sosire al transportului, respectiv codul valabil de inregistrare in scopuri de TVA in statul comunitar.

Se retine ca facturile de transport emise catre partenerul... (beneficiar din afara comunitatii), evidentiata in anexa nr. 11 a raportului de inspectie fiscala nu prezinta un cod valabil de inregistrare in scopuri de TVA atribuit de autoritatile competente dintr-un alt stat membru, in speta din .....

In concluzie, locul prestarii este in Romania si sunt aplicabile prevederile art. 133 alin.(1) si (2) din Legea nr. 571/2003 modificata si completata:

"(1) Locul prestarii de servicii este considerat a fi locul unde prestatorul este stabilit sau are un sediuflx de la care serviciile sunt efectuate.

(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), pentru urmatoarele prestari de servicii, locul prestarii este considerat a fi:

- a) *locul unde sunt situate bunurile imobile, pentru prestarile de servicii efectuate in legatura cu bunurile imobile;*  
b) *locul unde se efectueaza transportul, in functie de distantele parcurse, in cazul serviciilor de transport, altele decat cele de transport intracomunitar de bunuri."*

Din textul de lege rezulta cu claritate conditiile in care transportul bunurilor se factureaza cu sau fara TVA, iar in speta supusa solutionarii facturile emise in baza contractului nr. 3470/26.05.2007 in lipsa unui cod valabil de inregistrare in scopuri de TVA atribuit de autoritatile competente dintr-un alt stat membru, facturarea fara TVA nu este justificata.

Nu poate fi retinuta afirmatia contestatoarei ca organul de inspectie fiscala a interpretat eronat transportul pe traseul..... [unde este punctul de lucru cu cod TVA] -.... deoarece:

- pe facturile in cauza nu este in scris un cod valabil inregistrare in scopuri de TVA atribuit de autoritatile competente din Germania DE 161329826, ci codul n emis de autoritatile elvetiene;
- nu au fost prezentate documente din care sa rezulte ca bunurile trimise spre prelucrare in baza acestui contract au parasit teritoriul intracomunitar, respectiv nu au fost prezentate declaratii vamale de export al bunurilor din teritoriul Uniunii Europene cu destinatia Elvetia.
- clauzele contractuale nu pot avea ca efect nerespectarea prevederilor din legile fiscale referitoare la TVA.

Avand in vedere cele prezentate, rezulta ca organul de inspectie fiscala a procedat in mod legal la colectarea TVA in suma de .... lei, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

2.Cu privire la majorarile de intarziere in quantum de .... lei aferente TVA colectata se retine ca in perioada august 2007 - iulie 2008 contribuabilul a beneficiat de compensarea, respectiv restituirea TVA cu control ulterior, situatie in care din ziua urmatoare restituirii taxei pe valoarea adaugata de catre organul fiscal competent, se datoreaza majorari de intarziere reglementata de art. 119 (1) si (4) din OG nr.92/2003 republicata, modificata si completata care prevede ca :

*"(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere.*

*(4) Majorarile de intarziere se stabilesc prin decizii intocmite in conditiile aprobate prin or din al ministrului economiei sifinantelor,(...) "*

Avand in vedere ca SC.... nu aduce nici un argument referitor la quantumul majorarilor, cota de majorari aplicata, data de la care au fost calculate majorarile, insumarea produselor dintre baza de calcul a majorarilor, numarul de zile de intarziere precum si de faptul ca stabilirea de majorari, reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, contestatia va fi respinsa ca neintemeiata pentru suma totala de .... lei.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Legii nr. 571/2003 cu modificarile ulterioare, coroborate cu art. 216 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

### **DECIDE:**

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC ....SRL pentru suma totala de .... lei reprezentand TVA colectata in suma de.... lei si accesorii aferente in quantum de .... lei stabilite prin Decizia de impunere nr. 139/21.10.2008.

Decizia se comunica:

-SC.....

- AFPPCM .... - cu aplicarea prevederilor pct.7.5 din Ordinul ANAF nr.519/2005.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul .....- Sectia Contencios Administrativ.

### **D E C I Z I E nr. 46 / 22 / 22.01.2009**

I.Obiectul contestatiei il constituie anulara totala a sumei de .... lei stabilita prin Decizia nr. 18513/19.10.2008 referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale reprezentand :

- majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii in suma de ...lei
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de ... lei
- majorari de intarziere aferente impozitului pe dividende persoane fizice in suma de ... lei
- impozitul pe venituri sub forma de dobanzi in suma de ... lei
- dobanzi si penalitati de intarziere aferenta TVA in suma de .... lei
- varsaminte de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neincadrate in suma de ... lei
- majorari de intarziere aferente contributiei de asigurari sociale datorata de angajator in suma de .... lei
- majorari de intarziere aferente contributiei individuale de asigurari sociale retinuta de la asigurati in suma de ....lei
- majorari de intarziere aferente contributiei pentru asigurari pentru somaj datorata de angajator in suma de .... lei
- majorari de intarziere aferente contributiei pentru asigurari pentru somaj retinuta de la asigurati in suma de ....lei
- majorari de intarziere aferente contributiei de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator in suma de ....lei
- majorari de intarziere aferente contributiei angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creantelor sociale in suma de ....lei
- majorari de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate datorata de angajator in suma de ... lei
- majorari de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati in suma de .... lei.

Contestatoarea sustine ca la Decizia nr. 18513/19.10.2008 referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale in suma totala de ....lei au fost atasate doua referate prin care AFP.... a identificat erori in sistemul informatic aratand ca respectiva suma trebuie redusa cu .... lei, obligatiile de plata accesorii fiind de .... lei.

Deoarece numai decizia de impunere reprezinta act administrativ de autoritate, referatele anexate nu pot fi luate in considerare si prin urmare suma contestata este de .... lei.

Aceste majorari s-au aplicat in mod nejustificat, prin interpretarea eronata a legii, pe baza erorilor generate de ordinea de compensare a TVA de rambursat cu obligatiile

de plata a impozitelor, taxelor, contributiilor sociale si a altor venituri la bugetul general consolidat, deoarece compensarile s-au facut cu mari intarzieri de catre organele fiscale.

Contribuabilul sustine ca a depus lunar in termen legal, deconturile de TVA cu optiune de rambursare, concomitent cu depunerea cererilor de compensare, iar data de compensare a obligatiilor solicitate este data depunerii decontului de TVA cu optiune de rambursare; solutionarea cu intarziere a compensarilor de catre organul fiscal genereaza penalitati de intarziere nejustificate.

II. Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. 18513/14.10.2008 s-au stabilit majorari de intarziere in cuantum de .... lei cu urmatoarea componenta:

- majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii in suma de .... lei
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de .... lei
- majorari de intarziere aferente impozitului pe dividende persoane fizice in suma ... lei
- impozitul pe venituri sub forma de dobanzi in suma de ..... lei
- dobanzi si penalitati de intarziere aferenta TVA in suma de .... lei
- varsaminte de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neincadrate in suma de ....lei
- majorari de intarziere aferente contributiilor de asigurari sociale datorata de angajator in suma de .... lei
- majorari de intarziere aferente contributiilor individuale de asigurari sociale retinuta de la asigurati in suma de .... lei
- majorari de intarziere aferente contributiilor pentru asigurari pentru somaj datorata de angajator in suma de .... lei
- majorari de intarziere aferente contributiilor pentru asigurari pentru somaj retinuta de la asigurati in suma de ..... lei
- majorari de intarziere aferente contributiilor de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator in suma de ....lei
- majorari de intarziere aferente contributiilor angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creantelor sociale in suma de ....lei
- majorari de intarziere aferente contributiilor pentru asigurari de sanatate datorata de angajator in suma de .... lei
- majorari de intarziere aferente contributiilor pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati in suma de ....lei.

Obligatiile de plata rezultate din declaratiile 100 depuse de catre contribuabil au fost stinse prin plata voluntara si prin note de compensare anexate la dosarul contestatiei.

In urma analizei fisei de evidenta pe platitor s-au constatat erori ale sistemului informatic cu privire la dublarea majorarilor de intarziere aferente TV A si neactualizarea acestuia in ceea ce priveste termenul de plata al impozitului pe profit reglementat de art. 111 alin.4 din OUG nr. 19/2008.

Referitor la compensarea obligatiilor de plata cu sumele negative TVA aprobate la rambursare se retine ca operatiunea s-a efectuat la data depunerii decontului, iar stingerea s-a efectuat in ordinea vechimii.

III. Avand in vedere constatările organului de control, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata in baza referatului nr. 2112/22.01.2009 Biroul solutionarea contestatiilor retine

ca prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. 18513/14.10.2008 s-au stabilit majorari de intarziere in suma totala de .... lei.

Contestatoarea sustine ca accesoriile stabilite prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. 18513/14.10.2008 sunt incorecte, netemeinice si nelegale deoarece a depus lunar in termen legal, deconturile de TVA cu optiune de rambursare, concomitent cu depunerea cererilor de compensare, iar data de compensare a obligatiilor solicitate este data depunerii decontului de TVA cu optiune de rambursare; solutionarea cu intarziere a compensarilor de catre organul fiscal genereaza penalitati de intarziere nejustificate, care au repercursiuni fiscale asupra profitului impozabil al contribuabilului.

In urma analizei fisei de evidenta pe platitor organul de inspectie fiscala a constatat erori in programul informatic, referitoare la :

- necorelarea termenului de plata a impozitului pe profit cu prevederile art. 111 alin.4

din OUG nr. 19/2008,

- dublarea majorarilor de intarziere aferente TVA

- denaturarea bazei de calcul a majorarilor de intarziere la contributia individuala de

asigurari sociale si contributia de asigurari de sanatate retinute de la asigurati.

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca pentru erorile constatate s-au intocmit urmatoarele documente:

- borderoul de scadere si referat nr. 18912/21.10.2008 prin care s-au sczut din evidenta fiscala majorarile de intarziere aferente TVA in suma de .... lei

- borderoul de scadere si referat nr. 18911/21.10.2008 prin care au fost sczute din evidenta fiscala majorarile de intarziere in cuantum de ...lei aferente impozitului pe profit

- borderou de scadere si referat nr. 18911/21.10.2008 prin care s-au sczut din evidenta fiscala majorarile de intarziere aferente impozitului pe veniturile sub forma de dobanzi in suma de ... lei.

In referatul de sustinere a contestatiei emis de AFP.... se sustine ca SC .... SRL nu datoreaza majorari de intarziere in suma totala de ... lei aferente urmatoarelor contributii:

- contributiei individuale de asigurari sociale retinuta de la asigurati

- contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati, pentru care la dosarul contestatiei nu a fost depus borderoul si referatul de scadere a obligatiilor fiscale, iar suma majorarilor de intarziere ramase de plata inscrise la pagina 1 este diferita fata de cea consemnata la pagina 6.

Datorita erorilor sistemului informatic cu privire la dublarea majorarilor de intarziere aferente TVA si neactualizarea acestuia in ceea ce priveste termenul de plata al impozitului pe profit reglementat de art.III alin.4 din OUG nr. 19/2008, organul fiscal a diminuat obligatiile de plata accesorii fara a emite un alt act administrativ fiscal, asa cum se prevede la art. 41 si 48 din OG nr. 92/2003 republicata, modificata si completata :

ART. 41

*"Notiunea de act administrativ fiscal*

*In intelesul prezentului cod, actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent in aplicarea legislatiei privind stabilirea, **modificarea** sau stingerea drepturilor si obligatiilor fiscale".*

ART. 48

*"Indreptarea erorilor materiale*

*Organul fiscal poate indrepta erorile materiale din cuprinsul actului administrativ fiscal, din oficiu sau la cererea contribuabilului. Actul administrativ corectat se va comunica contribuabilului, potrivit legii".*

Avand in vedere reglementarile legale in vigoare cu privire la modificarea obligatiilor de plata fiscale se impune emiterea unui nou act administrativ cu reflectarea corecta a obligatiilor de plata accesorii ale SC.... SRL, motiv pentru care urmeaza desfiintarea partiala a deciziei de impunere nr. 18513/14.10.2008 si refacerea acesteia cu respectarea prevederilor pct.12.7 si 12.8 din Ordinul ANAF nr. 519/2005, vizand strict aceeasi perioada si aceleasi capete de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 41 si 48 din OG nr. 92/2003 republicata, modificata si completata, OUG nr. 19/2008 coroborate cu art. 216 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

### **DECIDE:**

1. Desfiintarea partiala a deciziei de impunere nr. 18513/14.10.2008 si refacerea acesteia cu respectarea prevederilor pct.12.7 si 12.8 din Ordinul ANAF nr. 519/2005, vizand strict aceeasi perioada si aceleasi capete de cerere.

Decizia se comunica :

-SC ....

- AFP.... - cu aplicarea prevederilor pct.7.5 din Ordinul ANAF nr.519/2005.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul ....- Sectia Contencios Administrativ.

### **DECIZIE nr. 100/28/28.01.2009**

I.Obiectul contestatiei il constituie anulara totala a Deciziei de impunere nr. 147/28.10.2008 intocmita de organele de inspectie fiscala, fara specificarea cuantumului sumei totale contestate, individualizata pe categorii de impozite, taxe, precum si accesorii ale acestora.

Contestatoarea motiveaza nulitatea absoluta a deciziei de impunere atacate, avand in vedere incalcarea prevederilor art.36 din Legea nr. 85/2006, adica de la data deschiderii procedurii se suspenda de drept toate actiunile judiciare sau extrajudiciare pentru realizarea creantelor asupra debitorului sau bunurilor sale.

Obligarea la plata unor creante fiscale suplimentare asupra persoanelor aflate in insolventa se circumscriu actiunilor de realizare a creantelor asupra debitoarei, actiuni suspendate de drept pe perioada procedurii insolventei, fapt ce atrage nulitatea actului administrativ atacat.



**II.** Prin raportul de inspectie fiscala inregistrat la AFPCM .... sub nr. 19950/27.10.2008 s-a verificat realitatea sumelor negative de TVA cu optiune de rambursare in perioada august 2007 - ianuarie 2008.

Din verificarea efectuata asupra documentelor puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala s-au constatat urmatoarele :

1. Cu privire la TV A deductibila

Contribuabilul a dedus TV A in suma totala de .... de pe documente care nu sunt prezentate in original cuprinse in anexa nr. 2 a raportului de inspectie fiscala, pentru care nu s-au respectat prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv Titlului VI pet. 46 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003.

2. Referitor la TV A colectata

Pentru livrarile efectuate conform facturilor prezentate in anexa nr. 6 a raportului de inspectie fiscala SC .... SRL nu a facut dovada ca aceste produse au parasit teritoriul tarii, deoarece nu a prezentat documentul de transport care atesta ca aceste bunuri au fost transportate in afara teritoriului tarii.

Avand in vedere ca pe facturile respective a fost inregistrata conditia de livrare CIP , rezulta ca in temeiul art. 132 alin. 1) lit.a) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, furnizorul este obligat sa efectueze transportul si sa justifice ca bunurile au fost transportate in afara tarii.

De asemenea, pentru livrarile aferente facturilor in care a fost inregistrata conditia de livrare Ex Works (livrare la poarta fabricii) rezulta ca in temeiul art. 132 alin. 1) lit.c) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, locul livrarii produselor este in Romania.

Livrarile efectuate pentru care contribuabilul nu a facut dovada ca au parasit teritoriul tarii se incadreaza in prevederile art. 137 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, adica a fost colectata TVA in suma totala de .... lei.

In luna decembrie 2007 contribuabilul a emis factura de stornare nr. 0509953/21.12.2007 catre SC .... in valoare totala de .... inregistrata in evidenta contabila, dar fara a fi transmisa clientului cele trei exemplare aflandu-se in posesia emitentului; s-au incalcat prevederile art. 159 alin.2 motiv pentru care organele de inspectie fiscala o diferenta de TVA colectata in suma de ....lei.

Avand in vedere ca SC..... SRL a beneficiat de rambursare cu control ulterior s-au stabilit majorari de intarziere in cuantum de .... lei.

Perioada verificata privind TVA este august 2007 - ianuarie 2008

**III.** Avand in vedere constatările organului de control, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata in baza referatului nr. 2841/28.01.2009 Biroul solutionarea contestatiilor retine ca :

SC.... SRL se afla in procedura de insolventa conform sentintei nr. 819/23.04.2008 emisa de Tribunalul .... avand ca administrator judiciar numit incepand cu data de 23.04.2008 societatea .... cu punct de lucru in.... reprezentata prin dl. .... , asociat coordonator.

Contestatoarea motiveaza nulitatea absoluta a deciziei de impunere atacate, avand in vedere incalcarea prevederilor art.36 din Legea nr. 85/2006, adica de la data deschiderii procedurii se suspenda de drept toate actiunile judiciare sau extrajudiciare pentru realizarea creantelor asupra debitorului sau bunurilor sale.

Obligarea la plata unor creante fiscale suplimentare asupra persoanelor aflate in insolventa se circumscrie actiunilor de realizare a creantelor asupra debitoarei, actiuni suspendate de drept pe perioada procedurii insolventei, fapt ce atrage nulitatea actului administrativ atacat.

Organul de inspectie fiscala a stabilit suplimentar TVA nedeductibila in suma totala de..... lei aferenta documentelor care nu sunt prezentate in original si TVA colectata in suma totala de..... lei aferenta livrarilor efectuate pentru care contribuabilul nu a facut dovada ca au parasit teritoriul tarii si factura de stornare nr. 0509953/21.12.2007 fara a fi transmisa clientului, cele trei exemplare aflandu-se in posesia emitentului.

Avand in vedere ca SC .... SRL a beneficiat de rambursare cu control ulterior s-au stabilit majorari de intarziere in cuantum de .... lei.

Deoarece contestatoarea solicita anularea in totalitate a Deciziei de impunere nr. 147/28.10.2008, spetei ii sunt aplicabile prevederile pet. 2.1. din Ordinal ANAF nr.519/2005 care precizeaza ca :

*" In situatia in care contestatorul precizeaza ca obiectul contestatiei ilformeaza actul administrativ atacat, fara insa a mentiona, inaintul termenului acordat de organul de solutionare, cuantumul sumei totale contestate, individualizata pe feluri de impozite, taxe, datorii vamale, contributi, precum si accesorii ale acestora, sau masurile pe care le contesta, contestatia se consider a for mulata impotriva intregului act administrativ fiscal".*

Fata de motivatia nulitatii absolute a deciziei de impunere atacate, avand in vedere incalcarea prevederilor art.36 din Legea nr. 85/2006, adica de la data deschiderii procedurii se suspenda de drept toate actiunile judiciare sau extrajudiciare pentru realizarea creantelor asupra debitorului sau bunurilor sale, organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca :

*Pet. 7 al art. 3 din Legea nr. 85/2006 defineste creditorul ca fiind "persoanafizica sau juridica ce define un drept de creanta asupra averii debitorului si care a solicitat, in mod expres instantei sa ii fie inregistrata creanta in tabelul definitiv de creante sau in tabelul definitiv consolidat de creante si care poate face dovada creantei sale fata de patrimoniul debitorului. "*

*Pet.8 al art. 3 din acelasi act normativ precizeaza : "creditorul indreptatit sa participe la procedura insolventei este acel creditor care a formulat si i-a fost admisa, total sau in parte, o cerere de inregistrare a creantei sale pe tabelul definitiv al creantelor contra debitorului".*

Prin Sentinta Civila nr. 2208/04.12.2008 s-a dispus inceperea procedurii simplificate a falimentului cu privire la debitorul SC..... SRL si a fost fixat termenul limita pentru depunerea creantelor, data de 04.02.2009.

La pet. 16 al art. 3 din Legea nr. 85/2006 se mentioneaza ca :

*"In cazul procedurii simplificate, in acest tabel se vor inregistra si creantelor nascute dupa deschiderea procedurii si pana la momentul intrarii infaliment. "*

In concluzie, AFPPCM .... prin stabilirea obligatiilor fiscale suplimentare care constau in TVA si accesorii aferente acesteia, se incadreaza in termenul limita pentru depunerea creantelor (data de 04.02.2009) si in prevederile legale prevazute la pet. 16 al art. 3 din Legea nr. 85/2006.

Prin realizarea creantelor conform prevederilor specifice din Codul de procedura fiscala referitoare la colectarea creantelor fiscale se inteleg actiunile care au ca scop stingerea creantelor fiscale, independent de constatarea si individualizarea creantelor.

Diferentele de TVA constatate reprezinta de fapt TVA rambursata catre SC .... SRL prin procedura de rambursare cu control ulterior prevazuta de OMFP nr. 967/2005 prin

decizii de rambursare emise sub rezerva verificarii ulterioare, in temeiul art. 90 din OG nr. 92/2003, pentru care inspectia fiscala ulterioara nu a acordat drept de rambursare.

Constatarea diferentelor de plata s-a realizat in temeiul prevederilor OG nr. 92/2003 republicata, modificata si completata, care la art. 15 alin. 1 si 2 arata ca :

*"(1) In cazul in care, eludandu-se scopul legii fiscale^ obligatia fiscala nu a fost stabilita ori nu a fost raportata la baza de impunere reala, obligatia datorata si, respectiv, creanta fiscala corelativa sunt cele legal determinate.*

*(2) Pentru situatiile prevazute la alin. (1) sunt aplicabile prevederile art.23".*

*"Nasterea creantelor si obligatiilor fiscale*

*(1) Daca legea nu prevede altfel, dreptul de creanta fiscala si obligatia fiscala corelativa se nasc in momentul in care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le genereaza.*

*(2) Potrivit alin. (1) se naste dreptul organului fiscal de a stabili si a determina obligatia fiscala datorata ".*

Din cele prezentate rezulta ca AFPPCM .... nu si-a constituit creante in afara procedurii insolventei si stabilirea obligatiilor suplimentare de plata nu poate fi asimilata unor actiuni de realizare a creantelor.

1. Cu privire la TV A deductibila se retine ca suma totala de .... lei dedusa de catre contribuabil de pe documente care nu sunt prezentate in original, cuprinse in anexa nr. 2 a raportului de inspectie fiscala, nu s-au respectat prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv Titlului VI pet. 46 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legeii nr. 571/2003 in care se prevede ca:

ART. 146

*"(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:*

*a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-aufost ori urmeaza sa iifie livrate sau serviciilor care i-aufost ori urmeaza sa iifie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) "; Norme metodologice:*

*"46. (1) Justificarea deductiei taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care sa contina eel putin informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu exceptia facturilor simplificate prevazute la pet. 78. In cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va mentiona ca inlocuieste factura initiala ".*

Avand in vedere ca nu au fost respectate prevederile legale referitoare la dreptul de deducere, organul de inspectie fiscala a stabilit ca TVA nedeductibila suma de .... lei.

2. Referitor la TV A colectata

Pentru livrarile efectuate conform facturilor prezentate in anexa nr. 6 a raportului de inspectie fiscala SC..... SRL nu a facut dovada ca aceste produse au parasit teritoriul tarii, deoarece nu a prezentat documentul de transport care atesta ca aceste bunuri au fost transportate in afara teritoriului tarii.

Avand in vedere ca pe facturile respective a fost inscrisa conditia de livrare CIP , rezulta ca in temeiul art. 132 alin. 1) lit.a) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, furnizorul este obligat sa efectueze transportul si sa justifice ca bunurile au fost transportate in afara tarii.

De asemenea, pentru livrarile inscrise in facturile in care a fost inscrisa conditia de livrare Ex Works (livrare la poarta fabricii) rezulta ca in temeiul art. 132 alin. 1) lit.c) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare locul livrării produselor este in Romania.

ART. 132

*"(1) Se considera afl locul livrării de bunuri:*

*a) locul unde se gasesc bunurile in momentul cand incepe expedierea sau transportul, in cazul bunurilor care sunt expediate sau transportate de furnizor, de cumparator sau de un tert. Daca locul livrării, stabilit conform prezentei prevederi, se situeaza in afar a teritoriului comunitar, locul livrării realizate de catre importator si locul oricarei livrari ulterioare se considera in statul membru de import al bunurilor, iar bunurile se considera a fi transportate sau expediate din statul membru de import;*

*c) locul unde se gasesc bunurile atunci cand sunt puse la dispozitia cumparatorului, in cazul bunurilor care nu sunt expediate sau transportate ".*

Contribuabilul nu a facut dovada ca produsele au parasit teritoriul tarii si nu se incadreaza in prevederile art. 10 din OMFP nr. 2222/2006 reluat si in OMEF nr. 1503/2007 care precizeaza ca:

*"(1) Scutirea de taxapentru livrarile intracomunitare de bunuriprevazute la art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu exceptiile de la pet. 1 si 2 ale aceluiasi alineat, din Codul fiscal sejustiflca cu:*

*a) factura care trebuie sa contina informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, si in care safie mentionat codul de inregistrare in scopuri de TVA atribuit*

*cumparatorului in alt stat membru;*

*b)documentul care atesta ca bunurile aufost transportate din Romania in alt stat membru, si dupa caz,*

*c) orice alte documente, cum ar fi: contractul/comanda de vanzare/cumparare, documentele de asigurare ".*

Livrarile efectuate pentru care contribuabilul nu a facut dovada ca au parasit teritoriul tarii se incadreaza in prevederile art. 137 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, adica a fost colectata TVA in suma totala de ....lei.

Referitor la factura de stornare nr. 0509953/21.12.2007 fara a fi transmisa clientului, cele trei exemplare aflandu-se in posesia emitentului se retine ca nu au fost respectate prevederile art. 159 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede ca :*"In situatiile prevazute la art. 138 furnizorii de bunuri si/sau prestatorii de servicii trebuie sa emita facturi sau alte documente, cu valorile inscrise cu semnul minus, cand baza de impozitare se reduce sau, dupa caz, fara semnul minus, daca baza de impozitare se majoreaza, care vor fi transmise si beneficiarului, cu exceptia situatiei prevazute la art. 138 lit. d) "* si in consecinta suma de ...lei va deveni TVA colectata

Prin contestatia formulata, inregistrata in registrul societatilor profesionale sub nr. 0235/31.12.2006 in calitate de lichidator judiciar, nu aduce argumente de fapt si de drept referitoare la conditiile de deducere a TVA, respectiv la justificarea scutirii de TVA pentru produsele livrate in spatiul intracomunitar, motiv pentru care urmeaza resingerea contestatiei ca nemotivata pentru suma de .... lei.

Contestatoarea nu aduce nici un argument referitor la quantumul majorarilor, cota de majorari aplicata, data de la care au fost calculate majorarile, insumarea produselor dintre baza de calcul a majorarilor, numarul de zile de intarziere precum si de faptul ca stabilirea de

majorari, reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, contestatia va fi respinsa ca nemotivata pentru suma totala de .... lei.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Legii nr. 571/2003 cu modificarile ulterioare, HG nr. 44/2004 modificata si completata, coroborate cu art. 216 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

**DECIDE:**

1. Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulate de SC... SRL prin .... in calitate de lichidator judiciar pentru suma totala de ... lei reprezentand :

- TVA in suma de .... lei
- accesorii aferente TVA in cuantum de.... lei stabilite prin Decizia de impunere nr. 147/28.10.2008.

Decizia se comunica :

- SC ..... prin ... in calitate de lichidator judiciar.
- AFPPCM .... - cu aplicarea prevederilor pct.7.5 din Ordinul ANAF nr.519/2005.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul ....- Sectia Contencios Administrativ.

**DECIZIE nr. 915 /42/10.02.2009**

I.Obiectul contestatiei il constituie anulara Deciziei de impunere nr. 743/2008 prin care in sarcina subscrisei a fost stabilita TVA suplimentara de plata in cuantum de ..... lei si majorari de intarziere in cuantum de .... lei, aceasta fiind emisa cu nerespectarea dispozitiilor art. 109 alin.2 Cod procedura fiscala si prin urmare, lipsita de temei legal.

Contestatoarea sustine urmatoarele:

- s-a incadrat in prevederile art.128 al. (9) din Legea nr. 571/2003 modificata si completata cu privire la livrarile intracomunitare
- a respectat prevederile art. 10 din OMFP nr. 2222/2006 cu privire la documentele justificative necesare pentru aplicarea scutirii.
- este arbitrara si lipsita de temei legal constatatarea organelor de control referitoare la faptul ca CMR-urile aflate in posesia subscrisei sunt incomplete si din cuprinsul

acestora nu reiese cu certitudine ca bunurile contractate (porumbul) au parasit teritoriul Romaniei intrucat transportatorii nu recunosc efectuarea transportului.

- CMR-urile trebuiau intocmite in mod obligatoriu si exclusiv de catre transportator si doar semnate si stampilate de catre expeditor, iar faptul ca bunurile au fost receptionate de catre beneficiar rezulta atat din stampilarea CMR-urilor de catre beneficiar cat si din incasarea integrala a bunurilor livrate.

**II.** Prin raportul de inspectie fiscala inregistrat la AFP..... sub ,nr. 7108/29.10.2008 referitor la verificarea tematica solicitata de Garda Financiara - Sectia .... s-a constatat ca SC .... SRL a livrat cantitatea de .... kg. porumb in valoare de ..... euro catre clientul intracomunitar .... cu sediul in ..... care a transmis un cod valabil de inregistrare in scopuri de TVA.

Operatiunea este evidentiata in facturile fiscale nr. 007 ZOO /15.05.2008, si nr. 010 ZOO /10.06.2008 emise de catre SC .... SRL fara TVA, cu mentiunea "scutit cu drept de deducere".

Pentru justificarea scutirii de TVA aferenta livrarilor in cauza contribuabilul a prezentat organului de inspectie fiscala urmatoarele documente:

- factura fiscala intocmita pentru fiecare livrare decontata, in care este mentionat codul de inregistrare in scopuri de TVA atribuit cumparatorului din alt stat membru, cantitatea de cereale, tariful si valoarea acestora fara TVA colectata (la rubrica respectiva fiind inscrisa mentiunea " scutit cu drept de deducere" conform prevederilor art. 155, alin.(50 din Legea nr.571/2003 actualizata;
- contractul de vanzare - cumparare nr. 51/06.05.2008;
- documente de transport ( CMR) cu precizarea ca sunt incomplete deoarece nu se poate constata cu certitudine ca cerealele au fost livrate prin intermediul unui transportator real si ca au fost receptionate la destinatie, asa cum reiese si din investigatiile efectuate de catre Garda Financiara - Sectia ....., transportatorii identificati dupa numarul mijlocului de transport inscris pe unele CMR -uri, nu recunosc efectuarea acestor prestari de servicii catre SC .... SRL.

Din analiza documentelor de transport, rezulta ca acestea nu contin informatii referitoare la identificarea transportatorului si in aceasta situatie CMR nu indeplineste conditiile de document justificativ, iar pentru bunurile livrate catre... cu sediul in..... nu se poate face dovada ca au parasit teritoriul Romaniei.

In aceste conditii livrarile de cereale in cauza nu sunt considerate livrari intracomunitare, ci livrari in interiorul tarii, la care in temeiul art. 137 (1) si 140(1) din Legea nr. 571/2003 modificata si completata, organul de inspectie fiscala a stabilit baza de impozitare si cota standard de TVA astfel:

- baza impozabila :... lei x 19% = ... lei TVA colectata stabilita suplimentar.

Deoarece in perioada mai - septembrie 2008 diferenta de TVA colectata stabilita suplimentar depaseste TVA de rambursat stabilita de contribuabil, au fost calculate majorari de intarziere in temeiul art. 120 din OG nr. 92/2003 republicata, modificata si completata in suma de .... lei.

Perioada verificata privind TVA este 01.05.2008 - 30.09.2008.

**III.** Avand in vedere constatarile organului de control, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata in baza referatului nr. 4627/10.02.2009, Biroul solutionarea contestatiilor retine ca la

solicitarea Garzii Financiare - Sectia ..... s-a efectuat verificarea tematica privind legalitatea livrării de către SC .... SRL a cantității de .... kg. porumb în valoare de .... euro către clientul intracomunitar.... cu sediul în .....

Contestatoarea susține că s-a încadrat în prevederile 128 al. (9) din Legea nr. 571/2003 modificată și completată cu privire la livrările intracomunitare și că a respectat prevederile art. 10 din OMFP nr. 2222/2006 cu privire la documentele justificative necesare pentru aplicarea scutirii.

De asemenea se mai susține că este arbitrara și lipsită de temei legal constatarea organelor de control referitoare la faptul că CMR-urile aflate în posesia subscrisei sunt incomplete și din cuprinsul acestora nu reiese cu certitudine că bunurile contractate (porumbul) au parasit teritoriul României întrucât transportatorii nu recunosc efectuarea transportului.

Mai mult decât atât, faptul că bunurile au ajuns la destinație - așa cum partile au convenit în contractul 51/06.06.2008 rezultă și din încasarea integrală a bunurilor livrate reflectată în extrasele de cont anexate la dosarul contestației.

Referitor la verificarea tematică solicitată de Garda Financiară - ... organul de inspecție fiscală a, constată că SC .... SRL a livrat cantitatea de .... kg. porumb în valoare de .... euro către clientul intracomunitar ..... cu sediul în .... care a transmis un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA.

Operațiunea este evidențiată în facturile fiscale nr. 007 ZOO /15.05.2008 și nr. 010 ZOO 710.06.2008 emise de către SC.... SRL fără TVA. cu rațiunea "scutit cu drept de deducere".

Pentru justificarea scutirii de TVA aferentă livrărilor în cauză contribuabilul a prezentat organului de inspecție fiscală următoarele documente:

- factura fiscală întocmită pentru fiecare livrare decontată, în care este menționat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului din alt stat membru, cantitatea de cereale, tariful și valoarea acestora fără TVA colectată (la rubrica respectivă fiind înscrisă mențiunea "scutit cu drept de deducere" conform prevederilor art. 155, alin.(5) din Legea nr.571/2003 actualizată;
- contractul de vânzare - cumpărare nr. 51/06.05.2008;
- documente de transport (CMR) cu precizarea că sunt incomplete deoarece nu furnizează informații referitoare la identificarea transportatorului: și în acest fel nu se poate stabili cu certitudine că cerealele au fost livrate prin intermediul unui transportator real și că au fost recepționate la destinație, așa cum reiese și din investigațiile efectuate față de Garda Financiară - Sectia ....., iar transportatorii identificați după numărul înregistrării de transport înscris pe unele CMR -uri, nu recunosc efectuarea acestor prestații de servicii către SC ..... SRL.

Așa cum sunt prezentate documentele de transport, nu prezintă elemente pentru a fi identificat transportatorul și în această situație CMR nu îndeplinește condițiile de document justificativ, iar pentru bunurile livrate către.... cu sediul în.... nu se poate face dovada că au parasit teritoriul României.

În aceste condiții livrările de cereale în cauză nu sunt considerate livrări intracomunitare, ci livrări în interiorul țării, la care în temeiul art. 137 (1) și 140(1) din Legea nr. 571/2003 modificată și completată, organul de inspecție fiscală LI stabilit baza de impozitare și cota standard de TVA astfel:

- baza impozabilă : .... lei x 19% = .... lei TVA colectată stabilită suplimentar.

Deoarece în perioada mai - septembrie 2008 diferența de TVA colectată stabilită suplimentar depășește TVA de rambursat stabilită de contribuabil, au fost calculate majorări

de intarziere in temeiul art. 120 din OG nr. 92/2003 republicata, modificata si completata in sumade .... lei.

Referitor la afirmatia contestatoarei ca raportul de inspectie fiscala nu contine nici o informatie cu privire la posibilitatea de a fi contestat termenul de depunere al contestatiei si organul la care se depune contestatia - informatie obligatorie in temeiul art. 43 alin 2 lit. i din OG nr. 92/2003 republicata, modificata si completata, care prevede ca :

*"(2) Actul administrativ fiscal cuprinde urmatoarele elemente:*

*i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestatiei si organul fiscal la care se depune contestatia", organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca SC .... SRL, se afla intr-o grava eroare, deoarece la art.41 din acelasi act normativ, notiunea de : act administrativ fiscal este definita astfel:*

*"In intelesul prezentului cod, actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent ; aplicarea legislatiei privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor si obligatiilor fiscale ".*

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca in urma verificarii de catre Garda Financiara- Sectia... a veridicitatii documentelor de transport (CMR) s-a constatat ca societatile transportatoare care detin mijloacele de transport inscrise pe unele documente de transport nu recunosc ca au efectuat aceste transporturi, iar pe CMR-urile anexate la dosarul contestatiei nu sunt inscrise nici denumirea transportatorului, nici numarul de inmatriculare al mijlocului de transport utilizat. Referitor la afirmatia contestatorului ca in temeiul art. 5.4 din contractul de livrare incheiat intr-o parti conform caruia "cumparatorul se obliga sa puna la dispozitie mijloace de transport a porumbului de la depozitul indicat de catre vanzator" , iar constatarea organelor de inspectie fiscala este arbitrara si lipsita de temei legal, organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca nu prezinta relevanta sustinerea contestatoarei deoarece oricare ar fi fost transportatorii contribuabilului ii revenea obligatia ca anterior autentificarii acestora cu cu stampila sa. sa verifice completarea corecta a documentului de transport cu toate elementele de identificare deoarece tocmai prin acesta se demonstreaza ca bunurile au parasit teritoriul Romaniei.

In temeiul art.10 din OMFP nr. 2222/2006 si a art.1 al. (1) si (2) din OMEF nr.2421/2007 privind instructiunile de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art. 143 alin. (1) lit. a)-i), art. 143 alin. (2) si art. 144<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare :

*" (1) Scutirea de taxa pentru livrarile intracomunitare de bunuri prevazute la art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu exceptiile de la pct. 1 si 2 ale aceluiasi alineat, din Codul fiscal (...) se justifica cu:*

- a) factura care trebuie sa contina informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, si in care sa fie mentionat codul de inregistrare in scopuri de TVA atribuit cumparatorului in alt stat membru,*
- b) documentul care atesta ca bunurile au fost transportate din Romania in alt stat membru, si dupa caz,*
- c) orice alte documente, cum ar fi: contractul/comanda de vanzare/cumparare, documentele de asigurare .*

OMEF nr.2421/2007:

*"(1) Prin prezentele instructiuni se reglementeaza modul de justificare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere pentru operatiunile prevazute la art. 143 alin. (1) lit. a)-i), art. : 43 alin. (2) si art. 144<sup>1</sup> din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.*



(2) *Justificarea scutirii prevazute la art. 143 alin. (1) lit. a)-i), art. 143 alin. (2) si art. 144<sup>1</sup> din Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, se face, de regula, in momentul in care este emisa o factura pentru operatiunea in cauza. Totusi, pentru acele operatiuni care prin natura lor nu permit operatorilor economici, sa fie in posesia documentelor de justificare a scutirii in momentul emiterii facturii. prezentarea documentelor pentru justificarea scutirii de taxa se vaface in termen de maximum 90 de zile calendaristice de la data la care a fost emisa factura. Daca factura nu este emisa in termenul prevazut de lege, termenul de 90 de zile mentionat anterior va incepe din data la care a intervenit faptul generator de taxa pentru operatiunea in cauza".*

Din textul actelor normative de mai sus rezulta in mod evident ca justificarea ca bunurile au parasit teritoriul Romaniei este documentul de transport, iar in speta supusa solutionarii SC .... SRL avea posibilitatea ca in termenul de 90 de zile sa ia masurile necesare pentru completarea documentelor de transport care sa justifice efectuarea efectiva a transporturilor, masura valabila si in situatia cand s-au aplicat prevederile contractuale de la art.5.4 din contractul de vanzare - cumparare nr.51/06.05.2008 incheiat intre SC.... SRL si.... cu sediul in .... adica "cumparatorul se obliga sa puna la dispozitie mijloace de transport a porumbului de la depozitul indicat de catre vanzator".

Sustinerea contestatoarei ca valoarea bunurilor livrate au fost incasate printr-un cont bancar, nu prezinta relevanta in speta supusa solutionarii deoarece Legea nr. 571/2003 modificata si completata nu prevede aceasta cerinta, iar instructiunile de aplicare a scutirii de TVA a livrarilor intracomunitare la art. 10 prevede in mod expres care sunt documentele justificative prin care se aplica scutirea de TVA.

Este evidenta eroarea contestatoarei ca prin necompletarea documentului de transport cu datele de identificare ale transportatorului, acest in scris NU indeplineste conditia de document justificativ si in consecinta nu se poate stabili daca bunurile au parasit teritoriul Romaniei.

In aceste conditii livrarea de bunuri este asimilata unei operatiuni taxabile in Romania si se aplica prevederile art. 126 (1) din Legea nr.571/2003 modificata si completata:

*"(1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile in Romania cele care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:*

- a) operatiunile care, in sensul art. 128-130, constituite sau sint asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, in sfera taxei, efectuate cu plat a,*
- b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania, in conformitate cu prevederile art. 132 si 133;*
- c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. (1), actionand ca atare;*
- d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2)";*

#### ART. 127

*"(2) . In sensul prezentului titlu activitatile economice cuprind activitatile producatorilor, comerciantilor sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitatile extractive, agricole si activitatile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economica exploatarea bunurilor corporale sau necorporale in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate".*

Pe cale de consecinta, organul de inspectie fiscala a stabilit ca aceste livrari nu reprezinta operatiuni scutite cu drept de deductie si a procedat la colectarea TVA cu

cota standard de 19% in temeiul art.40(1) din Legea nr.571/2003 modificata si completata, rezultand astfel TVA colectata suplimentar in suma de .... lei;

Avand in vedere cele de mai sus. rezulta ca organul de inspectie fiscala in mod legal a stabilit TVA colectata in suma de ....lei, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

In ceea ce priveste accesoriile calculate aferente TVA colectata, se retine ca SC .... SRL nu aduce nici un argument referitor la cuantumul majorarilor, cota de majorari aplicata. data de la care au fost calculate majorarile, insumarea produselor dintre baza de calcul a majorarilor, numarul de zile de intarziere precum si de faptul ca stabilirea de majorari, reprezinta masura accesorie in raport cu debitul contestat va fi respinsa ca neintemeiata pentru suma de ... lei.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Legii nr. 571/2003 cu modificarile ulterioare, OMFP nr. 2222/2006, OMEF nr. 2421/2007, coroborate cu art. 216 din OG nr, 92/2003 republicata titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

### **DECIDE:**

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC ....SRL in suma totala de ...lei reprezentand TVA colectata in suma de... lei si majorari de intarziere in cuantum de ... lei stabilite prin Decizia de impunere nr. 743/29.10.2008.

Prezenta decizie se comunica :

- SC .... SRL
- AFP... - cu aplicarea prevederilor pct.7.5 din Ordinul ANAF nr.519/2005.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul ....- Sectia Contencios Administrativ.

### **DECIZIE nr. 924 / 44 /12.02.2009**

I.Obiectul contestatiei il constituie anularea totala a Deciziei de impunere nr.740/29.10.2008 intocmita de organele de inspectie fiscala, fara specificarea cuantumului sumei totale contestate, individualizata pe categorii de impozite, taxe, precum si accesorii ale acestora.

1 .Contestatoarea invoca exceptia nulitatii absolute a deciziei atacate, avand in vedere ca organele de inspectie fiscala nu au respectat prevederile art. 20 alin.(1) lit.f din Legea nr. 85/2006 din care rezulta ca prerogativa conducerii activitatii debitorului revine administratorului judiciar si ca orice comunicare oficiala catre .... SRL va fi adresata reprezentantului legal al debitoarei - .....

In sustinerea contestatiei se face trimitere la prevederile:

- art. 44 alin.(4) din OG nr.92/2003 republicata stipuleaza ca "Dispozitiile Codului de procedura civila privind comunicarea actelor de procedura sunt aplicabile in mod corespunzator".

- Codul de procedura civila la art. 95 alin.(1) care precizeaza ca "citarea prin publicitate este posibila doar in situatia in care nu s-a putut afla sediul paratului".

La pag. 1 alineatul 1 din contestatie se precizeaza ca administratorul judiciar a luat la cunostinta despre Decizia de impunere nr. 740/29.10.2008 de pe copia depusa la registratura Tribunalului, in dosarul 3877/30/2008 in completarea declaratiei de creanta a AFP...., nr. 88518/18.11.2008.

In speta, notificarea a fost depusa la DGFP .... sub nr. 35336/30.09.2008 cu privire la deschiderea procedurii insolventei fata de....SC ....SRL, astfel incat s-a cunoscut faptul ca administratorul judiciar isi are punctul de lucru in.... iar AFP ... avea obligatia de a comunica actele fata de debitoare prin administratorul judiciar.

2.Contestatoarea invoca nulitatea absoluta a deciziei de impunere atacate, avand in vedere incalcarea prevederilor art.36 din Legea nr. 85/2006, adica : "*de la data deschiderii procedurii se suspenda de drept toate actiunile judiciare sau extrajudiciare pentru realizarea creantelor asupra debitorului sau bunurilor sale*".

Obligarea la plata unor creante fiscale suplimentare asupra persoanelor aflate in insolventa se circumscriu actiunilor de realizare a creantelor asupra debitoarei, actiuni suspendate de drept pe perioada procedurii insolventei, fapt ce atrage nulitatea actului administrativ atacat.

II. Raportul de inspectie fiscala inregistrat la AFP.... sub nr. 7081/29.10.2008 s-a incheiat ca urmare a controlului incrucisat efectuat in vederea verificarii unor facturi fiscale emise de catre SC .... SRL catre SC... SRL ... si s-a demarat ca urmare a adresei DGFP .... nr. 42000/02.10.2008 si inregistrata la DGFP .... sub nr. 3786/02.10.2008, iar la AFP .... sub nr. 6414/03.10.2008.

Organul de inspectie fiscala a trimis 3 invitatii la sediul social al contribuabilului precum si la domiciliul administratorului ....., iar fapta de a refuza prezentarea la organele de inspectie fiscala poate fi de natura celor prevazute la art.4 din Legea nr. 241/15.07.2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale.

In baza art. 105 coroborat cu art.49 din OG nr. 92/2003 actualizata, respectiv pet. 102.1. din HG nr. 1050/2004, s-a procedat la estimarea bazei de impunere prevazuta de art.67 din OG nr.92/2003 actualizata, respectiv pet. 65.1 si 65.2 din HG nr. 1050/2004.

Organul de inspectie fiscala a stabilit baza impozabila aferenta facturilor fiscale transmise de SC... SRL in suma de ... lei. La estimarea bazei impozabile s-a avut in vedere pretul de piata al tranzactiilor similare, respectiv metoda cost-plus la care s-a aplicat cota de adaos de 30%.

Impozitul pe profit aferent acestor bazei impozabile este de .... lei si accesoriile aferente in cuantum de ....lei calculate pentru perioada 25.10.2008 - 28.10.2008, iar TVA este in cuantum de .... lei cu accesoriile corespunzatoare de .... lei pentru perioada 25.09.2008-28.10.2008.

Perioada verificata privind impozitul pe profit si a TVA este 01.08.2008 - 31.08.2008.

III.Avand in vedere constatările organului de control, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata in baza referatului nr. 5020/12.02.2009 Biroul solutionarea contestatiilor retine ca :

SC ..... SRL se afla in procedura de insolventa incepand cu data de 04.09.2008 avand ca administrator judiciar numit societatea ..... cu punct de lucru in .... reprezentata prin dl. .... asociat coordonator. Contestatoarea motiveaza nulitatea absoluta a deciziei de impunere atacate, avand in vedere incalcarea prevederilor art.36 din Legea nr. 85/2006, adica

de la data deschiderii procedurii se suspenda de drept toate actiunile judiciare sau extrajudiciare pentru realizarea creantelor asupra debitorului sau bunurilor sale.

Obligarea la plata unor creante fiscale suplimentare asupra persoanelor aflate in insolventa se circumscriu actiunilor de realizare a creantelor asupra debitoarei, actiuni

2

suspendate de drept pe perioada procedurii insolventei, fapt ce atrage nulitatea actului administrativ atacat.

Contestatoarea invoca exceptia nulitatii absolute a deciziei atacate, avand in vedere ca organele de inspectie fiscala nu au respectat prevederile art. 20 alin.(1) lit.f din Legea nr. 85/2006 din care rezulta ca prerogativa conducerii activitatii debitorului revine administratorului judiciar si ca orice comunicare oficiala catre ...va fi adresata reprezentantului legal al debitoarei - ....

Art. 44 alin.(4) din OG nr.92/2003 republicata stipuleaza ca "Dispozitiile Codului de procedura civila privind comunicarea actelor de procedura sunt aplicabile in mod corespunzator".

Tot in Codul de procedura civila la art. 95 alin.(1) se prevede ca "citarea prin publicitate este posibila doar in situatia in care nu s-a putut afla sediul paratului".

De asemenea la pag. 1 alineatul 1 din contestatie se precizeaza ca administratorul judiciar a luat la cunostinta despre Decizia de impunere nr. 740/29.10.2008 de pe copia depusa la registratura Tribunalului, in dosarul 3877/30/2008 in completarea declaratiei de creanta a AFP..., nr. 88518/18.11.2008.

In speta, notificarea a fost depusa la DGFP .... sub nr. 35336/30.09.2008 cu privire la deschiderea procedurii insolventei fata de SC ... SRL, astfel incat s-a cunoscut faptul ca administratorul judiciar isi are punctul de lucru in ....., iar AFP .... avea obligatia de a comunica actele fata de debitoare prin administratorul judiciar.

Organul de inspectie fiscala a trimis 3 invitatii la sediul social al contribuabilului precum si la domiciliul administratorului ..., iar fapta de a refuza prezentarea la organele de inspectie fiscala poate fi de natura celor prevazute la art.4 din Legea nr. 241/15.07.2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale.

In baza art. 105 coroborat cu art.49 din OG nr. 92/2003 actualizata, respectiv pet. 102.1. din HG nr. 1050/2004, s-a procedat la estimarea bazei de impunere prevazuta de art.67 din OG nr.92/2003 actualizata, respectiv pet. 65.1 si 65.2 din HG nr. 1050/2004.

Organul de inspectie fiscala a stabilit baza impozabila aferenta facturilor fiscale transmise de SC ....SRL ..... in suma de .... lei. La estimarea bazei impozabile s-a avut in vedere pretul de piata al tranzactiilor similare, respectiv metoda cost-plus la care s-a aplicat cota de adaos de 30%.

Impozitul pe profit aferent acestor bazei impozabile este de .... lei si accesoriile aferente in cuantum de ... lei calculate pentru perioada 25.10.2008 - 28.10.2008, iar TVA este in cuantum de .... lei cu accesoriile corespunzatoare de ... lei pentru perioada 25.09.2008-28.10.2008.

Fapta de a refuza prezentarea la organele de inspectie fiscala poate fi de natura celor prevazute la art. 4 din Legea nr. 241/15.07.2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, iar neinregistrarea veniturilor realizate si nevirarea obligatiilor datorate poate intra sub incidenta prevederilor art.9 alin.(1) lit.a) si lit. b) din acelasi act normativ , motiv pentru care s-a formulat sesizarea penala catre Parchetul de pe langa Tribunalul ... inregistrata la AFP.... sub nr. 7080/29.10.2008.

Deoarece contestatoarea solicita anularea in totalitate a Deciziei de impunere nr. 740/29.10.2008, spetei ii sunt aplicabile prevederile pet. 2.1. din Ordinul ANAF nr.519/2005 care precizeaza ca :

*" In situatia in care contestatorul precizeaza ca obiectul contestatiei il formeaza actul administrate atacat, fara insa a mentiona, inainturul termenului acordat de organul de solutionare, cuantumul sumei totals contestate, individualizata-pe feluri de impozite, taxe, datorie vamala, contributi, precum si accesorii ale acestora, sau masurile pe care le contesta, **contestatia se considera formulata impotriva intregului act administrativ fiscal**", suma totala contestata fiind astfel de .... lei.*

Fata de motivatia nulitatii absolute a deciziei de impunere atacate, avand in vedere incalcarea prevederilor art.36 din Legea nr. 85/2006, adica de la data deschiderii procedurii se suspenda de drept toate actiunile judiciare sau extrajudiciare pentru realizarea creantelor asupra debitorului sau bunurilor sale, organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca :

Pet. 7 al art. 3 din Legea nr. 85/2006 defmeste creditorul ca fiind *"persoanafizica sau juridica ce detine un drept de creanta asupra averii debitorului si care a solicitat, in mod expres instantei sa ii fie inregistrata creanta in tabelul definitiv de creante sau in tabelul definitiv consolidat de creante si care poate face dovada creantei sale fata de patrimoniul debitorului.*

Pct.8 al art. 3 din acelasi act normativ precizeaza : *"creditorul indreptatit sa participe la procedura insolventei este acel creditor care a formulat si i-a fast admisa, total sau in parte, o cerere de inregistrare a creantei sale pe tabelul definitiv al creantelor contra debitorului".*

La pct.1 6 al art. 3 din Legea nr. 85/2006 se mentioneaza ca :

*"In cazul procedurii simplificate, in acest tabel se vor inregistra si creantelor nascute dupa deschiderea procedurii si pana la momentul intrarii in j'aliment. "*

In concluzie, AFP ...prin stabilirea obligatiilor fiscale suplimentare care constau in impozit pe profit, TVA si accesorii aferente acestora, se incadreaza in termenul limita pentru depunerea creantelor si in prevederile legale prevazute la pet. 16 al art. 3 din Legea nr. 85/2006.

Prin realizarea creantelor conform prevederilor specifice din Codul de procedura fiscala referitoare la colectarea creantelor fiscale se inteleg actiunile care au ca scop stingerea creantelor fiscale, independent de constatarea si individualizarea creantelor.

Constatarea diferentelor de plata s-a realizat in temeiul prevederilor OG nr. 92/2003 republicata, modificata si completata, care la art. 15 alin. 1 si 2 arata ca :

*"(1) In cazul in care, eludandu-se scopul legii fiscale, obligatia fiscala nu a fast stabilita ori nu a fast raportata la baza de impunere reala, obligatia datorata si, respectiv, creanta fiscala corelativa sunt cele legal determinate.*

*(2) Pentru situatiile prevazute la alin. (1) sunt aplicabile prevederile art. 23 ".*

ART. 23

*"Nasterea creantelor si obligatiilor fiscale*

*(1) Daca legea nu prevede altfel, dreptul de creanta fiscala si obligatia fiscala corelativa se nasc in momentul in care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le genereaza.*

*(2) Potrivit alin. (1) se naste dreptul organului fiscal de a stabili si a determina obligatia fiscala datorata ".*

Din cele prezentate rezulta ca AFP... nu si-a constituit creante in afara procedurii insolventei si stabilirea obligatiilor suplimentare de plata nu poate fi asimilata unor actiuni de realizare a creantelor.

Verificarea finalizata prin raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 28.10.2008 si prin Decizia de impunere nr. 740/29.10.2008 au stat la baza formularii sesizarii penale catre Parchetul de pe langa Tribunalul .... inregistrata la AFP.... sub nr. 7080/29.10.2008.

In drept, art. 214 alin. (1) lit. a) din OG nr. 92/1993 republicata, precizeaza :

*"(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci cand:*

*a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele in drept cu privire la existenta indicilor savarsirii unei infractiuni a caret constatare ar avea o inraurire hotaratoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data inprocedura administrativa "*

Astfel, intre stabilirea obligatiilor bugetare constatate prin raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 28.10.2008 contestate de petent si stabilirea caracterului infractional al faptelor savarsite exista o stransa interdependenta, de care depinde solutionarea cauzei dedusajudecatii.

Aceasta interdependenta consta in faptul ca organele de control au efectuat verificarea la sesizarea organelor de politic, iar actul de control contestat a fost transmis acestora in vederea continuarii cercetarilor penale care pot avea ca rezultat marirea masei impozabile.

Organele administrativ jurisdictionale nu se pot pronunta pe fondul cauzei inainte de a se finaliza solutionarea laturii penale. Prioritatea de solutionare in speta o au organele penale care se vor pronunta asupra caracterului infractional al faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligatiilor datorate si constatate in virtutea faptei infractionale.

Avand in vedere cele de mai sus, se retine ca pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, DGFP.... prin biroul de solutionare a contestatiilor nu se poate investi cu solutionarea pe fond a cauzei, motiv pentru care se va suspenda solutionarea cauzei civile pentru suma totala de .... lei.

In functie de solutia pronuntata pe latura penala si de constituirea statului ca parte civila in procesul penal pentru recuperarea pe aceasta cale a prejudiciului cauzat bugetului de stat, procedura administrativa va fi reluata in conformitate cu prevederile art. 214 alin. (3) din OG nr. 92/2003 republicata, care prevede ca:

*"(3) Procedura administrativa este reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea sau, dupa caz, la expirarea termenului stabilit de organul de solutionare competent potrivit alin. (2), indiferent daca motivul care a determinat suspendarea a incetat sau nu "*

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Legii nr. 85/2006 cu modificarile ulterioare, Ordinului ANAF nr.519/2005, coroborate cu art. 216 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

#### **DECIDE:**

1. Suspendarea solutionarii cauzei contestatoarei..... prin ..... in calitate de lichidator judiciar, pentru suma totala de ....lei stabilita prin Decizia de impunere nr. 740/29.10.2008 pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor precizate prin prezenta decizie.

Decizia se comunica :

- SC....SRL prin .... in calitate de lichidator judiciar.
- AFP.... - cu aplicarea prevederilor pct.7.5 din Ordinul ANAFnr.519/2005.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul ....- Sectia Contencios Administrativ.









## **DECIZIE nr. 29 / 15 /24.01.2006**

**I.**Obiectul contestatiei  
il constituie accesoriile stabilite la TVA reprezentand dobanda si penalitati.

Contestatorul solicita anularea actului administrativ fiscal considerand ca nedatorata suma reprezentand TVA aferenta chiriilor si utilitatilor facturate catre partenerul strain, pe considerentul ca beneficiaza de aplicarea cotei 0 TVA in temeiul art. 17 din OUG nr. 17/2000 pct. B lit. i).

Perioada verificata privind accesoriile TVA este 25.01.2001 - 31.05.2005, interval in care contribuabilul avea TVA de rambursat la finele lunilor.

**II.**Prin raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 02.11.2005, organul de control a procedat la refacerea controlului fiscal cu privire la accesoriile TVA stabilite printr-un act de control anterior, contestat si solutionat prin

Decizia nr. 359/196/13.09.2005.

Deoarece in perioada 25.01.2001 - 31.05.2005 contribuabilul a avut si TVA de rambursat la finele lunilor, prin decizia de mai sus s-a dispus refacerea actului de control cu privire la accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar. Accesoriile au fost recalculate pentru perioada 31.01.2001 - 31.05.2005 asa cum rezulta din anexa nr. 4 a actului de control si se compun din dobanzi si penalitati de intarziere.

**III.** Avand in vedere constatările organului de control, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, in baza referatului nr. 3449/24.01.2006 Biroul solutionarea contestatiilor retine ca :

In perioada 02.04.2001 - 05.08.2002 contribuabilul a facturat catre partenerul extern contravaloarea chiriei si utilitatilor si nu a colectat TVA aferenta.

Contribuabilul sustine in mod eronat ca pentru prestarile de servicii efectuate, respectiv inchirierea de spatii pe teritoriul Romaniei catre partenerul extern, conform contractului de inchiriere societatea nu este obligata sa colecteze TVA intrucat sunt aplicabile prevederile art. 17 din OUG nr. 17/2000 pct. B cota 0, prestarea de servicii efectuandu-se pe teritoriul Romaniei.

Speta a fost solutionata prin Decizia nr. 359/196/2005 in care s-a precizat si calea de atac impotriva dispozitivului acesteia si in consecinta si accesoriile stabilite de catre organul de control sunt datorate, cu mentiunea ca acestea au fost recalculate si sunt cuprinse in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. 6598/6322/2 din data de 03.11.2005.

Modul de calcul al accesoriilor aferente taxei pe valoarea adaugata este prezentat in anexa nr. 1 a actului de control, pentru fiecare an si luna in parte, tinand seama de perioadele in care contribuabilul inregistreaza TVA de recuperat.

Temeiul legal in baza caruia s-au stabilit dobanzile si penalitatile de intarziere aferente TVA, este art. 114, 115 si 120 din OG nr. 92/2003 republicata, care prevede ca : *“ Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere.*

.....  
*Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.*

.....  
*Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de antarziere, aneapand cu data de antai a lunii urmatoare scadentei acestora pana la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de antarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor”.*

La stabilirea dobanzilor si penalitatilor de intarziere aferente perioadei de pana la 31.12.2003 s-au avut in vedere prevederile OG nr. 61/2002 republicata.

Prin contestatia formulata contribuabilul nu are obiectiuni cu privire la cota dobanzilor si penalitatilor, la numarul de zile pentru care s-au calculat accesoriile, iar in ceea ce priveste debitul, acest capat de cerere a fost solutionat prin Decizia nr. 359/196/13.09.2005.

Avand in vedere principiul de drept conform caruia accesoriul urmeaza principalul, rezulta ca organul de inspectie fiscala a procedat legal la stabilirea accesoriilor aferente debitelor stabilite suplimentar (TVA), motiv pentru care urmeaza

respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul OUG nr. 17/2000, Legii nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, OG nr. 61/2002 republicata, OMF nr. 519/2005, coroborat cu art. 186 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

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

**1.** Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC ... pentru suma totala de ... RON dobanda si penalitati .

Prezenta decizie se comunica :

- SC ...
- SAF
- AFP

Conform prevederilor art. 188 alin. 2 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX, prezenta decizie se poate ataca la Tribunal in termen de 30 de zile de la luare la cunostinta.

**DIRECTOR EXECUTIV**

### **DE C I Z I E nr. 81 / 37 /01.03.2006**

**I. Obiectul contestatiei**  
il constituie masurile dispuse prin procesul verbal de control nr. 27.153/02.12.2005 prin care s-au stabilit obligatii totale de plata reprezentand : taxe vamale, comision, TVA si accesorii aferente.

Contribuabilul sustine ca in fiecare contract de leasing a fost inclus si graficul privind esalonarea platilor dar care nu continea si data concreta privind plata fiecărei rate de leasing intrucat aceasta depindea de momentul livrării bunurilor.

Datorita imposibilitatii platii ratelor s-a convenit contractarea unui imprumut cu furnizorul utilajelor, iar platile s-au efectuat trimestrial catre furnizor, plati care au inclus si ratele de leasing.

Cu privire la plata ratelor de leasing contestatorul sustine a stingerea datoriilor s-a hotarat incepand cu anul 2003 prin acordarea unor credite financiare de catre locator, contractul de credit rezultat in urma conversiei datoriilor se incadreaza in legislatia nationala si internationala, fiind demarate operatiunile de notificare a BNR conform normelor legale.

De asemenea precizeaza ca in urma stingerii obligatiilor de plata catre contribuabil prin conversia lor in

credit financiar utilizatorul a intocmit formalitatile vamale de import definitiv si a platit obligatiile vamale la valoarea reziduala.

Referitor la TVA contribuabilul sustine ca :

- pana la data de 02.02.2003 TVA se calculeaza si se plateste la valoarea ratei minus dobanda, la cursul din momentul scadentei fiecarei rate. In temeiul OG nr.36/2003 taxa pe valoarea adaugata achitata se deduce de catre platitor si se inregistreaza in contul 4426 si in decontul lunii in care s-a facut plata.

- din data de 02.02.2003 nu se mai plateste TVA aferenta ratelor de leasing extern de catre platitorii de TVA , acestia inregistrand TVA aferenta in decontul de TVA atat la deductibil cat si la colectat , nefiind necesara plata individualizata a acestuia.

- din data de 01.01.2004 se aplica Legea nr. 571/2004 in care se mentine prevederea din OG nr. 36/2003 de a se evidentia TVA atat la deductibil cat si la colectat dar se mai precizeaza ca aceste sume se autofactureaza si se inregistreaza astfel: 4426=4427, nefiind necesara plata TVA aferenta leasingurilor externe.

**II.** In Procesul verbal de control incheiat la data de 02.12.2005 organul de control a constatat ca SC ... SRL a importat utilaje in regim de admitere temporara in baza unor contracte de leasing.

Societatea nu a prezentat documente de plata a ratelor de leasing aferente urmatoarelor utilaje :

cu DVI I 51911/30.08.2001	- utilaj reparat drumuri importat
Hamm DVO 6 importat cu DVI I 106067/09.11.2004	- cilindru compactor Tandem,
Caterpillar importat cu DVI I 7596/16.07.2004	- autospeciala excavator
importat cu DVI I 7901/29.01.2004	- compactor cu cilindru
multifunctionala MAN importata cu DVI I 51310/12.06.2003	- autospeciala
senile Hanomag importat cu DVI I 1485/13.02.2003	- buldozer pe
furnizorul extern care are calitatea de locator al bunurilor respective.	importate de la

Contribuabilul a depus declaratiile vamale de import definitiv pentru utilajele in cauza, avand ca baza de calcul a valorii in vama valoarea reziduala prevazuta in contractele de leasing.

Din analiza modului de derulare a contractelor de leasing s-a constatat ca utilizatorul nu a respectat clauzele contractuale referitoare la plata ratelor de leasing, iar valoarea reziduala care consta in diferenta intre valoarea de intrare si suma ratelor de leasing achitate, respectiv valoarea ramasa de plata la expirarea contractului de leasing atunci cand se face transferul dreptului de proprietate asupra bunului catre utilizator, este identica cu valoarea de intrare a bunurilor.

Contribuabilul avea obligatia, conform articolului 10 litera d) din OG nr. 51/1997 republicata, sa efectueze platile cu titlu de rata de leasing in cuantumul valoric stabilit in contractele de leasing, potrivit graficului de rambursare.

Societatea nu a respectat termenele de plata a ratelor de leasing stabilite prin cele sase contracte, aceasta neachitand nici o rata pana la data cand au fost incheiate declaratiile vamale de import definitiv I75873/29.08.2003, I 106067/09.11.2004, I 7956/16.07.2004, I 7901/29.01.2004, I 51310/12.06.2003 si I 1485/13.02.2003.

In temeiul art. 27 alineatul 4 din OG nr. 51/1997 republicata, taxa vamala se calculeaza la valoarea reziduala a bunului din momentul intocmirii declaratiei vamale de import definitiv.

Deoarece valoarea ramasa de plata la data importului definitiv a fost valoarea initiala a bunului si nu valoarea reziduala cum eronat a fost declarata pentru fiecare din cele sase operatiuni.

Prin urmare, drepturile vamale incasate prin declaratiile vamale de import definitiv mai sus precizate au fost calculate eronat, valoarea reziduala corecta pentru fiecare import fiind valoarea initiala a bunului.

Contestatorul a incheiat cu locatorul doua contracte de imprumut in suma de ...euro in data de 02.01.2003, respectiv ... euro in data de 01.12.2003 pe care le-a prezentat organului de control in vederea justificarii platilor ratelor de leasing, dar care nu pot fi luate in considerare deoarece nu sunt in concordanta cu clauzele contractelor de leasing.

Organul de control a procedat la recalcularea drepturilor vamale aferente declaratiilor vamale de import care au incheiat operatiunile de admitere temporara, luand ca baza de calcul a valorii in vama o valoare reziduala egala cu valoarea in vama de intrare a bunurilor.

Din valoarea calculata a drepturilor vamale a fost sczut cuantumul drepturilor vamale achitate cu ocazia depunerii DVI rezultand astfel cuantumul diferentelor de drepturi vamale de plata, astfel : taxe vamale, comision, tva, dobanzi si penalitati.

Perioada verificata privind drepturile vamale este 09.01.2003 -30.11.2005.

**III.** Avand in vedere constatările organului de control, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, in baza referatului nr. 10218/01.03.2006 Biroul solutionarea contestatiilor retine ca SC ... SRL a importat un numar de 6 utilaje in regim de admitere temporara in baza unor contracte de leasing si concomitent a intocmit doua contracte de imprumut cu locatorul cu destinatia expresa de a stinge obligatiile cu partenerul extern.

Furnizorul si SC ... SRL au actionari comuni, iar in temeiul art. 15 pct. 4 si 5 din Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife si comert (GATT) cele doua entitati sunt considerate "legate" : *" In scopul aplicarii*

*prezentului acord, persoanele vor fi considerate legate daca:*

- a) una face parte din directia sau consiliul de administratie al antreprinderii celeilalte si reciproc;*
- b) ele sant legal reconstituite ca asociate;*
- c) ele sant patroni si salariati;*
- d) o persoana oarecare posedea, controleaza sau detine direct sau indirect 5% sau mai mult din actiunile sau partile emise, cu drept de vot, de una si de catre cealalta;*
- e) una dintre ele controleaza pe cealalta direct sau indirect;*
- f) amindoua sant direct sau indirect controlate de o terta persoana;*
- g) ampreuna, ele controleaza direct sau indirect o terta persoana; sau*
- h) ele sant membri ai aceleiasi familii.*

*5. Persoanele care sant asociate an afaceri antre ele, prin faptul ca una este agentul, distribuitorul sau concesionarul exclusiv, indiferent de denumirea folosita a celeilalte, vor fi considerate a fi legate an scopul aplicarii prezentului acord, daca ele corespund unuia dintre criteriile enuntate la paragraful 4 al prezentului articol".*

Societatea nu a prezentat documente de plata a ratelor de leasing aferente operatiunilor la care am facut referire, conversia datoriilor din facturile aferente leasingului extern reprezinta de fapt un credit extern de la locatorul/finantatorul operatiunilor de leasing;

incheierea regimului vamal de import temporar in conditiile mentionate reprezinta un import definitiv la valoarea reziduala, situatie in care nu sunt indeplinite conditiile de derulare si incheiere a operatiunilor de leasing.

Temeiul legal care reglementeaza operatiunile de leasing este OG nr. 51/1997 republicata, care la art. 10 lit. d) precizeaza obligativitatea utilizatorului de a respecta termenele de plata a ratelor de leasing prevazute in contract astfel:

*“Utilizatorul se obliga:*

.....  
*d) sa efectueze platile cu titlu de rata de leasing an cuantumul valoric stabilit si la termenele prevazute an contractul de leasing;*

Ori, in speta supusa solutionarii contestatorului precizeaza ca ” in fiecare contract de leasing a fost inclus si graficul de esalonare a platilor (...) dar nu continea si data concreta privind plata fiecărei rate de leasing intrucat depindea de momentul livrării bunurilor” de unde rezulta ca prin clauzele contractuale nu sunt respectate prevederile legale cu privire la derularea operatiunilor de leasing si in fapt plata utilajelor s-a efectuat dintr-un credit extern.

Coroborand cu art. 27 din OG nr. 51/1997 republicata care prevede ca :

*“(1) Bunurile mobile care sunt introduse an tara de catre utilizatori, persoane fizice sau juridice romane, an baza unor contracte de leasing ancheiate cu societati de leasing, persoane juridice straine, se ancadreaza an regimul vamal de admitere temporara, pe toata durata contractului de leasing, cu exonerarea totala de la obligatia de plata a sumelor aferente drepturilor de import, inclusiv a garantiilor vamale.*

*(2) Bunurile mobile care sunt introduse an tara de societatile de leasing, persoane juridice romane, an baza unor contracte de leasing ancheiate cu utilizatori, persoane fizice sau juridice romane, se ancadreaza an regimul vamal de import, cu exceptarea de la plata a sumelor aferente tuturor drepturilor de import.*

.....  
*(4) In cazul achizitionarii bunurilor introduse an tara an conditiile alin. (1) si (2), utilizatorul este obligat sa achite taxa vamala calculata la valoarea reziduala a bunului din momentul ancheierii contractului de vanzare-cumparare, care nu poate fi mai mica de 20% din valoarea de intrare a bunului “*

rezulta ca SC ... SRL nu poate beneficia de exonerarea totala de la obligatia de plata a sumelor aferente drepturilor de import, deoarece:

- pentru bunurile importate nu s-au achitat ratele de leasing
- nu au fost prevazute in contract termene certe de plata a ratelor scadente

drept pentru care organele de control ale DRV au procedat la recalcularea drepturilor vamale de import care au incheiat operatiunile de admitere temporara ; baza de calcul a valorii in vama o constituie o valoare reziduala egala cu valoarea in vama de intrare a bunurilor.

In concluzie, valoarea ramasa de plata in momentul importului definitiv a fost valoarea initiala a bunului si nu valoarea reziduala cum eronat a fost declarata pentru fiecare din cele sase operatiuni.

In temeiul Legii nr. 141/1997 care la art. 61 coroborat cu art. 141 prevede ca :

*“(1) Autoritatea vamala are dreptul ca, antr-o perioada de 5 ani de la acordarea liberului de vama, sa efectueze controlul vamal ulterior al operatiunilor.*

*(2) In cadrul controlului vamal ulterior, autoritatea vamala verifica orice documente, registre si evidente referitoare la marfurile vamuite. Controlul se poate face la oricare persoana care se afla an posesia acestor acte sau detine informatii an legatura cu acestea.(...).*



*ART. 141.” In cazul marfurilor importate pentru care legea prevede drepturi de import, precum si an cazul plasarii marfurilor antr-un regim de admitere temporara cu exonerarea partiala de drepturi de import, datoria vamala ia nastere an momentul anregistrarii declaratiei vamale.”*

Societatea nu a respectat termenele de plata a ratelor de leasing stabilite prin cele sase contracte, aceasta neachitand nici o rata pana la data cand au fost incheiate declaratiile vamale de import definitiv I75873/29.08.2003, I 106067/09.11.2004, I 7956/16.07.2004, I 7901/29.01.2004, I 51310/12.06.2003 si I 1485/13.02.2003.

Prin urmare, drepturile vamale incasate prin declaratiile vamale de import definitiv mai sus precizate au fost calculate eronat, valoarea reziduala corecta pentru fiecare import fiind valoarea initiala a bunului la care s-au stabilit drepturile vamale cu accesoriile aferente.

Organul investit cu solutionarea contestatiei retine ca nu pot fi luate in considerare sustinerile contestatorului cu privire la plata ratelor de leasing si cele referitoare la taxa pe valoarea adaugata aferenta acestora in perioada 02.02.2003 - 30.11.2005, deoarece asa cum am aratat mai sus, modalitatea de plata utilizata de locator pentru achitarea contravalorii utilajelor nu a respectat cadrul legal privind derularea si incheierea operatiunilor de leasing si prin urmare prevederile legale invocate nu sunt aplicabile.

Facem precizarea ca din insumarea drepturilor vamale stabilite in anexele 1,2 si 3 ale actului de control rezulta suma de ... RON insa dintr-o eroare, suma totala stabilita de organele de control este de ... RON, suma preluata ca atare si de catre contestator.

Avand in vedere cele de mai sus rezulta ca organul de control in mod legal a stabilit datoria vamala constand in taxe vamale, comision, TVA si accesoriile aferente, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma totala de ...RON asa cum rezulta din anexele 1,2 si 3 din actul de control.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Legii nr. 141/1997, OG nr. 51/1997 republicata, OMF nr. 519/2005, coroborat cu art. 186 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

## **DECIDE :**

**1.**

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC ... SRL pentru suma totala de ... RON reprezentand drepturi vamale dupa cum urmeaza : taxe vamale, comision tva, dobanzi si penalitati.

Prezenta decizie se comunica :

- SC ... SRL
- DRV ...

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul ....

DIRECTOR EXECUTIV

## DECIZIE nr. 35 / 20 /30.01.2006

I.Obiectul contestatiei il constituie desfiintarea deciziei de impunere nr. 7067/23.11.2005 privind obligatiile fiscale suplimentare constand in contributia unitatii la fondul de somaj si accesoriile aferente.

Contribuabilul sustine ca nu datoreaza sumele de mai sus stabilite de catre organele de control deoarece conform prevederilor art. 70 alin. 1 din Codul Muncii aplicabil la acea data ( perioada 01.01.2000 - 31.01.2001) , contractele de munca se incheie pe perioada nedeterminata ; HG nr. 664/23.10.1997 pentru modificarea si completarea HG nr. 325/1997 privind introducerea stagiului de pregatire practica cu durata de un an pentru absolventii facultatilor de medicina si farmacie, la art. 3 prevede ca : “ pe perioada stagiului, medicii si farmacistii incheie contract individual de munca pe durata nedeterminata”.

In baza prevederilor legale de mai sus in perioada 01.01.2000 - 31.01.2001 institutia a beneficiat de prevederile OUG nr. 35/1997, adica pentru fiecare absolvent angajat cu contract individual de munca pe durata nedeterminata a primit pe o perioada de 12 luni o suma lunara reprezentand 70 % din salariul de baza net la data angajarii, cu conditia mentinerii contractului individual de munca cel putin 3 ani de la data incheierii acestuia.

Prin Comunicatul nr. 1554 din 30.01.2001 emis de Ministerul Sanatatii si Familiei - Directia Generala Management, Resurse Umane si Concursuri se precizeaza ca: “ in cazul stagiilor incadrati cu data de 03.01.2000 care au efectuat anul de stagiul si care nu au devenit rezidenti in urma concursului de rezidentiat din sesiunea noiembrie 2000, contractul de munca inceteaza la data de 01.02.2001 in baza art. 130 lit. a) din Codul Muncii, conform aprobarii conducerii Ministerului Sanatatii nr. GH / 9064/2001”.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 17.11.2005, organul de control a constatat ca in perioada 01.01.2000 -31.01.2001 contribuabilul nu a achitat la fondul de somaj datorat de unitate suma de ...

In perioada mentionata, SPITALUL ... a incadrat in munca absolventi de studii superioare, respectiv medici stagiar cu contract individual de munca pe durata nedeterminata, in conditiile in care durata legala a stagiului medical era de un an. In aceste conditii a fost incheiata conventia cu nr. 32/31.12.1999 intre SPITALUL ... si Ministerul Muncii si Protectiei Sociale, Directia Generala de Munca si Protectie Sociala prin care se vor incheia contracte individuale de munca pentru un numar de 164 absolventi pe care ii va mentine pe o perioada de minim 3 ani de la data incheierii acestora.

Institutia a incheiat contracte individuale de munca pe durata nedeterminata pentru absolventii incadrati pe baza adeverintelor de incadrare emise de Directia de Sanatate a Judetului , desi in aceste adeverinte se precizeaza ca stagiul obligatoriu este de un an.

A fost anexata in copie xerox conventia nr. 32/31.12.1999 intre SPITALUL ... si Ministerul Muncii si Protectiei Sociale - DGMPS ... prin care angajatorul se obliga sa mentina contractele individuale de munca ale absolventilor pe o perioada de minimum 3 ani de la data incheierii acestora, iar DGMPS se obliga sa efectueze platile in conformitate cu prevederile OUG nr. 35/1997 privind masurile de stimulare a persoanelor fizice si juridice

pentru incadrarea in munca a absolventilor.

**III.** Avand in vedere constatările organului de control, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale in vigoare in perioada verificata, in baza referatului nr. 4390/30.01.2006 Biroul solutionarea contestatiilor retine ca :

In perioada 01.01.2000 -31.01.2001 contribuabilul a incadrat in munca absolventi de studii superioare, respectiv medici stagieri cu contract individual de munca pe durata nedeterminata, in conditiile in care durata legala a stagiului medical era de un an. In aceste conditii a fost incheiata conventia cu nr. 32/31.12.1999 intre SPITALUL... si Ministerul Muncii si Protectiei Sociale, Directia Generala de Munca si Protectie Sociala prin care se vor incheia contracte individuale de munca pentru un numar de 164 absolventi pe care ii va mentine pe o perioada de minim 3 ani de la data incheierii acestora.

Institutia a incheiat contracte individuale de munca pe durata nedeterminata pentru absolventii incadrati pe baza adeverintelor de incadrare emise de Directia de Sanatate a Judetului ..., desi in aceste adeverinte se precizeaza ca stagiul obligatoriu este de un an.

Contribuabilul sustine ca nu datoreaza sumele de mai sus stabilite de catre organele de control deoarece conform prevederilor art. 70 alin. 1 din Codul Muncii aplicabil la acea data ( perioada 01.01.2000 - 31.01.2001) , contractele de munca se incheie pe perioada nedeterminata ; HG nr. 664/23.10.1997 pentru modificarea si completarea HG nr. 325/1997 privind introducerea stagiului de pregatire practica cu durata de un an pentru absolventii facultatilor de medicina si farmacie, la art. 3 prevede ca : “ pe perioada stagiului, medicii si farmacistii incheie contract individual de munca pe durata nedeterminata”.

In baza prevederilor legale de mai sus in perioada 01.01.2000 - 31.01.2001 institutia a beneficiat de prevederile OUG nr. 35/1997, adica pentru fiecare absolvent angajat cu contract individual de munca pe durata nedeterminata a primit pe o perioada de 12 luni o suma lunara reprezentand 70 % din salariul de baza net la data angajarii, cu conditia mentinerii contractului individual de munca cel putin 3 ani de la data incheierii acestuia.

Prin Comunicatul nr. 1554 din 30.01.2001 emis de Ministerul Sanatatii si Familiei - Directia Generala Management, Resurse Umane si Concursuri se precizeaza ca: “ in cazul stagiilor incadrati cu data de 03.01.2000 care au efectuat anul de stagiul si care nu au devenit rezidenti in urma concursului de rezidentiat din sesiunea noiembrie 2000, contractul de munca inceteaza la data de 01.02.2001 in baza art. 130 lit. a) din Codul Muncii, conform aprobarii conducerii Ministerului Sanatatii nr. GH / 9064/2001”.

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca incetarea raporturilor de munca a fost dispusa prin comunicatul de mai sus de unde rezulta ca decizia luata de Ministerul Sanatatii si Familiei a intervenit ulterior incheierii conventiei cu Ministerul Muncii si Protectiei Sociale - Directia Generala de Munca si Protectie Sociala .... Motivele incetarii contractelor de munca sunt impuse de reorganizarea unitatilor sanitare pe de o parte, iar pe de alta parte sunt din culpa absolventului, deoarece dupa anul de stagiul nu a devenit rezident in urma concursului de rezidentiat din sesiunea noiembrie 2000.

Spetaeste reglementata de art. 2 alin. 5 din OUG nr. 35/1997 care prevede ca :

*“(5) Obligatia de restituire prevazuta la alineatul precedent nu revine persoanelor fizice sau juridice, daca au desfacut contractul individual de munca din motive obligatorii sau imputabile absolventului”.*

Prin coroborare cu art. 130 lit. a) din Codul Muncii in care se precizeaza : *Contractul de munca poate fi desfacut, din initiativa unitatii, in cazul cand:*

a) unitatea isi reduce personalul prin desfiintarea unor posturi de natura celui ocupat de cel in cauza ca urmare a reorganizarii.” se retine ca desfacerea contractelor individuale de munca ale absolventilor anterior expirarii termenului de 3 ani a intervenit din motive obligatorii, desfiintarea posturilor de natura celor ocupate de stagiarul care nu si- au promovat examenul de rezidentiat nu poate fi imputata unitatii si in consecinta contribuabilul nu are obligatia restituirii sumelor lunare incasate de la Directia Generala de Munca si Protectie Sociala in baza Conventiei nr. 32/30.12.1999.

Desfiintarea contractelor de munca in cauza nu a fost initiata de SPITALUL... ci s-a facut prin dispozitii imperative ale Ministerului Sanatatii si Familiei Avand in vedere cele de mai sus, rezulta ca organul de control nu a procedat in mod legal la stabilirea sumei de ... RON reprezentand fond somaj datorat de angajator, dobanzi aferente in suma de ... RON si penalitati de intarziere in cuantum de ... RON, motiv pentru care urmeaza admiterea contestatiei pentru acest capat de cerere. Referitor la sustinerea petentei ca actele normative care au constituit temeiul legal al deciziei de impunere nr. 7067/23.11.2005 sunt abrogate, precizam ca acestea se refera la cotele de majorari de intarziere (dobanzi) in vigoare pe perioadele respective , acest capat de cerere devenind fara obiect.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul OUG nr. 35/1997, Codului Muncii, HG nr. 664/23.10.1997 pentru modificarea si completarea HG nr. 325/1997, OMF nr. 519/2005, coroborat cu art. 186 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

#### **DECIDE :**

**1.**

Admiterea contestatiei formulate de SPITALUL .... 1 pentru suma totala de ... RON reprezentand fond somaj angajator, dobanda si penalitati .

Prezenta decizie se comunica :

- SPITALUL ...
- SAF
- AFP

DIRECTOR EXECUTIV

**DECIZIE nr. 104 / 49/ 13.03.2006**

**I.** Obiectul contestatiei il constituie TVA stabilita ca nedeductibila prin Decizia de impunere nr. 7603/6838 din data de 21.12.2005 si solicita anulara cap. III pct.1 din Raportul de inspectie fiscala prin care

organul de control a stabilit ca nedeductibila TVA si anulara scutirii de TVA cu drept de deducere pentru produsele executate, ramase in custodia societatii si care nu au fost livrate la extern.

## II. In Raportul

de inspectie fiscala incheiat la data de 15.12.2005, organul de control a constatat ca SC ... SRL a efectuat cheltuieli de investitii la spatii de productie inchiriate, pentru care a dedus TVA.

Prin contractul de inchiriere nr. 24/07.01.2002 SC ... SRL inchiriaza terenuri si cladiri situate in ....

Prin contractul initial nu s-au reglementat investitiile efectuate de chirias la spatiile inchiriate; prin actul aditional nr. 4/08.11.2003 se aduc precizari cu privire la lucrarile de investitii astfel: "chiriasul are dreptul sa faca investitii in spatiul inchiriat, urmand ca in cazul in care se anuleaza contractul, sa factureze proprietarului spatiului valoarea investitiilor neamortizate".

In data de 25.07.2005 prin actul aditional nr. 5 referitor la contractul de inchiriere imobiliara nr. 24 /2002 se completeaza cu urmatoarele clauze:

1. Terenul de sub si aferent constructiilor realizate si care se vor realiza in baza autorizatiei nr. 9/2003 eliberata de Primaria ...va fi in folosinta gratuita a contestatorului pe intreaga perioada de functionare a firmei .

Acelasi regim il vor avea si constructiile efectuate si in curs de derulare care vor fi folosite gratuit de catre contestator pe intreaga perioada de functionare fara a se pretinde vreo chirie.

2. Proprietarul constructiilor precizate la pct. 1 este...  
3. In caz de incetare a activitatii sau de dizolvare a contribuabilului contractul nr. 24/2002 se reziliaza, urmand ca sa se factureze proprietarului valoarea investitiilor neamortizate.

Din clauzele introduse in actele aditionale organul de control a stabilit ca s-a produs o transformare a contractului de inchiriere initial in contract de comodat si in consecinta nu mai exista posibilitatea de facturare a cheltuielilor de investitii efectuate de contribuabil.

Se constata astfel ca aceste investitii nu constituie livrare de bunuri si nu se cuprind in sfera de aplicare a TVA conform prevederilor art. 128 alin.(1) si art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, iar TVA aferenta cheltuielilor de investitii din perioada 01.05.2005 - 31.10.2005 este nedeductibila si care va diminua TVA de rambursat.

De asemenea, organul de control a constatat ca prin factura externa nr. 79/30.06.2005 contestatorul factureaza la export bunuri reprezentand modele de produse executate de contribuabil, ramase in custodia acestuia, nefiind livrate la extern.

Pentru aceste produse contestatorul nu beneficiaza de scutire de TVA cu drept de deducere conform art. 5(3) din OMFP nr. 1846/2003, livrarea la extern nefiind justificata de documentele corespunzatoare TVA datorata aferenta acestei facturi s-a inregistrat in contabilitatea contribuabilului cu NC nr. 658/15.12.2005.

Perioada verificata privind TVA este 01.05.2005 - 31.10.2005.

**III.** Avand in vedere constatarile organului de control, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, in baza referatului nr. 12457/13.02.2006 Biroul solutionarea contestatiilor retine

ca in urma solicitarii la rambursare a TVA aferenta perioadei 01.05.2005 - 31.10.2005, nu a fost admisa la rambursare TVA aferenta investitiilor si TVA colectata aferenta lunii iunie 2005.

Contribuabilul sustine ca sumele neacceptate la rambursare de catre organul de control sunt eronat stabilite deoarece s-a dat o alta interpretare contractului de inchiriere, iar pe de alta parte este indreptatit sa beneficieze de scutirea de TVA cu drept de deducere intrucat modelele de produse executate si ramase in custodia sa au fost prevazute in contract.

**1. Cu**

privire la TVA dedus pentru cheltuielile de investitii la spatii de productie inchiriate, organul de control a stabilit ca SC ... SRL prin clauzele suplimentare aduse la contractul de inchiriere initial, nu mai poate beneficia de dreptul de deducere a TVA aferenta investitiilor deoarece nu mai exista certitudinea ca acestea vor fi recuperate de SC ... SRL, iar operatiunile nu intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata, invocand prevederile art. 128 alin. (1) si art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 in care se precizeaza ca : *“(1) In sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata se cuprind operatiunile care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:*

- a) constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plata;*
- b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi an Romania;*
- c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. (1);*
- d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2)”.*

Organul de control face referire la prevederile legale de mai sus in relatia contractuala dintre proprietar si chirias si anume ca nu mai sunt indeplinite simultan conditiile de cuprindere in sfera de aplicare a TVA, adica facturarea investitiilor nu va mai fi posibila in cazul cand proprietarul acestora este chiar SC ... SRL.

**Speta supusa solutionarii este daca TVA aferenta investitiilor derulate de SC Clagi Romania SRL este deductibila** in conditiile in care s-au modificat clauzele contractuale intre parti, respectiv SC ... SRL in calitate de proprietar si SC ... SRL in calitate de chirias.

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca prevederile contractuale initiale si clauzele contractuale modificate prin actele aditionale reprezinta vointa partilor si au putere de lege intre parti asa cum se prevede la art. 969 din Codul civil cu completarile si modificarile ulterioare :

*“Conventiile legal facute au putere de lege antre partile contractante.*

*Ele se pot revoca prin consimtamantul mutual sau din cauze autorizate de lege. (Cod civil 970 si urm.)”.*

*Conventiile trebuie executate cu buna-credinta,* prevedere a art. 970 din acelasi act normativ si in consecinta organul de control nu poate pune la indoiala clauza prin care in cazul rezilierii contractului chiriasul factureaza proprietarului spatiului valoarea investitiilor neamortizate.

De retinut este ca prin modificarile aduse contractului nr. 24/2002 nu se anuleaza clauza cu privire la facturarea investitiilor efectuate de catre contestator, desi proprietarul constructiilor este SC ... SRL .

A invoca faptul ca SC ... SRL nu este proprietara investitiilor proprii si a-i lua dreptul de deducere fiind in imposibilitatea de a se acorda in acelasi timp deducerea TVA

pentru aceste investitii SC... SRL - considerata de organul de control ca si proprietar (intrucat documentele fiscale nu sunt pe numele acesteia) ne-am afla intr-o situatie paradoxala, in care cel care a facturat investitia a colectat TVA dar aceasta nu poate fi dedusa.

La cedarea cu titlu gratuit a investitiei la expirarea contractului sau inainte de termen daca s-ar impune rezilierea acestuia, se va proceda daca este cazul, la ajustarea TVA dedusa initial.

Din actul de control nu rezulta daca contribuabilul a inregistrat in contabilitate valoarea investitiilor efectuate si daca au legatura cu activitatea economica desfasurata, daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile prevazute de art. 145 din Legea nr.571/2003 astfel:

*(1) Dreptul de deducere ia nastere an momentul an care taxa pe valoarea adaugata deductibila devine exigibila.*

.....  
*(3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii an folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila anregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:*

*a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ai fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ai fie prestate de o alta persoana impozabila;*

*b) taxa pe valoarea adaugata achitata pentru bunurile importate.*

*(4) De asemenea, se acorda oricarei persoane impozabile, anregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata prevazuta la alin. (3), daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii pentru realizarea urmatoarelor operatiuni:*

*a) livrari de bunuri si/sau prestari de servicii scutite de taxa pe valoarea adaugata, prevazute la art. 143 alin. (1) si la art. 144 alin. (1);”*

In actul control se precizeza ca activitatea societatii consta in **producerea de componente de vehicule pentru cai ferate livrate la export**, iar in perioada 01.05.2005-31.10.2005 contribuabilul a **efectuat cheltuieli de investitii la spatii de productie inchiriate** pentru care deduce TVA.

Prin aceasta afirmatie coroborata cu prevederile legale mai sus precizate, rezulta ca organul de control nu a analizat complet conditiile legale referitoare la regimul deducerilor pentru investitiile efectuate de contribuabil, invocand o clauza contractuala ambigua, motiv pentru care se impune admiterea contestatiei pentru suma de ... RON.

## 2. Referitor la factura

externa nr. 79/30.06.2005 prin care se factureaza catre partenerul extern bunuri reprezentand modele de produse executate de contribuabil , ramase in custodia acesteia si nelivrate la extern, organul de control a stabilit ca pentru aceasta operatiune contribuabilul nu poate beneficia de scutire TVA cu drept de deducere deoarece nu se justifica livrarea la extern.

Valoarea acestor modele de produse este de ..., iar TVA colectata aferenta facturii nr. 79/30.06.2005 este in suma de ... RON.

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca SC ... SRL detine autorizatia de perfectionare activa eliberata de DRVI avand termen de valabilitate 12 luni (23.06.2005), care a fost prelungita conform adresei DRV. Activitatea de lohn s-a derulat in baza contractului L1/15.05.1997, avand valabilitate pana la data de 08.07.2006 conform actului aditional din data de 08.07.2001 incheiat cu partenerul extern.

Pentru a beneficia de scutirea de taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor plasate in regim de perfectionare activa, in temeiul art. 5(3) din OMFP nr. 1846/2003 contribuabilul avea obligatia sa justifice efectuarea exportului cu urmatoarele documente:

*“(3) Persoanele impozabile care au incheiat contracte de prestari de servicii cu beneficiari din strainatate pentru bunurile plasate in regim de perfectionare activa si care realizeaza exportul sau reexportul produselor compensatoare justifica scutirea de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile efectuate pe baza urmatoarelor documente:*

*a) contractul incheiat cu beneficiarul din strainatate;*

*b) autorizatia pentru perfectionare activa;*

*c) factura fiscala pentru prestarea de servicii si factura externa;*

*d) declaratia vamala de export sau, dupa caz, de reexport, din care sa rezulte ca autoritatea vamala a acordat liberul de vama conform reglementarilor vamale an vigoare, ori copie de pe declaratia vamala de export sau, dupa caz, de reexport, intocmita de unitatea care realizeaza exportul/reexportul produselor compensatoare, in cazul unitatilor care au cesionat regimul de perfectionare activa”.*

Avand in vedere ca nu s-a prezentat declaratia vamala de export pentru modelele executate si ramase in custodia contribuabilului, rezulta ca exportul nu s-a efectuat si nu au fost respectate conditiile legale prevazute de actul normativ mai sus invocat.

In consecinta, organul de control a stabilit in mod legal TVA colectata, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Legii nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, OMF nr. 519/2005, coroborat cu art. 186 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

## **DECIDE :**

**1. Admitere**  
contestatiei pentru suma de ... RON reprezentand TVA deductibila aferenta lucrarilor de investitii.

**2. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei** pentru suma de ... RON reprezentand TVA colectata aferenta bunurilor care nu au fost livrate la export.

Prezenta decizie se comunica :

- SC ... SRL

- SAF

- AFPM

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac, iar pct.2 poate fi atacat potrivit prevederilor legale la Tribunal.

DIRECTOR EXECUTIV



## DECIZIE nr. 20 / 12 /20.01.2006

**I.** Obiectul contestatiei il constituie anulara partiala a Deciziei de impunere nr. 5841/21.09.2005 reprezentand impozit pe veniturile microintreprinderilor, dobanzi, penalitati aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor, TVA, dobanzi, penalitati aferente TVA , impozit pe profit, dobanzi si penalitati aferente impozitului pe profit .

Solicita ca in temeiul art. 184 al.(2) din Codul de procedura fiscala sa se suspende executarea deciziei de impunere pana la solutionarea contestatiei avand in vedere o posibila expertiza contabila.

Contestatorul sustine ca modul de organizare al contabilitatii de gestiune este la latitudinea fiecarei unitati patrimoniale, in functie de specificul activitatii si necesitatile proprii ale acesteia, asa incat nu era necesara organizarea contabilitatii de gestiune deoarece nu realizeaza produse finite.

**II.** In raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 20.09.2005 organul de control a constatat ca SC ... SRL a inregistrat in contul 331 "produse in curs de executie " desi nu are organizata contabilitate de gestiune astfel incat sa ofere informatii privitoare la colectarea si repartizarea cheltuielilor pe destinatii, respectiv pe activitati, faze de fabricatie, asa cum prevede art. 105 din Regulamentul privind aplicarea Legii contabilitatii si art. 1 (1) din OG nr. 61/2001.

Referitor la reflectarea in contabilitate a operatiunilor generatoare de venituri, organul de control a constatat urmatoarele deficiente :

1. Facturarea lucrarilor executate catre SC ... nu au avut la baza situatii de lucrari.

2. Facturile emise nu au fost contabilizate pe venituri in conturile corespunzatoare din clasa 7 si nu au fost impozitate pe masura realizarii veniturilor odata cu emiterea facturilor sau la finalizarea lucrarilor conform termenelor de executie, ci numai la finalizarea obiectivului prevazut in contract si incasarea in totalitate a lucrarii, fiind inregistrate in contul 472 "Venituri inregistrate in avans ".

3. Desi lucrarile executate si serviciile prestate s-au realizat conform contractului, contribuabilul nu a emis factura in momentul executarii lucrarii pe valoarea din contract ci pe valoarea incasata. Pe facturile emise de contestator era incripta mentiunea " plata partiala" si au fost contabilizate astfel :

411 = %  
472

pana la data la care se incasa intreaga  
contravaloare a lucrarii.  
La incasarea ultimei transe de  
bani, contribuabilul inscria in factura plata finala, iar sumele aferente facturilor emise anterior  
si contabilizate in contul 472 erau inregistrate in conturile de clasa 7.

De asemenea, s-a mai constatat ca societatea are incheiate contracte de livrare sau  
de prestari servicii in care este prevazut ca plata sa se efectueze esalonat. Desi marfa a fost  
livrata, respectiv s-a finalizat lucrarea, contribuabilul a emis facturi in momentul incasarii  
veniturilor, procedand ca si in situatia anterioara adica utilizand contul 472 pana la achitarea  
ultimei transe din contract .

In anexa nr.1.12 au fost  
consemnate termenele de executie a lucrarilor potrivit contractelor si au fost recalculate  
veniturile societatii in functie de aceste termene, iar in cazul in care in contract nu era  
prevazut un termen atunci au fost inregistrate ca venituri efective in momentul emiterii  
facturii.

Concomitent cu inregistrarile de mai sus, contribuabilul a  
evidentiat si consumurile de materiale aferente prin urmatoarele articole contabile :

$$602 = 301$$

$$331 = 711.$$

Prin inregistrarile efectuate contribuabilul nu a evidentiat veniturile in  
conturile corespunzatoare aferente perioadei (anul 2002), astfel ca impozitul pe veniturile  
microintreprinderilor s-a stabilit eronat.

Pentru unele materiale ( aparate, utilaje) contribuabilul  
intocmeste avize de insotire a marfii si bonuri de consum, iar in momentul emiterii facturii  
contribuabilul mentioneaza "*plata partiala conform contract* " astfel ca nu se poate urmari  
daca materialele au fost facturate, desi s-au inregistrat in conturile de cheltuieli din  
contabilitate.

In anexele 1.6 si 1.7 la actul de control,  
sunt prezentate lucrarile executate in anii 2002, 2003 si 2004 pentru persoane fizice, iar  
facturile au fost emise in anul 2005 dar nu au la baza situatii de lucrari din care sa rezulte  
consumul de materiale si manopera. Incepand cu data de 01.10.2004 contribuabilul nu mai  
are personal angajat si nici nu au mai fost descarcate din gestiune materiale pentru aceste  
lucrari.

Cu privire la bonurile de consum organul de control a constatat ca desi lucrarile au fost  
finalizate conform termenelor de executie prevazute in contract, sau tinandu-se cont de ultima  
factura intocmita de catre contribuabil pe care este inscria plata finala, s-au mai intocmit  
bonuri de consum si in anii urmatiori finalizarii lucrarilor ; motivatia contribuabilului referitor  
la aceste operatiuni este ca nu s-au intocmit la timp bonurile de consum.

In anexa nr. 1.4 a actului de control sunt prezentate bonurile de  
consum care nu au fost intocmite in baza situatiilor de lucrari si cheltuielile care nu sunt  
aferente exercitiului financiar in care au fost realizate veniturile. Astfel, din valoarea totala a  
acestor bonuri de consum in suma de ... lei reprezentand materiale date in consum dupa  
finalizarea lucrarilor, pentru suma de ... lei contribuabilul nu a prezentat situatii de lucrari din  
care sa rezulte materiale consumate.

SC ... SRL a inregistrat la  
31.12.2002 in contul 331 suma de ... lei care a influentat profitul impozabil al anilor 2003,  
2004 si 2005, considerandu-se ca neaferente exercitiilor financiare ale anilor respectivi.

De asemenea, lucrarea  
executata in baza contractului nr. 332/12.01.2004 si facturata in totalitate in anul respectiv

nu a fost inregistrata in contul 704 " Venituri din lucrari executate" utilizandu-se nejustificat contul 472 si astfel diminuandu-se profitul impozabil. Din verificarea efectuata s-a constatat ca SC ... SRL a calculat amortizarea autoturismelor incalcand prevederile Legii nr. 15/1997 cu modificarile si completarile ulterioare, adica durata de amortizare a acestor mijloace fixe cu perioada de utilizare expirata, nu a fost stabilita de catre o comisie tehnica din care sa rezulte alte durate normale de functionare decat cele prevazute de prevederile legale in vigoare. In consecinta, organul de control a procedat la recalcularea amortizarii rezultand astfel o cheltuiala nedeductibila aferenta anilor 2003, 2004 si 2005 cu care s-a recalculat profitul impozabil.

Un alt aspect constatat de catre organul de control este incheierea contractului de comision nr.91/23.12.2002 cu un comisionar, obiectul acestui contract fiind obligatia comisionarului de a debloca sumele ce le are de incasat comitentul de la ... in schimbul unui comision de 12 % din suma de recuperat. Suma totala reprezentand comisionul facturat si achitat este de ...lei, in contractul de comision fiind specificata cota de 12 % din suma de ... lei si anume ... lei, rezultand o diferenta de ... lei facturata fara a avea la baza acest contract, desi in facturi este inscris numarul si data contractului de comision; in temeiul art. 9 pct. 7 lit. s) cheltuiala de ...lei este nedeductibila.

Constatarile de mai sus au influentat veniturile impozabile si in consecinta si taxa pe valoarea adaugata colectata, iar pe de alta parte contribuabilul a dedus TVA aferent facturilor emise de furnizori pentru care marfa nu a fost livrata de firmele furnizoare.

Organul de control face precizarea ca dosarul contestatiei face obiectul unui dosar penal asa cum rezulta din adresa nr. 6077/07.10.2005 comunicata petentului si din adresa nr. 55934/14.11.2005 comunicata Biroului de solutionarea contestatiilor in data de 30.01.2006.

Perioada verificata privind TVA este de la data infiintarii (29.01.2002) pana la data de 30.06.2005, a impozitului pe profit 01.01.2003 - 30.06.2005, iar pentru impozitul pe veniturile microintreprinderilor este de la infiintare pana la data de 31.12.2002.

**III.** Avand in vedere constatarile organului de control, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, se retine ca Biroul solutionarea contestatiilor a fost investit sa analizeze daca poate fi solutionata pe fond contestatia, in conditiile in care face si obiectul unui dosar penal.

Verificarea finalizata prin procesul verbal contestat a fost efectuata la sesizarea Garzii Financiare inregistrata la DGFP sub nr. 200323/28.01.2005. Actul de control incheiat in urma sesizarii a fost transmis Garzii Financiare prin adresa nr.5841/21.09.2005, in vederea continuarii cercetarilor.

In drept, art. 184 alin. (1) lit. a) din OG nr. 92/1993 republicata, precizeaza :

*"(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci cand:*

*a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele in drept cu privire la existenta indiciilor savarsirii unei infractiuni a carei constatare ar avea o inraurire hotaratoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data in procedura administrativa".*

Astfel, intre stabilirea obligatiilor bugetare constatate prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 20.09.2005 si contestate de petent si stabilirea caracterului infractional al faptelor savarsite exista o stransa interdependenta, de care depinde solutionarea cauzei dedusa judecatii.

Aceasta interdependenta consta in faptul ca organele de control au efectuat verificarea la sesizarea organelor de politie, iar actul de control contestat a fost transmis acestora in vederea continuarii cercetarilor penale care pot avea ca rezultat marirea masei impozabile.

Organele administrativ jurisdictionale nu se pot pronunta pe fondul cauzei inainte de a

se finalizeaza solutionarea laturii penale. Prioritatea de solutionare in speta o au organele penale care se vor pronunta asupra caracterului infractional al faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligatiilor datorate si constatate in virtutea faptei infractionale.

Avand in vedere cele de mai sus, se retine ca pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, DGFP prin biroul de solutionare a contestatiilor nu se poate investi cu solutionarea pe fond a cauzei, motiv pentru care se va suspenda solutionarea cauzei civile pentru suma contestata.

In functie de solutia pronuntata pe latura penala si de constituirea statului ca parte civila in procesul penal pentru recuperarea pe aceasta cale a prejudiciului cauzat bugetului de stat, procedura administrativa va fi reluata in conformitate cu prevederile art. 184 alin. (3) din OG nr. 92/2003 republicata, care prevede ca:

“(3)

*Procedura administrativa este reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea sau, dupa caz, la expirarea termenului stabilit de organul de solutionare competent potrivit alin. (2), indiferent daca motivul care a determinat suspendarea a incetat sau nu”.*

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 184 coroborat cu art. 186 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

#### **DECIDE :**

**1.** Suspendarea solutionarii cauzei contestatorului SC ... SRL pentru suma totala de ... RON pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor precizate prin prezenta decizie.

**2.** Respingerea ca neintemeiata a solicitarii de suspendare a executarii actului administrativ fiscal pentru motivele precizate in continutul deciziei.

Prezenta decizie

- SC ... SRL

- SAF

- AFPM

Conform

prevederilor art. 188 alin. 2 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX, prezenta decizie se poate ataca la Tribunal in termen de 30 de zile de la luare la cunostinta.

**DIRECTOR EXECUTIV**

#### **DECIZIE nr. 128 / 60 / 29.03.2006**

**I.** Obiectul contestatiei il constituie obligatiile fiscale suplimentare stabilite prin Decizia de impunere nr. 227/104/2 din data de 18.01.2006 care constau in impozit pe profit si TVA cu accesoriile aferente .

Contestatorul sustine ca in legislatia fiscala nu este prevazuta foaia de parcurs ca document justificativ de cheltuieli cu combustibili.

OMFP nr. 306/2002 precizeaza ca

documentele justificative sunt cele prevazute de HG nr.831/1997 si de OMFP nr. 425/1998, ordin care la data controlului este abrogat prin OMFP nr. 1850/2004, in care nu a fost prevazuta foaia de parcurs ca document justificativ iar pentru bunurile nestocabile documentul justificativ pentru inregistrarea cheltuielilor este documentul de aprovizionare ; documentul justificativ de scadere din gestiune prevazut de OMFP nr. 1850/2004 este bonul de consum

Pentru stabilirea cheltuielilor deductibile la stabilirea profitului impozabil, respectiv pentru deductibilitatea TVA, temeiul legal este Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare si nu legislatia emisa de alte ministere care nu poate stabili reguli de deductibilitate pentru cheltuieli si care nu are nici o legatura cu reglementarile contabile si fiscale.

De asemenea, contribuabilul solicita suspendarea executarii actului atacat pana la solutionarea pe cale administrativa a contestatiei.

**II.** In Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 16.01.2006, organul de control a constatat ca SC X SRL in anul 2004 a efectuat lucrari de reparatii drumuri comunale in baza contractelor incheiate cu primariile din judet.

Pentru mijloacele de transport aflate in patrimoniul societatii in anul 2004 contribuabilul nu poate justifica prin documente legal intocmite, consumurile de carburanti inregistrate in contabilitate in contul 6022 "Cheltuieli cu combustibilul" pentru care a dedus TVA.

In perioada verificata contribuabilul nu a condus contabilitatea de gestiune, conform prevederilor art. 1, alin.(1) din Legea nr. 82/1991 republicata si OMF nr. 1826/2003, astfel ca nu se poate determina costurile efective ale societatii pentru fiecare contract in parte.

La solicitarea organului de control de a individualiza pe fiecare primarie in parte cheltuielile aferente lucrarilor efectuate constand in consumul de materiale ( balast, sort, combustibil), manopera, alte cheltuieli, contribuabilul a refuzat sa furnizeze aceste informatii, drept pentru care s-a procedat la estimarea consumurilor de materiale utilizate, in functie de numarul de transporturi efectuate.

Situatiile de lucrari aferente facturilor emise catre beneficiari ( primarii) nu contin elemente referitoare la cantitatile de materiale , manopera si prin urmare nu se poate identifica in mod real cantitatile de materiale utilizate si cele efectiv receptionate, respectiv facturate.

De retinut este ca emiterea facturilor s-a efectuat dupa recetia lucrarilor, ceea ce presupune ca la data semnarii procesului verbal de receptie lucrarile au fost finalizate si in consecinta consumurile ulterioare de materiale de reparatii si combustibil nu se mai este justificat. Fara a exista procese verbale de receptie intermediare, prestatorul a continuat sa transporte materiale de reparatii si dupa receptia finala, aspect constatat de organul de control din verificarea avizelor de expeditie a pietrisului de la diversi furnizori, consumuri care nu sunt aferente veniturilor cuprinse in facturile emise in numele primariilor si prin urmare sunt considerate cheltuieli nedeductibile.

Situatia analitica a consumurilor de materiale pentru reparatii (pietris, balast, criblura) rezulta din procesul verbal nr.227 incheiat la data de 16.01.2006 in baza caruia a fost intocmit si Raportul de inspectie fiscala, respectiv a deciziei de impunere pentru obligatiile fiscale suplimentare.

Perioada verificată privind impozitul pe profit și TVA este 01.01.2004 - 31.12.2004.

**III.** Având în vedere constatările organului de control, susținerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, în baza referatului nr. 15.512/29.03.2006 Biroul soluționarea contestațiilor reține ca s-a efectuat verificarea tematică privind realitatea cheltuielilor efectuate pentru lucrările executate la ordonatorii de credite ai bugetului local dispusă prin Adresa nr. 11879/01.11.2005 emisă de către Instituția Prefectului.

**1.** Referitor la anularea sumelor înscrise în Decizia de impunere nr. 227/104/2/18.01.2006 contestatorul susține că pentru stabilirea cheltuielilor deductibile la stabilirea profitului impozabil, respectiv pentru deductibilitatea TVA, temeiul legal este Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare și nu legislația emisă de alte ministere care nu poate stabili reguli de deductibilitate pentru cheltuieli și care nu are nici o legătură cu reglementările contabile și fiscale.

În consecință, obligațiile fiscale suplimentare stabilite prin Decizia de impunere nr. 227/104/2 din data de 18.01.2006 care constau în impozit pe profit și TVA cu accesoriile aferente nu sunt legal stabilite.

Organul de control a constatat că SC X SRL în anul 2004 a efectuat lucrări de reparații drumuri comunale în baza contractelor încheiate cu primăriile din județ.

Referitor la susținerea petentului că în legislația fiscală nu este prevăzută foaia de parcurs ca document justificativ de cheltuieli cu combustibilii, organul investit cu soluționarea contestației reține că reala afirmatie, dar coroborat cu art. 6 (1) din Legea nr. 82/1991 republicată care prevede că :*“ Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ”*, rezultă că din bonurile de consum întocmite nu rezultă realitatea consumurilor deoarece în situațiile de lucrări nu este evidențiat distinct consumul de carburanți, iar în această situație corelarea consumurilor se face cu foaia de parcurs.

Pentru mijloacele de transport aflate în patrimoniul societății în anul 2004 contribuabilul nu poate justifica prin documente legal întocmite, consumurile de carburanți înregistrate în contabilitate în contul 6022 “Cheltuieli cu combustibilul” pentru care a dedus TVA.

În vederea stabilirii cheltuielilor cu combustibilul aferente veniturilor facturate organul de control a procedat la compararea cantităților de motorină achiziționate și cele aferente numărului de kilometri facturați de societate.

Deoarece contribuabilul nu a pus la dispoziția controlului documentația tehnică a mijloacelor de transport marfa și a utilajelor din care să rezulte consumul acestora, organul de control a procedat la estimarea consumurilor specifice în baza prevederilor art. 66(1) din OG nr. 92/2003 republicată, care prevede că : *“ Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale”*.

Pentru mijloacele de transport marfa s-a luat în calcul un consum mediu de 40 litri motorină la 100 km parcursi iar prin înmulțirea cu numărul de kilometri facturați a fost calculată cantitatea de combustibil utilizată lunar.

Din compararea cantităților de motorină astfel stabilite, în anexa nr. 110 a actului de control rezultă cuantumul cheltuielilor nedeductibile și

a TVA dedusa de contribuabil.

De asemenea, societatea a mai achizitionat in anul 2004 o cantitate de 10.942 litri benzina pentru care nu a prezentat documente justificative din care sa rezulte ca benzina achizitionata a fost destinata realizarii de operatiuni taxabile si ca aceste cheltuieli sunt aferente veniturilor impozabile.

Valoarea totala a cheltuielilor cu combustibilul nedeductibile fiscal este de ... lei, iar a TVA dedusa aferenta acestor cantitati este de ... lei.

In perioada verificata contribuabilul nu a condus contabilitatea de gestiune, conform prevederilor art. 1, alin.(1) din Legea nr. 82/1991 republicata si OMF nr. 1826/2003, astfel ca nu se poate determina costurile efective efectuate de societate pentru fiecare contract in parte.

La solicitarea organului de control de a individualiza pe fiecare primarie in parte cheltuielile aferente lucrarilor efectuate constand in consumul de materiale ( balast, sort, combustibil), manopera, alte cheltuieli, contribuabilul a refuzat sa furnizeze aceste informatii, drept pentru care s-a procedat la estimarea consumurilor de materiale utilizate, in functie de numarul de transporturi efectuate.

De retinut este ca emiterea facturii s-a efectuat dupa receptia lucrarilor, ceea ce presupune ca la data semnarii procesului verbal de receptie lucrarile au fost finalizate si in consecinta consumurile ulterioare de materiale pentru reparatii si combustibil nu mai este justificat. Fara a exista procese verbale de receptie intermediare, prestatorul continua sa transporte materiale de reparatii si dupa receptia finala, aspect constatat de organul de control din verificarea avizelor de expeditie a pietrisului de la diversi furnizori, consumuri care nu sunt aferente veniturilor cuprinse in facturile emise in numele primariilor si prin urmare sunt considerate cheltuieli nedeductibile.

Situatia analitica a consumurilor de materiale pentru reparatii (pietris, balast, criblura) rezulta din procesul verbal nr. 227 incheiat la data de 16.01.2006 in baza caruia a fost intocmit si Raportul de inspectie fiscala, respectiv a deciziei de impunere pentru obligatiile fiscale suplimentare.

Astfel, cheltuielile nedeductibile fiscal cu piatra de diverse sorturi si a combustibilului sunt in suma de ...lei (RON) influenta fiscala constand in impozit pe profit suplimentar in suma de ... RON , TVA nedeductibila in suma de ... RON si accesoriile aferente in suma totala de RON.

Speta supusa solutionarii este daca materialele si combustibilul consumate de catre SC X SRL ulterior receptiei finale a lucrarilor de pietruire drumuri sunt cheltuieli deductibile fiscal, respectiv TVA aferenta achizitiilor acestora este deductibila.

Ca prim aspect retinem ca documentul financiar-contabil utilizat pentru consumul valorilor materiale reglementat de legislatia in materie ( OMFP nr. 1850/2004) este bonul de consum, dar in speta nu documentele folosite la scaderea din gestiune a bunurilor stau la baza considerarii ca nedeductibile a cheltuielilor, ci consumul de materiale specifice reparatiilor si combustibilul consumat dupa receptionarea lucrarilor.

Sustinerea petentului ca procesele verbale de receptie finala s-au incheiat la o data ulterioara terminarii lucrarilor nu are relevanta deoarece din continutul acestora nu rezulta data intocmirii acestora.

Potrivit prevederilor Legii contabilitatii nr. 82/1991, republicata persoanele juridice prevazute la art. 1 alin. (1) din lege au obligatia sa organizeze si sa conduca contabilitatea proprie, inclusiv contabilitatea de gestiune adaptata la specificul activitatii.

Punctul 1 din Precizarile privind unele masuri referitoare la organizarea si conducerea contabilitatii de gestiune aprobate prin OMF nr. 1826/2003 prevede ca :

*“In functie de specificul activitatii desfasurate, contabilitatea de gestiune va asigura, in principal, inregistrarea operatiilor privind colectarea si repartizarea cheltuielilor pe destinatii, respectiv pe activitati, sectii, faze de fabricatie, centre de costuri, centre de profit, dupa caz, precum si calculul costului de achizitie, de productie, de prelucrare al bunurilor intrate, obtinute, lucrarilor executate, serviciilor prestate, productiei in curs de executie, imobilizarilor an curs etc., din unitatile de productie, comerciale, prestatoare de servicii, financiare si alte domenii de activitate.*

.....  
*Contabilitatea de gestiune se organizeaza de administratorul persoanei juridice fie utilizand conturi specifice, fie prin dezvoltarea conturilor din contabilitatea financiara, fie cu ajutorul evidentei tehnico-operative proprii”.*

Din constatările organului de control rezulta ca SC X SRL nu are organizata contabilitatea de gestiune, astfel ca pentru lucrarile de reparatii drumuri nu se poate delimita cu claritate consumul de materiale, carburanti si manopera in conditiile in care nici din situatiile de lucrari nu rezulta aceste consumuri.

De retinut este ca emiterea facturilor s-a efectuat dupa recetia lucrarilor, ceea ce presupune ca la data semnarii procesului verbal de receptie lucrarile au fost finalizate si in consecinta consumurile ulterioare de materiale de reparatii si combustibil nu mai este justificat. Fara a exista procese verbale de receptie intermediare, prestatorul continua sa transporte materiale de reparatii si dupa receptia finala, aspect constatat de organul de control din verificarea avizelor de expeditie a pietrisului de la diversi furnizori, consumuri care nu sunt aferente veniturilor cuprinse in facturile emise in numele primariilor si prin urmare sunt considerate cheltuieli nedeductibile.

Situatia analitica a consumurilor de materiale pentru reparatii (pietris, balast, criblura) rezulta din procesul verbal nr.227 incheiat la data de 16.01.2006 in baza caruia a fost intocmit si Raportul de inspectie fiscala, respectiv a deciziei de impunere pentru obligatiile fiscale suplimentare.

Astfel, cheltuielile nedeductibile fiscal cu piatra de diverse sorturi si a combustibilului sunt in suma de ... lei (RON) influenta fiscala constand in impozit pe profit suplimentar in suma de .... RON , TVA nedeductibila in suma de ... RON si accesoriile aferente.

a) Referitor la impozitul pe profit suplimentar, se retine ca a fost stabilit ca urmare a cheltuielilor nedeductibile constand in materiale reparatii drumuri si combustibil pentru care contribuabilul nu poate justifica utilizarea acestora.

Deductibilitatea cheltuielilor la stabilirea impozitului pe profit este reglementata de art. 21 alineatele (1) si (4) din Legea nr. 571/2003 modificata si completata, astfel :

*“(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate an scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare.*

*(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:*

.....  
*f) cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor;”*



Asa cum am aratat, consumurile de materiale specifice reparatiilor de drumuri si combustibilul consumate ulterior semnarii situatiilor de lucrari si facturarii acestora nu se regasesc in veniturile respective si ca urmare sunt cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil.

**b)** In ceea ce priveste dreptul la deducere in cazul taxei pe valoarea adaugata, la art.145 (3) din Legea nr. 571/ 2003 cu modificarile si completarile ulterioare, legiuitorul precizeaza ca :

*“(3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila anregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:*

*a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ai fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ai fie prestate de o alta persoana impozabila;”*

Finalizarea lucrarilor de reparatii drumuri a avut loc anterior consumurilor de materiale si carburanti constatate de catre organul de control ca nejustificate, nu au fost cuprinse in situatiile de lucrari si in concluzie nu sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile si implicit nu dau dreptul de deducere a TVA.

**c)** Accesoriile totale stabilite de catre organul de control aferente obligatiilor de plata suplimentare sunt reglementate de art. 115, 116 si 121 din OG nr.92/2003 republicata, care prevede ca :

*“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de antarzriere.*

*.....*  
*(1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.*

*.....*  
*(1) Plata cu antarzriere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de antarzriere de 0,5% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de antarzriere, ancepand cu data de antai a lunii urmatoare scadentei acestora pana la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de antarzriere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor.”*

Avand in vedere cele de mai sus rezulta ca organul de control a procedat legal la majorarea bazei impozabile reprezentand cheltuielile nedeductibile avand ca si consecinta stabilirea impozitului pe profit suplimentar, TVA nedeductibila si accesoriile aferente, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

**2.**Cu privire la solicitarea suspendarii executarii actului atacat pana la solutionarea pe cale administrativa a contestatiei, se retine ca in temeiul art. 185 din OG nr. 92/2003 republicata, nu exista motive de acordare a suspendarii executarii actului administrativ atacat asa cum sunt ele prevazute de pct. 11.3 din OMF nr. 519/2005 : *“Motivele de acordare a suspendarii executarii actului administrativ fiscal contestat pot fi: existenta unei andoiei puternice asupra legalitatii actului atacat, iminenta producerii unei vatamari ireparabile a drepturilor contestatorului, bonitatea contribuabilului, comportamentul fiscal al acestuia etc”.*

Avand in vedere cele prezentate se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Legii nr. 82/1991 republicata, Legii nr. 571/2003 cu modificarile si

completarile ulterioare, OMF nr. 519/2005, coroborat cu art. 186 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

## **DECIDE :**

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate impotriva obligatiilor fiscale suplimentare stabilite prin Decizia de impunere nr. 227/104/2 din data de 18.01.2006 care constau in impozit pe profit , TVA si accesoriile aferente.

2.

Respingerea ca neintemeiata a solicitarii suspendarii executarii actului atacat pana la solutionarea pe cale administrativa a contestatiei.

Prezenta decizie se comunica :

- SC X SRL

- SAF

- AFPM

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunal.

DIRECTOR

EXECUTIV

## **DECIZIA**

**NR. 111/53/17.03.2006**

I. Obiectul contestatiei il constituie TVA colectata prin Decizia de impunere nr.248/130 din data de 19.01.2006 si solicita anulara in parte a actului administrativ fiscal. De asemenea solicita suspendarea executarii deciziei de impunere intrucat executarea acesteia ar crea petentei un prejudiciu patrimonial.

II. In Raportul de inspectie fiscala organul de control a constatat ca SC... a incheiat contracte de de comision la export cu diverse persoane juridice romne in care s-a prevazut si posibilitatea punerii la dispozitie de catre comisionar a materialelor pentru executia bunurilor.

In perioada aprilie-octombrie 2005 contribuabilul a livrat unor societati comerciale - parti ale contractului de comision- diverse materiale pe baza de avize de insotire a marfii pe care s-a in scris "nu se fgactureaza , necesare pentru executia marfii destinate exportului". Aceste materiale au fost consumate de catre societatile comitent, incorporate fizic in produsele finite facturate ulterior in regim de scutire TVA si destinate a fi vandute la export de catre comisionar.in baza contractelor de comision.

In baza unor note de consum transmise catre societatile comitent, contribuabilul a inregistrat valoarea acestor materiale pe cheltuieli, fara a emite factura fiscala.

Bunurile astfel produse si facturate contribuabilului au fost livrate de catre acesta la export beneficiind de regim de scutire TVA a bunurilor astfel exportate.

Contribuabilul nu se incadreaza in prevederile art. 4 din OMFP nr. 1846/2003 in care societatile participante la realizarea produsului final utilizeaza avizul de insotire a marfii cu mentiunea " nu se factureaza", acesta avand calitatea de comisionar nu de producator sau prestator.

Materialele puse la dispozitia producatorilor de catre petent au fost achizitionate din import si de la furnizori interni avand drept de deducere a TVA , iar predarea bunurilor catre societatile participante s-a efectuat cu avizul de insotire a marfii cu mentiunea "nu se factureaza".

In anexa 4 a actului de control este prezentata situatia materialelor livrate cu aviz de insotire a marfurilor pentru care nu s-a emis factura fiscala, organul de control procedand la vcolectarea TVA aferenta.

Perioada verificata este 01.04.2005 - 31.10.2005.

**III.** Avand in vedere constatarile organului de control, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, in baza referatului nr. 13387/17.03.2006 Biroul solutionarea contestatiilor retine ca in urma solicitarii la rambursare a TVA in suma de ... RON aferenta perioadei 01.04.2005 - 31.10.2005, nu a fost admisa la rambursare TVA in suma de ..... RON.

Contribuabilul sustine ca suma neacceptata la rambursare de catre organul de control este eronat stabilita deoarece nu s-a tinut cont de clauzele contractului de comision in care s-a prevazut posibilitatea punerii la dispozitia comitentului de catre comisionar diverse materiale.

De asemenea contestatorul precizeaza ca valoarea materialelor se regaseste in comisionul perceput comitentului si reprezinta o cheltuiala pentru comisionar, neavand loc transferul dreptului de proprietate al acestor materiale.

In acest caz nu poate fi vorba despre o livrare de bunuri si in consecinta nu exista obligativitatea emiterii unor facturi, iar TVA colectata stabilita de catre organul de control nu este legala.

Organul de control a constatat ca SC ... nu se incadreaza in prevederile art.4 din OMFP nr. 1846/2003 in care societatile participante la realizarea produsului final utilizeaza avizul de insotire a marfii cu mentiunea " nu se factureaza", acesta avand calitatea de comisionar nu de producator sau prestator, drept pentru care s-a stabilit TVA colectata suma de ... RON.

Organul investit cu solutionarea contestatiei retine ca SC... SRL a incheiat contracte de comision la export cu diverse persoane juridice romane in care s-a prevazut si posibilitatea punerii la dispozitie de catre comisionar a materialelor pentru executia bunurilor.

In perioada aprilie- octombrie 2005 SC ... SRL a livrat unor societati comerciale - parti ale contractelor de export in comision - diverse materiale( platbanda, teava, profile,bara, tabla) pe baza de avize de insotire a marfii pe care s-a in scris " nu se factureaza, necesare pentru executia marfii datorate exportului", Aceste materiale au fost consumate de societatile comitent, incorporate fizic in produsele finite

facturate ulterior SC Joint Invest SRL in regim de scutire TVA si destinate a fi vandute la export de catre comisionar in baza contractelor de comision.

Contractul reprezinta legea partilor asa cum dispune Codul civil, dar clauzele inscrite in prezenta speta nu pot ignora legislatia fiscala, astfel ca activitatea de comisionar este reglementata distinct din punct de vedere al deductibilitatii TVA, iar livrarea de bunuri in interiorul tarii este activitate separata.

De retinut este ca in cazul in care mai multe societati participa la producerea unor bunuri fie prin incorporarea de bunuri, fie prin diverse prestari de servicii legiuitorul a prevazut posibilitatea ca prestatiile sau livrarile efectuate de catre fiecare dintre aceste societati sa beneficieze de regimul de scutire TVA.

Art. 4 din OMFP nr. 1846/2003 precizeaza conditiile si documentatia necesara ca fiecare dintre aceste societati sa poata beneficia de regimul de scutire TVA, inclusiv contractul intre beneficiarul din strainatate si fiecare din unitatile care concursa la realizarea produsului final astfel:

*“(1) In situatia in care beneficiarul stabilit in strainatate, in vederea obtinerii unui produs final, contracteaza livrari de bunuri si/sau prestari de servicii cu fiecare unitate care concursa la realizarea produsului final, scutirea de taxa pe valoarea adaugata se aplica de fiecare unitate potrivit prevederilor prezentului articol, in baza art. 143 alin. (1) lit. a), c) si p) din Legea nr. 571/2003.*

*(2) Exportul bunurilor poate fi efectuat de oricare dintre unitatile care au participat la realizarea produsului final, precum si de catre un intermediar.*

*(3) Predarea bunurilor antre unitatile care concursa la realizarea produsului final se efectueaza din dispozitia beneficiarului extern, potrivit prevederilor contractuale, pe baza avizului de ansotire a marfii cu mentiunea "nu se factureaza".*

Ori, SC ... SRL nu ii sunt aplicabile prevederile legale de mai sus deoarece producatorul efectiv al bunurilor exportate nu are incheiat contract cu beneficiarul extern si prin urmare predarea bunurilor catre unitatea producatoare nu se face in regim de scutire TVA ci in temeiul art. 155 alin (3) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare care prevede ca :

*“Pentru bunurile livrate cu aviz de ansotire, factura fiscala trebuie emisa an termen de cel mult 5 zile lucratoare de la data livrarii, fara a depasi finele lunii an care a avut loc livrarea.”*

De asemenea, pentru justificarea regimului de scutire TVA pentru exporturile efectuate in baza “contractelor de comision” contribuabilul a prezentat documentele prevazute de art.2(2) din OMFP nr.1846/2003 si nu cele mentionate la art. 4 din acelasi act normativ care prevede ca:.

*“ Pentru exportul efectuat an nume propriu de exportator, justificarea regimului de scutire se face cu:*

- a) factura fiscala si factura externa;*
- b) declaratia vamala de export din care sa rezulte ca s-a acordat liberul de vama conform reglementarilor vamale an vigoare.*

.....  
*(4) Pentru exportul realizat prin comisionari care actioneaza an nume propriu, dar an contul unui comitent din tara, scutirea de taxa pe valoarea adaugata se aplica atat de catre comisionar, cat si de catre comitent. Comisionarul, care este exportatorul bunurilor an sensul taxei pe valoarea adaugata, justifica scutirea cu documentele prevazute la alin. (2),*

*inclusiv an situatia an care, potrivit prevederilor contractuale, comisionul este facturat separat comitentului. “*

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca pentru bunurile expediate altor persoane juridice romane pe baza unor avize de insotire a marfii contribuabilul a dedus taxa pe valoarea adaugata, iar operatiunea se incadreaza in urmatoarele situatii: - daca au fost predate cu titlu gratuit ii sunt aplicabile dispozitiile art.128 alin.(4) din Legea nr. 571/2003 modificata si completata care prevede ca : *”Preluarea de catre persoane impozabile a bunurilor achizitionate sau fabricate de catre acestea pentru a fi utilizate an scopuri care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata sau pentru a fi puse la dispozitie altor persoane an mod gratuit constituie livrare de bunuri efectuata cu plata, daca taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial”*.

- producatorul efectiv care relizeaza produsul final destinat exportului nu are contract cu beneficiarul extern si in consecinta in termen de 5 zile lucratoare de la data livrarii, fara a depasi finele lunii, SC ... SRL avea obligatia emiterii facturii fiscale si implicat a colectarii TVA.

Avand in vedere cele de mai sus rezulta ca organul de control a procedat in mod legal la colectarea TVA in suma de ... RON , motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

Cu privire la solicitarea suspendarii executarii Deciziei de impunere nr. 248/130 din data de 19.01.2006 privind obligatiile fiscale suplimentare se retine ca in temeiul art. 185 din OG nr. 92/2003 republicata, nu exista motive de acordare a suspendarii executarii actului administrativ atacat asa cum sunt ele prevazute de pct. 11.3 din OMF nr. 519/2005 : *“Motivele de acordare a suspendarii executarii actului administrativ fiscal contestat pot fi: existenta unei andoieli puternice asupra legalitatii actului atacat, iminenta producerii unei vatamari ireparabile a drepturilor contestatorului, bonitatea contribuabilului, comportamentul fiscal al acestuia etc”*.

Avand in vedere cele prezentate se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Legii nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, OMFP nr. 1846/2003, OMF nr. 519/2005, coroborat cu art. 186 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

## **DECIDE :**

**1.** Respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de ... RON reprezentand TVA colectata .

**2.** Respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru capatul de cerere referitor la suspendarea executarii Deciziei de impunere nr. 248/130 din data de 19.01.2006 privind obligatiile fiscale suplimentare.

## **TRIM II 2006**

**D E C I**

### **Z I E nr. 143 / 69 / 06.04.2006**

**I.** Obiectul contestatiei il constituie anulara partiala a Deciziei de impunere nr. 143/02.02.2006 pentru suma de reprezentand :

- TVA respinsa la rambursare pentru faptul ca administratorul societatii a refuzat sa primeasca convocatorul pentru discutia finala si totodata sa sa dea declaratie pe proprie raspundere cu privire la documentele puse la dispozitia controlului, sa certifice totalitatea, realitatea si legalitatea acestora.

Contribuabilul sustine ca inspectorii fiscali au interpretat eronat prevederile art. 103 alin.8 din Codul de procedura fiscala cu privire la neadmiterea la rambursare a TVA, refuzul administratorului de a declara pe proprie raspundere fiind sanctionat cu amenda contraventionala.

- TVA platita efectiv in vama aferenta importului de echipamente care nu sunt evidentiata in contabilitatea societatii si nici in fisele de magazie sau alte documente legal intocmite.

Motivatia contestatorului este ca din perspectiva legislatiei aplicabile TVA neinregistrarea in contabilitate a bunurilor nu produce efecte asupra deductibilitatii TVA in cazul in care celelalte conditii prevazute de lege sunt intrunite.

**II.** In Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 31.01.2006 organul de control a constatat ca SC ...a solicitat rambursarea soldului sumei negative reprezentand TVA de rambursat in perioada iulie-septembrie 2005.

Cu privire la TVA deductibila s-a constatat ca bunurile importate de la furnizorul extern conform celor 56 de facturi externe si declaratii vamale de import definitiv care nu au fost inregistrate in contabilitatea contribuabilului, desi TVA a fost dedusa si achitata in vama.

Baza de impozitare a TVA aferenta bunurilor importate sunt inregistrate atat in jurnalul de cumparari cat si in decontul de TVA al lunii septembrie 2005, dar acestea nu se regasesc in patrimoniul contribuabilului de unde rezulta ca nu s-a evidenciat transferul dreptului de proprietate, situatie in care taxa pe valoarea adaugata este nedeductibila.

Referitor la TVA organul de control a constatat ca desi sunt

indeplinite conditiile de rambursare, aceasta a fost respinsa la rambursare pe motiv ca administratorul societatii a refuzat semnarea declaratiei pe propria raspundere cu privire la documentele puse la dispozitia controlului ceea ce contravine prevederilor art. 103, alin.(8) din OG nr. 92/2003 republicata, modificata si completata.

Perioada verificată privind TVA este  
01.07.2005 - 30.09.2005.

**III.**Având în vedere constatarile organului de control, susținerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare în perioada verificata, in baza referatului nr. 17005/06.04.2006 Biroul soluționarea contestațiilor reține ca in urma solicitarii la rambursare a TVA s-a stabilit ca nedeductibila suma ... aferenta importului de echipamente neinregistrate in contabilitate si respingerea rambursarii TVA in suma de ... lei pe motiv ca administratorul societatii a refuzat semnarea declaratiei pe propria raspundere cu privire la documentele puse la dispozitia controlului.

Referitor la TVA platita efectiv in vama in baza declaratiilor de import definitiv se retine ca bunurile astfel importate nu au fost evidentiata in contabilitatea contribuabilului, desi au fost inregistrate in jurnalul de cumparari si in decontul TVA al lunii septembrie 2005..

Sustinerea contribuabilului ca din perspectiva legislatiei aplicabile TVA neinregistrarea in contabilitate a bunurilor nu produce efecte asupra deductibilitatii TVA in cazul in care celelalte conditii prevazute de lege sunt intrunite nu este justificata deoarece :

- prin neinregistrarea in contabilitate a echipamentelor importate rezulta ca nu a avut loc transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor importate.

- articolul contabil prin care s-a evidentiata in contabilitatea contribuabilului TVA deductibila (4426 = 542 ) prevazut in monografia de inregistrare in contabilitate se aplica la avansurile de trezorerie justificate prin achizitia de stocuri, ori prin neinregistrarea in contabilitate a echipamentelor importate nu se justifica nici deducerea TVA.

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca nefondata sustinerea contestatoarei deoarece taxa pe valoarea adaugata nu poate actiona independent de operatiunile patrimoniale ale agentilor economici, respectiv deducerea TVA nu se efectueaza numai pe baza documentelor - in speta declaratia vamala de import - fara ca bunurile importate sa fie inregistrate in contabilitatea contribuabilului si sa se faca dovada ca sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile.

Art. 6 (1) din Legea nr.82/1991 republicata, prevede ca :*”Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ”.*

De asemenea reflectarea in contabilitate a tuturor operatiunilor patrimoniale este reglementata si de pct. 4.59 din OMF nr. 306/2002 care prvede ca : *“ Potrivit art. 12 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, modificata si completata prin Ordonanta Guvernului nr. 61/2001, detinerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, titluri de valoare, numerar, alte drepturi si obligatii, precum si efectuarea de operatiuni economice, fara sa fie anregistrate an contabilitate, sunt interzise.*

*In aplicarea acestor prevederi este necesar sa se asigure:*

a) *receptionarea tuturor bunurilor materiale intrate an unitate si anregistrarea lor la locurile de depozitare. Bunurile materiale primite pentru prelucrare, an custodie sau an consignatie se receptioneaza si anregistreaza distinct ca intrari an gestiune, an contabilitate, valoarea acestor bunuri se anregistreaza an conturi an afara bilantului”;*

Afirmatia administratorului ca echipamentele importate au

fost cedate cu titlu gratuit de catre furnizorul extern in vederea realizarii productiei destinate exportului nu are relevanta deoarece primirea cu titlu gratuit a bunurilor nu exonereaza contribuabilul de la evidentierea in contabilitate a bunurilor, asa cum prevede legislatia in domeniu.

De asemenea, valoarea bunurilor inscrisa in facturile externe se regaseste ca si baza de impozitare a TVA in declaratiile vamale de import definitiv asa cum prevede art.139 (1) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare astfel : “ *Baza de impozitare pentru un import de bunuri este constituita din valoarea in vama a bunurilor, stabilita conform legislatiei vamale in vigoare, la care se adauga taxele vamale, comisionul vamal, accizele si alte taxe, exclusiv taxa pe valoarea adaugata, datorate pentru importul de bunuri*”.

Prin neevidentierea in contabilitate a echipamentelor care fac obiectul importului in speta, contribuabilul nu poate face dovada ca aceste bunuri sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile si nu ii sunt aplicabile prevederile art. 145 alin. 3 din Legea nr. 571/2003 care prevede ca : “ *Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:*

*a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila;*

*b) taxa pe valoarea adaugata achitata pentru bunurile importate”.*

In concluzie, taxa pe valoarea adaugata aferenta importului de echipamente dedusa de contribuabil nu actioneaza independent , iar prin neinregistrarea in contabilitate a bunurilor rezulta ca nici TVA nu este deductibila.

Avand in vedere cele prezentate, rezulta ca organele de control au procedat legal la stabilirea sumei de ... lei ca TVA nedeductibila, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

Referitor la TVA respinsa la rambursare pentru faptul ca administratorul societatii a refuzat sa dea declaratie pe proprie raspundere cu privire la documentele puse la dispozitia controlului, sa certifice realitatea si legalitatea acestora, se retine ca ulterior, la data de 03.03.2006 contestatorul a depus la organul fiscal emitent plangerea nr. 10990 la care anexeaza declaratia solicitata anterior finalizarii actului de control.

Avand in vedere ca suma de ... lei indeplineste conditiile legale de rambursare, iar la dosarul contestatiei a fost depusa si declaratia pe proprie raspundere cu privire la documentele puse la dispozitia controlului, sa certifice realitatea, totalitatea si legalitatea acestora urmeaza admiterea contestatiei pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Legii nr. 82/1991 republicata, Legii nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, OMF nr. 519/2005, coroborat cu art. 186 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

## **DECIDE :**

**1.** Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate impotriva obligatiilor fiscale suplimentare stabilite prin Decizia de impunere nr. 143/02.02.2006 in suma de ...lei (RON) reprezentand TVA nedeductibila .



2. Admiterea contestatiei pentru suma de ... lei (RON) reprezentand TVA care indeplineste conditiile legale de rambursare.

Prezenta decizie se comunica :

- SC ...
- SAF
- AFP

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac, iar punctul 1 poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunal.

DIRECTOR EXECUTIV

### **DECIZIE nr. 155 / 80 / 12.04.2006**

**I.** Obiectul contestatiei il constituie anulara partiala a Deciziei de impunere nr. 597/324/07.02.2006 reprezentand :

- TVA nejustificata la rambursare reprezentand plata unor facturi care nu indeplinesc conditia de document justificativ deoarece nu a fost completat codul fiscal al societatii.

- TVA aferenta facturilor de achizitie care nu au fost insotite de documentele de provenienta conform Ordinului comun al Ministerului Industriei si al Resurselor nr. 265/2001 si al Ministerului Administratiei Publice nr. 503/2001.

**II.** In Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 03.02.2006 organul de control a consemnat ca SC ... a solicitat rambursarea soldului sumei negative a TVA perioada 01.06.2005 - 31.10.2005.

In anexa 11 a actului de control sunt prezentate facturile fiscale care nu au completat codul fiscal al cumparatorului sau codul fiscal este completat eronat, deci TVA aferenta acestor facturi este dedusa de pe facturi care nu indeplinesc conditiile legale de deducere reglementate de art. 155 (8) din Legea nr. 571/2003.

Pentru deseurile si resturile de metale feroase si neferoase precum si materiile prime secundare rezultate din valorificarea acestora astfel cum sunt definite de OUG nr. 16/2001 privind gestionarea deseurilor industriale reciclabile - republicata, cu modificarile si completarile ulterioare contribuabilul a aplicat prevederile art. 160<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 modificata si completata, privind taxarea inversa.

Din verificarea documentelor de provenienta fizica a deseurilor prin care se face dovada ca acestea au rezultat din activitatea proprie a agentului economic furnizor si anume: procesul de productie, activitatea de intretinere si reparatii, dezmembrari de utilaje si subansambluri, dezmembrari de utilaje si subansambluri, dezmembrari de piese de schimb, casari de mijloace fixe, obiecte de inventar, ambalaje, etc. s-a constatat ca SC ... nu detine pentru toate achizitiile aceste documente.

In temeiul art. 17 (3) din Ordinul nr. 265/503/2001 prin documente de provenienta se intelege:

- a) fisa de magazie a gestiunii de deseuri,

semnata si stampilata de directorul agentului economic - pentru deseurile rezultate din procesele de productie, din activitatea de intretinere si reparatii, din dezmembrari de piese si subansambluri, dezmembrari de piese de schimb, casari de obiecte de inventar, ambalaje etc.;

- b) procesul-verbal de scoatere din functiune a mijloacelor fixe (cod 14-2-3/Aa), semnat si stampilat de directorul agentului economic;

- c) procesul-verbal de declasare a unor bunuri materiale (cod 14-2-3/Aa), semnat si stampilat de directorul agentului economic.

Agentii economici specializati, autorizati pentru valorificarea deseurilor industriale reciclabile, sunt obligati sa solicite detinatorilor, la cumparare, documentele de provenienta pentru deseurile predate asa cum sunt mentionate la art. 17 alin. (3) din norme.

In anexele 13 si 14 ale actului de control sunt inscrisi detinatorii de deseuri de la care contribuabilul a achizitionat deseuri industriale reciclabile pentru care nu poate prezenta documentele justificative de provenienta fizica a acestora ; TVA pentru care nu se aplica taxarea inversa aferenta acestor achizitii este in suma totala de ...lei. (RON).

Organul de control a procedat la calcularea ponderii TVA deductibila aferenta achizitiilor pentru care nu se poate justifica provenienta fizica, in totalul TVA deductibila, pondere cu care s-a corectat TVA de rambursat din luna; din calculul astfel efectuat a rezultat ca suma de ... lei reprezinta TVA nedeductibila.

In ceea ce priveste deseurile de carton si hartie, contribuabilul nu detine documentele legale privind provenienta fizica, iar TVA aferenta acestora este nedeductibila.

Perioada verificată privind TVA este 01.06.2005 - 31.10.2005.

**III.** Având în vedere constatările organului de control, susținerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare în perioada verificata, in baza referatului nr. 18180/12.04.2006 Biroul soluționarea contestațiilor reține ca in urma solicitarii la rambursare a TVA s-a stabilit ca suma totala de ... lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata nedeductibila.

1. Cu privire la suma de ...RON reprezentand TVA neadmisa la rambursare se retine ca facturile in baza carora a fost dedusa taxa pe valoarea adaugata nu indeplinesc in totalitate conditiile prevazute de art. 155 (8) lit. d) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare in care se precizeaza ca :

“ (8)

*Factura fiscala trebuie sa cuprinda obligatoriu urmatoarele informatii:*

.....  
*d) numele, adresa si codul de identificare fiscala, dupa caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii”.*

Avand in vedere ca nu au fost respectate conditiile impuse de lege cu privire la regimul deducerilor, rezulta ca organul de control a procedat legal la stabilirea sumei de ... RON reprezentand TVA nedeductibila, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

2. Referitor la suma de ... RON reprezentand TVA neadmisa la rambursare se retine ca pentru deseurile si resturile de metale feroase si neferoase precum si materiile prime secundare rezultate din valorificarea acestora astfel cum sunt definite de OUG nr. 16/2001 privind gestionarea deseurilor industriale reciclabile - republicata, cu modificarile si completarile ulterioare contribuabilul a aplicat prevederile art. 160<sup>1</sup> din Legea nr.571/2003 modificata si completata, privind taxarea inversa.

Din verificarea documentelor de provenienta fizica a deseurilor prin care se face dovada ca acestea au rezultat din activitatea proprie a agentului

economic furnizor si anume: procesul de productie, activitatea de intretinere si reparatii, dezmembrari de utilaje si subansambluri, dezmembrari de utilaje si subansambluri, dezmembrari de piese de schimb, casari de mijloace fixe, obiecte de inventar, ambalaje, etc. s-a constatat ca SC ... nu detine pentru toate achiziitiile aceste documente asa cum este prevazut de art. 5 lit. c) din OUG nr. 16/2001 modificata si aprobata prin Legea nr. 465/2001 astfel:

*"Art. 5. - Detinatorii de deseuri industriale reciclabile, persoane juridice, sunt obligati sa asigure strangerea, sortarea si depozitarea temporara a acestora, cu respectarea normelor de protectie a mediului si a sanatatii populatiei, precum si reintroducerea lor an circuitul productiv prin:*

.....  
*c) predarea catre agentii economici specializati, autorizati pentru valorificare, a deseurilor industriale reciclabile, pe baza documentelor de provenienta."*

In temeiul art. 17 (3) din Ordinul nr. 265/503/2001 prin documente de provenienta se intelege:

*"-a) fisa de magazie a gestiunii de deseuri, semnata si stampilata de directorul agentului economic - pentru deseurile rezultate din procesele de productie, din activitatea de intretinere si reparatii, din dezmembrari de piese si subansambluri, dezmembrari de piese de schimb, casari de obiecte de inventar, ambalaje etc.;*

*- b) procesul-verbal de scoatere din functiune a mijloacelor fixe (cod 14-2-3/Aa), semnat si stampilat de directorul agentului economic;*

*- c) procesul-verbal de declasare a unor bunuri materiale (cod 14-2-3/Aa), semnat si stampilat de directorul agentului economic.*

*Agentii economici specializati, autorizati pentru valorificarea deseurilor industriale reciclabile, sunt obligati sa solicite detinatorilor, la cumparare, documentele de provenienta mentionate la art. 17 alin. (3) din norme pentru deseurile predate".*

In sustinerea sa contestatorul invoca prevederile DECIZIEI nr. 5/22.07.2004 a Comisiei Centrale Fiscale aprobata prin OMFP nr. 1365/2004 care prevede ca :*"I. Orice operatiuni desfasurate de persoanele impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata sunt supuse legii fiscale, indiferent daca sunt obtinute din activitati ce indeplinesc sau nu indeplinesc cerintele altor dispozitii legale".*

Organul investit cu solutionarea contestatiei retine ca invocarea de catre contestator a prevederilor DECIZIEI nr. 5/22.07.2004 a Comisiei Centrale Fiscale aprobata prin OMFP nr. 1365/2004 este prezentata trunchiat, deoarece la pct. III se precizeaza ca :

*"III. Prezenta solutie este aplicabila atat timp cat legea fiscala nu contine alte prevederi speciale in ceea ce priveste dreptul de deducere si taxa colectata pentru anumite livrari de bunuri si servicii."*

In speta supusa solutionarii se retine ca legea fiscala ( Legea nr. 571/2003 ) a fost modificata si completata prin Legea nr. 494/2004 prin care s-au reglementat masurile de simplificare referitoare la TVA, publicata in MO 1092/24.11.2004, ulterior datei aparitiei OMFP nr. 1365/2004.

La art. 160 ^1 (2) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare se prevede in mod expres ca :

*" (2) Bunurile pentru care se aplica masurile simplificate sunt:*

*a) deseurile si resturile de metale feroase si neferoase, precum si materiile prime secundare rezultate din valorificarea acestora, astfel cum sunt definite de Ordonanta de*

*urgenta a Guvernului nr. 16/2001 privind gestionarea deeurilor industriale reciclabile, republicata, cu modificarile ulterioare”.*

Avand in vedere ca Legea nr. 494/2004 de modificare si completare a Codului fiscal a intrat in vigoare ulterior OMFP nr. 1365/2004, iar legea fiscala contine prevederi speciale in ceea ce priveste masurile simplificate, adica indeplinirea conditiilor impuse de OUG nr. 16/2001 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, rezulta ca organul de control a procedat legal la stabilirea TVA nedeductibila aferenta achizitiilor pentru care nu se facea dovada provenientei deeurilor, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Legii nr. 465/2001, Legii nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, OMFP nr. 1365/2004, OMFP nr. 519/2005, coroborat cu art. 186 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

**D**

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

**1.** Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de catre SC ... impotriva obligatiilor fiscale suplimentare stabilite prin Decizia de impunere nr. 597/324/07.02.2006 referitoare la TVA nedeductibila in suma totala de .... RON.

Prezenta decizie se comunica :

- SC
- SAF
- AFP

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul Timis.

**DIRECTOR EXECUTIV**

**D E C I Z I E nr. 139 / 66 /**

**04.04.2006**

**I.** Obiectul contestatiei il constituie anulara partiala a Deciziei de impunere nr. 500/260/2/02.02.2006 reprezentand TVA neadmisa la rambursare compusa din :

- TVA nedeductibila aferenta achizitiei unor bunuri de uz casnic ( aragaz, frigider, plita fonta).

Petentul sustine ca achizitia acestor bunuri are legatura cu buna desfasurare a activitatii deoarece aragazul, plita electrica si frigiderul sunt impuse de respectarea legislatiei in domeniu referitoare la masurile de aplicate de catre agentii economici, in perioadele cu temperaturi extreme, a legislatiei referitoare la protectia muncii; de asemenea, prin legislatia in vigoare societatile comerciale sunt obligate la plata taxei radio - tv, iar achizitia televizorului nu poate fi considerata ca nu are legatura cu activitatea societatii.

- TVA

aferenta facturilor de achizitie de materiale si manopera utilizate la restructurarea unei cladiri cu destinatia de locuinta in suprafata de 70 mp si a unei alte cladiri in suprafata de 30 mp cu destinatia de birou.

Contestatorul sustine ca imobilul se afla in proprietatea sa si are urmatoarea destinatie : birou in suprafata de 30 mp., iar corpul cu suprafata de 70 mp. are ca destinatie arhiva, vestiar,

sala de mese care deserveste personalul muncitor si locul paznicului.

**II.** In Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 30.01.2006 organul de control a constatat ca SC ... a solicitat rambursarea soldului sumei negative a TVA aferenta perioadei octombrie 2003 - iunie 2005, dar contribuabilul a dedus TVA din facturi fiscale aferente achizitiilor care nu au legatura cu activitatea firmei, respectiv nu sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile.

Astfel, pentru achizitiile referitoare la bunurile de uz casnic ( aragaz, frigider, televizor, plita electrica) organul de control a stabilit ca TVA in suma de ... RON reprezinta TVA nedeductibila, deoarece contribuabilul in perioada verificata nu are incheiate contracte de furnizare de utilitati (in speta energie electrica).

Referitor la lucrarile de reparatii la imobilul aflat in proprietatea firmei, organul de control a stabilit ca suma de ...RON reprezinta TVA nedeductibila deoarece lucrarile de restructurare a cladirii nu sunt delimitate pentru destinatia de locuinta si cea de birou.

De asemenea, aceste lucrari nu au fost vizate de un diriginte de santier autorizat ca reprezentant al beneficiarului, care sa ateste ca executia lucrarii s-a efectuat in concordanta cu proiectul tehnic al lucrarii, precum si de un responsabil tehnic cu executia atestat ca reprezentant legal al executantului, asa cum prevede Ordinul 1943/2001.

Perioada verificată privind

TVA este 01.10.2003 - 30.06.2005.

**III.**Având în vedere constatările organului de control, susținerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare în perioada verificata, in baza referatului nr. 16688/04.04.2006 Biroul soluționarea contestațiilor reține ca in urma solicitarii la rambursare a TVA s-a stabilit ca suma totala de ... RON reprezinta taxa pe valoarea adaugata nedeductibila, din care se contesta suma de .... RON.

1. Cu privire la suma de ... RON reprezentand TVA nedeductibila aferenta achizitiilor de bunuri electrocasnice ( aragaz, frigider, plita electrica ) se retine ca aceste bunuri nu au legatura cu activitatea desfasurata de societate si nu se poate face dovada ca sunt utilizate in folosul operatiunilor sale taxabile.

In temeiul art. 145(3) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, care revede ca :

*“(3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii an folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:*

*a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ai fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ai fie prestate de o alta persoana impozabila;*

*b) taxa pe valoarea adaugata achitata pentru bunurile importate”.*

In legatura cu achizitia bunurilor electrocasnice nu se poate retine in solutionarea favorabila a contestatiei afirmatia petentului ca daca prin Legea nr. 99/2000 societatile comerciale sunt obligate sa asigure angajatilor conditiile ce se impun in perioadele cu temperaturi extreme, iar prin HG nr. 977 si 978/2003 agentii economici sunt obligati sa plateasca taxa radio - tv , deoarece in raportul de inspectie fiscala se consemneaza ca pentru perioada verificata nu exista contracte de furnizare de utilitati incheiate de contribuabil si in consecinta nu exista facturi de energie electrica, respectiv taxe radio - tv achitate.

2. Referitor la suma de ... RON reprezentand TVA stabilita ca nedeductibila organul de control invoca faptul ca bunurile si serviciile achizitionate in vederea amenajarii spatiului aflat in proprietatea contribuabilului nu sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile

Contestatorul sustine ca lucrarile de reparatii, respectiv imbunatatirile aduse cladirii erau necesare datorita faptului ca la data cumpararii imobilul era in stare de degradare si trebuia adus la standardele cerute de legislatia in vigoare cu privire la normele sanitare si cele de protectia muncii.

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca :  
- lucrarile de restructurare a cladirii la care se afla sediul social al firmei s-au executat in baza contractului de antrepriza incheiat la data de 15.08.2004 cu firma prestatoare.  
- facturarea lucrarilor de reparatii s-a efectuat in baza devizului de materiale si manopera semnate de parti si implicit acceptate de beneficiar.

- imobilul se afla in proprietatea contribuabilului iar lucrarile au fost efectiv prestate - cele doua corpuri ale imobilului la care s-au efectuat reparatiile au ca destinatie de arhiva, vestiar, sala de mese pentru personalul muncitor, spatiul amenajat pentru paza si birou, de unde rezulta ca desi nu participa direct la procesul de productie, aceste spatii deservesc activitatea contribuabilului si implicit au fost utilizate in folosul operatiunilor sale taxabile.

Din cele prezentate rezulta ca lucrarile efectuate se incadreaza in prevederile art. 145(3) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare mai sus prezentat iar TVA este deductibila.

Referitor la sustinerea organului de control ca devizele de lucrari si materiale trebuiau vizate de un diriginte de santier autorizat ca reprezentant al beneficiarului care sa ateste ca executia lucrarii s-a efectuat in concordanta cu proiectul tehnic al lucrarii conform Ordinului nr. 1943/2001 se retine ca prin DECIZIA nr. 5/22.07.2004 a Comisiei Centrale Fiscale aprobata prin OMFP nr. 1365/2004 se prevede ca :

*"Orice operatiuni desfasurate de persoanele impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata sunt supuse legii fiscale, indiferent daca sunt obtinute din activitati ce indeplinesc sau nu indeplinesc cerintele altor dispozitii legale.*

.....  
*Prezenta solutie este aplicabila atat timp cat legea fiscala nu contine alte prevederi speciale in ceea ce priveste dreptul de deducere si taxa colectata pentru anumite livrari de bunuri si servicii."*

In concluzie, taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de materiale si serviciilor prestate pentru repararea si amenajarea imobilului aflat in proprietatea contestatorului este deductibila, deoarece legiuitorul nu conditioneaza dreptul la deducere a TVA in functie de alte prevederi legale.

Avand in vedere cele prezentate, rezulta ca organul de control nu a procedat in mod legal la stabilirea ca nedeductibila a TVA aferenta lucrarilor de reparatii, motiv pentru care urmeaza admiterea contestatiei pentru suma de ... RON.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Legii nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, OMFP nr. 519/2005, coroborat cu art. 186 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

### **DECIDE :**

**1.** Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de catre SC impotriva obligatiilor fiscale suplimentare stabilite prin Decizia de impunere nr. 500/260/2/07.02.2006 referitoare la TVA nedeductibila.

**2.** Admiterea contestatiei pentru suma de ... RON reprezentand TVA deductibila aferenta lucrarilor de reparatii.

Prezenta decizie se comunica :

- SC ...

- SAF

- AFP.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac, iar punctul 1 poate fi atacat potrivit prevederilor legale la Tribunal.

**DIRECTOR EXECUTIV**

**208 / 91 / 09.05.2006**

**DECIZIE nr.**

**I.** Obiectul contestatiei il constituie anulara in parte a Deciziei de impunere nr. 845/462/24.02.2006 pentru suma de .....RON reprezentand TVA neadmisa la rambursare aferenta facturilor intocmite pentru transportul extern efectuat si pentru care nu exista documente care sa ateste ca bunurile transportate sunt in regim vamal suspensiv sau reprezinta importuri definitive.

Contestatorul sustine ca organul de control nu a luat in considerare toate documentele prevazute de art. 143(1) lit.d) din Legea nr. 571/2003 si de art. 7 (1) lit. a) din OMFP nr. 1846/2003 din care rezulta ca societatea indeplineste conditiile de a beneficia de scutire a taxei pe valoarea adaugata.

**II.** In Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 20.02.2006 organul de control a constatat ca SC ..., nu a respectat prevederile legale referitoare la deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata in suma de ... RON aferenta facturilor fiscale inscrise in anexa nr. 8 a

actului de control, facturi in care nu este completat codul fiscal si denumirea cumparatorului.

De asemenea, pentru operatiunile prezentate in anexa 11 a actului de control contribuabilul nu a prezentat toate documentele necesare justificarii scutirii de TVA in cazul transporturilor externe, drept pentru care s-a procedat la colectarea TVA in suma de ... RON.

S-a constatat ca pentru transporturile interne (Germania - Romania) efectuate conform facturilor fiscale nr. 7463014/01.08.2005 si nr. 7463025/29.08.2005 pentru SC ....., contribuabilul nu a prezentat nici un document din care sa rezulte ca bunurile transportate sunt in regim vamal suspensiv sau reprezinta importuri definitive.

Pentru transportul efectuat conform facturii fiscale nr. 7463102/30.09.2005 contribuabilul a prezentat declaratia vamala nr. 68936/20.09.2005, CMR din data de 21.09.2005 si documentul de tranzit comunitar T nr. 05ROAR590000046710, din a caror verificare s-a constatat ca nu corespunde denumirea si cantitatea marfurilor transportate trecute in declaratia vamala cu cele din CMR si documentele de tranzit comunitar T.

De asemenea, pentru transportul efectuat conform facturii fiscale nr. 7463042/23.09.2005 societatea a prezentat declaratia vamala nr. 68937/20.09.2005, CMR, din data de 21.09.2005 si documentul de tranzit comunitar T cu nr. 05ROAR590000028864, in care nu corespunde denumirea si cantitatea marfurilor transportate.

In consecinta, pentru aceste transporturi contribuabilul nu se incadreaza in prevederile art.6 (3) si art. 7 lit. a) din OMFP nr. 1846/2003, drept pentru care s-a colectat TVA in suma de 4.801 RON.

Perioada verificată privind TVA este 01.07.2005 - 30.09.2005.

**III.**Având în vedere constatările organului de control, susținerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare în perioada verificata, in baza referatului nr. 22481/09.05.2006 Biroul soluționarea contestațiilor reține ca in urma solicitarii la rambursare a TVA s-a stabilit ca suma totala de ... RON reprezinta taxa pe valoarea adaugata neadmisa la rambursare.

Suma stabilita de catre organul de control reprezentand TVA nedeductibila se compune din :

- ... RON - taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor care nu au completate toate datele obligatorii, respectiv codul fiscal al cumparatorului si denumirea acestuia.

- ... RON - TVA colectata aferenta facturilor de transport international pentru care contribuabilul nu a prezentat documente din care sa rezulte ca bunurile transportate sunt in regim vamal suspensiv sau reprezinta importuri definitive;

1.Referitor la TVA nedeductibila in suma de ...RON organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca petentul nu prezinta argumente de fapt si de drept in sustinerea sa, motiv pentru care urmeaza respingerea ca nemotivata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

2.Cu privire la TVA colectata in suma de ... RON , se retine ca aceasta este aferenta facturilor fiscale nr. 7463014/01.08.2005, 7463025/29.08.2005, 7463102/30.09.2005 si nr. 7463042/23.09.2005 pentru care contestatorul nu poate justifica scutirea de taxa pe valoarea adaugata cu documentele prevazute de art. 6(3) si 7 (1) lit a) din OMF nr.1846/22.12.2003 in care se precizeaza ca :

ART. 6



“(3) Scutirea pentru transportul efectuat la introducerea in tara a bunurilor plasate in regimuri suspensive se justifica cu:

a) contractul incheiat cu titularul regimului vamal suspensiv sau cu beneficiarul din strainatate ori cu casa de expeditie;

b) documentul specific de transport international, in functie de tipul transportului, prevazut la alin. (6);

c) documentele din care sa rezulte ca bunurile transportate sunt in regim vamal suspensiv.

#### ART. 7

(1) Pentru transportul marfurilor importate a carui contravaloare a fost inclusa in valoarea in vama potrivit prevederilor art. 139 din Legea nr. 571/2003, scutirea de taxa pe valoarea adaugata, prevazuta la art. 143 alin. (1) lit. d) din aceeași lege, se justifica de transportatori, respectiv de casele de expeditie, in functie de tipul transportului, astfel:

a) in cazul transportului auto, cu urmatoarele documente: contractul incheiat cu importatorul sau, dupa caz, cu casa de expeditie ori cu furnizorul din strainatate, copie de pe carnetul TIR sau de pe documentul de tranzit comunitar T, documentul de transport international din care sa rezulte ca bunurile transportate provin din import sau copie de pe acesta pentru casele de expeditie;”

Nu poate fi retinuta in solutionarea contestatiei sustinerea contestatorului ca a justificat scutirea de taxa pe valoarea adaugata pentru transportul bunurilor provenite din import cu documentele prevazute de OMFP nr. 1846/2003 deoarece:

- denumirea si cantitatea marfurilor inscrise in CMR, documentul de tranzit comunitar T nu corespunde cu denumirea si cantitatea bunurilor inscrise in declaratia vamala.

- nu se poate face dovada ca valoarea transportului este inclusa in valoarea in vama a bunurilor transportate, asa cum prevede art. 143 lit. d) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare :

“(1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata:

.....  
d) transportul, prestarile de servicii accesorii transportului, alte servicii direct legate de importul bunurilor, daca valoarea acestora este inclusa in baza de impozitare a bunurilor importate, potrivit art. 139;”

Art. 139 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare defineste baza de impozitare pentru import astfel:

“(1) Baza de impozitare pentru un import de bunuri este constituita din valoarea in vama a bunurilor, stabilita conform legislatiei vamale in vigoare, la care se adauga taxele vamale, comisionul vamal, accizele si alte taxe, exclusiv taxa pe valoarea adaugata, datorate pentru importul de bunuri.

(2) Se cuprind, de asemenea, in baza de impozitare cheltuielile accesorii precum comisioanele, cheltuielile de ambalare, transport si asigurare care intervin pana la primul loc de destinatie a bunurilor in Romania, in masura in care aceste cheltuieli nu au fost cuprinse in baza de impozitare stabilita conform alin. (1). Primul loc de destinatie a bunurilor al reprezinta destinatia stipulata in documentul de transport sau orice alt document insotitor al bunurilor, cand acestea intra an Romania”.

Instructiunile de aplicare a scutirilor de taxa pe valoarea adaugata pentru exporturi si alte operatiuni similare, pentru transportul international si pentru operatiunile legate de traficul international de bunuri, actioneaza in interdependenta cu celelalte prevederi referitoare la scutirea de TVA prevazute de Codul fiscal si in consecinta

pentru a beneficia de scutire, contribuabilul de buna credinta nu poate face abstractie de documentele justificative din care sa rezulte valoarea in vama a bunurilor importate.

De retinut este ca in anexa 10 a actului de control sunt evidentiata toate declaratiile vamale aferente transporturilor efectuate de catre SC... SRL, la care petentul a prezentat organului de control documentele din care rezulta baza de impozitare, respectiv ca valoarea transportului a fost inclusa in valoarea in vama, cu exceptia transporturilor in cauza; in concluzie, sustinerea contestatorului ca justificarea scutirii de taxa pe valoarea adaugata se face numai cu documentele prevazute de OMFP nr. 1846/2003 este prezentata trunchiat deoarece pentru cea mai mare parte a transporturilor detine si declaratiile vamale.

Precizam ca in urma discutiilor avute cu contribuabilul acesta a precizat ca exista situatii in care beneficiarii transporturilor (importatorii) din motive comerciale nu pun la dispozitia transportatorului declaratia vamala de import, iar in aceste situatii nu poate justifica daca valoarea transportului a fost inclusa in baza de impozitare a bunurilor importate sau introduse in tara in regimuri suspensive, in speta fiind cele 4 facturi.

Avand in vedere cele prezentate rezulta ca organele de control au procedat in mod legal la colectarea TVA aferenta transporturilor internationale pentru care contestatorul nu poate justifica scutirea de taxa pe valoarea adaugata cu documente legale, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de ... RON.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Legii nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, OMF nr. 1846/2003, OMFP nr. 519/2005, coroborat cu art. 186 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

## **DECIDE :**

### **1.**

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de catre SC ... impotriva obligatiilor fiscale suplimentare stabilite prin Decizia de impunere nr. 845/462 din data de 07.02.2006 referitoare la TVA in suma totala de ... RON.

## **DECIZIE nr. 226 /101/ 22.05.2006**

**I.**Obiectul contestatiei il constituie anularea Deciziei de impunere nr. 7191/07.12.2005 pentru suma de ... lei reprezentand impozit pe profit, dobanzi si penalitati de intarziere stabilite de catre organul de control ca urmare a incadrarii in mod eronat la categoria platitorilor de impozit pe profit.

Contestatorul sustine ca organul de control a interpretat eronat prevederile art. 1 alin. 3 din OG nr.24/2001 deoarece legiuitorul excepteaza in mod expres, prin intermediul unei

enumerari limitative, iar in aceasta enumerare nu sunt incluse societatile de schimb valutar.

**II.** In Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 29.11.2005 organul de control a constatat ca SC ... incepand cu trim. II 2002 si pana la 31.12.2003 s-a considerat platitoare de impozit pe veniturile microintreprinderilor in conditiile in care obiectul de activitate al societatii este "activitate auxiliara intermediarilor financiare", fara a tine cont de prevederile art. 1 pct.(3) din OG nr. 24/2001 care excepteaza anumite activitati.

Perioada verificată privind impozitul pe profit este aprilie 2001 - septembrie 2005.

**III.** Având în vedere constatarile organului de control, susținerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare în perioada verificata, in baza referatului nr. 25017/22.05.2006 Biroul soluționarea contestațiilor reține ca Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere au fost expediate contribuabilului la data de 14.12.2005 cu scrisoarea recomandata cu confirmare de primire nr. 213979 la adresa declarata din str. Pepinierei nr 12 ap. 2 .

Scrisoarea recomandata a fost returnata, iar in data de 30.01.2006 actul administrativ fiscal si decizia de impunere au fost transmise Serviciului Tehnologia Informatiei pentru a fi publicat pe pagina de internet a ANAF asa cum prevede art.44 al.3 din OG nr. 92/2003 republicata:

*"(3) Comunicarea prin publicitate se face prin afisarea, concomitent, la sediul organului fiscal emitent si pe pagina de Internet a Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, a unui anunt in care se mentioneaza ca a fost emis actul administrativ fiscal pe numele contribuabilului. Actul administrativ fiscal se considera comunicat in termen de 15 zile de la data afisarii anuntului."*

Comunicarea s-a facut in data de 14.02.2006, iar termenul de 15 zile la care se considera comunicat actul administrativ fiscal a fost data de 02.03.2006.

Organul investit cu solutionarea contestatiei retine ca la pct. 5 - *Dispozitii finale* al deciziei de impunere se precizeaza ca : *"... impotriva masurilor dispuse prin prezenta se poate face contestatie, care se depune, in termen de 30 de zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sanctiunea decaderii."*

Sustinerea contestatorului ca a luat la cunostinta despre continutul actului administrativ fiscal in data de 27.04.2006 nu prezinta relevanta deoarece organul fiscal a utilizat toate procedeele legale privind instiintarea contribuabilului.

Contestatia formulata de catre SC... a fost depusa la SAF - AFP in data de 12.05.2006, adica in afara termenului de 30 de zile de la comunicarea actului atacat, nerespectandu-se prevederile art.177 alin. 1 din OG nr.92/2003, republicata: " (1)

*Contestatia se va depune an termen de 30 de zile de la data comunicarii actului administrativ fiscal, sub sanctiunea decaderii"*

DGFP Timis prin Biroul Solutionarea contestatiilor nu va solutiona pe fond contestatia impotriva masurilor stabilite prin Decizia de impunere nr. 7191/07.12.2005 emisa de catre SAF - ACF, motiv pentru care urmeaza respingerea contestatiei ca nedepusa in termen.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul OMFP nr.519/2005, coroborat cu art. 186 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

## DECIDE :

1. Respingerea ca nedepusa in termen a contestatiei formulate de catre SC... impotriva obligatiilor fiscale suplimentare stabilite prin Decizia de impunere nr. 7191/07.12.2005 referitoare la impozitul pe profit si accesorii aferente in suma totala de ... ( RON ).

## DECIZIE nr. 266 /109/ 05.06.2006

I.Obiectul contestatiei il constituie anularea Deciziei de impunere nr. 1205/695/20.03.2006 pentru suma de .... (ROL) reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere stabilite de catre organul de control ca urmare a luarii in considerare ca si baza de calcul a TVA atat rata de capital cat si dobanda aferenta contractelor de leasing nr. ROM003/TW/LG/13.01.2000 si nr. ROM417/TW/GG/08.12.2000 incheiate intre prestatorul ..., 40508 Gothenburg Suedia si SC ...

Contestatorul sustine ca in temeiul art.14 lit. c) din OUG 17/2000 , art.18, al.3, lit. c) din Legea nr. 345/2002 si art.37 lit. c) din Legea nr. 571/2003 nu se cuprind in baza de impozitare a TVA dobanzile percepute pentru plati cu intarziere, livrari cu plata in rate, operatiuni de leasing.

Pentru diferenta de ... (ROL) stabilita eronat de catre organele de control se solicita restituirea sumei in cauza care a fost compensata din TVA de rambursat.

II. In Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 15.03.2006 organul de control a constatat ca SC ... a incheiat doua contracte de leasing extern cu societatea ..., iar in temeiul art.25 D lit. c) din OUG nr. 17/2000 societatea avea obligatia sa achite TVA aferenta operatiunilor de leasing, corespunzator sumelor si termenelor de plata prevazute in contractele incheiate cu locatorii/finantatorii din strainatate.

In fapt, in perioada mai 2001 - octombrie 2001 contribuabilul a virat ocazional TVA aferenta acestor operatiuni, inasa nu pentru toate sumele si termenele de plata prevazute in contractele de leasing mai sus mentionate.

In consecinta, organul de control a stabilit o diferenta suplimentara de taxa pe valoarea adaugata la care s-au calculat accesorii pana la data la care TVA de rambursat acopera integral TVA datorata pentru leasingul extern astfel: dobanzi in suma de ... lei si penalitati in suma de ....

Perioada

verificată privind TVA este 01.01.2001 - 30.11.2005.

III.Având în vedere constatările organului de control, susținerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare în perioada verificata, in baza referatului nr. 27370/05.06.2006 Biroul soluționarea contestațiilor reține ca in Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere nr.1205/695/20.03.2006 au fost stabilite dobanzi si penalitati de intarziere in suma totala de ... aferente TVA din care suma face obiectul prezentei contestatii.

Accesoriile de

mai sus au rezultat ca urmare a luarii in considerare ca si baza de calcul a TVA atat rata de capital cat si dobanda aferenta contractelor de leasing nr. ROM003/TW/LG/13.01.2000 si nr. ROM417/TW/GG/08.12.2000 incheiate intre..., 40508 Gothenburg Suedia si SC ...

Contestatorul sustine ca in temeiul art.14 lit. c) din OUG 17/2000, art.18, al.3, lit. c) din Legea nr. 345/2002 si art.37 lit. c) din Legea nr. 571/2003 nu se cuprind in baza de impozitare a TVA dobanzile percepute pentru plati cu intarziere, livrari cu plata in rate, operatiuni de leasing.

Organul de control a considerat ca baza de impozitare inclusiv dobanda aferenta ratelor de leasing invocand dispozitiile art. 25 lit. D c) din OUG nr. 17/2000, respectiv art. 29 D d) din Legea nr. 345/2002 :

OUG 17 /2000

*Contribuabilii care realizeaza operatiuni impozabile in sensul prezentei ordonante de urgenta au urmatoarele obligatii:*

..... .

*D. Cu privire la plata taxei pe valoarea adaugata:*

*c) sa achite taxa pe valoarea adaugata aferenta operatiunilor de leasing, corespunzator sumelor si termenelor de plata prevazute an contractele ancheiate cu locatori/finantatori din strainatate.*

L

345/2002

*Persoanele impozabile care realizeaza operatiuni taxabile si/sau operatiuni scutite cu drept de deducere au urmatoarele obligatii:*

.....

*D. Cu privire la plata taxei pe valoarea adaugata:*

*d) taxa pe valoarea adaugata aferenta operatiunilor de leasing contractate cu locatori/finantatori din strainatate se achita de catre persoanele care nu sunt inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, indiferent de statutul lor juridic, pe data de 25 a lunii urmatoare celei an care este prevazuta prin contract data de plata a ratelor si/sau pe data de 25 a lunii urmatoare celei an care au avut loc plati de avansuri. Persoanele impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata vor evidentia taxa aferenta acestor operatiuni, atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila, in decontul privind taxa pe valoarea adaugata intocmit pentru luna in care este prevazuta prin contract data pentru plata ratelor si/sau luna an care au loc plati de avansuri. Daca la expirarea contractului de leasing bunurile care au facut obiectul acestuia trec in proprietatea beneficiarului, taxa pe valoarea adaugata datorata pentru valoarea la care se face transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor respective se achita la organele vamale;*

Biroul

investit cu solutionarea contestatiilor retine ca organele de inspectie fiscala au luat in considerare in mod eronat baza de calcul a TVA, formata din rata de capital si dobanda, asa cum rezulta din anexa nr.20 pag.1 si in consecinta au calculat dobanzi in suma de .... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei aferente TVA; speta este reglementata de art. 14 lit. c) din OUG 17/2000, art. 18 (3) lit. c) din Legea nr. 345/2002, art. 137 (3) lit. c) din Legea nr. 571/2003 astfel:

OUG 17/2000

“ Nu se cuprind in baza de

*impozitare urmatoarele:*

.....  
c) *dobanzile percepute pentru: plati cu intarziere, vanzari cu plata in rate sau la termene de peste 90 de zile, operatiuni de leasing.*”

Legea nr. 345/2002

(3) *Nu se cuprind an baza de impozitare urmatoarele:*

.....  
c) *dobanzile percepute pentru: plati cu intarziere, vanzari cu plata in rate, operatiuni de leasing;*

Legea nr. 571/2003

(3) *Nu se cuprind in baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata urmatoarele:*

.....  
c) *dobanzile percepute pentru: plati cu intarziere, livrari cu plata in rate, operatiuni de leasing;*

Din analiza documentelor depuse la dosarul contestatiei rezulta ca in baza de impozitare a TVA a fost cuprinsa si dobanda aferenta ratelor de leasing, iar taxa pe valoarea adaugata stabilita de organul de control, respectiv dobanzile si penalitatile au fost stabilite in mod eronat.

Avand in vedere cele prezentate rezulta ca organele de control nu au procedat in mod legal la stabilirea dobanzilor in suma de ... lei si a penalitatilor de intarziere in cuantum de ... lei aferente TVA, motiv pentru care urmeaza admiterea contestatiei pentru suma totala de ...

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul OUG nr.17/2000, Legii nr. 345/2002, Legii nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, OMFP nr. 519/2005, coroborat cu art. 186 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

### **DECIDE :**

**1.** Admiterea contestatiei formulate de catre SC ...impotriva obligatiilor fiscale suplimentare stabilite prin Decizia de impunere nr. 1205/695 din data de 20.03.2006 in suma totala de ... referitoare la accesoriile aferente TVA.

### **DECIZ**

**IE nr. 283 / 121 / 16.06.2006**

**I.** Obiectul contestatiei il constituie anulara in parte a Deciziilor de impunere nr. 1949/07.04.2006 si nr. 1500/07.04.2006 pentru suma totala de ... RON reprezentand TVA neadmisa la rambursare aferenta facturilor intocmite pentru transportul extern efectuat si pentru care nu exista documente care sa ateste ca bunurile transportate sunt in regim vamal suspensiv sau reprezinta importuri definitive.

Contestatorul sustine ca a prezentat organelor de control toate documentele prevazute de

OMFP nr. 1846/2003 art. 6 pct.(6) pentru justificarea scutirii de TVA a transporturilor externe efectuate, dar nu s-a tinut cont de declaratiile vamale intocmite la introducerea in tara a bunurilor importate

**II.** In Rapoartele de inspectie fiscala nr. 1949 si 1500 incheiate la data de 31.03.2006 organul de control a constatat ca SC...nu a prezentat toate documentele necesare justificarii scutirii de TVA in cazul transporturilor externe, drept pentru care s-a procedat la colectarea TVA in suma de totala de RON.

#### Transporturile externe

consemnate in facturile fiscale nr. 940747/20.10.2005, nr. 940752/31.10.2005, nr.940766/01.11.2005 si nr. 940786/14.11.2005 nu se pot incadra in regimul de scutire pentru transportul international deoarece:

- pentru beneficiarul SC.... (factura fiscala nr. 940747/20.10.2005) contribuabilul a prezentat carnetul TIR nr. GX 46035977, un numar de 9 CMR si 8 declaratii vamale; carnetul TIR mentionat nu este evidentiat in toate declaratiile vamale prezentate, iar cantitatile inscrise in declaratiile vamale de import nu corespund cu cele din CMR si in consecinta nu exista certitudinea ca DVI -urile prezentate se refera la transporturile respective.

-pentru beneficiarii SC...facturile fiscale nr. 940752/31.10.2005 si nr. 940786/14.11.2005) contestatorul nu a prezentat nici un document din care sa rezulte ca bunurile sunt transportate in regim vamal suspensiv sau reprezinta importuri definitive.

- transportul extern efectuat conform facturii fiscale nr. 940766/01.11.2005 pentru SC ... este dovedit prin CMR -ul din data de 03.11.2005, carnetul TIRnr.XNnr. 47347609 unde stampila vamii este barata si o copie xerox a declaratiei vamale de pe care nu se poate identifica: numar, data, numar carnet TIR, felul si greutatea marfii transportate; cu aceste documente incomplete nu se poate face dovada ca bunurile transportate sunt in regim vamal suspensiv sau reprezinta importuri definitive.

Perioada verificată

cuprinsa in deciziile de impunere contestate privind TVA este 01.10.2005 - 31.12.2005.

#### **III.**Având în vedere

constatarile organului de control, susținerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare în perioada verificata, in baza referatului nr.30780/16.06.2006 Biroul soluționarea contestațiilor reține ca in urma solicitarii la rambursare a TVA s-a stabilit ca suma totala de ..... RON reprezinta taxa pe valoarea adaugata neadmisa la rambursare.

Suma stabilita de catre organul de control reprezentand TVA colectata si este aferenta facturilor fiscale nr. 940747/20.10.2005, nr. 940752/31.10.2005, nr.940766/01.11.2005 si nr. 940786/14.11.2005 pentru care contestatorul nu poate justifica scutirea de taxa pe valoarea adaugata cu documentele prevazute de art. 6(3) si 7 (1) lit a) din OMF nr.1846/22.12.2003 in care se precizeaza ca :

#### ART. 6

*“(3) Scutirea pentru transportul efectuat la introducerea in tara a bunurilor plasate in regimuri suspensive se justifica cu:*

*a) contractul incheiat cu titularul regimului vamal suspensiv sau cu beneficiarul din strainatate ori cu casa de expeditie;*

*b) documentul specific de transport international, in functie de tipul transportului, prevazut la alin. (6);*

*c) documentele din care sa rezulte ca bunurile transportate sunt in regim vamal suspensiv.*

ART. 7

*(1) Pentru transportul marfurilor importate a carui contravaloare a fost inclusa in valoarea in vama potrivit prevederilor art. 139 din Legea nr. 571/2003, scutirea de taxa pe valoarea adaugata, prevazuta la art. 143 alin. (1) lit. d) din aceeași lege, se justifica de transportatori, respectiv de casele de expeditie, in functie de tipul transportului, astfel:*

*a) in cazul transportului auto, cu urmatoarele documente: contractul incheiat cu importatorul sau, dupa caz, cu casa de expeditie ori cu furnizorul din strainatate, copie de pe carnetul TIR sau de pe documentul de tranzit comunitar T, documentul de transport international din care sa rezulte ca bunurile transportate provin din import sau copie de pe acesta pentru casele de expeditie;”*

Nu poate fi retinuta in solutionarea contestatiei sustinerea contestatorului ca a justificat scutirea de taxa pe valoarea adaugata pentru transportul bunurilor provenite din import cu documentele prevazute de art.143 al.1 lit. d) din Legea nr. 571/2003 si art. 7 lit. a) din OMF nr. 1846/2003 deoarece din documentele prezentate nu rezulta dispozitia legiuitorului ca valoarea transportului a fost inclusa in valoarea in vama, respectiv importurile sunt definitive sau sunt in regim vamal suspensiv.

Suma totala de ... RON reprezentand TVA colectata aferenta facturilor deoarece nu se justifica scutirea de taxa pe valoarea adaugata cu DVI prezentate de contestator, fie ca nu apartin transporturilor respective, fie ca nu se poate identifica numarul, data, numarul carnetului TIR, felul si greutatea marfii importate.

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca documentul in baza caruia se determina daca contravaloarea transportului a fost inclusa in valoarea in vama este DVI, din care rezulta si daca importul este definitiv sau este in regim vamal suspensiv.

Pornind de la aceste informatii continute in DVI legiuitorul a prevazut si documentele justificative specifice transportului international de bunuri asa cum sunt reglementate de art. 6 si 7 din OMFP nr. 1846/2003.

In concluzie, contestatorul nu poate face dovada ca valoarea transportului este inclusa in valoarea in vama a bunurilor transportate, asa cum prevede art. 143 lit. d) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare :

*“(1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata:*

*d) transportul, prestarile de servicii accesorii transportului, alte servicii direct legate de importul bunurilor, daca valoarea acestora este inclusa in baza de impozitare a bunurilor importate, potrivit art. 139;”*

Art. 139 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare defineste baza de impozitare pentru import astfel:

*“(1) Baza de impozitare pentru un import de bunuri este constituita din valoarea in vama a bunurilor, stabilita conform legislatiei vamale in vigoare, la care se adauga taxele vamale, comisionul vamal, accizele si alte taxe, exclusiv taxa pe valoarea adaugata, datorate pentru importul de bunuri.*

*(2) Se cuprind, de asemenea, in baza de impozitare cheltuielile accesorii precum comisioanele, cheltuielile de ambalare, transport si asigurare care intervin pana la primul loc de destinatie a bunurilor in Romania, in masura in care aceste cheltuieli nu au fost cuprinse in baza de impozitare stabilita conform alin. (1). Primul loc de destinatie a bunurilor al reprezinta destinatia stipulata in documentul de transport sau orice alt*



*document insotitor al bunurilor, cand acestea intra an Romania”.*

Instructiunile de aplicare a scutirilor de taxa pe valoarea adaugata pentru exporturi si alte operatiuni similare, pentru transportul international si pentru operatiunile legate de traficul international de bunuri, actioneaza in interdependenta cu celelalte prevederi referitoare la scutirea de TVA prevazute de Codul fiscal si in consecinta pentru a beneficia de scutire, contribuabilul de buna credinta nu poate face abstractie de documentele justificative din care sa rezulte valoarea in vama a bunurilor importate.

Avand in vedere cele prezentate rezulta ca organele de control au procedat in mod legal la colectarea TVA aferenta transporturilor internationale pentru care contestatorul nu poate justifica cu documente legale scutirea de taxa pe valoarea adaugata, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de ... RON reprezentand TVA colectata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Legii nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, OMF nr. 1846/2003, OMFP nr. 519/2005, coroborat cu art. 186 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

## **D E C I**

**D E :**

**1.** Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de catre SC ...impotriva obligatiilor fiscale suplimentare stabilite prin Deciziilor de impunere nr. 1499 si 1500 din data de 07.04.2006 referitoare la TVA colectata in suma totala de ... RON.

## **D E C I Z I E nr. 268 /111/ 07.06.2006**

**I.** Obiectul contestatiei il constituie anularea Deciziei de impunere nr. 186/14.04.2006 si recalcularea bazei impozabile cu consecinta admiterii la rambursare a sumei respinse.

Prin Raportul de inspectie fiscala s-a stabilit TVA colectata aferenta facturilor emise pentru care in timpul controlului contribuabilul nu a justificat regimul de scutire a taxei pe valoarea adaugata.

Potrivit art. 183 alineatul 4 din OG nr. 92/2003 republicata, la dosarul contestatiei s-au adus probe noi in sustinerea cauzei, adica au fost depuse declaratiile vamale de import pentru transporturile efectuate.

**II.** In Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 11.04.2006 organul de control a constatat ca SC ..... nu a justificat cu documentul din care sa rezulte regimul vamal

( definitiv sau suspensiv) sub care aceste bunuri au intrat in tara, respectiv declaratia vamala (fie pentru import definitiv fie pentru operatiuni temporare).

Rezulta ca, pentru ca regimul de scutire TVA sa poata fi incadrat in prevederile art. 6, alin.(3), art. 6, alin. (5) sau ale art. 7 , alin. (1) lit. a) din OMFP nr. 1846/2003, contribuabilul avea obligatia prezentarii declaratiei vamale de import (definitiv sau pentru operatiuni temporare) din care sa rezulte daca valoarea transportului a fost inclusa in valoarea in vama (in cazul importului definitiv) sau contravaloarea transportului nu a fost inclusa in valoarea in vama (in cazul operatiunilor suspensive sau de perfectionare pasiva).

Din dispozitiile legale de mai sus rezulta ca singurul document care face dovada ca bunurile au fost transportate din afara tarii in Romania este documentul de transport international dar acest in scris nu este relevant in stabilirea regimului sub care bunurile au fost introduse in tara: import definitiv, regim vamal suspensiv, sau regim de perfectionare pasiva.

Daca pentru transportul bunurilor importate definitiv legislatia amintita nu prevede in mod explicit obligativitatea justificarii regimului de scutire TVA prin copia declaratiei vamale de import (insa face referire la “ includerea in valoarea in vama a transportului”), pentru transportul bunurilor intrate in Romania in regim vamal suspensiv si ca urmare a operatiunilor de perfectionare pasiva, art. 6 alin. (3) respectiv alineatul(5) prevede obligativitatea justificarii regimului de scutire TVA si cu documentele din care sa rezulte ca bunurile transportate sunt in regim vamal suspensiv respectiv in regim de perfectionare activa.

Deoarece din documentul de transport international nu rezulta regimul sub care bunurile intra in tara, organul de control se afla in imposibilitatea de a incadra cu certitudine operatiunea respectiva ca fiind scutita de TVA.

Avand in vedere deficientele constatate, organul de control a procedat la stabilirea TVA colectata aferenta facturilor pentru care contribuabilul nu a justificat cu declaratia vamala de import regimul de scutire a TVA.

In anexele nr.3 si 4 ale actului de control este prezentata situatia transporturilor efectuate pentru care nu s-a prezentat declaratia vamala de import si pentru care organul de control a stabilit suma de ... (RON) lei ca reprezentand TVA colectata.

Perioada verificată privind TVA este 01.06.2005 - 30.09.2005.

**III.**Având în vedere constatarile organului de control, susținerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare în perioada verificata, in baza referatului nr. 27864/07.06.2006 Biroul soluționarea contestațiilor reține ca in Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere nr.186/14.04.2006 a fost stabilita TVA colectata in suma de ...(RON) aferenta facturilor de transport international pentru care contribuabilul nu a justificat daca valoarea transportului a fost inclusa in valoarea in vama a bunurilor introduse in tara ca import definitiv, regim vamal suspensiv, sau regim de perfectionare pasiva.

In timpul controlului contribuabilul nu a justificat regimul vamal ( definitiv sau suspensiv) sub care aceste bunuri au intrat in tara, respectiv declaratia vamala (fie pentru import definitiv fie pentru operatiuni temporare).

Rezulta ca, pentru ca regimul de scutire TVA sa poata fi incadrat in prevederile art. 6, alin.(3), art. 6, alin. (5) sau ale art. 7 , alin. (1) lit. a) din OMFP nr. 1846/2003, contribuabilul avea obligatia prezentarii declaratiei vamale de import (definitiv sau pentru operatiuni temporare) din care sa rezulte daca valoarea transportului a fost inclusa in valoarea in vama (in cazul importului definitiv) sau contravaloarea transportului nu a fost

inclusa in valoarea in vama (in cazul operatiunilor suspensive sau de perfectionare pasiva).

Din dispozitiile legale de mai sus rezulta ca singurul document care face dovada ca bunurile au fost transportate din afara tarii in Romania este documentul de transport international dar acest in scris nu este relevant in stabilirea regimului sub care bunurile au fost introduse in tara: import definitiv, regim vamal suspensiv, sau regim de perfectionare pasiva.

Daca pentru transportul bunurilor importate definitiv legislatia amintita nu prevede in mod explicit obligativitatea justificarii regimului de scutire TVA prin copia de pe declaratia vamala de import (insa face referire la " includerea in valoarea in vama a transportului"), pentru transportul bunurilor intrate in Romania in regim vamal suspensiv si ca urmare a operatiunilor de perfectionare pasiva, art. 6 alin. (3) respectiv alineatul(5) din OMFP nr. 1846/2003 prevede obligativitatea justificarii regimului de scutire TVA si cu documentele din care sa rezulte ca bunurile transportate sunt in regim vamal suspensiv respectiv in regim de perfectionare activa, astfel:

*"(3) Scutirea pentru transportul efectuat la introducerea in tara a bunurilor plasate in regimuri suspensive se justifica cu:*

*a) contractul incheiat cu titularul regimului vamal suspensiv sau cu beneficiarul din strainatate ori cu casa de expeditie;*

*b) documentul specific de transport international, in functie de tipul transportului, prevazut la alin. (6);*

*c) documentele din care sa rezulte ca bunurile transportate sunt in regim vamal suspensiv.*

.....  
*(5) Scutirea pentru transportul international al produselor rezultate din operatiuni de perfectionare pasiva care intra an Romania se justifica cu:*

*a) contractul ancheiat cu titularul autorizatiei de perfectionare pasiva sau cu prestatorul din strainatate ori cu casa de expeditie;*

*b) documentul specific de transport, an functie de tipul transportului, sau copie de pe documentul de transport an cazul caselor de expeditie, prevazut la alin. (6);*

*c) documentele din care sa rezulte ca bunurile respective sunt an regim de perfectionare pasiva.*

Art. 7 din OMFP nr. 1846/2003:

*"(1) Pentru transportul marfurilor importate a carui contravaloare a fost inclusa in valoarea in vama potrivit prevederilor art. 139 din Legea nr. 571/2003, scutirea de taxa pe valoarea adaugata, prevazuta la art. 143 alin. (1) lit. d) din aceeași lege, se justifica de transportatori, respectiv de casele de expeditie, in functie de tipul transportului, astfel:*

*a) in cazul transportului auto, cu urmatoarele documente: contractul incheiat cu importatorul sau, dupa caz, cu casa de expeditie ori cu furnizorul din strainatate, copie de pe carnetul TIR sau de pe documentul de tranzit comunitar T, documentul de transport international din care sa rezulte ca bunurile transportate provin din import sau copie de pe acesta pentru casele de expeditie;"*

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca desi in OMFP nr. 1846/2003 legiuitorul nu prevede in mod expres ca transportatorii sa prezinte declaratia vamala de import, trebuie avute in vedere dispozitiile art. 143 lit. d) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare :

*"(1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata:*

.....

*d) transportul, prestarile de servicii accesorii transportului, alte servicii direct legate de importul bunurilor, daca valoarea acestora este inclusa in baza de impozitare a bunurilor importate, potrivit art. 139;”*

Art. 139 din Legea nr. 571/2003  
cu modificarile si completarile ulterioare defineste baza de impozitare pentru import astfel:

*“(1) Baza de impozitare pentru un import de bunuri este constituita din valoarea in vama a bunurilor, stabilita conform legislatiei vamale in vigoare, la care se adauga taxele vamale, comisionul vamal, accizele si alte taxe, exclusiv taxa pe valoarea adaugata, datorate pentru importul de bunuri.*

*(2) Se cuprind, de asemenea, in baza de impozitare cheltuielile accesorii precum comisioanele, cheltuielile de ambalare, transport si asigurare care intervin pana la primul loc de destinatie a bunurilor in Romania, in masura in care aceste cheltuieli nu au fost cuprinse in baza de impozitare stabilita conform alin. (1). Primul loc de destinatie a bunurilor al reprezinta destinatia stipulata in documentul de transport sau orice alt document insotitor al bunurilor, cand acestea intra an Romania”.*

Instructiunile de aplicare a scutirilor de taxa pe valoarea adaugata pentru exporturi si alte operatiuni similare, pentru transportul international si pentru operatiunile legate de traficul international de bunuri, actioneaza in interdependenta cu celelalte prevederi referitoare la scutirea de TVA prevazute de Codul fiscal si in consecinta pentru a beneficia de scutire, contribuabilul nu poate face abstractie de documentele justificative din care sa rezulte valoarea in vama a bunurilor importate.

Desi in timpul controlului contribuabilul nu a detinut copiile declaratiilor vamale pentru a aface dovada ca transportul marfurilor importate a fost inclus in valoarea in vama a bunurilor, acestea au fost depuse la dosarul contestatiei, asa cum prevede art. 183 alineatul 4 din OG nr.92/2003 republicata : *“contestatorul, intervenientii sau imputernicitii acestora pot sa depuna probe noi in sustinerea cauzei. In aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora”.*

Avand in vedere referatul intocmit de organul care a efectuat activitatea de control prin care se precizeaza ca prin depunerea copiilor declaratiilor vamale de import din care rezulta ca sunt indeplinite prevederile legale cu privire la scutirea de taxa pe valoarea adaugata aferente transportului international, urmeaza admitera contestatiei pentru suma de ... RON reprezentand TVA colectata suplimentar de catre organul de control.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul OMFP nr. 1846/2003, Legii nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, OMFP nr. 519/2005, coroborat cu art. 186 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

## **DECIDE :**

**1.** Admiterea contestatiei formulate de catre SC ... impotriva obligatiilor fiscale suplimentare stabilite prin Decizia de impunere nr. 186 din data de 14.04.2006 in suma totala de .... reprezentand TVA.

## TRIM. III

### D E C I Z I E nr.

**319/133/13.07.2006**

**I.** Obiectul contestatiei il constituie TVA colectata stabilita prin Decizia de impunere nr. 249/18.05.2006 si solicita anulara cap. III pct. 3.1.3 din Raportul de inspectie fiscala prin care organul de control a stabilit TVA colectata in suma de ... RON .

In sustinerea sa contribuabilul afirma ca nu datoreaza TVA aferenta facturii invoice nr. 162/02.12.2005, facturii fiscale nr. 2076536/02.12.2005 prin care s-a facturat clientului extern prestari de servicii si matrite in valoare de ... RON.

Dreptul de scutire cu drept de deducere se justifica prin livrarea la extern conform facturii, iar deplasarea fizica a bunurilor catre sediul cumparatorului extern se va face la o data ulterioara in care se finalizeaza productia.

**II.** In Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 18.05.2006, organul de control a constatat ca SC ... a emis factura fiscala nr. 2076536/02.12.2005 in valoare de ... RON ( fara TVA colectata) si invoice nr. 162 din aceeasi data prin care se factureaza catre clientul extern matrite executate de SC ... .

Aceste matrite in valoare de ... RON au ramas in custodia sa si nu au fost livrate la extern.

Pentru a beneficia de scutirea de TVA in conformitate cu prevederile art. 143(1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, contribuabilul avea obligatia sa justifice efectuarea exportului cu urmatoarele documente, prevazute de art. 2(2) din OMF nr.1846/2003:

- factura fiscala si factura externa
- declaratia vamala de export, din care sa rezulte ca autoritatea vamala a acordat liberul de vama conform reglementarilor vamale in vigoare.

Avand in vedere ca societatea nu a prezentat declaratia vamala de export pentru aceste produse(matrite), deci nu este respectata conditia prevazuta in actul normativ mai sus mentionat, organul de control a stabilit TVA colectata aferenta acestei facturi fiscale in suma de ...RON .

Perioada verificata privind TVA este 01.12.2005 - 31.12.2005.

**III.** Avand in vedere constatările organului de control, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, in baza referatului nr. 36276/13.07.2007 Biroul solutionarea contestatiilor retine ca :

**Speta supusa**

**solutionarii este daca produsele (matrite), ramase in custodia acesteia si nelivrate la extern, beneficiaza de scutire de TVA .**

Prin Raportul de inspectie fiscala s-a stabilit ca pentru factura invoice nr. 162/02.12.2005, respectiv factura fiscala nr. 2076536/02.12.2005 prin care s-a facturat

clientului extern matrite contribuabilul nu justifica dreptul de scutire cu drept de deducere deoarece nu a avut loc livrarea la extern catre partenerul extern.

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca factura fiscala in cauza nu poate beneficia de dreptul de deducere a TVA deoarece nu face dovada ca produsele au fost efectiv exportate, neexistand declaratia vamala de export.

Pentru a beneficia de scutirea de taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor plasate in regim de perfectionare activa, in temeiul art. 2(2) din OMFP nr. 1846/2003 contribuabilul avea obligatia sa justifice efectuarea exportului cu urmatoarele documente:

*“(1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata, in conformitate cu prevederile art. 143 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003, livrarile de bunuri expediate sau transportate in afara tarii de catre furnizor sau de alta persoana in contul sau. (...)*

*(2) Pentru exportul efectuat in nume propriu de exportator, justificarea regimului de scutire se face cu:*

*a) factura fiscala si factura externa;*

*b) declaratia vamala de export din care sa rezulte ca s-a acordat liberul de vama conform reglementarilor vamale in vigoare “.*

Avand in vedere ca nu s-a prezentat declaratia vamala de export pentru matritele executate si ramase in custodia contribuabilului, indiferent de prevederile contractuale, rezulta ca exportul nu s-a efectuat si nu au fost respectate conditiile legale prevazute de actul normativ mai sus invocat.

In consecinta, organul de control a stabilit in mod legal TVA colectata , motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Legii nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, OMF nr. 519/2005, coroborat cu art. 186 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

#### **DECIDE :**

**1.** Respingerea ca neintemeiata a contestatiei reprezentand TVA colectata aferenta bunurilor care nu au fost livrate la export.

Decizia se comunica :

- SC ...

- SAF

- AFP.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunal.

11.07.2006

**DECIZIE nr. 315 / 132 /**

**I.** Obiectul contestatiei il constituie TVA colectata stabilita prin Decizia de impunere nr. 250/18.05.2006 si solicita anulara cap. III pct. 3.1.3 din Raportul de inspectie fiscala prin care organul de control a stabilit TVA colectata in suma de ... RON .

In sustinerea sa contribuabilul sustine ca nu datoreaza TVA aferenta facturii invoice nr. 57/14.03.2006, facturii fiscale nr. 2076593/14.03.2006 prin care s-a facturat clientului extern prestari de servicii si matrite in valoare de ... RON; dreptul de scutire cu drept de deducere se justifica prin livrarea la extern , iar nedepasarea fizica a bunurilor catre sediul cumparatorului extern se va face la o data ulterioara in care se finalizeaza productia.

**II.** In Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 18.05.2006, organul de control a constatat ca SC.... a emis factura fiscala nr. 2076593/14.03.2006 in valoare de ...RON ( fara TVA colectata) si invoice nr. 57 din aceeasi data prin care se factureaza catre partenerul extern prestari de servicii constand in proiectare si omologare de produse precum si matrite executate de SC .... Aceste matrite in valoare de ... RON au ramas in custodia sa si nu au fost livrate la extern.

Pentru a beneficia de scutirea de TVA in conformitate cu prevederile art. 143(1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, contribuabilul avea obligatia sa justifice efectuarea exportului cu urmatoarele documente, prevazute de art. 2(2) din OMF nr.1846/2003:

- factura fiscala si factura externa

- declaratia vamala de export, din care sa rezulte ca autoritatea vamala a acordat liberul de vama conform reglementarilor vamale in vigoare.

Avand in vedere ca societatea nu a prezentat declaratia vamala de export pentru aceste produse(matrite), deci nu este respectata conditia prevazuta in actul normativ mai sus mentionat, organul de control a stabilit TVA colectata aferenta acestei facturi fiscale.

Perioada verificata privind TVA este 01.03.2006 - 31.03.2006.

**III.** Avand in vedere constatările organului de control, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, in baza referatului nr. 35979/11.07.2006 Biroul solutionarea contestatiilor retine ca :

**Speta supusa solutionarii este daca produsele (matrite), ramase in custodia acesteia si nelivrate la extern, beneficiaza de scutire de TVA .**

Prin Raportul de inspectie fiscala s-a stabilit ca pentru factura invoice nr. 57/14.03.2006, respectiv factura fiscala nr. 2076593/14.03.2006 prin care s-a facturat clientului extern prestari de servicii si matrite contribuabilul nu justifica dreptul de scutire cu drept de deducere deoarece nu a avut loc livrarea la extern .

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca factura fiscala in cauza nu poate beneficia de dreptul de deducere a TVA deoarece nu face dovada ca produsele au fost efectiv exportate, consemnate in declaratia vamala de export.

Pentru a beneficia de scutirea de taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor plasate in regim de perfectionare activa, in temeiul art. 2(2) din OMFP nr. 1846/2003 contribuabilul avea obligatia sa justifice efectuarea exportului cu urmatoarele documente:

*“(1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata, in conformitate cu prevederile art. 143 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003, livrarile de bunuri expediate sau transportate in afara tarii de catre furnizor sau de alta persoana in contul sau. (...)”*

*(2) Pentru exportul efectuat in nume propriu de exportator, justificarea regimului de scutire se face cu:*

*a) factura fiscala si factura externa;*

*b) declaratia vamala de export din care sa rezulte ca s-a acordat liberul de vama conform reglementarilor vamale in vigoare “.*

Avand in vedere ca nu s-a prezentat declaratia vamala de export pentru modelele executate si ramase in custodia contribuabilului, indiferent de prevederile contractuale, rezulta ca exportul nu s-a efectuat si nu au fost respectate conditiile legale prevazute de actul normativ mai sus invocat.

In consecinta, organul de control a stabilit in mod legal TVA colectata, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Legii nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, OMF nr. 519/2005, coroborat cu art. 186 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

## **DECIDE**

:

**1.**

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei reprezentand TVA colectata aferenta bunurilor care nu au fost livrate la export.

Prezenta decizie se comunica :

- SC ...
- SAF
- AFP.

Prezenta

decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunal.

## **DECIZIE nr. 389 / 137 / 19.07.2006**

**I.** Obiectul contestatiei il constituie anularea Deciziilor de impunere nr. 173, 174, 175,176 din 12.04.2006 si nr.177 din data de 13.04.2006 pentru suma de ... RON reprezentand taxa pe valoarea adaugata cu accesoriile aferente si impozitul pe profit aferent bazei de impozitare stabilita suplimentar in suma de... RON cu accesoriile aferente acestor debite.

**1.** Referitor la TVA nedeductibila

**1.a.** Pentru TVA aferenta importurilor contribuabilul sustine ca DVI



cuprinse in anexa 12 a actului de control nu reflecta realitatea operatiunilor economice, metoda utilizata de catre organul de control este netemeinica si nelegala, astfel ca au fost ignorate un numar de 11 DVI(2323/26.07.2004,91851/27.09.2004,70963/21.07.2004,397/14.01.2004,13091/12.02.2004,90179/22.09.2004, 169603/14.11.2005, 27325/31.03.2005, 13475/17.02.2005 si 708/18.01.2005) cu o valoare a TVA in suma de ... RON.

#### **1 d.**

Pentru TVA aferenta achizitiei Aqua scooter contestatorul sustine ca legislatia in domeniu nu prevede o determinare stricta si limitativa a momentului pana la care operatiunile taxabile trebuie realizate si avand in vedere ca societatea are in proprietate 2 cabane situate pe malul raului Timis, ca la aceste cabane este inregistrat punct de lucru, iar in actele constitutive sunt mentionate activitati de inchiriere si activitate cabaniera si hoteliera, organul de control bazandu-se pe o opinie subiectiva.

**1.e.** TVA neaferenta activitatii este stabilita in mod subiectiv de catre organul de control deoarece achizitia bunurilor ( dormitor Carmen, sauna, aparat de fitness, pompa piscina) si serviciile prestate se afla in dotarea si inventarul celor doua cabane unde societatea isi are inregistrat legal punctul de lucru si unde urmeaza a se desfasura activitati taxabile, punctul de lucru fiind in faza de amenajare si autorizare , asa cum prevede legislatia in domeniu. Desfasurarea acestei activitati necesita amenajarea si dotarea spatiilor, precum si autorizarea in conditii legale, ceea ce nu se poate face fara achizitii de bunuri, operatiuni de igienizare conform normelor in domeniu, iar desfasurarea unei activitati taxabile nu se poate realiza fara a avea autorizatie de functionare.

**1.f** Pentru TVA dedusa din documente neconforme contestatorul recunoaste lipsa elementelor de identificare dar aceasta nu poate fi sanctionata cu decaderea din dreptul de a deduce TVA; aceste erori de forma nu pot sa anuleze fondul, respectiv realitatea efectuarii operatiunii deoarece operatiunea comerciala este reala, produsele achizitionate cu aceste facturi au fost receptionate, utilizate in obtinerea de produse finite si servicii, aferent carora societatea a colectat TVA.

**1.g** TVA aferenta prestarilor de servicii pentru care nu exista documente justificative ca acestea au fost efectiv prestate, contribuabilul sustine ca pentru facturile emise de furnizori dovada prestarii serviciilor o constituie contractele incheiate si rapoartele de activitate anexate la dosarul contestatiei.

Facturile nr. 8656525/20.09.2004 si nr. 8452960/20.09.2004 sunt emise de SC ... SRL care a inchiriat de la contestatoare un spatiu din cladire, iar conform prevederilor contractuale chiriasul avea dreptul sa efectueze cheltuieli de amenajare conform destinatiei pentru care a fost inchiriat. La data de 22.01.2004 a avut loc rezilierea contractului de inchiriere si compensarea chiriei restante cu cheltuielile de amenajare efectuate. Contestatorul considera ca TVA aferenta acestor facturi este deductibila , dovada efectuarii acestor lucrari fiind contractul de inchiriere, procesul verbal de predare - primire a spatiului si nota de evaluare.

**2.** Cu privire la TVA colectata suplimentar aferenta facturilor stornate contribuabilul sustine ca facturile emise si ulterior anulate se afla in trei exemplare la sediul sau, produsele inscrise in aceste facturi au fost restituite si s-au inregistrat in fisele de magazie semnate de magazioner si anexate respectivelor facturi, produse care ulterior au fost livrate, intocmindu-se alte facturi.

Facturile fiscale nr. 6751557/24.02.2004 si nr. 6751562/02.03.2004 reprezinta avans contravaloare motoare electrice catre beneficiari care au intrat in circuitul de compensare; dupa incheierea acestui

circuit cei doi clienti au renuntat la comenzi, iar in contabilitatea contribuabilului sunt inregistrate in conturi de avans.

Ulterior aceste motoare au fost livrate altor beneficiari pana la concurenta sumelor din facturile anulate.

3. Cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar contribuabilul sustine ca majorarea bazei de impozitare este nelegala deoarece :

- cheltuielile cu amortizarea cabanelor si a altor active necorporale se refera la cele doua cabane unde societatea are deschis punct de lucru si nu sunt utilizate ca si case de odihna

- veniturile nedeclareate ca urmare a anularii facturilor este contrar prevederilor legale intrucat prin metoda utilizata de organul de control s-au dublat veniturile impozabile

II. In Raportul de inspectie fiscala nr. 1571 incheiat la data de 05.04.2006 organul de control a constatat ca in perioada verificata contribuabilul a dedus TVA cu incalcarea prevederilor legale aferente importurilor, achizitiilor de bunuri si servicii care nu sunt destinate operatiunilor taxabile si de pe documente incomplete.

Cu privire la TVA aferenta importurilor, s-a constatat ca TVA inscrisa ca deductibila in jurnalele de cumparari nu corespunde cu TVA inscrisa in documentele de import ( DVI) din punct de vedere al perioadei in care au avut loc respectivele operatiuni, deoarece sunt situatii in care aceeasi declaratie vamala apare inregistrata in jurnalul de cumparari de doua ori sau mai multe ori, iar in alte situatii taxa pe valoarea adaugata din DVI nu este inregistrata.

Din compararea declaratiilor vamale cu TVA efectiv dedus din jurnalele de cumparari si contabilitate rezulta o diferenta pe care organul de control a considerat ca este nedeductibila fiscal.

Referitor la TVA aferenta contractului de leasing financiar nr. 10437/31.05.2004 avand ca obiect achizitionarea unui aqua scooter , inregistrat in patrimoniul contribuabilului s-a constatat ca bunul achizitionat nu este aferent activitatii si nu este destinat operatiunilor taxabile ale societatii, motiv pentru care s-a stabilit ca TVA este nedeductibila.

Din aceleasi considerente s-a stabilit ca nedeductibila suma de ... reprezentand TVA aferenta bunurilor care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata ca : dormitor "Carmen", sauna si aparate fitness, pompa piscina, servicii dezinsectie cabane, saltea ortopedica, servicii de cazare si restaurant de care au beneficiat salariatii societatii asa cum sunt prezentate in anexa nr. 18 din actul de control.

In perioada supusa verificarii contribuabilul a dedus TVA de pe documente care nu au inscris codul fiscal sau este inscris eronat, nu au adresa cumparatorului, nu au datele de identificare ale delegatului , nu au fost prezentate documentele originale, nu cuprind numarul de inmatriculare al mijlocului de transport si nu au semnatura de primire in cazul in care nu se face dovada trimiterii prin posta a facturii.

Totalul TVA astfel dedusa aferenta perioadei verificate (ianuarie 2004 - noiembrie 2005) este in suma de ... asa cum rezulta din anexele nr. 19/1 - 19/24 din Raportul de inspectie fiscala.

De asemenea, organul de control a stabilit ca nedeductibila TVA aferenta prestarilor de servicii pentru care nu exista documente justificative ca acestea au fost

efectiv prestate.

In aceasta situatie se afla facturile fiscale de mai jos:

- nr.8452960/30.09.2004 si factura fiscala nr. 8656525/20.09.2004 in care nu se precizeaza adresa furnizorului, denumirea clara a serviciului prestat, tarifele aplicate, pretul unitar, baza de calcul asupra caruia se aplica acesta, precum si nr. si data contractului sau comenzii pentru a permite verificarea realitatii operatiunii. Anterior finalizarii controlului a fost prezentata minuta anexata sub nr. 20/2 prin care partile au convenit ca valoarea facturilor reprezinta investitii efectuate la spatiul inchiriat.

Aceasta minuta nu poate fi considerata document justificativ deoarece nu este insotita de devize sau situatii de lucrari, sau alte situatii anexe din care sa rezulte efectuarea lucrarilor, respectiv proces verbal de predare - primire a spatiului inchiriat din care sa rezulte starea in care a fost restituit acesta locatorului.

- facturile fiscale nr. 0996512/09.11.2004 si nr. 0996509/06.09.2004 are ca denumire a prestarii "consultanta management". Ca justificare a prestarii serviciilor s-a prezentat contractul incheiat in data de 01.08.2004 care prevede asistenta in negocierea contractelor cu clientii, identificarea de noi clienti, precum si consultanta in activitatea de resurse umane.

- facturile fiscale nr. 7745711/30.01.2004, nr.7745727/13.02.2004, nr.7745728/16.02.2004, 1829770/2403.2004 si nr.3603643/04.05.2004 reprezentand servicii de management. Pentru justificarea prestarilor de servicii au fost prezentate o serie de corespondente, in care nu se face referire la nici un contract incheiat intre cele doua societati fara a se demonstra realitatea serviciilor prestate.

TVA nedeductibila stabilita de catre organele de control aferenta acestor prestari de servicii este in suma de ... RON.

Referitor

la TVA colectata

Organul de control a constatat ca facturile fiscale cuprinse in anexa nr. 23 si nr.25 a actului de control au fost emise de catre contribuabil fara a fi inregistrate in jurnalele de vanzari si in contabilitate pe motiv ca aceste facturi au fost anulate. Anularea este considerata nejustificata deoarece :

- toate facturile exemplificate au la datele de identificare si semnatura de primire a delegatului beneficiarului pentru care au fost emise

- pe exemplarul albastru al facturilor (cel care insoteste marfa) este aplicata stampila de magazie produse finite, precum si stampila si semnatura de iesire pe poarta furnizorului.

- unele din facturile detaliate la acest punct au fost transmise Serviciului de Compensari din cadrul Ministerului Economiei si Comertului si decontate prin compensare.

- facturile anulate sunt operate in fisa de magazie condusa manual .

In toate cazurile relatate livrarea marfurilor inscrise in facturile in cauza a fost efectuata, afirmatia fiind intemeiata pe existenta stampilei de iesire pe poarta aplicata pe exemplarul original (albastru) al facturii.

In temeiul HG nr. 831/1997 cu modificarile si completarile ulterioare, factura fiscala - exemplarul albastru circula la furnizor insotit de marfa avand si semnatura de primire; in cazul refuzului justificat din partea cumparatorului privind preturile sau anumite repere inscrise in facturi, contribuabilul avea obligatia de a ajusta baza de impozitare prin inscrierea intr-o noua factura cu semnul minus a valorilor gresite si repunerea valorilor corecte fie pe aceeasi factura, fie pe o factura noua. In ambele situatii este obligatoriu de a se inscrie numarul documentului initial gresit, valoarea care se corecteaza, asa cum prevede art. 160 alin. 1 lit. b si alin. 2 din Legea nr. 571/2003.

Avand in vedere cele relatate, organul de control a stabilit TVA colectata aferenta facturilor anulate asa cum rezulta din anexe nr. 23 si nr.25 a actului de control. Perioada verificată

privind TVA este ianuarie 2004 - noiembrie 2005.

2. Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar organul de control a constatat urmatoarele:

- contribuabilul a inregistrat in contul 691” cheltuieli cu impozitul pe profit” suma de ... RON reprezentand diferenta de impozit pe profit datorata pe anul 2001 si constatata prin procesul verbal de control nr. 1396 din martie 2003. Aceasta suma desi reprezinta cheltuiala cu impozitul pe profit din anii precedenti , a fost considerata deductibila fiscal la calculul impozitului aferent anului 2002, asa cum rezulta din pag. 6 a registrului in care se calculeaza impozitul pe profit. In temeiul art. 9 alin. 7 lit. a) din Legea nr. 414/2002 aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit si in consecinta s-a procedat la recalcularea impozitului pe profit datorat .

- societatea detine in patrimoniu doua cabane pentru odihna si identificate prin numerele de inventar 101173 si 101035, cheltuielile cu amortizarea acestora sunt considerate de catre contribuabil ca deductibile fiscal. In temeiul art. 9(1) din Legea nr. 414/2002 si pct. 9.1 si 9.2 din HG nr. 859/2002 cheltuielile cu amortizarea caselor de odihna sau a imobiliarilor care nu sunt utilizate pentru realizarea veniturilor sunt nedeductibile fiscal, astfel ca s-a stabilit ca baza de impozitare suplimentara aferenta anului 2002 suma de ... RON.

- contribuabilul a achitat in strainatate contravaloarea unor prestari de servicii pentru care datora impozit pe venituri persoane juridice nerezidente. Intrucat impozitul respectiv nu a fost retinut prin stopaj la sursa s-a stabilit ca suma acestuia reprezinta cheltuiala nedeductibila.

- s-au considerat ca nedeductibile cheltuielile aferente unor prestari de servicii neaferente veniturilor, a achizițiilor de bunuri pentru dotarea caselor de odihna si cheltuielile dedus de pe documente care nu indeplinesc calitatea de document justificativ.

- la recalcularea profitului impozabil au fost repuse la venituri sumele aferente facturilor anulate prezentate la capitolul referitor la TVA.

In anexa nr. 31 a actului de control sunt redate sumele cu care s-a majorat baza de impozitare a profitului impozabil, rezultand un impozit pe profit suplimentar in suma de 112.868 RON.

Perioada verificata privind impozitul pe profit este trim. IV 2002 - trim. III 2005.

**III.**Având în vedere constatarile organului de control, susținerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare în perioada verificata, in baza referatului nr. 37.273/19.07.2006 Biroul soluționarea contestațiilor reține ca in urma solicitarii la rambursare a TVA s-au stabilit urmatoarele:

**1. Cu privire la TVA nedeductibila**

a) TVA aferent importurilor

Contribuabilul sustine ca DVI cuprinse in anexa 12 a actului de control nu reflecta realitatea operatiunilor economice, metoda utilizata de catre organul de control este netemeinica si nelegala, astfel ca au fost ignorate un numar de 11 DVI ( 72323/26.07.2004, 91851/27.09.2004, 70963/21.07.2004,397/14.01.2004,13091/12.02.2004,90179/22.09.2004, 169603/14.11.2005,

27325/31.03.2005, 13475/17.02.2005 si 708/18.01.2005) cu o valoare a TVA in suma de ... RON.

Deoarece contribuabilul nu a evidenciat corect din punct de vedere cronologic in jurnalele de cumparari TVA inregistrate in documentele vamale de import (DVI), organul de control a procedat la compararea sumelor pe total perioada prin intocmirea situatiei DVI -urilor prezentate in anexa 12 a actului de control pe luni calendaristice si ani fiscali.

Din compararea documentelor care aveau inregistrata TVA care da drept de deducere (DVI) si taxa pe valoarea adaugata efectiv dedusa inregistrata in jurnalele de cumparari si in contabilitate, rezulta o diferenta de ... RON cu care s-a diminuat TVA solicitata la rambursare din care s-a contestat suma de ... RON.

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca din compararea DVI cuprinse in anexa 12 actului de control si cele depuse in copie de catre contribuabil la dosarul contestatiei rezulta ca urmatoarele declaratii vamale nu au fost luate in considerare de catre organul de control la stabilirea TVA cu drept de deducere: DVI 72323/06.07.2004, DVI 70963/21.07.2004, DVI 397/14.01.2004, DVI 13091/12.02.2004, DVI 90179/22.09.2004, DVI 169603/14.11.2005, DVI 708/18.01.2005.

In temeiul art. 183 (4) din OG nr. 92/ 2003 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, *“Contestatorul, intervenientii sau imputernicitii acestora pot sa depuna probe noi in sustinerea cauzei. In aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora”*.

Prin adresa nr. 27739/06.07.2006 am solicitat organului de control sa se pronunte asupra realitatii si legalitatii acestor declaratii vamale care nu au fost luate in calcul la stabilirea TVA deductibila ; prin raspunsul formulat organul de control precizeaza ca DVI -urile in cauza pot fi luate in considerare in cazul in care sunt prezentate in original.

Avand in vedere precizarea legiuitorului si raspunsul organului de control urmeaza desfiintarea partiala a RIF nr. 1571/05.04.2006 pentru suma de... RON reprezentand TVA aferenta importurilor si refacerea actului de control pentru acest capat de cerere, pentru aceeaasi perioada de catre o alta echipa de control.

Se retine ca diferenta dintre TVA contestata de contribuabil aferenta DVI in cauza si TVA rezultata din confruntarea cu anexa nr. 12 a actului de control a fost cuprinsa la stabilirea TVA deductibila, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de ... RON.

b) Cu privire la TVA aferenta achizitiei Aqua scooter de sustinerile contestatorului cum ca, legislatia in domeniu nu prevede o determinare stricta si limitativa a momentului pana la care operatiunile taxabile trebuie realizate, organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca achizitia acestui bun a fost inregistrata in patrimoniu la data de 30.07.2004, dar de la data achizitiei si pana la data controlului contribuabilul nu face dovada ca a realizat venituri din activitatile autorizate, astfel ca nu sunt indeplinite conditiile de deductibilitate a taxei pe valoarea adaugata prevazute de art. 145 (3) lit.a din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare in care se precizeaza ca :

*“ (3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:*

*a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ai fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila”*.

Aceleasi prevederi legale sunt valabile si in cazul taxei pe valoarea adaugata dedusa aferenta achizitiei urmatoarelor bunuri: dormitor Carmen, sauna, aparat fitness, pompa piscina, respectiv prestarile de servicii efectuate la cabana situata in localitatea ...

Avand in vedere cele prezentate, rezulta ca organul de control a procedat in mod legal la stabilirea TVA nedeductibila, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

c) In ceea ce priveste TVA dedusa de pe documente care nu au in scris codul fiscal, sau acesta este eronat, sau nu au fost prezentate facturile fiscale originale nu poate fi retinuta sustinerea petentului ca aceste deficiente sunt erori de forma, deoarece legiuitorul prevede in mod expres conditiile in care se deduce TVA.

Temeiul legal pentru exercitarea dreptului de deducere este art. 145 alin.8 lit.a) din Legea nr. 571/2003 care dispune :

*“Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, in functie de felul operatiunii, cu unul din urmatoarele documente:*

*a) pentru taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila, cu factura fiscala, care cuprinde informatiile prevazute la art. 155 alin. (8), si este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata. Beneficiarii serviciilor prevazute la art. 150 alin. (1) lit. b) si art. 151 alin. (1) lit. b), care sunt inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, justifica taxa dedusa, cu factura fiscala, intocmita potrivit art. 155 alin. (4)”*

Elementele obligatorii pe care trebuie sa le contina factura fiscala in vederea deductibilitatii TVA sunt reglementate de dispozitiile art. 155 al. 8 din Legea nr. 571/2003 astfel :

*“ (8) Factura fiscala trebuie sa cuprinda obligatoriu urmatoarele informatii:*

- a) seria si numarul facturii;*
- b) data emiterii facturii;*
- c) numele, adresa si codul de inregistrare fiscala al persoanei care emite factura;*
- d) numele, adresa si codul de inregistrare fiscala, dupa caz, al beneficiarului de bunuri sau servicii;*
- e) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;*
- f) valoarea bunurilor sau serviciilor, exclusiv taxa pe valoarea adaugata;*
- g) cota de taxa pe valoarea adaugata sau mentiunea scutit cu drept de deducere, scutit fara drept de deducere, neimpozabil sau neinclus in baza de impozitare, dupa caz;*
- h) valoarea taxei pe valoarea adaugata, pentru operatiunile taxabile”.*

Din RIF rezulta ca s-au inregistrat in contabilitate si documente care nu aveau inscrise elementele enumerate de al. 8 al art.155 din Legea nr. 571/2003.

Avand in vedere cele de mai sus rezulta ca organul de control a procedat in mod legal la stabilirea ca nedeductibila a TVA aferenta facturilor cuprinse in anexa 19/1 a actului de control, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

d) Cu privire la TVA aferenta prestarilor de servicii pentru care nu exista documente justificative din care sa rezulte au fost efectiv prestate.

In aceasta situatie se afla facturile fiscale de mai jos:

- nr.8452960/30.09.2004 si factura fiscala nr. 8656525/20.09.2004 in care nu se

precizeaza adresa furnizorului, denumirea clara a serviciului prestat, tarifele aplicate, pretul unitar, baza de calcul asupra caruia se aplica acesta, precum si nr. si data contractului sau comenzii pentru a permite verificarea realitatii operatiunii. Anterior finalizarii controlului a fost prezentata minuta anexata sub nr. 20/2 prin care partile au convenit ca valoarea facturilor reprezinta contravaloarea investitiei efectuate la spatiul inchiriat.

Aceasta minuta nu poate fi considerata document justificativ deoarece nu este insotita de devize sau situatii de lucrari, sau alte situatii anexe din care sa rezulte efectuarea lucrarilor, respectiv proces verbal de predare - primire a spatiului inchiriat din care sa rezulte starea in care a fost restituit acesta locatorului; procesul verbal (anexa 73 la contestatie) nu este de natura sa schimbe conditiile contractuale, iar semnaturile din partea contestatoarei nu sunt opozabile tertilor deoarece persoanele care au semnat acest proces verbal nu indeplineau functiile respective la acea data.

-  
facturile fiscale nr. 0996512/09.11.2004 si nr. 0996509/06.09.2004 are ca denumire a prestarii "consultanta management". Ca justificare a prestarii a fost prezentat serviciilor s-a prezentat contractul incheiat in data de 01.08.2004 care prevede asistenta in negocierea contractelor cu clientii, identificarea de noi clienti, precum si consultanta in activitatea de resurse umane.

- facturile fiscale nr. 7745711/30.01.2004, nr.7745727/13.02.2004, nr.7745728/16.02.2004, 1829770/2403.2004 si nr.3603643/04.05.2004 reprezinta servicii de management. Pentru justificarea prestarilor de servicii au fost prezentate o serie de corespondente, in care nu se face referire la nici un contract incheiat intre cele doua societati si nu se demonstreaza realitatea serviciilor prestate.

TVA nedeductibila stabilita de catre organele de control aferenta acestor prestari de servicii, in temeiul art. 155 (8) lit.e din Legea nr. 571/2003, citat mai sus, din care se contesta suma de ... RON.

Avand in vedere ca nu s-au respectat prevederile legale referitoare la regimul deducerilor organul de control a procedat in mod legal la stabilirea ca nedeductibila a sumei de ... RON reprezentand TVA nedeductibila.

## **2. Referitor la TVA**

**colectata** aferente facturilor anulate din care unele au intrat in procesul de compensare organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca facturile fiscale cuprinse in anexa nr. 23 si nr.25 a actului de control au fost emise de catre contribuabil fara a fi inregistrate in jurnalele de vanzari si in contabilitate pe motiv ca aceste facturi au fost anulate. Anularea este considerata nejustificata deoarece :

- toate facturile exemplificate au la datele de identificare si semnatura de primire a delegatului beneficiarului pentru care au fost emise

- pe exemplarul albastru al facturilor (cel care insoteste marfa) este aplicata stampila de magazie produse finite, precum si stampila si semnatura de iesire pe poarta.

- unele din facturile detaliate la acest punct au fost transmise Serviciului de Compensari din cadrul Ministerului Economiei si Comertului si decontate prin compensare dar nu fac parte din setul de facturi care fac obiectul unui dosar penal.

- facturile anulate se regasesc pe fisa de magazie condusa manual .

In toate cazurile relatate livrarea marfurilor inscrite in facturile in cauza a fost efectuata, afirmatia fiind sustinuta prin existenta stampilei de iesire pe poarta aplicata pe exemplarul original (albastru) al facturii.

In temeiul HG nr. 831/1997 cu modificarile si

completarile ulterioare, factura fiscala - exemplarul albastru circula la furnizor insotit de marfa avand si semnatura de primire; in cazul refuzului justificat din partea cumparatorului privind preturile sau anumite reperi inscrise in facturi, contribuabilul avea obligatia de a ajusta baza de impozitare prin inscrierea intr-o noua factura cu semnul minus a valorilor gresite si repunerea valorilor corecte fie pe aceeasi factura, fie pe o factura noua. In ambele situatii este obligatoriu de a se inscrie numarul documentului initial gresit, valoarea care se corecteaza, asa cum prevede art. 160 alin. 1 lit. b si alin. 2 din Legea nr. 571/2003:

*“Corectarea documentelor*

*(1) Corectarea informatiilor inscrise in facturi fiscale sau alte documente legal aprobate se va efectua astfel:*

*a) in cazul in care documentul nu a fost transmis catre beneficiar, acesta se anuleaza si se emite un nou document;*

*b) in cazul in care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie sa cuprinda, pe de o parte, informatiile din documentul initial, numarul si data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de alta parte, informatiile si valorile corecte, fie se emite un nou document continand informatiile si valorile corecte si concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus an care se inscriu numarul si data documentului corectat. Documentele respective se vor inregistra in jurnalul de vanzari, respectiv de cumparari, si vor fi preluate in deconturile intocmite de furnizor si, respectiv, de beneficiar, pentru perioada in care a avut loc corectarea”.*

Cu privire la stornarea facturilor de avans pct.

61 (1) din HG nr. 44/2004 prevede ca :

*Norme metodologice:*

*“ 61. (1) Regularizarea facturilor fiscale emise pentru plati in avans se realizeaza prin stornarea facturii de avans la data emiterii facturii fiscale pentru contravaloarea integrala a livrarii de bunuri si/sau prestarii de servicii. Stornarea se poate face separat sau pe aceeasi factura fiscala pe care se evidentiaza contravaloarea integrala a livrarii de bunuri si/sau prestarii de servicii”.*

Deoarece anularea facturilor nu s-a efectuat conform prevederilor legale nu poate fi retinuta sustinerea contestatorului cum ca marfa a fost returnata si ulterior livrata intrucat nu se face dovada cu documente justificative (nota de receptie ) ca a fost ulterior livrata. Cele sustinute de contribuabil ca aceleasi produse au fost ulterior livrate nu poate fi credibil intrucat acelasii beneficiari le-au fost livrate din nou produse similare, iar datele inscrise in fisa de magazie nu sunt elocvente.

Contestatorul prezinta trunchiat situatia facturilor anulate omitand sa precizeze ca facturile care au intrat in procesul de compensare ( nr. 4381193/17.06.2005 si nr. 4501791/23.06.2005) si ulterior anulate, au produs efecte in stingerea obligatiilor fata de terti, operatiune care si-a mentinut valabilitatea desi facturile s-au anulat.

In consecinta organul de control a procedat in mod legal la colectarea TVA aferenta facturilor anulate, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de ... RON.

**3. Referitor la impozitul pe profit** stabilit suplimentar de catre organul de control se retine ca :

- societatea detine in patrimoniu doua cabane pentru odihna si identificate prin numerele de inventar 101173 si 101035, iar cheltuielile cu amortizarea acestora sunt considerate de catre contribuabil deductibile fiscal. In temeiul art. 9(1) din Legea nr. 414/2002 si pct. 9.1 si 9.2 din HG nr. 859/2002 cheltuielile cu amortizarea



caselor de odihna sau a imobiliarilor care nu sunt utilizate pentru realizarea veniturilor sunt nedeductibile fiscal, astfel ca s-a stabilit ca baza de impozitare suplimentara aferenta anului 2002.

Nu poate fi retinuta pentru solutionarea favorabila a contestatiei sustinerea contestatorului ca amenajarile si dotarile efectuate la cabanele in speta sunt cheltuieli deductibile fiscal deoarece nu este suficienta inregistrarea acestora ca punct de lucru fara ca ulterior sa se inregistreze si venituri, ori de la data efectuarii cheltuielilor si pana la data controlului contribuabilul nu a realizat venituri din activitatea pentru care a fost autorizat sa o desfasoare la acest punct de lucru.

Spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile pct. 9.1 si 9.2 din HG nr. 859/2002 si art. 9(1) din Legea nr. 414/2002 in care se prevede ca :

*“ Art. 9. - (1) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente veniturilor impozabile.*

*Instructiuni:*

*9.1. Cheltuielile efectuate de un contribuabil sunt considerate ca fiind aferente veniturilor impozabile numai daca sunt efectuate an scopul realizarii veniturilor.*

*9.2. Nu sunt deductibile cheltuielile cu amortizarea caselor de odihna proprii sau a imobiliarilor, care nu sunt utilizate pentru realizarea veniturilor, (...)”.*

Referitor la cheltuielile considerate de contribuabil ca deductibile aferente facturilor care nu au completate toate elementele obligatorii prevazute in formular, organul de solutionare a contestatiei retine ca facturile in cauza nu au calitate de document justificativ, aplicandu-se prevederile art.21 (4) lit. f din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare :

*“ Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:*

*f) cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor”.*

Avand in vedere cele de mai sus, rezulta ca SC ... SA nu a respectat prevederile legale referitoare la calitatea de document justificativ, astfel ca TVA aferenta acestor documente este nedeductibila.

In ceea ce priveste prestarile de servicii inscrise in facturile :

- nr.8452960/30.09.2004 si factura fiscala nr. 8656525/20.09.2004 din care nu rezulta adresa furnizorului, denumirea clara a serviciului prestat, tarifele aplicate, pretul unitar, baza de calcul asupra caruia se aplica acesta, precum si nr. si data contractului sau comenzii pentru a permite verificarea realitatii operatiunii.

- facturile fiscale nr. 0996512/09.11.2004 si nr. 0996509/06.09.2004 are ca denumire a prestarii “ consultanta management” . Ca justificare a prestarii serviciilor s-a prezentat contractul incheiat in data de 01.08.2004 care prevede asistenta in negocierea contractelor cu clientii, identificarea de noi clienti, precum si consultanta in activitatea de resurse umane.

-facturile fiscale nr. 7745711/30.01.2004, nr.7745727/13.02.2004, nr.7745728/16.02.2004, 1829770/2403.2004 si nr.3603643/04.05.2004 reprezinta servicii de management.Pentru justificarea prestarilor de servicii au fost prezentate o serie de corespondente, in care nu se face referire la contractul incheiat intre cele doua societati fara a se demonstra realitatea seviciilor prestate.

Speta isi gaseste solutionarea in prevederile art.21(4) lit. f din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare si pct.44 din HG nr. 44/2004 :

*Codul fiscal:*

“f) cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor;

*Norme metodologice:*

44. Inregistrarile in evidenta contabila se fac cronologic si sistematic, pe baza inscrisurilor ce dobandesc calitatea de document justificativ care angajeaza raspunderea persoanelor care intocmit, conform reglementarilor contabile in vigoare”.

Acelesi prevederi legale sunt aplicabile si facturilor anulate prezentate la capitolul referitor la TVA prin care s-au colectat venituri suplimentare deoarece nu se poate face dovada ca bunurile au fost returnate si ca beneficiarii au renuntat la achizitiile respective.

Art. 6 (1) din Legea nr. 82/1991 republicata, prevede ca: “ Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ”.

Ori, prin stornarea facturilor contribuabilul nu prezinta nici un document legal, din care sa rezulte ca produsele au fost returnate, astfel ca stornarea veniturilor in speta de fata este nejustificata.

Referitor la majorarea bazei de impozitare cu impozitul pe veniturilor persoanelor nerezidente se retine ca in contestatia formulata nu se aduc argumente cu privire la afirmatia contestatorului si in consecinta urmeaza respingerea ca nesustinuta cu documente si argumente.

Fata de cele prezentate se retine ca baza de impozitare stabilita suplimentar de catre organul de control este de... RON din care se contesta baza de impunere suplimentara in quantum de ... RON. Acestei baze de impozitare ii revine un impozit pe profit in suma de ... RON din care societatea contestata ... RON.

Avand in vedere cele prezentate rezulta ca organul de control a stabilit in mod legal impozitul pe profit suplimentar, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de ... RON reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar.

**4. Accesoriile** stabilite prin Decizia de impunere nr. 177/13.04.2006 in suma totala de ... RON ( diferenta intre 111.666 RON contestat ca suma totala si TVA descrisa pe fiecare element in parte) au fost stabilite in baza art. 115, 116 si 121 din OG nr.92/2003 republicata, care prevede ca :

“ (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere.

.....  
(1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.

.....  
(1) Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare scadentei acestora pana la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor.”

Avand in vedere ca acesoriile au fost calculate si asupra TVA deductibila inscrisa in DVI prezentate ulterior de catre contestator, asa cum rezulta din anexa nr. 28 a actului de control, urmeaza:

-  
desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr. 176/12.04.2006 pentru suma de

contestata reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA si refacerea acestuia conform reglementarilor legale.

pentru suma de ... RON reprezentand  
impozitului pe profit.

- respingerea ca neintemeiata a contestatiei  
dobanzi si penalitati de intarziere aferente

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Legii nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, HG nr. 44/2004, OMFP nr. 519/2005, coroborat cu art. 186 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

### **DECIDE :**

**1.** Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de catre SC ... impotriva obligatiilor fiscale suplimentare stabilite prin Deciziile de impunere nr. 173, 174, 175, 176 din 12.04.2006 si nr.177 din data de 13.04.2006 reprezentand :

- TVA nedeductibila in suma de... RON
- TVA colectata in suma de... RON

RON

aferente impozitului pe profit in suma de ... RON.  
de impunere nr.175 si nr. 176/12.04.2006 pentru suma totala de ... RON reprezentand :

- impozit pe profit in suma de ...
- dobanzi si penalitati de intarziere

**2.** Desfiintarea partiala a Deciziilor  
de impunere nr.175 si nr. 176/12.04.2006 pentru suma totala de ... RON reprezentand :

- dobanzi si penalitati de intarziere
- TVA

aferente TVA.

nedeductibila aferenta importurilor si refacerea acestuia conform reglementarilor legale.

Verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

Prezenta

decizie se comunica :

- SC ...

- SAF
- AFPM

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor  
administrative de atac iar punctul 1 poate fi atacat potrivit prevederilor legale la Tribunal..

**DECIZIE nr. 410 / 142 / 03.08.2006**

**I. Obiectul contestatiei**

il constituie TVA nedeductibila in suma de ... si TVA colectata in suma de ... RON stabilita prin Deciziile de impunere nr. 207, 208, 209 si 210 din data de 26.04.2006 si solicita anularea partiala a acestora ca nefondate.

In sustinerea sa contribuabilul afirma ca suma de ... RON reprezentand taxa pe valoarea adaugata ar fi deductibila deoarece lipsa inscrisurilor din facturile fiscale de achizitie constituie lipsuri formale pe care legiuitorul nu le-a prevazut ca sanctionabile.

Referitor la TVA colectata contribuabilul sustine ca in baza intelegerii dintre parti societatea a efectuat prestari servicii si incorporare de materiale asupra bunurilor importate direct de catre SC ... SRL si ca spetei ii sunt aplicabile prevederile art.2 (1) si art. 4 (4) din OMFP nr. 1846/2003.

**II. In Raportul de inspectie fiscala** incheiat la data de 20.04.2006, organul de control a constatat ca petenta detine contractul de prestari servicii (prelucrare in regim de perfectionare activa) nr. 9029/06.05.2005 incheiat cu SC ... in calitate de exportator - titular de autorizatie de perfectionare activa, obiectul contractului fiind prestarea de servicii de perfectionare activa pentru exportator.

Societatea prezinta si o copie a autorizatiei de perfectionare activa nr. 25665/09.12.2004 eliberata pentru SC ... in anexa la aceasta fiind mentionat ca loc al efectuarii operatiunii de perfectionare activa si sediul SC ...Astfel o parte a materiei prime destinata perfectionarii si importata de SC ... are ca si loc de destinatie direct SC ... SRL care efectueaza operatiuni de lipire - peliculizare si furnizarea buretelui.

Pentru justificarea scutirii cu drept de deducere contribuabilul prezinta in copii xerox declaratii vamale de export intocmite de SC ... ( in calitate de exportator ) catre partenerul eztern in calitate de beneficiar privind diverse livrari de bunuri si o anexa la declaratia vamala de export unde este in scris ca producator de tesatura acoperita societatea conrestatoare.

In anexa nr. 1 la contractul mentionat mai sus, la punctul 3 se prevede ca obligatie in sarcina prestatorului efectuarea operatiunii de lipire - peliculizare si furnizarea buretelui.

Pentru aceste prestari de servicii si livrari de produse finite ( burete ) contribuabilul intocmeste catre SC ... SRL facturi fiscale in valuta si aviz de insotire a marfii.

Contribuabilul sustine ca justificarea dreptului de deducere a TVA s-a facut in temeiul art. 2(3) lit. b) din OMFP nr. 1846/2003 cu urmatoarele documente:

- contractul incheiat cu unitatea exportatoare

- factura fiscala emisa catre unitatea exportatoare

- copie dupa DVE si anexa la aceasta unde se inscrie numele producatorului la rubrica 31 din declaratie.

In fapt, pentru incadrarea la acest articol conditia de baza este ca expeditia sau transportul bunurilor livrate catre beneficiarul extern sa se faca direct de la producator. In speta bunul livrat (buretele) este expedit in baza avizelor de insotire a marfii de la producator direct catre SC... care efectueaza exportul.

In concluzie, pentru livrarea de bunuri(burete) contribuabilul nu justifica scutirea cu drept de deducere iar operatiunea in fapt este o livrare la intern si nu se incadreaza in prevederile OMFP nr. 1846/2003.

Pentru livrarile de produs finit - burete, organul de control a procedat la calcularea TVA colectata prin aplicarea cotei de 19% la valoarea livrarilor rezultand suma totala de ... lei.

Perioada verificata privind TVA este 01.09.2005 -

31.12.2005.

**III.** Avand in vedere constatarile organului de control, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, in baza referatului nr. 39951/03.08.2006 Biroul solutionarea contestatiilor retine ca :

Obiectul contestatiei il constituie TVA neadmisa la rambursare stabilita prin Deciziile de impunere nr. 207, 208, 209 si 210 din data de 26.04.2006 si solicita anulara partiala a acestora ca nefondate prin care organul de control a stabilit TVA nedeductibila si TVA colectata .

Referitor la TVA nedeductibila organul de control a constatat ca societatea a inregistrat in contabilitate si a dedus TVA de pe facturi care nu au completate datele obligatorii, respectiv unitatea de masura, cantitatea, pretul unitar.

Fata de cele stabilite de organul de control contribuabilul sustine ca s-a procedat abuziv deoarece deficientele constatate constituie lipsuri formale pe care legiuitorul nu le-a prevazut ca sanctionabile.

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca pentru a beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata, contribuabilul avea obligatia respectarii dispozitiilor art. 155(8) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede ca :

*“(8) Factura fiscala trebuie sa*

*cuprinda obligatoriu urmatoarele informatii:*

- a) seria si numarul facturii;*
- b) data emiterii facturii;*
- c) numele, adresa si codul de identificare fiscala ale persoanei care emite factura;*
- d) numele, adresa si codul de identificare fiscala, dupa caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii;*
- e) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;*
- f) pretul unitar fara taxa pe valoarea adaugata si baza de impozitare pentru fiecare cota sau scutire;*
- g) cota de taxa pe valoarea adaugata aplicata sau mentiunile: scutit cu drept de deducere, scutit fara drept de deducere, neimpozabil, supus regulilor speciale, dupa caz. Pentru operatiunile supuse taxarii inverse se mentioneaza obligatoriu @taxare inversa—;*
- h) suma taxei pe valoarea adaugata de plata, pentru operatiunile taxabile, cu exceptia cazurilor in care se aplica reguli speciale prevazute prin norme metodologice”.*

Deoarece textul de lege precizeaza clar elementele obligatorii pe care trebuie sa le contina factura fiscala, sustinerea contestatorului ca sunt lipsuri pur formale nu prezinta relevanta si in aceste cazuri TVA inscrisa pe documentele analizate nu poate fi dedusa.

Avand in vedere dispozitiile legale de mai sus rezulta ca organul de control a stabilit in mod legal suma de ... RON ca fiind nedeductibila, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

Referitor la TVA colectata se retine ca SC TROCELLEN ROMANIA SRL detine contractul de prestari servicii (prelucrare in regim de perfectionare activa) nr. 9029/06.05.2005 incheiat cu SC... in calitate de exportator - titular de autorizatie de perfectionare activa, obiectul contractului fiind prestarea de servicii de perfectionare activa pentru exportator.

Societatea

prezinta si o copie a autorizatiei de perfectionare activa nr. 25665/09.12.2004 eliberata pentru SC..., in anexa la aceasta fiind mentionat ca loc al efectuarii operatiunii de perfectionare activa si sediul contestatoarei. Astfel o parte a materiei prime destinata perfectionarii si importata de SC ... are ca si loc de destinatie direct contestatoarea care efectueaza operatiuni de lipire - peliculizare si furnizare a buretelui.

Pentru justificarea scutirii cu drept de deducere contribuabilul prezinta in copii xerox declaratii vamale de export intocmite de SC .. ( in calitate de exportator ) catre beneficiar privind diverse livrari de bunuri si o anexa la declaratia vamala de export unde este in scris ca producator de tesatura acoperita societatea contestatoare.

In anexa nr. 1 la contractul mentionat mai sus, la punctul 3 se prevede ca obligatie in sarcina prestatorului efectuarea operatiunii de lipire - peliculizare si furnizare a buretelui.

Pentru aceste prestari de servicii si livrari de produse finite ( burete ) contribuabilul intocmeste catre ... facturi fiscale in valuta si aviz de insotire a marfii.

Contribuabilul sustine ca justificarea regimului de scutire a TVA s-a facut in temeiul art. 2(3) lit. b) din OMFP nr. 1846/2003 cu urmatoarele documente:

- contractul incheiat cu unitatea exportatoare

- factura fiscala emisa catre unitatea exportatoare

- copie dupa DVE si anexa la aceasta

unde se inscrie numele producatorului la rubrica 31 din declaratie.

Organul de solutionare a contestatiilor nu poate accepta motivatia contribuabilului pentru solutionarea favorabila a contestatiei deoarece pentru incadrarea la acest articol conditia de baza este ca expeditia sau transportul bunurilor livrate catre beneficiarul extern sa se faca direct de la producator. In speta bunul livrat (buretele) este expeditat in baza avizelor de insotire a marfii de la producator direct catre exportator.

De retinut este ca speta isi gaseste aplicabilitatea in prevederile art. 2(3) din OMFP nr. 1846/2003 strict pentru partea de prestari servicii, respectiv lipire - peliculizare pentru produsele importate in regim suspensiv de catre SC ..., astfel:

*“(3) Daca, potrivit contractului incheiat intre producatorul bunurilor si exportator, expeditia sau transportul bunurilor catre beneficiarul extern se face direct de la producator, scutirea se aplica atat de exportator, cat si de producator.*

.....  
*b) Producatorul bunurilor justifica regimul de scutire cu:*

*1. contractul incheiat cu unitatea exportatoare;*

*2. factura fiscala emisa catre unitatea exportatoare;*

*3. copia de pe declaratia vamala de export din care sa rezulte ca s-a acordat liberul de vama conform reglementarilor vamale in vigoare, in care la rubrica 31 se inscrie denumirea producatorului si localitatea. In situatia in care exista mai multi producatori care trebuie mentionati in declaratia vamala de export se inscrie "conform anexei continand producatorii - localitatea". Anexa se certifica prin semnatura si stampila de catre declarant si se ataseaza la declaratia vamala de export, nefiind necesara viza organului vamal”.*

Pentru partea din contract referitoare la furnizarea buretelui contribuabilul nu beneficiaza de scutirea de TVA deoarece nu are contract cu partenerul extern, iar incorporarea acestui material suplimentar este considerata ca o livrare la intern catre SC ... si in consecinta nu se incadreaza in prevederile art. 5 din OMFP nr. 1846/2003 care precizeaza ca :

“ART. 5

*(1) In baza art. 143 alin. (1) lit. a), c) si p) din Legea nr. 571/2003 se aplica scutirea de taxa pe valoarea adaugata pentru prestarile de servicii legate de bunurile plasate in regim de perfectionare activa, precum si pentru livrarile de bunuri contractate cu beneficiarul stabilit in strainatate de catre alte unitati decat cea care are autorizatia de perfectionare activa si care sunt incorporate in produsele compensatoare.*

.....  
*(3) Persoanele impozabile care au incheiat contracte de prestari de servicii cu beneficiari din strainatate pentru bunurile plasate in regim de perfectionare activa si care realizeaza exportul sau reexportul produselor compensatoare justifica scutirea de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile efectuate pe baza urmatoarelor documente:*

- a) contractul incheiat cu beneficiarul din strainatate;*
- b) autorizatia pentru perfectionare activa;*
- c) factura fiscala pentru prestarea de servicii si factura externa;*
- d) declaratia vamala de export sau, dupa caz, de reexport, din care sa rezulte ca autoritatea vamala a acordat liberul de vama conform reglementarilor vamale in vigoare, ori copie de pe declaratia vamala de export sau, dupa caz, de reexport, intocmita de unitatea care realizeaza exportul/reexportul produselor compensatoare, in cazul unitatilor care au cesionat regimul de perfectionare activa.*

.....  
*(4) Unitatile care efectueaza prestari de servicii care concura la realizarea produselor compensatoare sau orice alte prestari de servicii legate direct de bunurile plasate in regim de perfectionare activa justifica scutirea cu urmatoarele documente:*

- a) contractul incheiat cu titularul autorizatiei pentru operatiunile de perfectionare activa sau cu beneficiarul din strainatate;*
- b) copia de pe autorizatia pentru operatiuni de perfectionare activa;*
- c) factura fiscala pentru prestatia efectuata.*

De retinut ca activitatea desfasurata de contribuabil nu isi gaseste correspondent in dispozitiile :

- art. 2(3) din OMFP nr. 1846/2003 deoarece expeditia sau transportul bunurilor catre beneficiarul extern nu s-a facut direct de la producator ci s-a facut de la exportator

- art. 5 din OMFP nr. 1846/2003 deoarece intre contestatoare si beneficiarul din strainatate nu exista contract.

Sustinerea contestatorului ca ar beneficia de scutirea de TVA pentru livrarea de bunuri incorporate in produsul final nu are relevanta deoarece nu se incadreaza in situatiile prevazute de legiuitor in OMFP nr. 1846/2003, livrarea in speta intrunind conditiile unei livrari la intern si care nu se incadreaza in categoria operatiunilor scutite de taxa pe valoarea adaugata.

Avand in vedere cele prezentate, rezulta ca organul de control a procedat in mod legal la colectarea taxei pe valoarea adaugata aferenta materialului livrat (burete) catre partenerul intern, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de... RON reprezentand TVA colectata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Legii nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, OMF nr. 1846/2003, OMFP nr. 519/2005, coroborat cu art. 186 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

**DECIDE :**

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de catre ...impotriva obligatiilor fiscale suplimentare stabilite prin Deciziile de impunere nr. 207, 208, 209 si 210 din data de 26.04.2006 reprezentand :

de ... RON. - TVA colectata in suma totala  
nedeductibila in suma totala de ... RON. - TVA

decizie se comunica : Prezenta  
- SC...

- SAF

- AFP.

decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunal. Prezenta

## **D E C I Z I E nr. 420 / 146 / 10.08.2006**

**I. Obiectul contestatiei**  
il constituie TVA colectata impreuna cu accesoriile aferente stabilite prin Decizia de impunere nr. 277 din data de 01.06.2006.

In sustinerea sa contribuabilul afirma ca punctul 62 din HG nr. 44/2004 prevede ca pentru livrarile de bunuri pentru care locul livrarii nu este considerat a fi in Romania, efectuate de persoane impozabile din Romania inregistrate ca platitori de TVA, catre persoane impozabile stabilite in strainatate nu este obligatorie emiterea de facturi fiscale. Desi

facturile fiscale sunt o cerinta a OMFP nr. 1846/2003, sunt o simpla formalitate, deoarece veniturile au fost inregistrate in contabilitate iar colectarea TVA de catre organul de control nu este justificata.

**II. In Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 31.05.2006, organul de control a constatat ca SC ...SRL incepand cu luna martie 2004 nu emite facturi fiscale pentru bunurile si serviciile exportate nefiind indeplinite conditiile prevazute de art. 2 al. 2 lit. a) si art. 5 al. 3 lit. c) din OMFP 1846/2003.**

Prin neemiterea facturilor fiscale nu este justificat regimul de scutire prevazut de OMFP nr. 1846/2003 emis in baza art. 143 alin. 2 Legii nr. 571/2003 si in consecinta s-a stabilit TVA colectata.

Pentru neachitarea la termen a



taxei pe valoarea adaugata stabilita prin raportul de inspectie fiscala si pentru sumele necuvenite de care contribuabilul a beneficiat de rambursare a TVA s-au calculat majorari si penalitati de intarziere.

Perioada verificata privind TVA este 01.12.2003 - 31.05.2005.

**III.** Avand in vedere constatarile organului de control, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, in baza referatului nr. 41227/10.08.2006 Biroul solutionarea contestatiilor retine ca :

Obiectul contestatiei il constituie TVA neadmisa la rambursare, respectiv TVA colectata stabilita prin Decizia de impunere nr. 277 din data de 01.06.2006 si petentul solicita anulara acesteia deoarece considera ca se incadreaza in prevederile art. 132 lit. b) din Legea nr. 571/2003 modificata si completata si ale punctului 62 alineat 2 din HG nr. 44/2004 in care se precizeaza ca pentru activitatea desfasurata nu este obligatorie emiterea de facturi fiscale.

Organul de control a constatat ca SC... SRL incepand cu luna martie 2004 nu emite facturi fiscale pentru bunurile si serviciile exportate si astfel nu sunt indeplinite conditiile prevazute de art. 2 al. 2 lit. a) si art. 5 al. 3 lit. c) din OMFP 1846/2003.

Prin neemiterea facturilor fiscale nu este justificat regimul de scutire prevazut de OMFP nr. 1846/2003 emis in baza art. 143 alin. 2 Legii nr. 571/2003 si in consecinta s-a stabilit TVA colectata.

Organul investit cu solutionarea contestatiei retine ca SC .... SRL a interpretat eronat prevederile art. 132 si art. 133 din Legea nr. 571/2003 si punctului 62 (2) din HG nr. 44/2004 prin care legiuitorul defineste locul livrarii de bunuri si a prestarilor de servicii astfel:

“(1) Se

*considera a fi locul livrarii de bunuri:*

.....  
*b) locul unde se efectueaza instalarea sau montajul, in cazul bunurilor care fac obiectul unei instalari sau montaj, indiferent daca punerea in functiune este efectuata de catre furnizor sau de alta persoana in contul sau.*

*Locul prestarii de servicii*

*ART. 133*

*(1) Locul prestarii de servicii este considerat a fi locul unde prestatorul asi are stabilit sediul activitatii economice sau un sediu permanent de la care serviciile sunt efectuate sau, an lipsa acestora, domiciliul sau resedinta sa obisnuita.*

*(2) Prin exceptie de la alin. (1), pentru urmatoarele prestari de servicii, locul prestarii este considerat a fi:*

*a) locul unde bunul imobil este situat, pentru prestarile de servicii efectuate an legatura directa cu un bun imobil, inclusiv prestatiile agentiilor imobiliare si de expertiza, ca si prestarile privind pregatirea sau coordonarea executarii lucrarilor imobiliare, cum ar fi, de exemplu, prestatiile furnizate de arhitecti si serviciile de supervizare;*

*b) locul unde se efectueaza transportul, an functie de distantele parcurse, an cazul transportului de bunuri si de persoane;*

c) sediul activitatii economice sau sediul permanent al beneficiarului pentru care sunt prestate serviciile sau, an absenta acestora, domiciliul sau resedinta obisnuita a beneficiarului an cazul urmatoarelor servicii:

1. inchirierea de bunuri mobile corporale;
2. operatiunile de leasing avand ca obiect utilizarea bunurilor mobile corporale;
3. transferul si/sau transmiterea folosintei drepturilor de autor, brevetelor, licentelor, marcilor comerciale si al altor drepturi similare;
4. serviciile de publicitate si marketing;
5. serviciile de consultanta, de inginerie, juridice si de avocatura, serviciile contabililor si expertilor contabili, ale birourilor de studii si alte servicii similare;
6. prelucrarea de date si furnizarea de informatii;
7. operatiunile bancare, financiare si de asigurari, inclusiv reasigurari, cu exceptia anchirierii de seifuri;
8. punerea la dispozitie de personal;
9. telecomunicatiile. Sunt considerate servicii de telecomunicatii serviciile avand ca obiect transmiterea, emiterea si receptia de semnale, anscrisuri, imagini si sunete sau informatii de orice natura prin cablu, radio, mijloace optice sau alte mijloace electromagnetice, inclusiv cedarea dreptului de utilizare a mijloacelor pentru astfel de transmisii, emiteri sau receptii; serviciile de telecomunicatii cuprind, de asemenea, si furnizarea accesului la reseaua mondiala de informatii;
10. serviciile de radiodifuziune si de televiziune;
11. serviciile furnizate pe cale electronica; sunt considerate servicii furnizate pe cale electronica: furnizarea si conceperea de site-uri informatice, mentenanta la distanta a programelor si echipamentelor, furnizarea de programe informatice - software - si actualizarea acestora, furnizarea de imagini, de texte si de informatii si punerea la dispozitie de baze de date, furnizarea de muzica, de filme si de jocuri, inclusiv jocuri de noroc, transmiterea si difuzarea de emisiuni si evenimente politice, culturale, artistice, sportive, stiintifice, de divertisment si furnizarea de servicii de anvatamant la distanta. Atunci cand furnizorul de servicii si clientul sau comunica prin curier electronic, serviciul furnizat nu reprezinta un serviciu electronic;
12. obligatia de a se abtine de la realizarea sau exercitarea, total sau partial, a unei activitati economice sau a unui drept mentionat an prezenta litera;
13. prestarile de servicii efectuate de intermediari care intervin in furnizarea prestarilor prevazute in prezenta litera;

d) locul unde sunt prestate serviciile, in cazul urmatoarelor servicii:

1. culturale, artistice, sportive, stiintifice, educative, de divertisment sau similare, inclusiv serviciile accesorii si cele ale organizatorilor de astfel de activitati;
2. prestarile accesorii transportului, cum sunt: incarcarea, descarcarea, manipularea, paza si/sau depozitarea bunurilor si alte servicii similare;
3. expertize privind bunurile mobile corporale;
4. prestarile efectuate asupra bunurilor mobile corporale.

*Norme metodologice:*

62. (2) Pentru livrarile de bunuri si prestarile de servicii prevazute la art. 132 si art. 133 alin. (2) lit. a), c) si d) din Codul fiscal, pentru care locul livrarii, respectiv locul prestarii, nu este considerat a fi in Romania, efectuate de persoanele impozabile din Romania inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata catre beneficiari persoane impozabile stabilite in strainatate, nu este obligatorie emiterea de facturi fiscale. Acestea se inregistreaza in jurnalele de livrari pe baza facturilor externe emise”.

In perioada verificata contribuabilul a efectuat exporturi in sistem lohn de bunuri realizate in calitate de titular al Autorizatiei de perfectionare activa nr. 5 J / 2004 catre beneficiarul extern ....

Pentru acest tip de activitate desfasurata contribuabilul nu se incadreaza in continutul textelor de lege mai sus citate deoarece locul prestarii de servicii este considerat a fi locul unde prestatorul asi are stabilit sediul activitatii economice, adica in Romania, iar activitatea desfasurata nu se regaseste in exceptiile prevazute de legiuitor ; in consecinta nu ii sunt aplicabile prevederile punctului 62 (2) din HG nr. 44/2004, avand obligatia emiterii facturii fiscale.

Asa cum sustine si contestatorul materialele incorporate in produsele destinate exportului au fost importate in regim vamal suspensiv, in Romania se presteaza servicii constand in manopera si apoi se exporta in Ungaria unde se asambleaza in produsul final. Contribuabilul se incadreaza in prevederile art. 2 (1), 2 (2) si 5 (3) din OMFP nr. 1846/2003 in care se precizeaza cu claritate ca din setul de documente cu care se face justificarea scutirii de TVA face parte si factura fiscala si in consecinta avea obligatia sa emita la data producerii fenomenului economic, adica a exportului acest document prevazut in mod expres de legiuitor :

*(1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata, in conformitate cu prevederile art. 143 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003, livrarile de bunuri expediate sau transportate in afara tarii de catre furnizor sau de alta persoana in contul sau. Prin persoana care expediaza sau transporta bunuri in afara tarii in contul furnizorului se intelege orice persoana care face transportul. (...).*

*(2) Pentru exportul efectuat in nume propriu de exportator, justificarea regimului de scutire se face cu:*

*a) factura fiscala si factura externa;*

#### **ART. 5**

*(3) Persoanele impozabile care au incheiat contracte de prestari de servicii cu beneficiari din strainatate pentru bunurile plasate in regim de perfectionare activa si care realizeaza exportul sau reexportul produselor compensatoare justifica scutirea de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile efectuate pe baza urmatoarelor documente:*

.....  
*c) factura fiscala pentru prestarea de servicii si factura externa”.*

Cu privire la sustinerea contestatorului ca facturile interne aferente exporturilor efectuate in perioada martie 2004 - mai 2005 au fost intocmite ulterior, in timpul controlului, dar la momentul finalizarii acestuia documentatia prevazuta de OMFP nr. 1846/2004 a fost completa, nu poate fi retinuta in rezolvarea favorabila a contestatiei deoarece operatiunile nu au fost inregistrate cronologic si nu s-au respectat prevederile punctului 3.2 din OMFP nr. 306/2002 in care se precizeaza ca :

*“2.3. - Potrivit prevederilor art. 6 alin. 2 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, modificata si completata prin Ordonanta Guvernului nr. 61/2001, precum si a celorlalte prevederi legale privind intocmirea si utilizarea formularelor comune si a celor cu regim special utilizate in activitatea financiara*

si contabila\*1), orice operatiune economica efectuata se consemneaza intr-un document care sta la baza inregistrari lor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.

*Documentele justificative sunt documentele primare care probeaza legal o operatiune”.*

Avand in vedere ca societatea contestatoare nu a justificat scutirea de TVA cu documentele prevazute ca obligatorii de catre legiuitor, rezulta ca organul de control a procedat in mod legal la colectarea taxei pe valoarea adaugata, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

Referitor la accesoriile stabilite de organul de control reprezentand majorari si penalitati de intarziere se retine ca acestea sunt aferentei TVA colectata devenita TVA de plata; de asemenea s-au stabilit majorari si penalitati de intarziere, aferente TVA colectata pe perioada decembrie 2003 - mai 2005 cand contribuabilul a beneficiat de rambursarea nejustificata a TVA.

Accesoriile s-au stabilit in temeiul art. 115 (1), art. 116 (1) si art. 121 (1) din OG nr. 92/2003 republicata care prevede urmatoarele:

*“ Dispozitii generale privind dobanzi si penalitati de intarziere*

*(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere.*

*ART. 116*

*Dobanzi*

*(1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.*

*ART. 121*

*Penalitati de intarziere*

*(1) Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,6% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare scadentei acestora pana la data stingerii acestora inclusiv.*

*Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor”.*

De asemenea s-au avut in vedere la calculul accesoriilor si dispozitiile HG 1513/2002 pentru perioada de pana la 01.01.2004.

Avand in vedere cele de mai sus, rezulta ca organul de control a calculat in mod legal accesoriile aferente TVA colectata, motiv pentru care urmeaza sa se respinga contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Legii nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, OMF nr. 1846/2003, OMFP nr. 519/2005, coroborat cu art. 186 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

## **DECIDE :**

**1.** Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de catre SC... SRL impotriva obligatiilor fiscale suplimentare stabilite prin Decizia de impunere nr. 277 din data de 01.06.2006 reprezentand :

- TVA colectata si accesoriile aferente TVA.

Prezenta decizie se comunica :

- SC ...

- SAF
- AFPO

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunal.

## **DECIZIE nr. 427 / 150 / 16.08.2006**

### **I. Obiectul contestatiei**

il constituie TVA colectata impreuna cu accesoriile aferente stabilite prin Decizia de impunere nr. 278 din data de 01.06.2006.

In sustinerea sa contribuabilul afirma ca punctul 62 din HG nr. 44/2004 prevede ca pentru livrarile de bunuri pentru care locul livrarii nu este considerat a fi in Romania, efectuate de persoane impozabile din Romania inregistrate ca platitori de TVA, catre persoane impozabile stabilite in strainatate nu este obligatorie emiterea de facturi fiscale. Desi

facturile fiscale sunt o cerinta a OMFP nr. 1846/2003, sunt o simpla formalitate, deoarece veniturile au fost inregistrate in contabilitate iar colectarea TVA de catre organul de control nu este justificata.

### **II. In Raportul de**

inspectie fiscala incheiat la data de 31.05.2006, organul de control a constatat ca SC ... SRL nu emite facturi fiscale pentru bunurile si serviciile exportate nefiind indeplinite conditiile prevazute de art. 2 al. 2 lit. a) si art. 5 al. 3 lit. c) din OMFP 1846/2003.

Prin neemiterea facturilor fiscale nu este justificat regimul de scutire prevazut de OMFP nr. 1846/2003 emis in baza art. 143 alin. 2 Legii nr. 571/2003 si in consecinta s-a stabilit TVA colectata.

Pentru neachitarea la termen a taxei pe valoarea adaugata stabilita prin raportul de inspectie fiscala si pentru sumele necuvenite de care contribuabilul a beneficiat la rambursarea TVA s-au calculat majorari si penalitati de intarziere. Perioada

verificata privind TVA este 01.06.2005 - 30.11.2005.

### **III. Avand in vedere constatările**

organului de control, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, in baza referatului nr. 42070/16.08.2006 Biroul solutionarea contestatiilor retine ca :

Obiectul contestatiei il constituie TVA neadmisa la rambursare, respectiv TVA colectata stabilita prin Decizia de impunere nr. 278 din data de 01.06.2006 si solicita anularea acesteia deoarece considera ca se incadreaza in prevederile art. 132 lit. b)

din Legea nr. 571/2003 modificata si completata si ale punctului 62 alineat 2 din HG nr. 44/2004 in care se precizeaza ca pentru activitatea desfasurata nu este obligatorie emiterea de facturi fiscale.

Organul de control a constatat ca SC ... SRL nu emite facturi fiscale pentru bunurile si serviciile exportate nefiind indeplinite conditiile prevazute de art. 2 al. 2 lit. a) si art. 5 al. 3 lit. c) din OMFP 1846/2003.

Prin neemiterea facturilor fiscale nu este justificat regimul de scutire prevazut de OMFP nr. 1846/2003 emis in baza art. 143 alin. 2 Legii nr. 571/2003 si in consecinta s-a stabilit TVA colectata .

Organul investit cu solutionarea contestatiei retine ca SC ... SRL a interpretat eronat prevederile art. 132 si art. 133 din Legea nr. 571/2003 si punctului 62 (2) din HG nr. 44/2004 prin care legiuitorul defineste locul livrarii de bunuri si a prestarilor de servicii astfel: *“(1) Se considera a fi locul livrarii de bunuri:*

.....  
*b) locul unde se efectueaza instalarea sau montajul, in cazul bunurilor care fac obiectul unei instalari sau montaj, indiferent daca punerea in functiune este efectuata de catre furnizor sau de alta persoana in contul sau.*

#### *Locul prestarii de servicii*

##### *ART. 133*

*(1) Locul prestarii de servicii este considerat a fi locul unde prestatorul asi are stabilit sediul activitatii economice sau un sediu permanent de la care serviciile sunt efectuate sau, an lipsa acestora, domiciliul sau resedinta sa obisnuita.*

*(2) Prin exceptie de la alin. (1), pentru urmatoarele prestari de servicii, locul prestarii este considerat a fi:*

*a) locul unde bunul imobil este situat, pentru prestarile de servicii efectuate an legatura directa cu un bun imobil, inclusiv prestatiile agentilor imobiliare si de expertiza, ca si prestarile privind pregatirea sau coordonarea executarii lucrarilor imobiliare, cum ar fi, de exemplu, prestatiile furnizate de arhitecti si serviciile de supervizare;*

*b) locul unde se efectueaza transportul, an functie de distantele parcurse, an cazul transportului de bunuri si de persoane;*

*c) sediul activitatii economice sau sediul permanent al beneficiarului pentru care sunt prestate serviciile sau, an absenta acestora, domiciliul sau resedinta obisnuita a beneficiarului an cazul urmatoarelor servicii:*

*1. inchirierea de bunuri mobile corporale;*

*2. operatiunile de leasing avand ca obiect utilizarea bunurilor mobile corporale;*

*3. transferul si/sau transmiterea folosintei drepturilor de autor, brevetelor, licentelor, marcilor comerciale si al altor drepturi similare;*

*4. serviciile de publicitate si marketing;*

*5. serviciile de consultanta, de inginerie, juridice si de avocatura, serviciile contabililor si expertilor contabili, ale birourilor de studii si alte servicii similare;*

*6. prelucrarea de date si furnizarea de informatii;*

*7. operatiunile bancare, financiare si de asigurari, inclusiv reasigurari, cu exceptia anchirierii de seifuri;*

*8. punerea la dispozitie de personal;*

*9. telecomunicatiile. Sunt considerate servicii de telecomunicatii serviciile avand ca obiect transmiterea, emiterea si receptia de semnale, anscrisuri, imagini si sunete sau informatii de*

*orice natura prin cablu, radio, mijloace optice sau alte mijloace electromagnetice, inclusiv cedarea dreptului de utilizare a mijloacelor pentru astfel de transmisii, emiteri sau receptii; serviciile de telecomunicatii cuprind, de asemenea, si furnizarea accesului la reseaua mondiala de informatii;*

*10. serviciile de radiodifuziune si de televiziune;*

*11. serviciile furnizate pe cale electronica; sunt considerate servicii furnizate pe cale electronica: furnizarea si conceperea de site-uri informatice, mentenanta la distanta a programelor si echipamentelor, furnizarea de programe informatice - software - si actualizarea acestora, furnizarea de imagini, de texte si de informatii si punerea la dispozitie de baze de date, furnizarea de muzica, de filme si de jocuri, inclusiv jocuri de noroc, transmiterea si difuzarea de emisiuni si evenimente politice, culturale, artistice, sportive, stiintifice, de divertisment si furnizarea de servicii de anvatamant la distanta. Atunci cand furnizorul de servicii si clientul sau comunica prin curier electronic, serviciul furnizat nu reprezinta un serviciu electronic;*

*12. obligatia de a se abtine de la realizarea sau exercitarea, total sau partial, a unei activitati economice sau a unui drept mentionat an prezenta litera;*

*13. prestarile de servicii efectuate de intermediari care intervin in furnizarea prestarilor prevazute in prezenta litera;*

*d) locul unde sunt prestate serviciile, in cazul urmatoarelor servicii:*

*1. culturale, artistice, sportive, stiintifice, educative, de divertisment sau similare, inclusiv serviciile accesorii si cele ale organizatorilor de astfel de activitati;*

*2. prestarile accesorii transportului, cum sunt: incarcarea, descarcarea, manipularea, paza si/sau depozitarea bunurilor si alte servicii similare;*

*3. expertize privind bunurile mobile corporale;*

*4. prestarile efectuate asupra bunurilor mobile corporale.*

*Norme metodologice:*

*62. (2) Pentru livrarile de bunuri si prestarile de servicii prevazute la art. 132 si art. 133 alin. (2) lit. a), c) si d) din Codul fiscal, pentru care locul livrarii, respectiv locul prestarii, nu este considerat a fi in Romania, efectuate de persoanele impozabile din Romania inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata catre beneficiari persoane impozabile stabilite in strainatate, nu este obligatorie emiterea de facturi fiscale. Acestea se inregistreaza in jurnalele de livrari pe baza facturilor externe emise”.*

In perioada verificata contestatoarea a efectuat exporturi in sistem lohn de bunuri realizate in calitate de titular al Autorizatiei de perfectionare activa nr. 5 J / 2004 catre beneficiarul extern .

Contribuabilul nu se incadreaza in continutul textelor de lege mai sus citate deoarece locul prestarii de servicii este considerat a fi locul unde prestatorul asi are stabilit sediul activitatii economice, adica in Romania, iar activitatea desfasurata nu se regaseste in exceptiile prevazute de legiuitor ; in consecinta nu ii sunt aplicabile prevederile punctului 62 (2) din HG nr. 44/2004, avand obligatia emiterii facturii fiscale.

Asa cum sustine si contestatorul materialele incorporate in produsele destinate exportului au fost importate in regim vamal suspensiv, in Romania se presteaza servicii constand in manopera si apoi se exporta la locul unde se asambleaza in produsul final.

Contribuabilul se incadreaza in prevederile art. 2 (1) si 5 (3) din OMFP nr. 1846/2003 in care se precizeaza cu claritate ca din setul de documente cu care se face justificarea scutirii de TVA face parte si

factura fiscala si in consecinta avea obligatia sa emita si acest document prevazut in mod expres de legiuitor, la data producerii fenomenului economic, adica a exportului.

“ART. 2

*(1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata, in conformitate cu prevederile art. 143 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003, livrarile de bunuri expediate sau transportate in afara tarii de catre furnizor sau de alta persoana in contul sau. Prin persoana care expediaza sau transporta bunuri in afara tarii in contul furnizorului se intelege orice persoana care face transportul. (...).*

*(2) Pentru exportul efectuat in nume propriu de exportator, justificarea regimului de scutire se face cu:*

*a) factura fiscala si factura externa;*

ART. 5

*(3) Persoanele impozabile care iu incheiat contracte de prestari de servicii cu beneficiari din strainatate pentru bunurile plasate in regim de perfectionare activa si care realizeaza exportul sau reexportul produselor compensatoare justifica scutirea de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile efectuate pe baza urmatoarelor documente:*

.....  
*c) factura fiscala pentru prestarea de servicii si factura externa”.*

Cu privire la sustinerea contestatorului ca facturile interne aferente exporturilor efectuate in perioada iunie 2005 - noiembrie 2005 au fost intocmite ulterior, in timpul controlului, dar la momentul finalizarii acestuia documentatia prevazuta de OMFP nr. 1846/2004 a fost completa, nu poate fi retinuta in rezolvarea favorabila a contestatiei deoarece operatiunile nu au fost inregistrate cronologic si nu s-au respectat prevederile punctului 3.2 din OMFP nr. 306/2002 in care se precizeaza ca :

*“2.3. - Potrivit prevederilor art. 6 alin. 2 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, modificata si completata prin Ordonanta Guvernului nr. 61/2001, precum si a celorlalte prevederi legale privind intocmirea si utilizarea formularelor comune si a celor cu regim special utilizate in activitatea financiara si contabila\*1), orice operatiune economica efectuata se consemneaza intr-un document care sta la baza inregistrarii lor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.*

*Documentele justificative sunt documentele primare care probeaza legal o operatiune”.*

Deoarece potentul nu a justificat scutirea de TVA cu documentatia completa reglementata de legiuitor, rezulta ca organul de control a procedat in mod legal la colectarea taxei pe valoarea adaugata, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

Referitor

la accesoriile stabilite de organul de control reprezentand majorari si penalitati de intarziere se retine ca acestea sunt aferentei TVA colectata devenita TVA de plata.

Accesoriile s-au stabilit in temeiul art. 115 (1), art. 116 (1) si art. 121 (1) din OG nr. 92/2003 republicata care prevede urmatoarele:

*“ Dispozitii generale privind dobanzi si penalitati de intarziere*

*(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere.*



*ART. 116*

*Dobanzi*

*(1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.*

*ART. 121*

*Penalitati de intarziere*

*(1) Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,6% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare scadentei acestora pana la data stingerii acestora inclusiv.*

*Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor”.*

Avand in vedere cele de mai sus, rezulta ca organul de control a stabilit in mod legal accesoriile aferente TVA colectata, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Legii nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, OMF nr. 1846/2003, OMFP nr. 519/2005, coroborat cu art. 186 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

**DECIDE :**

**1.** Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de catre SC ... SRL impotriva obligatiilor fiscale suplimentare stabilite prin Decizia de impunere nr. 278 din data de 01.06.2006 reprezentand TVA colectata si accesoriile aferente..

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunal.

**DECI**

**Z I E nr. 479 /166 /15.09.2006**

I.Obiectul contestatiei îl constituie decizia de impunere înregistrata la SAF Timis sub nr. 7667/17.11.2004 reprezentând urmatoarele obligatii fiscale: impozit pe profit suplimentar si accesoriile aferente acestuia.

Contribuabilul sustine ca nu datoreaza impozit pe profit deoarece:

- suma de ... lei reprezinta contravaloarea serviciilor medicale paraclinice prestate catre populatie dar nu au fost contractate cu CJAS . Pentru aceasta suma s-a solicitat CJAS majorarea plafonului acordat, majorarea sumei contractate si încheierea actului aditional in acest sens, insa prin adresa nr. 27642/23.12.2002 aceasta notifica suspendarea contractului nr. III/PCL/10/2002; in aceste conditii suma care nu s-a facturat Casei Judetene de Asigurari de Sanatate nu constituie venituri, iar impozitul pe profit stabilit de organul de control nu este legal.

-factura nr. 0399600/25.02.2002 a fost remisa Casei Judetene de Asigurari de Sanatate si a fost restituita la finele anului 2002 fara ca CJAS sa formuleze refuz de plata legal. Factura nu a fost încasata, dar in timpul controlului cu OP nr. 255/20.10.2004 s-a achitat suma de ... lei reprezentând impozit pe profit suplimentar.

II. Prin adresa nr. P/ 469 /20.01.2004 cu revenire in data de 08.06.2004 IPJ solicita DGFP efectuarea unui control tematic cu privire la prejudiciul cauzat bugetului de stat pe anul 2002 privind înregistrarea si plata obligatiilor fata de bugetul de stat, având in vedere constatările Casei Judetene de Asigurari de Sanatate cu ocazia verificarilor efectuate.

Contribuabilul a prestat servicii medicale de asistenta de specialitate din ambulatoriu pentru specialitatile paraclinice, care urmau sa fie decontate de Casa Judeteana de Asigurari de Sanatate conform contractului nr. III / PCL / 2002 si a doua acte aditionale.

In temeiul art. 9, alin. (1) si art. 16 din Anexa nr. 1 la Ordinul comun CNAS - CMR, nr. 603/4189/18.12.2001, societatea avea obligatia sa raporteze, respectiv sa factureze lunar Casei Judetene de Asigurari de Sanatate întreaga activitate efectiv realizata.

Din verificarea efectuata rezulta ca in anul 2002 societatea nu a respectat aceste prevederi legale, respectiv a prestat si raportat servicii medicale paraclinice, dar a facturat, respectiv a evidenciat in contabilitate venituri aferente in suma mai mica ( cont 708.01.01) rezultând o diferenta de... lei reprezentând servicii medicale neevidentiate in contabilitate ca venituri. Prin urmare, suma constituie profit impozabil stabilit suplimentar, iar impozitul pe profit corespunzator este de ...lei.

De asemenea, valoarea serviciilor medicale consemnate in factura nr. 0399600/25.02.2002 evidentiata in trim. I 2002 in conturile de venituri corespunzatoare, dar in rulajele conturilor de venituri ale anului 2002 suma respectiva nu se regaseste.

Contribuabilul nu a pus la dispozitia organului de control documentul justificativ care a stat la baza diminuării veniturilor cu aceasta suma, ceea ce contravine prevederilor art.6, alin. (1) din Legea nr. 82/1991 republicata, iar daca a fost efectuata cu stiinta, poate intra sub incidenta prevederilor art. 37 din Legea nr. 82/1991 republicata.

In concluzie, impozitul pe profit stabilit suplimentar de catre organul de control este de ... lei, dobânzile aferente impozitului pe profit sunt in cuantum de ...lei, iar penalitatile de întârziere 0,5 % in suma de .... lei.

Obiectivele tematice supuse verificării privesc perioada anului 2002.

III. Având in vedere constatările organului de control, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, în baza referatului nr. 46.985/15.09.2006 se retine ca prin Decizia nr. 730/379/14.12.2004 s\_a dispus suspendarea solutionarii cauzei civile pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala.

In functie de solutia pronuntata pe latura penala si de constituirea statului ca parte civila in procesul penal pentru recuperarea pe aceasta cale a prejudiciului cauzat bugetului de stat, procedura administrativa va fi reluata in conformitate cu prevederile art. 184 alin. (3) din OG nr. 92/2003 republicata, care prevede ca:

*„ (3) Procedura administrativa este reluata la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, dupa caz, la expirarea termenului stabilit de organul de solutionare competent potrivit alin. (2), indiferent daca motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu”.*

Prin Ordonanta de scoatere de sub urmarire penala din data de 05.07.2006 înregistrata la DGFP sub nr. 39149/28.07.2006 Parchetul de pe lângă Judecătoria ... dispune scoaterea de sub urmarire penala a învinuitei întrucât in ceea ce priveste infractiunea

prevazuta de art. 11 lit. C din Legea nr. 87/1994 lipseste latura obiectiva, adica suma ... lei nu reprezinta venituri intrucât aceasta suma nu face obiectul contractului încheiat cu CJAS .

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca lipsa caracterului infraccional al faptei administratorului nu înlatura obligatiile fiscale stabilite de organul de control in sarcina societatii ca urmare a faptelor de comert realizate de aceasta ca persoana juridica.

In consecinta, obligatiile fiscale referitoare la impozitul pe profit cu accesoriile aferente stabilite de organul de control constituie obligatii de plata ale contribuabilului. a prestat servicii medicale de asistenta de specialitate din ambulatoriu pentru specialitatile paraclinice, care urmau sa fie decontate de Casa Judeteana de Asigurari de , conform contractului nr. III / PCL / 2002 si a doua acte aditionale.

In temeiul art. 9, alin. (1) si art. 16 din Anexa nr. 1 la Ordinul comun CNAS - CMR, nr. 603/4189/18.12.2001, societatea avea obligatia sa raporteze, respectiv sa factureze lunar Casei Judetene de Asigurari de Sanatate întreaga activitate efectiv realizata.

Art. 16 din Ordinul comun CNAS - CMR, nr. 603/4189/18.12.2001 prevede in mod expres ca :

*„Lunar, reprezentantul legal factureaza caselor de asigurari sociale de sanatate, cel mai târziu pana la data de 3 a lunii urmatoare întreaga activitate efectiv realizata ..”*

Din verificarea efectuata rezulta ca in anul 2002 societatea nu a respectat aceste prevederi legale, respectiv a prestat si raportat servicii medicale paraclinice in valoare de .... lei, dar a facturat, respectiv a evidentiat in contabilitate venituri aferente in suma de ...lei, rezultând o diferenta de ... lei reprezentând servicii medicale neevidentiate in contabilitate ca venituri.

Prin urmare, suma de... lei constituie profit impozabil stabilit suplimentar, iar impozitul pe profit corespunzator este de ... lei.

De asemenea, suma de... lei reprezentând valoarea serviciilor medicale consemnate in factura nr. 0399600/25.02.2002 evidentiata in trim. I 2002 in conturile de venituri corespunzatoare, dar in rulajele totale ale conturilor de venituri ale anului 2002 suma respectiva nu se regaseste.

Contribuabilul nu a pus la dispozitia organului de control documentul justificativ care a stat la baza diminuarii veniturilor cu aceasta suma, sau explicarea fenomenului care a determinat denaturarea veniturilor, ceea ce îndreptateste organul de control sa stabileasca venituri suplimentare.

In concluzie, impozitul pe profit stabilit suplimentar de catre organul de control, dobânzile aferente impozitului pe profit si penalitatile de întârziere 0,5 % sunt in suma de ... lei.

Aceasta judecare a cauzei se întemeiaza pe dispozitiile art. 27 (1) din Legea nr. 414/2002 care prevede ca :

*“In vederea determinarii obligatiilor fiscale, potrivit prevederilor prezentei legi, organele fiscale au dreptul de a controla si de a recalcula adecvat profitul impozabil si impozitul de plata pentru:*

- a) *operatiunile care au ca scop evitarea sau diminuarea platii impozitelor”.*

Art. 7 ( 1) din acelasi act normativ prevede ca:

*„Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile”.*

Deoarece contribuabilul nu a pus la dispozitia organului de control registrul jurnal si cartea mare, verificarea avand caracter tematic, nu a existat posibilitatea stabilirii pe

cumulat a impozitului pe profit aferent anului 2002, astfel ca diferenta de venituri stabilita suplimentar a fost impozitata distinct.

Având in vedere ca nici la dosarul contestatiei contribuabilul nu depune documente justificative sau explicatii cu privire la diferenta intre contravaloarea serviciilor paraclinice raportate catre CJAS in anul 2002 si contravaloarea serviciilor facturate cu consecinte asupra diminuarii veniturilor impozabile, organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca organele de control in mod legal au stabilit diferenta de impozit pe profit aferenta veniturilor neînregistrate, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neîntemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

Cu privire la accesoriile aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar constând in dobânzi si penalitati de întârziere se retine ca acestea au fost stabilite în temeiul art. 24 din Legea nr. 414/2002 cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede ca :

*„ Pentru neplata la termen a impozitului pe profit se datoreaza majorari si penalitati de întârziere, potrivit reglementarilor legale în vigoare”.*

Având in vedere cele prezentate rezulta ca organul de control a procedat in mod legal la stabilirea accesoriilor, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neîntemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Legii 414/2002 cu modificarile si completarile ulterioare coroborate cu art. 186 alin. (1) din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale se

## **DECIDE**

1.Respingerea ca neîntemeiata a contestatiei formulate ... pentru suma totala de...lei (RON) reprezentând impozit pe profit suplimentar si accesorii aferente impozitului pe profit suplimentar in cuantum de ...RON.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunal.



