



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agenția Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală de Soluționare a**  
**Contestațiilor**



Str. Apolodor nr. 17  
Sector 5, București  
Tel : + 021 3199759 interior 2073  
Fax : + 021 3368548  
e-mail Contestații.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA nr. 228 din X.2011**  
privind soluționarea contestației formulată de  
**S.C. .X. S.R.L. din .X.**  
Înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor  
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală  
sub nr. 906805/18.05.2011

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili - Activitatea de inspecție fiscală prin adresa nr..X./17.05.2011 asupra contestației formulată de S.C. .X. S.R.L. cu sediul social în .X., Strada .X. nr.X, județul .X..

S.C. .X. S.R.L. este înregistrată la Registrul Comerțului sub nr. J 32/.X./1993 are codul unic de înregistrare RO X, figurând la poziția nr.X din anexa nr.2 la Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2730/2010 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili.

S.C. .X. S.R.L. contestă suma totală de **.X. lei** calculată în sarcina sa prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală F-MC nr..X./17.03.2011 emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili - Activitatea de inspecție fiscală Regiunea XI Hunedoara reprezentând :

- .X. lei - taxa pe valoarea adăugată ;
- .X. lei - majorări de întârziere aferente TVA.

Față de data comunicării Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală F-MC nr.7/17.03.2011, respectiv **24.03.2011**, conform adresei contribuabilului nr..X./24.03.2011 de confirmare a primirii actelor administrative, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, fiind expediată prin poștă la data de **22.04.2011**, conform ștampilei Oficiului poștal .X. aplicată pe plicul de expediere a contestației, aflat în original la dosarul cauzei.

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art.207 alin.1 și art.209 alin.1 lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulată de S.C. .X. S.R.L.

I. S.C. .X. S.R.L. contestă parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală F-MC nr..X./17.03.2011 emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili - Activitatea de inspecție fiscală pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei pentru care nu s-a acordat drept de deducere, în sumă de .X. lei, compusă din sumele de .X. lei și .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă despăgubirilor la accidente rutiere pentru reparații efectuate de terțe persoane juridice precum și în regie proprie și pentru suma de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor întocmite de clienți pentru marfa degradată.

Societatea susține că la facturile pentru reparații efectuate de terți, cât și la cele efectuate în regie proprie, TVA aferentă a fost dedusă de pe facturile originale.

Societatea motivează că facturile emise de clienți pentru marfa degradată, au fost facturate cu TVA care a fost dedusă pe motiv că aceștia au achitat TVA la stat și factura a fost achitată integral de contestatoare.

**II.** Obiectul Raportului de inspecție fiscală F-MC nr..X./17.03.2011 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală F-MC nr..X./17.03.2011 a constatat în verificarea modului de determinare, înregistrare, declarare și plată la bugetul de stat a taxei pe valoarea adăugată datorată/de recuperat, în vederea soluționării deconturilor de TVA cu suma negativă cu opțiune de rambursare, cu control anticipat.

Perioada verificată a fost 01.01.2007 - 30.11.2010.

Obiectul principal de activitate al societății contestatoare constă în transporturi rutiere de mărfuri. Societatea este înregistrată în scopuri de TVA începând cu data de 09.09.1993.

Organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada verificată, există concordanță între datele înscrise în jurnalele de vânzări și cumpărări, balanțele de verificare și deconturile de TVA care au fost depuse de societate cu respectarea termenelor scadente de raportare a acestora.

**a)** Referitor la taxa pe valoarea adăugată deductibilă, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada martie 2007 - aprilie 2010 societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei înscrisă în 37 de facturi în sumă totală de .X. lei emise de persoane juridice pentru reparații autotractoare, semiremorci, cap tractoare și autotrenuri, conform anexei nr.25 la Raportul de inspecție fiscală F-MC nr..X./17.03.2011.

De asemenea, societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei în baza facturii nr..X./16.09.2010 și nr..X./11.11.2010 emise de S.C. .X. S.R.L. din .X. pentru reparații autotractoare, semiremorci, cap tractor și autotrenuri, precum și taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei în baza facturii nr..X./11.11.2010 emise de S.C. .X. S.R.L. din .X. pentru reparație agregat frigorific, fără a avea la bază originalul facturilor.

Aceste mijloace de transport, asigurate la S.C. .X. .X. .X. S.A. .X. și la S.C. .X. S.A. .X., conform polițelor de asigurare prezentate de societate, au fost avariate în accidente de circulație.

Societatea a înregistrat în contabilitate contravaloarea respectivelor facturi fără a avea la bază documentul justificativ în

original, originalele acestor facturi fiind depuse la dosarul de daune al societăților de .X..

Referitor la acest aspect, contabilul șef .X. a declarat prin Nota explicativă din data de 07.03.2011, că respectivele *“facturi în original au fost primite de S.C. .X. S.R.L. și înregistrate cu număr de înregistrare la societate, după care au fost repartizate compartimentului de contabilitate unde au fost înregistrate și s-a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă, conform normelor Codului Fiscal în vigoare. Ulterior, au fost solicitate de către societățile de asigurare facturile în original pentru că dosarul de daună să poată fi aprobat și plătit, conform normelor societăților de asigurare, la S.C..X. S.A, rămânând copiile documentelor”*.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a încălcat prevederile art.145 alin.(2) lit.a) și art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu pct.46 (1) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 și nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei aferentă facturilor emise de terțe persoane juridice pentru reparații.

**b)** Referitor la taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă despăgubirilor la accidente rutiere pentru reparații efectuate în regie proprie, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada februarie 2007 - februarie 2009 societatea a înregistrat în evidența contabilă un număr de 38 de facturi emise de terțe persoane juridice în valoare totală de .X. lei reprezentând contravaloarea pieselor de schimb necesare mijloacelor de transport care au fost avariate în accidente rutiere și pentru care s-au întocmit dosare de daune.

Respectivele mijloace de transport au fost asigurate la S.C. .X. .X. .X. S.A. .X., S.C. .X. S.A. .X. și S.C. .X. .X. S.A. .X., conform polițelor de asigurare prezentate de societate.

Societatea a înregistrat în contabilitate contravaloarea respectivelor facturi fără a avea la bază documentul justificativ în original, originalele acestor facturi fiind depuse la dosarul de daune al societăților de .X. și a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de .X. lei, conform anexei nr.28 la Raportul de inspecție fiscală F-MC nr..X./17.03.2011.

Din Nota explicativă luată în data de 07.03.2011 contabilului șef .X. a rezultat că *“facturile în original au fost primite de S.C. .X. S.R.L. și înregistrate cu număr de înregistrare la societate, după care au fost repartizate compartimentului de contabilitate unde au fost înregistrate și s-a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă, conform normelor Codului Fiscal în vigoare. Ulterior, au fost solicitate de către societățile de asigurare facturile în original pentru că dosarul de daună să poată fi aprobat și plătit, conform normelor societăților de asigurare, la S.C. .X. S.A, rămânând copiile documentelor”*.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a încălcat prevederile art.145 alin.(2) lit. a) și art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu pct.46 (1) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 și nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei aferentă facturilor emise de terțe persoane juridice pentru piese de schimb necesare mijloacelor de transport avariate.

**c)** Referitor la taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă mărfurilor degradate pe timpul transportului, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada martie 2007 - noiembrie 2010 societatea a înregistrat în evidența contabilă un număr de 43 de facturi emise de terțe persoane juridice în valoare totală de .X. lei și a dedus TVA în sumă de .X. lei aferentă contravalorii mărfii degradate în timpul transportului, din vina transportatorului.

De asemenea, societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, în baza facturilor nr..X. și nr..X. din 08.09.2010 emise de S.C. .X. .X. .X. S.R.L. pentru recuperări lipsă anvelope pe timpul transportului, precum și taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, în baza facturii nr..X./11.11.2010 emisă de S.C. .X. .X. S.R.L. și facturii nr..X./09.11.2010 emise de S.C. .X. .X. .X. S.R.L. pentru lipsă marfă și anvelope.

Respectivele mărfuri degradate au fost asigurate de către S.C. .X. S.R.L. la S.C. .X. .X. .X. S.A. .X., S.C. .X. S.A. .X. și S.C. .X. .X. S.A. .X., conform polițelor de asigurare prezentate de societatea contestatoare.

Organele de inspecție fiscală au constat că societatea a înregistrat în contabilitate contravaloarea respectivelor facturi pe baza

facturilor emise de proprietarul mărfurilor și a dedus TVA aferentă din aceste facturi în sumă totală de .X. lei prin încălcarea prevederilor art.137 alin.(3) lit.b), art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu pct.43 lit.b) din Legea nr.32/2000 privind societățile de asigurare și supravegherea .X.lor.

Organele de inspecție fiscală au mai constatat că societatea a dedus eronat TVA în sumă totală de .X. lei, aferentă achizițiilor de băuturi alcoolice și tutun, serviciilor de cazare, distrugerii de bunuri de capital, achiziții intracomunitare de bunuri fără aplicarea măsurilor de simplificare, sumă care nu a fost contestată de societate.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă totală de .X. lei (din care societatea contestă suma de .X. lei) precum și majorări de întârziere în sumă de .X. lei (din care societatea contestă suma de .X. lei), pentru perioada 01.07.2007 - 25.06.2010, în baza prevederilor art.119 alin.(1) și art.120 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

**III.** Având în vedere susținerile contestatoarei și documentele prezentate de aceasta, constatările organelor de inspecție fiscală și actele normative invocate de contestatoare și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele :

**1.** Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de **.X. lei** reprezentând :

.X. lei - taxa pe valoarea adăugată ,

.X. lei - majorări de întârziere aferente TVA ,

**Agencia Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de terțe persoane juridice pentru reparații și facturilor emise pentru piese de schimb necesare reparațiilor în regie proprie la mijloace de transport avariate, în condițiile în care înregistrările contabile nu sunt justificate cu exemplarul original al facturilor, iar prin contestație nu se aduc**

**argumente și documente de natură să contrazică constatările organelor de inspecție fiscală.**

**În fapt**, în perioada martie 2007 - aprilie 2010 societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei înscrisă în 37 de facturi în valoare totală de .X. lei emise de persoane juridice pentru reparații autotractoare, semiremorci, cap tractoare și autotrenuri, care au fost avariate în accidente rutiere. De asemenea, societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei în baza facturilor nr..X./16.09.2010 și nr..X./11.11.2010 emise de S.C. .X. S.R.L. din .X. pentru reparații autotractoare, semiremorci, cap tractor, autotrenuri și respectiv S.C. .X. S.R.L. din .X. pentru reparație agregat frigorific, fără a avea la bază originalul facturilor.

Totodată, în perioada februarie 2007 - februarie 2009 societatea a dedus TVA în sumă de .X. lei aferentă unui număr de 38 de facturi în valoare totală de .X. lei reprezentând contravaloarea pieselor de schimb necesare reparațiilor în regie proprie a mijloacelor de transport avariate în accidente rutiere, fără a avea la bază originalul facturilor.

Respectivele mijloace de transport erau asigurate la S.C. .X. .X. .X. S.A. .X., S.C. .X. S.A. .X. și S.C. .X. .X. S.A. .X., conform polițelor de asigurare prezentate de societate.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în contabilitate contravaloarea respectivelor facturi fără a avea la bază documentul justificativ în original și a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă prin încălcarea prevederilor art.145 alin.(2) lit. a) și art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu pct.46 (1) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Societatea susține că atât în cazul facturilor pentru reparații efectuate de terți cât și al celor efectuate în regie proprie, taxa pe valoarea adăugată aferentă a fost dedusă de pe facturile originale.

**În drept**, în speță sunt incidente prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora :

*“(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni : a) operațiuni taxabile ”*, precum și prevederile art.146 alin.1 lit a) din același act normativ, potrivit cărora :

*“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții :*

*a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la **art. 155 alin. (5)**”,* coroborate cu pct.46 (1) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare :

*“Justificarea deducerii taxei se face **numai pe baza exemplarului original al documentelor** prevăzute la art.146 alin.1 din Codul fiscal, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la **art. 155 alin. (5)** din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct.78 ”.*

Față de prevederile legale mai sus menționate, se reține că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri este condiționat de destinația bunurilor achiziționate, în sensul ca acestea trebuie să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale societății și să fie justificate cu originalul documentelor justificative care să conțină elementele minime obligatorii prevăzute expres la art.155 alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Se reține că societatea contestatoare nu a prezentat în timpul inspecției fiscale originalele facturilor în baza cărora a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei, deși potrivit art.56 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare : *“(1) În vederea stabilirii stării de fapt fiscale, **contribuabilul are obligația să pună la***



**dispoziția organului fiscal registre, evidențe, documente de afaceri și orice alte înscrisuri.(...) ”.**

a) Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei (.X. lei + .X. lei) aferentă facturilor emise de terțe persoane juridice pentru autotractoare, semiremorci, cap tractoare și autotrenuri, avariate în accidente rutiere, care necesită reparații, după care pot fi utilizate, se reține din constatările organelor de inspecție fiscală faptul că respectivele mijloace de transport care au făcut obiectul reparațiilor efectuate de terțe persoane juridice, erau asigurate la S.C. .X. .X. .X. S.A. .X. și la S.C. .X. S.A. .X..

În situația când reparația a fost facturată către proprietarul bunului de societatea care a realizat reparația, pentru a obține despăgubirea de la societatea de asigurare, acesta trebuie să depună originalul facturii de reparații la societatea de asigurare și nu va deduce taxa pe valoarea adăugată din factura de reparație, deoarece conform prevederilor pct.46 (1) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu poate justifica TVA deductibilă cu originalul facturii. Societatea de asigurare despăgubește deținătorul bunului, inclusiv taxa pe valoarea adăugată din factura de reparații.

Având în vedere tratamentul fiscal aplicabil din punct de vedere al TVA în cazul în care societățile comerciale încasează despăgubiri și faptul că S.C. .X. S.R.L. a depus originalul facturilor emise de terțe persoane juridice pentru reparații la mijloace de transport avariate la societățile de asigurare, rezultă că societatea contestatoare nu avea drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă respectivelor facturi, ci avea posibilitatea să recupereze contravaloarea reparațiilor de la societățile de .X., la prețul serviciilor din factură, inclusiv taxa pe valoarea adăugată.

b) Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. aferentă facturilor conținând piese de schimb necesare reparațiilor în regie proprie a mijloacelor de transport avariate în accidente rutiere, se reține din constatările organelor de inspecție fiscală faptul că respectivele mijloace de transport erau asigurate la S.C. .X. .X. .X. S.A. .X., la S.C. .X. S.A. .X. și la S.C. .X. .X. S.A. din .X..

În situația în care reparația este efectuată în ateliere proprii de persoana care este proprietara bunului, societatea deduce TVA aferentă cumpărărilor de bunuri și servicii necesare efectuării reparației, în condițiile prevăzute de art.145 - 147 din Codul fiscal și întocmește un deviz care cuprinde lucrările efectuate și materialele utilizate, fără TVA care se deduce conform art.145 - 147 din Codul fiscal, pe baza căruia societatea de asigurare va face plata despăgubirii.

Se reține că agenților economici care își realizează cu forțe proprii reparațiile, nu le este permis să factureze aceste reparații către societățile de asigurare, întrucât nu este realizată o prestare de servicii către societatea de asigurare.

În concluzie, se reține că pentru piesele de schimb achiziționate pentru reparațiile în regie proprie a mijloacelor de transport avariate în accidente rutiere, societatea contestatoare avea drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă, numai în condițiile în care justifica contravaloarea materialelor utilizate și a lucrărilor efectuate, fără TVA, prin întocmirea unor devize în baza cărora se face plata despăgubirilor, așa cum s-a precizat mai sus.

Afirmația contabilului șef .X. din Nota explicativă dată în timpul inspecției fiscale, potrivit căreia nu deține exemplarul original al facturilor, deus la dosarul de daune al societăților de .X., nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece la neacordarea dreptului de deducere a TVA, organele de inspecție fiscală au avut în vedere tratamentul fiscal aplicabil din punct de vedere al TVA în cazul despăgubirilor încasate de agenții economici de la societățile de .X., care prevede următoarele :

- în cazul TVA aferentă reparațiilor efectuate de terțe persoane, societatea nu avea drept de deducere al TVA din facturile de prestări emise de terțe persoane juridice, dar avea posibilitatea să recupereze contravaloarea reparațiilor de la societățile de .X., la prețul serviciilor din factură, inclusiv taxa pe valoarea adăugată,
- în cazul TVA aferentă pieselor de schimb, justificarea contravalorii materialelor utilizate și lucrărilor efectuate se face pe baza devizului de lucrări, ori societatea nu a prezentat aceste documente nici în timpul inspecției fiscale, nici pe parcursul căii administrative de atac.

Prin urmare, se va respinge ca neîntemeiată și nesusținută cu documente contestația societății pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de **.X. lei**, în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora : *“contestația poate fi respinsă ca : a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”*.

**2. Referitor la suma de .X. lei compusă din :**

.X. lei - taxa pe valoarea adăugată ,

.X. lei - majorări de întârziere aferente,

**Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să se pronunțe asupra dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de proprietarii mărfurilor pentru marfuri degradate sau pierdute pe timpul transportului din vina transportatorului, în condițiile în care prin contestație nu se aduc argumente și documente de natură să contrazică constatările organelor de inspecție fiscală.**

**În fapt**, în perioada martie 2007 - noiembrie 2010 societatea a înregistrat în evidența contabilă un număr de 43 de facturi în valoare totală de .X. lei emise de proprietarii mărfurilor și a dedus TVA în sumă de .X. lei aferentă contravalorii reparațiilor daune pe timpul transportului și mărfii lipsă sau degradate pe timpul transportului, din vina transportatorului.

De asemenea, societatea a dedus în perioada septembrie-noiembrie 2010, taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, în baza facturilor emise de S.C. .X. .X. .X. S.R.L. și de S.C. .X. .X. S.R.L. pentru recuperări lipsă anvelope și marfă lipsă pe timpul transportului.

Respectivele mărfuri degradate sau lipsă au fost asigurate de către S.C..X. S.R.L., la S.C. .X. .X. .X. S.A. .X., S.C. .X. S.A. .X. și S.C. .X. .X. S.A. .X., conform polițelor de asigurare prezentate de societate.

Organele de inspecție fiscală, având în vedere că societatea contestatoare a înregistrat în contabilitate contravaloarea respectivelor facturi pe baza facturilor emise de proprietarii mărfurilor și a dedus TVA aferentă din aceste facturi, nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei, în temeiul prevederilor art.137 alin.(3) lit.b), art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu pct. 43 lit.b) din Legea nr.32/2000 privind societățile de asigurare și supravegherea .X.lor.

Societatea susține că facturile emise de clienți pentru marfa degradată, au fost facturate cu TVA care a fost dedusă pe motiv că aceștia au achitat TVA la stat și factura a fost achitată integral de contestatoare.

**În drept**, art.137 alin.(3) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevede că :

*“(3) Baza de impozitare **nu** cuprinde următoarele : (...)*

*b) sumele reprezentând daune-interese, stabilite prin hotărâre judecătorească definitivă și irevocabilă, penalizările **și orice alte sume solicitate pentru neîndeplinirea totală sau parțială a obligațiilor contractuale, dacă sunt percepute peste prețurile și/sau tarifele negociate**. Nu se exclud din baza de impozitare orice sume care, în fapt, reprezintă contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate “ ,*

coroborate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din același act normativ , potrivit căror :

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

Față de prevederile legale de mai sus se reține că în baza de impozitare a TVA nu se includ penalizările sau sumele solicitate

pentru neîndeplinirea totală sau parțială a obligațiilor contractuale dacă sunt percepute peste prețurile negociate.

În speță sunt incidente și dispozițiile art.43 lit.b) din Legea nr.32/2000 privind societățile de asigurare și supravegherea .X.ilor, conform căroră :

*“(1) Sunt scutite de impozite și taxe : (...)*

*b) **despăgubirile**, sumele asigurate și orice alte drepturi ce se acordă asiguraților, beneficiarilor sau terțelor persoane păgubite, din .X.le de orice fel“.*

Se reține din constatările organelor de inspecție fiscală faptul că S.C. .X. S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă contravaloarea mărfurilor degradate în timpul transportului din vina transportatorului, pe baza facturilor emise de proprietarii mărfurilor și a dedus TVA aferentă în sumă totală de .X. lei.

*Aceste „mărfuri degradate au fost asigurate de către S.C. .X. S.R.L. la S.C. .X. .X. .X. S.A. .X., S.C. .X. S.A. .X. și S.C. .X. .X. S.A. .X.“.*

Din analiza anexei nr.31 „*Situația privind taxa pe valoarea adăugată dedusă de către S.C. .X. S.R.L. aferentă despăgubirilor aferente mărfurilor degradate în timpul transportului*” la Raportul de inspecție fiscală F-MC nr..X./17.03.2011 reiese că facturile în baza cărora societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei, se referă la mărfuri degradate pe timpul transportului, reparații daune pe timpul transportului, recuperare lipsă anvelope și marfă lipsă pe timpul transportului.

Având în vedere tratamentul fiscal aplicabil din punct de vedere al TVA în cazul bunurilor constatate lipsă pe timpul transportului, se reține că, în cazul în care potrivit contractului încheiat între transportator și beneficiarul transportului, societatea de transport este obligată să-l despăgubească pe beneficiar pentru contravaloarea bunurilor constatate lipsă pe timpul transportului, suma respectivă constituie o despăgubire acordată pentru neîndeplinirea obligațiilor contractuale și potrivit prevederilor art.137 alin.(3) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aceste sume nu se cuprind în baza de impozitare a TVA.

Totuși, beneficiarul transportului, care este proprietarul bunurilor va trebui să colecteze TVA pentru bunurile lipsă pe timpul transportului, potrivit prevederilor art.128 alin.4 lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, această operațiune reprezentând o autolivrare pentru care se va emite autofactura prevăzută la pct.70 (1) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal. Taxa pe valoarea adăugată colectată, care în acest caz este o cheltuială pentru proprietarul bunurilor, se va recupera de la societatea de transport prin includerea în contravaloarea despăgubirii.

În practica economică, aceste despăgubiri se facturează către societățile de transport pentru a avea un document justificativ pentru înregistrarea în evidențele contabile. Deși potrivit art.155 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu este obligatorie facturarea separată a despăgubirilor, nu se interzice emiterea de facturi, dar se va ține cont că aceste despăgubiri nu se cuprind în baza impozabilă a TVA și prin urmare pe factură nu se va menționa TVA.

Totodată, în cazul bunurilor constatăte lipsă pe timpul transportului, dacă vreuna din părțile implicate s-a asigurat și va încasa o despăgubire de la societățile de .X., nu se va colecta TVA pentru aceste sume.

În concluzie, sumele achitate de S.C. .X. S.R.L. proprietarilor mărfurilor lipsă sau degradate pe timpul transportului constituie o despăgubire acordată pentru neîndeplinirea obligațiilor contractuale care nu se cuprind în baza de impozitare a TVA, în conformitate cu prevederile art.137 alin.(3) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Afirmația societății contestatoare, potrivit căreia „*facturile emise de clienți pentru marfa degradată, au fost facturate cu TVA care a fost dedusă pe motiv că aceștia au achitat TVA la stat și factura a fost achitată integral*”, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece beneficiarii transportului care sunt proprietarii mărfurilor au emis greșit aceste facturi, în sensul că la emiterea facturilor trebuiau să țină cont că aceste despăgubiri nu se cuprind în baza de impozitare a TVA și deci pe facturile emise către S.C. .X. S.R.L. nu trebuia menționată TVA.

În concluzie, se va respinge ca neîntemeiată și nesusținută cu documente contestația societății pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**, în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora : *“contestația poate fi respinsă ca : a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”*.

Deoarece prin prezenta decizie a fost respinsă ca neîntemeiată și nesusținută cu documente contestația pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată, urmează ca în baza principiului de drept *“accessorium sequitur principale”* să se respingă ca neîntemeiată contestația și pentru suma de **.X. lei** reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei în temeiul prevederilor legale invocate și în baza art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se :

## **DECIDE**

Respingerea ca neîntemeiată și nesusținută cu documente a contestației formulată de **S.C. .X. S.R.L.** din .X. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de

inspecția fiscală F-MC nr..X./17.03.2011 pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând :

.X. lei - taxa pe valoarea adăugată ;

.X. lei - majorări de întârziere aferente TVA.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul .X. sau Tribunalul .X. in termen de 6 luni de la comunicare.

**DIRECTOR GENERAL**

**X**