

## **DECIZIA NR. 164/2011**

privind solutionarea contestatiei inregistrata  
la D.G.F.P. Dambovita sub nr. ...  
formulata de **S.C. .... S.A.** din ...

Directia Generala a Finantelor Publice Dambovita a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala Dambovita asupra contestatiei nr. ... formulata de S.C. .... S.A. cu sediul in ... jud Dambovita, inregistrata la ORC sub nr. J..., avand codul unic de inregistrare RO..., reprezentata legal de dl. ...

Petenta a formulat contestație împotriva Deciziei de impunere nr. ... si a Raportului de inspectie fiscala nr. ... emise de D.G.F.P. Dambovita - Activitatea de Inspectie Fiscala. Decizia de impunere nr. ... a fost partial contestata, suma totala contestata fiind de ... lei care reprezinta:

- ...lei – TVA suplimentara;
- ... lei – majorari aferente TVA suplimentara.

Societatea comerciala .... S.A. a depus in data de ... contestatia nr. ... impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. .... Biroul Solutionare Contestatii prin adresa nr. ... a solicitat precizarea obiectului contestatiei, precum si quantumul sumei totale contestate individualizata pe feluri de impozite, taxe si contributii cu accesoriile acestora. In data de... societatea a depus completarea contestatiei inregistrata la D.G.F.P. Dambovita sub nr. ... prin care precizeaza decizia de impunere atacata, respectiv decizia de impunerei nr. ... si sumele contestate respectiv ... lei reprezentand TVA suplimentara si ... lei reprezentand accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata.

Referitor la suma de ... lei reprezentand cheltuieli nedeductibile, societatea petenta precizeaza ca aceasta nu face obiectul deciziei de impunere nr. ..., deoarece nu a generat debite suplimentare.

Contestatia are aplicata semnatura si stampila titularului dreptului procesual si a fost depusa, in parte, in termenul legal de depunere asa cum prevad art. 206 si art. 207 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere prevederile art. 205, art. 206, art. 207 si art. 209 alin. 1 pct. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala a Finantelor Publice Dambovita este investita a se pronunta asupra cauzei.

**I. Petenta** contesta decizia de impunere nr. ... din urmatoarele motive:

1. In ceea ce priveste suma de ... lei reprezentand TVA suplimentara aferenta facturii ... constituita de organele de inspectie fiscala ca urmare a faptului ca nu s-a facut dovada transportului bunurilor catre beneficiarul din UE, conform art. 143, petenta afirma ca livrarile intracomunitare de bunuri catre o persoana care comunica furnizorului un cod valabil de TVA atribuit de autoritatile fiscale din celalalt stat membru sunt scutite de TVA. Persoana cumparatoare a prezentat un cod valabil de TVA.

Cu privire la documentul care sa ateste transportul bunurilor in spatiul comunitar, data la care urmeaza a se efectua transportul bunurilor din factura nr. ... este stabilita potrivit contractului de vanzare cumparare incheiat S.C. .... S.A. si ..., respectiv .... Ca urmare, aceasta este data la care societatea poate prezenta documentul care sa ateste ca bunurile din factura nr. ... au parasit Romania si au intrat in spatiul comunitar.

Organele de inspectie fiscala in mod eronat au constatat ca societatea avea obligatia colectarii TVA la factura nr. ... pe motiv ca nu a prezentat odata cu factura si documentul de transport intracomunitar, intrucat nu exista o prevedere legala in acest sens.

2. Cu privire la suma de ... lei reprezentand TVA aferenta facturilor de la Cabinetul de avocatura ..., suma nerecunoscuta de organele de inspectie fiscala pe motiv ca nu s-au prezentat documente care sa justifice deductibilitatea cheltuielilor aferente acestor facturi inregistrate in evidenta societatii.

Societatea precizeaza ca facturile emise de cabinetul de avocatura ... sunt documente originale care cuprind toate informatiile prevazute de art. 155 alin. 5 din Legea nr. 571/2003, organele de inspectie fiscala nesemnaland nereguli in acest sens.

Pentru exercitarea dreptului de deducere al TVA in Codul Fiscal nu sunt prevazute reglementari cu privire la justificarea cheltuielilor aferente facturilor fiscale din evidenta contribuabilului, justificare care se poate face luand in considerare atat contractul incheiat intre parti cat si dosarele aflate pe rolul instantelor de judecata in perioada pentru care au fost emise facturi de prestari servicii de avocatura.

3. Referitor la suma de ...lei cuprinsa in Raportul de inspectie fiscala nr. ..afidenta facturilor de servicii prestate de ..., pentru care organele de inspectie fiscala au stabilit ca nu s-a efectuat justificarea prestarii efective a serviciilor, considerand-o o cheltuiala nedeductibila fiscal, in adresa inregistrata la D.G.F.P. Dambovita sub nr. ..., societatea petenta a precizat ca suma de ... lei nu face obiectul deciziei de impunere nr. ... deoarece nu a generat debite suplimentare.

Fata de cele mai sus mentionate petenta solicita anulara raportului de inspectie fiscala nr. ... si a deciziei de impunere nr. ... partial pentru suma contestata de ... lei reprezentand TVA suplimentara cu accesoriile aferente.

**II. Prin Decizia de impunere nr. ... emisa de D.G.F.P. Dambovita - Activitatea de Inspectie Fiscala, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar in sarcina societatii TVA in suma de ... lei si accesorii in suma de . lei, din c..are petenta a contestat TVA in suma de ... lei si accesorii in suma de ... lei.**

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei intocmit de D.G.F.P. Dambovita – Activitatea de Inspectie Fiscala se propune respingerea contestatiei formulata de S.C. .... S.A. din Fieni. De asemenea se precizeaza ca nu s-a facut sesizare penala in cauza.

**III. Avand in vedere cele prezentate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, motivatiile contestatoarei si in raport cu actele normative in vigoare, s-au retinut urmatoarele:**

**1. Directia Generala a Finantelor Publice Dambovita este investita sa analizeze daca suma contestata de ... lei, reprezentand TVA suplimentar stabilita prin Decizia de impunere nr. ... este corect determinata.**

**In fapt**, societatea comerciala .... S.A. a fost verificata pentru taxa pe valoarea adaugata pentru perioada ...

Societatea contesta taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de ... lei aferenta facturii nr.... si taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de ... lei aferenta facturilor emise de Cabinetul de avocatura ....

Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de... lei, conform prevederilor art. 10 alin. (1) din OMFP nr. 2222/2006 "(1) *Scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la [art. 143](#) alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu excepțiile de la pct. 1 și 2 ale aceleiași*

litere a), se justifică pe baza următoarelor documente:[...] b) documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru;[...]”, coroborat cu art. 1 alin. (2) din același ordin “(2) Justificarea scutirilor prevăzute la [art. 143](#) alin. (1) lit. a) - i), [art. 143](#) alin. (2) și [art. 144<sup>1</sup>](#) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se face, de regulă, în momentul în care este emisă o factură pentru operațiunea în cauză. Totuși, pentru acele operațiuni care prin natura lor nu permit operatorilor economici să fie în posesia documentelor de justificare a scutirii în momentul emiterii facturii, prezentarea documentelor pentru justificarea scutirii de taxă se va face în termen de maximum 90 de zile calendaristice de la data la care a fost emisă factura.[...]”

Din textele de lege mai sus menționate, se reține că pentru a beneficia de scutire societatea trebuia să facă dovada că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru. În condițiile în care nu deține toate documentele justificative conform prevederilor legale pentru a beneficia de scutirea de taxă, societatea avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată aferentă facturii nr. ....

Referitor la taxa pe valoarea adăugată suplimentară în suma de ... lei, organele de inspecție fiscală menționează în raportul de inspecție fiscală că potrivit contractului prezentat de societate, nu numai S.C. .... S.A. este beneficiara serviciilor de consultanță juridică, ci și alte trei firme.

Se reține, că persoana impozabilă poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă prestatelor de servicii dacă face dovada realității și necesității acestora pentru nevoile societății.

Prin referatul cu propuneri de soluționare organele de inspecție fiscală precizează că “nu s-a pronunțat asupra oportunității încheierii unor contracte de asistență juridică, așa cum se afirmă în contestație, ci în raportul de inspecție fiscală s-a specificat că potrivit contractului prezentat organelor de inspecție fiscală, beneficiara nu este numai S.C. .... S.A. ci și alte trei firme, că atare s-a considerat că este necesară prezentarea de documente din care să rezulte serviciile prestate și dacă au fost în folosul S.C. .... S.A., pentru că acesta să aibă drept de deducere.”

Analizând documentele existente la dosarul cauzei, se reține că S.C. .... S.A. nu a prezentat documente din care să rezulte serviciile prestate efectiv societății, fiind încălcate în acest fel prevederile legale.

Art. 155 - “(8) *Factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații: e)denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;[...].*”

Conform pct. 48 Titlul II din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: *“Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:*

*- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;*

*- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate”.*

Având în vedere cele de mai sus precum și precizările organelor de inspecție fiscală al D.G.F.P. - Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru capatul de cerere referitor la suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată suplimentară se va respinge contestația ca neîntemeiată legal.

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în prevederile articolelor următoare:

Art. 1 alin. (2) și art. 10 alin. (1) din OMFP nr. 2222/2006 precizează:

art. 1 - *“(2) Justificarea scutirilor prevăzute la [art. 143](#) alin. (1) lit. a) - i), [art. 143](#) alin. (2) și [art. 144<sup>1</sup>](#) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se face, de regulă, în momentul în care este emisă o factură pentru operațiunea în cauză. Totuși, pentru acele operațiuni care prin natura lor nu permit operatorilor economici să fie în posesia documentelor de justificare a scutirii în momentul emiterii facturii, prezentarea documentelor pentru justificarea scutirii de taxă se va face în termen de maximum 90 de zile calendaristice de la data la care a fost emisă factura.[...]”*

art. 10 - *“(1) Scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la [art. 143](#) alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu excepțiile de la pct. 1 și 2 ale aceleiași litere a), se justifică pe baza următoarelor documente: [...] b) documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru;[...].”*

Pct. 48 Titlul II din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

*“Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management,*

*consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:*

*- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;*

*- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate”.*

**2. Direcția Generală a Finanțelor Publice Dâmbovița a fost investită să analizeze dacă se poate pronunța pe fondul cauzei în condițiile în care pentru suma contestată de... lei, reprezentând accesorii aferente TVA suplimentar contestația a fost depusă ulterior termenului de 30 de zile de la comunicarea actului contestat.**

**In fapt**, pentru accesoriiile în suma de ..., se reține ca societatea a încălcat prevederile pct. 3.13 din OMFP nr. 519/2005 care stipulează: „*Când contestatorul își majorează pretențiile, dispozițiile procedurale privind termenul de depunere a contestației se aplică corespunzător pentru diferența contestată suplimentar.*”

Societatea a formulat contestație în data de ... sub nr. ... împotriva Raportului de inspecție fiscală pentru sumele contestate: taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei aferentă facturii ..., respectiv taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei aferentă facturilor emise de Cabinetul de avocatură ..., precum și suma de ... lei aferentă facturilor de servicii prestate de firma ..., pentru care organele de control au stabilit că nu s-a efectuat justificarea prestării efective a serviciilor, considerând-o cheltuielă nedeductibilă fiscal. Din documentele existente la dosarul cauzei reiese că societatea a confirmat de primire raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere, în data de...

Biroul Soluționare Contestații prin adresa nr. ... a solicitat societății precizarea obiectului contestației precum și cuantumul sumei totale contestate individualizată pe feluri de impozite, taxe, contribuții și accesoriiile acestora. În data de ... societatea a depus completarea la contestație prin adresa înregistrată la D.G.F.P. Dâmbovița sub nr. ... în care pe lângă informațiile solicitate petenta și-a majorat pretențiile cu suma de... lei, reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

Având în vedere faptul că majorarea pretențiilor s-a efectuat în afara termenului legal de contestare, pentru acest capăt de cerere în

suma de ...lei, reprezentand accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata suplimentare, se va respinge contestatia ca depusa in afara termenului legal de contestare.

**În drept**, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile pct. 3.13 din OMFP nr. 519/2005, care stipuleaza:

*„Când contestatorul își majorează pretențiile, dispozițiile procedurale privind termenul de depunere a contestației se aplică corespunzător pentru diferența contestată suplimentar.”*

Art. 207 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

*”Termenul de depunere a contestației*

*(1) Contestația se va depune în termen de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, sub sancțiunea decăderii.[...]”*

**3. In ceea ce priveste capatul de cerere referitor la Raportul de inspectie fiscala nr. ... in cuprinsul caruia se regaseste si suma mentionata in contestatie de ... lei, reprezentand cheltuieli nedeductibile, Directia Generala a Finantelor Publice Dambovita a fost investita sa se pronunte daca poate fi analizata pe fond cauza in situatia in care acesta nu constituie titlu de creanta, respectiv act administrativ fiscal susceptibil a fi contestat.**

**In fapt**, S.C. .... S.A. din ... prin contestatia inregistrata la D.G.F.P. Dambovita contesta si Raportul de inspectie fiscala nr. ...

Se retine faptul ca in conformitate cu prevederile art. 109 din O.G. nr. 92/2003 republicata, rezultatele inspectiei fiscale consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. ..., au stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr...., ce produce efecte juridice de drept fiscal.

Astfel, titlu de creanta fiscala si act administrativ fiscal susceptibil a fi contestat este **numai decizia de impunere deoarece numai aceasta creaza o situatie juridica noua prin stabilirea obligatiilor fiscale in sarcina societatii contestatoare**. De altfel, in art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede cu claritate faptul ca obiectul contestatiei il pot constitui numai sumele si masurile stabilite intr-un titlu de creanta sau intr-un act administrativ fiscal.

**Raportul de inspectie fiscala nu creaza prin el insusi o situatie juridica noua**, el fiind supus avizarii sefului de serviciu si aprobarii conducatorului organului de inspectie fiscala si stand la baza emiterii deciziei de impunere. Sumele inscrise in raport

reprezinta doar constatari ale organului de inspectie, care nu se pot concretiza in obligatii de plata opozabile contribuabilului si susceptibile a fi supuse executarii silite in caz de neplata in conditiile in care legiuitorul a prevazut in mod expres faptul ca numai decizia de impunere poate constitui titlu de creanta in materie fiscala.

Referitor la suma de ....lei reprezentand cheltuieli nedeductibile cuprinse in Raportul de inspectie fiscala nr. ..., societatea petenta precizeaza ca aceasta nu face obiectul deciziei de impunere nr. ..., deoarece nu a generat debite suplimentare, retinandu-se prin urmare din completarea depusa de petenta ca aceasta suma nu face obiectul contestatiei in raport de prevederile art. 206 alin. (2) coroborat cu prevederile art. 209 alin. (1) lit. a) din OG nr. 92/2003, republicata.

Avand in vedere cele de mai sus, pentru capatul de cerere referitor la Raportul de inspectie fiscala nr. ... contestatia urmeaza a fi respinsa ca inadmisibila.

**In drept**, art. 85 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

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

*a) prin declaratie fiscala, în conditiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4);*

*b) prin decizie emisa de organul fiscal, în celelalte cazuri.”*

Art. 109 din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si pct. 106.1, 106.2, 106.3 si 107.1 din H.G. nr. 1050/2004 stipuleaza urmatoarele:

art. 109 - *“Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale*

*(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspectiei din punct de vedere faptic si legal.*

*(2) La finalizarea inspectiei fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferente în plus sau în minus, dupa caz, fata de creanta fiscala existenta la momentul începerii inspectiei fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.*

*(3) Deciziile prevazute la alin. (2) se comunica în termen de 7 zile de la data finalizarii raportului de inspectie fiscala.”*

*106.1 - Rezultatul inspectiei fiscale generale sau partiale va fi consemnat într-un raport de inspectie fiscala.*

*106.2 - La raportul privind rezultatele inspectiei fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările*



*preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate si/sau încrucisate si orice alte acte.*

*106.3 - Raportul de inspectie fiscala se semneaza de catre organele de inspectie fiscala, se verifica si se avizeaza de seful de serviciu. Dupa aprobarea raportului de catre conducatorul organului de inspectie fiscala, se va emite decizia de impunere de catre organul fiscal competent teritorial.*

*107.1 - Titlul de creanta este actul prin care, potrivit legii, se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptatite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:*

*a) decizia de impunere emisa de organele competente, potrivit legii;[...]"*

Art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

*"(2) Obiectul contestatiei îl constituie numai sumele si masurile stabilite si înscrise de organul fiscal în titlul de creanta sau în actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal."*

Art. 213 din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, stipuleaza:

*"Soluționarea contestației*

*(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării."*

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art. 1 alin. (2) si art. 10 alin. (1) din OMFP nr. 2222/2006, pct. 48 Titlul II din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 3.13 din OMFP nr. 519/2005, art. 85 alin. (1), art. 109, art. 207, art. 206 alin. (2) si 213 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 106.1, 106.2, 106.3 si 107.1 din H.G. nr. 1050/2004, coroborat cu art. 70, art. 209, art. 210, art 211, art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare se:

**DECIDE**

1. Respingerea ca neîntemeiată legal a contestației nr. ... formulată de **S.C. .... S.A.** din Fieni împotriva Deciziei de impunere nr.... emisă de către D.G.F.P. Dâmbovița - Activitatea de Inspecție Fiscală pentru capatul de cerere privind TVA suplimentara contestata in suma de ... lei.

2. Respingerea ca nedepusa in termen a contestatiei formulata de **S.C. .... S.A.** din Fieni impotriva Deciziei de impunere nr. ...emisă de către D.G.F.P. Dâmbovița - Activitatea de Inspecție Fiscală pentru capatul de cerere privind majorarile aferente TVA suplimentara in suma de... lei.

3. Respingerea ca inadmisibila a contestatiei formulata de **S.C. .... S.A.** din Fieni pentru capatul de cerere privind Raportul de inspectie fiscala nr. ... emis de Directia Generala a Finantelor Publice Dambovita – Activitatea de Inspectie Fiscala.

4. În conformitate cu prevederile art. 218 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale art. 11 alin. (1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 (șase) luni de la data primirii, la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Dâmbovița.

...

*Director Executiv,*

**Avizat,**  
p *Sef Birou Juridic*

