

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**DIRECTIA GENERALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**JUDETUL BRAILA**

**DECIZIA Nr.265**  
**din 2007**

privind solutionarea contestatiei formulata de S.C. \_\_\_\_\_ S.R.L. Braila,  
inregistrata la D.G.F.P. Judetul Braila sub nr.\_\_\_\_\_/\_\_\_\_2007

Ministerul Economiei si Finantelor - Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Directia Generala a Finantelor Publice Judetul Braila a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii cu adresa nr.\_\_\_\_\_/\_\_\_\_2007, inregistrata la directia teritoriala sub nr.\_\_\_\_\_/\_\_\_\_2007, privind contestatia formulata de S.C. \_\_\_\_\_ S.R.L. Braila impotriva deciziei de impunere nr.\_\_\_\_\_/\_\_\_\_2007, emisa de organul fiscal teritorial.

S.C. \_\_\_\_\_ S.R.L. are sediul in Braila, b-dul \_\_\_\_\_, Ansamblul \_\_\_\_\_, bl.\_\_\_\_, parter, este inmatriculata la Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunalul Braila sub nr.J09/\_\_\_\_/\_\_\_\_, are atribuit codul unic de inregistrare nr.\_\_\_\_\_ si este reprezentata de \_\_\_\_\_ in calitate de administrator.

Obiectul contestatiei il reprezinta obligatiile fiscale in suma totala de \_\_\_\_\_ lei, din care TVA in suma de \_\_\_\_\_ lei si accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de \_\_\_\_\_ lei, din care dobanzi in suma de \_\_\_\_\_ lei si penalitati de intarziere in suma de \_\_\_\_\_ lei, calculate de organul de inspectie fiscala prin decizia de impunere nr.\_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_2007.

Decizia de impunere nr.\_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_2007 a fost comunicata contestatoarei la data de \_\_\_\_\_2007, conform mentiunii "am primit un exemplar" de pe adresa nr.\_\_\_\_\_/\_\_\_\_2007, iar contestatia a fost inregistrata la organul de inspectie fiscala sub nr.\_\_\_\_/\_\_\_\_2007, fiind astfel respectat termenul legal prevazut la art.207(1) din O.G.nr.92/2003, republicata in anul 2007.

Constatand indeplinite conditiile de procedura prevazute la art.205, art.206, art.207(1) si art.209(1) lit.a) din O.G.nr.92/2003, republicata in anul 2007, D.G.F.P. Judetul Braila este investita cu solutionarea contestatiei.

I. Prin contestatia inregistrata la organul de inspectie fiscala sub nr.\_\_\_\_\_/\_\_\_\_2007 si la directia teritoriala sub nr.\_\_\_\_\_/\_\_\_\_2007, S.C. \_\_\_\_\_ S.R.L. Braila contesta obligatii fiscale in suma totala de \_\_\_\_\_ lei, stabilite

suplimentar prin decizia de impunere nr. \_\_\_/\_\_\_/\_\_\_2007, motivand ca este imposibil sa fie ignorate doua contracte intre doua parti, chiar daca nu sunt foarte bine redactate si nu au bine precizat temeiul legal, deoarece in perioada derularii contractelor s-au desfasurat numeroase operatiuni comerciale, care au profitat ambelor parti si care atesta o realitate economica evidenta.

De asemenea, contestatoarea motiveaza ca potrivit prevederilor art.977 din Codul civil, interpretarea contractelor se face dupa intentia comuna a partilor contractante, nu dupa intelesul literal al termenilor, iar daca organul de inspectie fiscala ar fi avut in vedere realitatea economica a relatiilor comerciale de la acel moment, si-ar fi dat seama ca este vorba de doua contracte de asociere, care respecta clauzele art.251 si urm. din Codul comercial.

Cu privire la retinerea incalcarii prevederilor art.29 alin.B lit.a din Legea nr.345/2002, contestatoarea afirma ca legea precizeaza ce date trebuie sa le cuprinda o factura, dar toate elementele mentionate in lege au scopul de a atesta sub semnatura persoanelor care au intocmit, vizat si aprobat, dupa caz, documentele, respectiv ca operatiunea a fost efectuata, deci acestea au caracter justificativ pentru evidenta contabila.

Din punct de vedere logico-juridic, contestatoarea afirma ca, in decizia de impunere este o contradictie in termeni, pe de o parte se considera ca inexistente anumite operatiuni economice, iar pe de alta parte aceleasi operatiuni economice sunt luate in considerare dar "amendate" din motive de forma.

In drept, contestatoarea isi intemeiaza contestatia pe prevederile Legii nr.345/2002, Normele de aplicare a legii nr.345/2002, Legea contabilitatii si Regulamentul de aplicare a acesteia, Decizii ale I.C.C.J., alte dispozitii legale aplicabile in speta, solicitand sa se constate nelegalitatea si netemeinicia actului administrativ fiscal atacat, ca toate cele sustinute in contestatie sunt pe deplin legale si intemeiate si au corespondent atat in lege, in normele de aplicare a acesteia si interpretarea data de organul suprem al puterii judecatoresti si in consecinta, sa se dispuna anularea deciziei de impunere nr. \_\_\_/\_\_\_/\_\_\_2007.

II. Prin decizia de impunere nr. \_\_\_/\_\_\_/\_\_\_2007 organul de inspectie fiscala a calculat in sarcina contestatoarei obligatii fiscale suplimentare in suma totala de \_\_\_ lei, din care TVA in suma de \_\_\_ lei si majorari de intarziere aferente TVA in suma de \_\_\_ lei, motivand in fapt constatarea de a nu admite la deducere taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturile fiscale nr. \_\_\_/\_\_\_2003 si nr. \_\_\_/\_\_\_2003, in suma de \_\_\_\_\_ RON(\_\_\_\_\_ ROL), pe faptul ca la baza celor doua facturi fiscale nu stau contracte de prestari servicii, ele fiind emise in baza contractelor nr. \_\_\_/\_\_\_/\_\_\_2002 si nr. \_\_\_/\_\_\_/\_\_\_2002, contracte in care nu se precizeaza termene de executie, serviciile ce urmeaza a fi prestate, tarifele percepute, valoarea totala a contractului, defalcarea cheltuielilor pe intreaga

perioada de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului.

In concluzie, organul de inspectie fiscala sustine ca aceste contracte nu au fost incheiate in scopul realizarii unor prestari de servicii, obiectul contractelor fiind de asociere in vederea realizarii de servicii.

O alta motivatie a organului de inspectie fiscala se refera la faptul ca facturile fiscale nu contin detalii cu privire la denumirea serviciilor prestate, fiind incalcate prevederile art.29 paragraful B lit.a) din Legea nr.345/2002.

Avand in vedere motivele prezentate, organul de inspectie fiscala a constatat ca s-au incalcat dispozitiile art.24(2) lit.a) din Legea nr.345/2002, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora nu poate fi dedusa taxa pe valoarea adaugata aferenta intrarilor referitoare la operatiuni care nu au legatura cu activitatea economica a persoanelor impozabile.

De asemenea, in temeiul art.12, art.14 din O.G.nr.61/2002, art.115 alin.1, art.116 alin.1, art.121 alin.1 din O.G.nr.92/2003, art.1 din H.G.nr.1513/2002, art.1 din H.G. nr.67/2004, art.1 din H.G.nr.784/2005, art.I pct.15, art.III alin.1, alin.5 din Legea nr.210/2005, organul de inspectie fiscala a calculat in sarcina contestatoarei accesorii in suma totala de \_\_\_\_ lei, din care dobanzi in suma de \_\_\_\_ lei si penalitati de intarziere in suma de \_\_\_\_ lei.

III. D.G.F.P. Judetul Braila avand in vedere sustinerile contestatoarei in raport de constatările organului de inspectie fiscala, actele si lucrarile dosarului cauzei, precum si reglementarile legale aplicabile spetei, retine urmatoarele:

**Cauza supusa solutionarii priveste obligatiile fiscale suplimentare in suma totala de \_\_\_\_ lei, din care taxa pe valoarea adaugata in suma de \_\_\_\_ lei si accesorii in suma de \_\_\_\_ lei, accesorii ce se compun din dobanzi in suma de \_\_\_\_ lei si penalitati de intarziere in suma de \_\_\_\_ lei.**

In fapt, urmare desfiintarii deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr.\_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_2007, de catre organul de solutionarea contestatiei, la reverificarea acelasii obligatii fiscale si aceleiasi perioade, organul de inspectie fiscala a constatat ca au fost incalcate prevederile art.24(2) lit.a), art.29 paragraful B lit.a) din Legea nr.345/2002. Pe aceste motive, organul de inspectie fiscala nu a admis la deducere taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facurile fiscale nr.\_\_\_\_/\_\_\_\_2003 si nr.\_\_\_\_/\_\_\_\_2003, in suma totala de \_\_\_\_ RON(\_\_\_\_ ROL), inscrisa in doua facturi fiscale emise fara a avea la baza contracte de prestari servicii, ele fiind emise in baza contractelor nr.\_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_2002 si nr.\_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_2002, contracte in care nu se precizeaza termene de executie, serviciile ce urmeaza a fi prestate, tarifele percepute, valoarea totala a contractului, defalcarea cheltuielilor pe intreaga perioada de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului.

Pentru neachitarea la scadenta a taxei pe valoarea adaugata au fost calculate accesorii in suma totala de \_\_\_\_\_ lei, din care dobanzi in suma de \_\_\_\_\_ lei si penalitati de intarziere in suma de \_\_\_\_\_ lei.

Impotriva acestor constatari S.C. \_\_\_\_\_ S.R.L. Braila formuleaza contestatia motivand ca este imposibil sa fie ignorate doua contracte intre doua parti, chiar daca nu sunt foarte bine redactate si nu au bine precizat temeiul legal, deoarece in perioada derularii contractelor s-au desfasurat numeroase operatiuni comerciale, care au profitat ambelor parti si care atesta o realitate economica evidenta.

De asemenea, contestatoarea motiveaza ca potrivit prevederilor art.977 din Codul civil, interpretarea contractelor se face dupa intentia comuna a partilor contractante, nu dupa intelesul literal al termenilor, iar daca organul de inspectie fiscala ar fi avut in vedere realitatea economica a relatiilor comerciale de la acel moment, si-ar fi dat seama ca este vorba de doua contracte de asociere, care respecta clauzele art.251 si urm. din Codul comercial.

In drept, potrivit prevederilor art.29 B. lit.a) din Legea nr.345/2002, cu modificarile si completarile ulterioare, platitorii de taxa pe valoarea adaugata au obligatia:

"B. Cu privire la intocmirea documentelor:

a) sa consemneze livrarile de bunuri si/sau prestarile de servicii in facturi fiscale sau in alte documente legal aprobate si sa completeze in mod obligatoriu urmatoarele date: denumirea, adresa si codul fiscal ale furnizorului/prestatorului si, dupa caz, ale beneficiarului, data emiterii, **denumirea bunurilor livrate si/sau a serviciilor prestate, cantitatile, dupa caz, pretul unitar**, valoarea bunurilor/serviciilor fara taxa pe valoarea adaugata, suma taxei pe valoarea adaugata. Pentru livrari de bunuri sau prestari de servicii cu valoarea taxei pe valoarea adaugata mai mare de 50 milioane lei inclusiv, la aceste documente se anexeaza si copia de pe documentul legal care atesta calitatea de platitor de taxa pe valoarea adaugata;"

Potrivit prevederilor art.22(4), art.23 din Legea nr.345/2002,

"(4) Persoanele impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente bunurilor si serviciilor destinate realizarii de:

a) **operatiuni taxabile;**

b) livrari de bunuri si/sau prestari de servicii scutite de taxa pe valoarea adaugata prevazute la art. 11 alin. (1) si la art. 12;

c) actiuni de sponsorizare, publicitate, protocol, precum si pentru alte actiuni prevazute in legi, cu respectarea limitelor si destinatiilor prevazute in acestea;

d) operatiuni rezultand din activitati economice prevazute la art. 2 alin. (2), efectuate in strainatate, care ar da drept de deducere daca, aceste operatiuni ar fi realizate in interiorul tarii;

e) operatiuni prevazute la art. 3 alin. (6) si (7), daca taxa pe valoarea adaugata ar fi aplicabila transferului respectiv.

#### ART. 23

(1) Dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente bunurilor si/sau serviciilor care sunt utilizate de catre o persoana impozabila pentru efectuarea atat de operatiuni ce dau drept de deducere, cat si de operatiuni care nu dau drept de deducere se determina in raport cu gradul de utilizare a bunurilor si/sau serviciilor respective la realizarea operatiunilor care dau drept de deducere.

(2) Modul de determinare a gradului de utilizare a bunurilor si/sau serviciilor la realizarea operatiunilor care dau drept de deducere se stabileste prin normele de aplicare a prezentei legi."

In aplicarea prevederilor art.23 din Legea nr.345/2002, la art.61alin.(1) si (2) din H.G.nr.598/2002 se dispune:

#### "ART. 61

(1) In sensul art. 23 din lege, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente achizitiilor de bunuri si/sau de servicii se exercita in functie de gradul de utilizare a acestora la realizarea operatiunilor care dau drept de deducere, prevazute la art. 22 alin. (4) din lege.

(2) Persoanele impozabile care efectueaza atat operatiuni care dau drept de deducere, cat si operatiuni care nu dau drept de deducere vor determina taxa pe valoarea adaugata de dedus astfel:

a) achizitiile de bunuri si/sau de servicii destinate realizarii de operatiuni care dau drept de deducere se inscriu in jurnalul pentru cumparari, care se intocmeste separat pentru aceste operatiuni, iar taxa pe valoarea adaugata aferenta acestora se deduce integral. In situatia in care se efectueaza investitii destinate exclusiv realizarii de operatiuni care dau drept de deducere, intrarile aferente acestora se inregistreaza in acelasi jurnal si se deduce integral taxa pe valoarea adaugata aferenta. **Nu pot fi inregistrate in acest jurnal achizitiile de bunuri si/sau de servicii pentru care la data achizitiei nu se cunoaste destinatia certa pentru operatiuni cu drept de deducere.** Acestea vor fi inscrise in jurnalul pentru cumparari aferent achizitiilor de bunuri si/sau de servicii destinate atat realizarii de operatiuni care dau drept de deducere, cat si celor care nu dau drept de deducere, prevazut la lit. c). Daca ulterior aceste bunuri/servicii au fost utilizate exclusiv pentru operatiuni care dau drept de deducere, se vor efectua regularizari pentru ca taxa aferenta sa fie dedusa integral;

b) taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri si/sau de servicii destinate exclusiv realizarii de operatiuni care nu dau drept de deducere, precum si de investitii care sunt destinate realizarii de astfel de operatiuni nu va fi dedusa. Aceste operatiuni se vor evidentia intr-un jurnal pentru cumparari separat;

c) achizitiile de bunuri si/sau de servicii destinate atat realizarii de operatiuni care dau drept de deducere, cat si celor care nu dau drept de deducere, precum si de investitii destinate realizarii acestor operatiuni se

evidentiaza in jurnalul pentru cumparari intocmit separat. Taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor operatiuni se deduce pe baza de pro rata."

Potrivit prevederilor art.24(2) lit.a) din Legea nr.345/2002,

"(2) Nu poate fi dedusa taxa pe valoarea adaugata aferenta intrarilor referitoare la:

a) operatiuni care nu au legatura cu activitatea economica a persoanelor impozabile;"

Din reglementarile legale retinute de organul de solutionare, reiese cu claritate ca dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata este conditionat de inscrierea in facturile fiscale a urmatoarelor date: denumirea, adresa si codul fiscal ale furnizorului/prestatorului si, dupa caz, ale beneficiarului, data emiterii, **denumirea bunurilor livrate si/sau a serviciilor prestate, cantitatile, dupa caz, pretul unitar**, valoarea bunurilor/serviciilor fara taxa pe valoarea adaugata, suma taxei pe valoarea adaugata, pentru a putea determina cu claritate daca prestarile de servicii sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile, sau daca, prestarile de servicii nu au legatura cu activitatea economica a persoanelor impozabile.

In facturile fiscale nr.\_\_\_\_/\_\_\_\_2003 si nr.\_\_\_\_/\_\_\_\_2003, emise de S.C. \_\_\_\_\_ S.R.L. si respectiv S.C. \_\_\_\_\_ S.R.L., nu au fost denumite prestarile de servicii efectuate de aceste societati contestatoarei, astfel ca, organul de inspectie fiscala nu a putut analiza daca denumirea de "Servicii" din continutul documentelor justificative, se refera la prestari de servicii destinate realizarii de operatiuni taxabile sau daca acestea au legatura cu activitatea economica desfasurata de contestatoare.

In conditiile in care aceste prestari de servicii nu ar fi fost destinate realizarii de operatiuni taxabile, taxa pe valoarea adaugata ar fi trebuit dedusa in functie de pro rata, iar in conditiile in care nu aveau legatura cu activitatea economica a contestatoarei, atunci nu avea drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrise in facturile fiscale ce fac obiectul cauzei.

Numai in situatia in care contestatoarea ar fi putut sa faca dovada ca "serviciile" sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile, ar fi avut drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrise in facturile fiscale.

Avand in vedere motivele de fapt si de drept retinute, organul de solutionare constata ca in mod corect si legal organul de inspectie fiscala nu a dat drept de deducere a T.V.A. in suma totala de \_\_\_\_\_ lei, inscrise in facturile fiscale nr. \_\_\_\_\_/\_\_\_\_2003 si nr.\_\_\_\_/\_\_\_\_2003, si pe cale de consecinta, priveste contestatia pentru aceasta suma ca neintemeiata, urmand sa o respinga pentru aceste motive.

Cu privire la accesoriile in suma totala de \_\_\_\_\_ lei, din care dobanzi in suma de \_\_\_\_\_ lei si penalitati de intarziere in suma de \_\_\_\_\_ lei, se retine principiul de drept accesoriul urmeaza principalul, motiv pentru care contestatia pentru acest capat de cerere se priveste ca neintemeiata si se va respinge pentru motivele retinute la capatul de cerere privind taxa pe valoarea adaugata.

Pentru cele ce preced si in temeiul art.205, art.206, art.207(1), art.209(1) lit.a), art.216(3) din O.G.nr.92/2003, republicata in anul 2007, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile art.22(4), art.23, art.24(2) lit.a), art.29 B.lit.a) din Legea nr.345/2002, art.61(1) si (2) din H.G.nr.598/2002, se

## **DECIDE :**

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C. \_\_\_\_\_ S.R.L. Braila impotriva deciziei de impunere nr.\_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_2007, emisa de Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, pentru obligatii fiscale in suma totala de \_\_\_\_\_ lei si accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de \_\_\_\_\_ lei, din care dobanzi in suma de \_\_\_\_\_ lei si penalitati de intarziere in suma de \_\_\_\_\_ lei.

Prezenta decizie este definitiva in calea administrativa de atac conform prevederilor art.210(2) din O.G.nr.92/2003, republicata in anul 2007 si poate fi atacata la Tribunalul Braila in termen de sase luni de la comunicare, conform art.218(2) din acelasi act normativ.

**DIRECTOR EXECUTIV,**