

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia generala de solutionare a contestatiilor

DECIZIA nr. _____ / _____ 2006

privind solutionarea contestatiei formulata de
X
inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice asupra contestatiei formulata de **X** inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala, Directia generala de solutionare a contestatiilor.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere intocmita in baza raportului de inspectie fiscala incheiat de catre organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice, Activitatea de control fiscal si are ca obiect suma reprezentand:

- **taxa pe valoarea adaugata;**
- **majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;**
- **penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.**

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 177 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de data primirii deciziei de impunere, si data la care contestatia a fost depusa la Directia generala a finantelor publice.

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 175 si art. 179 alin. (1) lit. c din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este competenta sa solutioneze cauza.

I. Prin contestatia formulata, **X** precizeaza ca in mod eronat organele de inspectie fiscala au stabilit ca obligatie fiscala suplimentara taxa pe valoarea adaugata aferenta garantiilor de buna executie a

lucrarilor de investitii conform art. 135 alin. (6) din Codul fiscal intrucat conditia prevazuta nu se regaseste in cazul societatii.

X pana in decembrie 2002 nu a avut personalitate juridica potrivit Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 62/2002, personalitatea juridica obtinandu-se prin Legea nr. 633/2002, prin raportul de inspectie fiscala nu se distinge nici o perioada in care obligatiile de plata incumbau societatii ca persoana juridica de sine statatoare fata de perioada cand aceasta functiona ca o structura in cadrul Regiei Nationale a Padurilor.

Mai mult, chiar trecand peste aceasta prevedere legala, organele de inspectie fiscala considera ca exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata intervine la data restituirii garantiei de buna executie a lucrarilor de investitii, cu toate ca data restituirii acestei garantii in cazul X a fost ulterioara momentului incheierii procesului verbal de receptie definitiva. Aceasta constatare este in contrast cu prevederile Hotararii Guvernului nr. 1840/2004.

Prin urmare, organele de inspectie fiscala au calculat in mod eronat majorari de intarziere si penalitati intrucat restituirea efectiva a garantiei este ulterioara si nu anterioara proceselor verbale de receptie definitiva. De asemenea, in mod eronat organele de inspectie fiscala au constatat ca taxa pe valoarea adaugata neexigibila datorata de catre X intrucat X nu inregistreaza investitii nereceptionate, chiar daca nu toate garantiile de buna executie au fost restituite constructorilor.

In concluzie, exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata intervine din momentul incheierii procesului verbal de receptie finala daca incasarea sumelor este anterioara acestui moment, organele de inspectie fiscala retinand in mod eronat momentul la care s-au calculat obligatii bugetare suplimentare aferente taxei pe valoarea adaugata pentru garantii de buna executie a lucrarilor de investitii.

X, unitate specializata de cercetare - proiectare - dezvoltare silvica, nu a functionat de sine statator, independent, neavand personalitate juridica.

Avand in vedere prevederile Decretului nr. 31/1954 precum si literatura juridica de specialitate se retine ca elementele constitutive pentru existenta unei persoane juridice sunt organizarea de sine statatoare, un patrimoniu propriu si un scop propriu in acord cu interesul public. Aceste conditii nu sunt indeplinite de X ca persoana juridica, nu are patrimoniu propriu.

O persoana juridica este supusa inregistrarii la Oficiul Registrului Comertului or X desi s-a adresat Oficiului Registrului Comertului nu a fost inregistrata.

Prin urmare, X fiind in structura R iar lucrarile executate de catre institut pentru directiile silvice fiind considerate operatiuni care se

desfasoara in cadrul aceluiasi agent economic, decontarea acestora s-a efectuat pe baza de nota de debitare - creditare la pret de cost. Emiterea facturilor fiscale si inregistrarea taxei pe valoarea adaugata colectata la institut si deductibila la directiile silvice nu influenteaza taxa pe valoarea adaugata de plata pe total Regie, bugetul statului nefiind astfel prejudiciat.

II. Prin raportul de inspectie fiscala anexa a deciziei de rambursare contestata, incheiat de catre organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice, Activitatea de control fiscal s-au constatat urmatoarele:

Perioada supusa inspectiei fiscale:

01.01.2002 - 28.02.2006

X s-a infiintat ca subunitate fara personalitate juridica a R in baza prevederilor Hotararii Guvernului nr. 1335/1991.

In baza prevederilor Legii nr. 633/2002 privind aprobarea Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 62/2002, X ramane in subordinea Regiei Nationale a Padurilor ca unitate cu personalitate juridica, specializata in cercetare - proiectare - dezvoltare silvica.

Organele de inspectie fiscala au constatat faptul ca X a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta biletelor de tren sau autobuz decontate salariatilor care au efectuat deplasari in baza ordinelor de deplasare incalcand prevederile art. 5 din Ordinul ministrului finantelor publice nr. 2055/1998 si pentru care au fost calculate majorari si penalitati de intarziere aferente.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca X a incheiat contracte pentru lucrari de investitii cu diversi parteneri interni pentru care a constituit garantii de buna executie pe durata contractelor si pentru care a dedus taxa pe valoarea adaugata in totalitate, fara a inregistra taxa pe valoarea adaugata neexigibila aferenta garantiilor de buna executie pentru investitiile nefinalizate.

Astfel, au fost incalcate prevederile art. 16 alin. (7) din Legea nr. 345/2002 republicata si art. 135 alin. (6) din Legea nr. 571/2003, motiv pentru care s-a calculat taxa pe valoarea adaugata in suma de 10.136 lei, precum si majorari si penalitati de intarziere aferente.

Totodata, din analiza incasarilor inregistrate in evidenta contabila precum si a sumelor reprezentand venituri obtinute din lucrari de amenajari, lucrari terenuri, proiectare, avizari precum si activitatea de cercetare - dezvoltare in domeniul silvic pentru R in calitate de beneficiar sau pentru subunitatile fara personalitate juridica ale acesteia, organele de inspectie fiscala au constatat ca pentru aceste lucrari nu au fost intocmite si emise in totalitate documente cu regim special, respectiv

facturi fiscale, incalcandu-se astfel prevederile art. 1 din Hotararea Guvernului nr. 831/1997, republicata, act normativ in vigoare la data dobandirii de catre X a personalitatii juridice.

De asemenea, in conformitate cu prevederile Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata, prestarile de servicii sau livrarile de bunuri efectuate cu plata reprezentand operatiuni impozabile in intelesul art. 1 alin. (1) si alin. (2) sunt cuprinse in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata, prevedere mentinuta si la art. 126 din Legea nr. 571/2003.

Potrivit art. 155 alin. (1) si art. 158 din Legea nr. 571/2003, X avea obligatia emiterii facturilor fiscale pentru operatiunile mentionate mai sus, efectuate in favoarea beneficiarului si poarta raspunderea pentru calcularea corecta si plata la termenele legale a taxei pe valoarea adaugata datorata.

Prin urmare, organele de inspectie fiscala au calculat taxa pe valoarea adaugata colectata pentru care au fost calculate majorari precum si penalitati de intarziere aferente.

III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative invocate de catre contestatoare si organul de inspectie fiscala incidente in perioada verificata, se retine:

Taxa pe valoarea adaugata se compune din:

- ***taxa pe valoarea adaugata nedeductibila;***
- ***taxa pe valoarea adaugata neexigibila;***
- ***taxa pe valoarea adaugata colectata.***

1. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata aferenta biletelor de tren sau autobuz decontate salariatilor, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate pronunta pe fond asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care X nu aduce nici un argument in sustinerea cauzei.

In fapt, organele de inspectie fiscala nu au acordat societatii contestatoare dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta biletelor de tren sau autobuz decontate salariatilor care au efectuat deplasari in baza ordinilor de deplasare intrucat documentele nu respectau prevederile art. 5 din Ordinul ministrului finantelor nr. 2055/1998 privind aplicarea corespunzătoare a Hotărârii Guvernului nr. 831/1997.

În drept, art. 176 alin. (1) lit. c din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precizează:

“Contestatia se formulează în scris și va cuprinde:[...]”

c) motivele de fapt și de drept;[...] coroborat cu pct. 12.1 lit. b din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată care prevede:

“b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;[...]”, organele de soluționare neputându-se substitui contestației cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste această sumă.

Analizând documentele anexate la dosarul cauzei, se reține faptul că, deși contestă taxa pe valoarea adăugată, X nu aduce în susținerea contestației nici un argument de fond care să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală.

Având în vedere cele precizate mai sus, și ținând seama de faptul că societatea contestatoare nu aduce argumente care să fie justificate cu documente și motivate pe baza de dispoziții legale prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală, se va respinge contestația formulată de X pentru acest capăt de cerere ca nemotivată.

2. În ceea ce privește suma reprezentând:

- majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;

- penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, stabilite prin Decizia de impunere care are la bază raportul de inspecție fiscală, se reține că stabilirea de majorări de întârziere și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natură taxei pe valoarea adăugată, aceasta datorează și suma reprezentând:

- majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;

- penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept **“accessorium sequitur principale”**, drept pentru care contestația referitoare la acest capăt de cerere urmează să fie respinsă ca nemotivată.

Se retine faptul ca societatea nu contesta modul de calcul al accesoriilor in ceea ce priveste perioada si cota aplicata.

3. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra datei la care devine exigibila taxa pe valoarea adaugata aferenta sumelor constituite drept garantii de buna executie avand in vedere ca investitiile nu au fost finalizate.

In fapt, X in calitate de beneficiar a incheiat contracte pentru lucrari de investitii cu societati comerciale, pentru care a constituit garantii de buna executie pe durata derularii contractelor.

In urma verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca X a dedus in totalitate taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor fiscale emise de prestatori in perioada februarie 2002 - decembrie 2004, fara a inregistra taxa pe valoarea adaugata neexigibila aferenta garantiilor de buna executie pentru investitiile care nu au fost finalizate.

In drept, pct. 7.13 din Hotararea Guvernului nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată precizeaza:

"Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferenta sumelor constituite drept garantie pentru acoperirea eventualelor reclamatii privind calitatea lucrărilor ia nastere la data încheierii procesului-verbal de receptie definitivă sau, după caz, la data încasării sumelor, dacă încasarea este anterioară acestuia."

Art. 16 alin. (7) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată in vigoare incepand cu data de 01.06.2002 prevede:

"Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferente sumelor constituite drept garantie pentru acoperirea eventualelor reclamatii privind calitatea lucrărilor de constructii-montaj ia nastere la data încheierii procesului-verbal de receptie definitivă sau, după caz, la data încasării sumelor, dacă încasarea este anterioară acestuia."

Aceleasi prevederi au fost mentinute si prin art. 135 alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal in vigoare incepand cu data de 01.01.2004.

Avand in vedere cele precizate mai sus, se retine ca taxa pe valoarea adăugată aferenta sumelor constituite drept garantie pentru acoperirea eventualelor reclamatii privind calitatea lucrărilor de constructii-montaj devine exigibila la data încheierii procesului-verbal de

receptie definitivă sau, după caz, la data încasării sumelor, dacă încasarea este anterioară acestuia.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv anexa 4 la raportul de inspectie fiscala, se retine ca X si-a exercitat in totalitate dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor fiscale pentru lucrari de investitii efectuate de S.C. S S.R.L., S.C. R S.R.L., S.C. G S.R.L., S.C. RO, S.C. P S.R.L., la data emiterii facturilor fiscale, desi a constituit garantii de buna executie pentru acoperirea eventualelor reclamatii privind calitatea lucrărilor de constructii-montaj.

De exemplu, asa cum rezulta din anexa 4 la raportul de inspectie fiscala, X si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta:

- facturii fiscale emisa de S.C. S S.R.L. la data de **12.02.2002** iar garantia de buna executie a fost constituita la data de **28.03.2002** si restituita la data de **02.04.2004**;

- facturii fiscale emisa de S.C. S S.R.L. la data de **06.03.2002** iar garantia de buna executie a fost constituita la data de **28.03.2002** si restituita la data de **02.04.2004**;

- facturii fiscale emisa de S.C. R S.R.L. la data de **29.04.2002** iar garantia de buna executie a fost constituita la data de **01.06.2003** si restituita la data de **01.04.2004**;

- facturii fiscale emisa de S.C. G S.R.L. la data de **16.04.2004** iar garantia de buna executie a fost constituita la data de **15.04.2004** si restituita la data de **28.02.2006**;

- facturii fiscale emisa de S.C. P S.R.L. la data de **23.11.2004** iar garantia de buna executie a fost constituita la data de **23.11.2004** si restituita la data de **28.02.2006**;

- facturii fiscale emisa de S.C. RO S.R.L. la data de **23.12.2004** iar garantia de buna executie a fost constituita la data de **09.12.2004** si restituita la data de **28.02.2006**.

Prin urmare, avand in vedere cele precizate mai sus, se retine ca societatea contestatoare avea obligatia sa inregistreze taxa pe valoarea adaugata aferenta garantiei de buna executie in contul 4428 "Taxa pe valoarea adaugata neexigibila", aceasta devenind exigibila la data restituirii garantiei, data la care X isi poate exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata.

Tinand cont de cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de X pentru taxa pe valoarea adaugata.

In ceea ce priveste afirmatia contestatoarei referitoare la faptul ca restituirea garantiei de buna executie a fost ulterioara

momentului incheierii procesului verbal de receptie definitiva invocand in acest sens prevederile pct. 16¹ din Hotararea Guvernului nr. 1840/2004 pentru modificarea si completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 care stipuleaza:

" (1) În cazul lucrărilor de constructii-montaj, prevederile art. 135 alin. (6) din Codul fiscal stabilesc o altă dată la care ia nastere exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată pentru o parte din lucrările executate corespunzătoare sumelor constituite drept garantie de bună executie, respectiv la data încheierii procesului-verbal de receptie definitivă sau, după caz, la data încasării sumelor, dacă încasarea este anterioară acestuia. Prevederile art. 135 alin. (6) din Codul fiscal sunt aplicabile numai în situatia în care garantiile de bună executie sunt retinute din contravaloarea lucrărilor de constructii-montaj prestate si evidentiata ca atare în facturi fiscale. Dacă garantia de bună executie este constituită prin scrisoare de garantie bancară sau alte modalități, dar sumele constituite drept garantie nu sunt retinute din contravaloarea lucrărilor prestate si nu sunt evidentiata ca atare în facturile fiscale de către constructori, nu sunt aplicabile prevederile art. 135 alin. (6) din Codul fiscal.", nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat asa cum rezulta din anexa nr. 4 la raportul de inspectie fiscala, garantiile de buna executie au fost retinute din contravaloarea lucrarilor si evidentiata in facturi fiscale. Desi X afirma ca restituirea garantiei de buna executie a fost ulterioara momentului incheierii procesului verbal de receptie definitiva, nu prezinta documente, respectiv procese verbale de receptie definitiva, care sa inlature constatările organelor de inspectie fiscala.

Referitor la argumentul contestatoarei potrivit caruia pana in decembrie 2002 nu a avut personalitate juridica, aceasta obtinand-o prin Legea nr. 633/2002 iar prin raportul de inspectie fiscala "nu se distinge nici o perioada in care obligatiile de plata incumbau X ca persoana juridica de sine statatoare fata de perioada cand aceasta functiona ca o structura in cadrul R", acesta nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat asa cum a precizat si contestatoarea a capatat personalitate juridica prin Legea nr. 633/2002 publicata in Monitorul Oficial al Romaniei la data de 10 decembrie 2002 insa prin legea speciala care reglementeaza taxa pe valoarea adaugata in perioada februarie - iunie 2002, data de la care organele de inspectie fiscala au calculat taxa pe valoarea adaugata aferenta garantiilor de buna executie, respectiv Hotararea Guvernului nr. 965/2000 pentru modificarea si completarea Normelor de aplicare a Ordonantei de urgentă a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 401/2000 se precizeaza la pct. 4

ca "Subunitățile tip sedii secundare - sucursale, agentii sau altele asemenea fără personalitate juridică - pot fi înregistrate ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată numai dacă subunitățile respective au asigurate condiții pentru respectarea prevederilor art. 25 din ordonanța de urgență și numai după obținerea avizului organului fiscal la care unitatea centrală este înregistrată ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată."

Mai mult, din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv certificatul de înregistrare ca platitor de taxă pe valoarea adăugată al X emis de Direcția generală a finanțelor publice, se reține că acesta este "luat în evidență ca platitor de taxă pe valoarea adăugată începând cu data de **01.12.2000**" și a ținut evidența contabilă ca un platitor de taxă pe valoarea adăugată.

4. În ceea ce privește suma reprezentând:

- **majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;**

- **penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată**, stabilite prin Decizia de impunere care are la bază raportul de inspecție fiscală, se reține că stabilirea de majorări de întârziere și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natură taxei pe valoarea adăugată, aceasta datorează și suma reprezentând:

- majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept "**accessorium sequitur principale**", drept pentru care contestația referitoare la acest capăt de cerere urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.

În ceea ce privește argumentul contestatoarei potrivit căruia "restituirea efectivă a garanției fiind ulterioară și nu anterioară proceselor verbale de recepție definitivă, datele care stau la baza calculului majorărilor de întârziere și a penalităților sunt în mod real diferite de cele prezentate în raportul de inspecție fiscală", acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât așa cum s-a reținut la punctul 3 din prezenta decizie taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă la data restituirii garanției, data la care X își poate exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată iar majorările de întârziere și penalitățile aferente taxei pe valoarea adăugată au fost calculate de către organele de inspecție fiscală până la data restituirii garanției de bună executie.

Mai mult, contestatoarea nu prezinta in sustinerea afirmatiilor sale alt mod de calcul al majorarilor de intarziere si penalitatilor aferente taxei pe valoarea adaugata.

5. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca X are obligatia sa colecteze taxa pe valoarea adaugata aferenta veniturilor obtinute de la R si de la subunitatile acesteia in conditiile in care contestatoarea nu a emis facturi fiscale.

In fapt, X a inregistrat in evidenta contabila veniturile obtinute din lucrari de amenajari, lucrari terenuri, proiectare, diverse avizari precum si din activitati de cercetare - dezvoltare in domeniul silvic efectuate pentru Regia Nationala a Padurilor in calitate de beneficiar si pentru subunitatile acesteia fara personalitate juridica.

In urma verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca X, pentru lucrarile mentionate mai sus, nu a emis in totalitate documente cu regim special, respectiv facturi fiscale.

In drept, art. 1 alin. (2) din Hotararea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară si contabilă si a normelor metodologice privind întocmirea si utilizarea acestora

"(2) Persoanele juridice si persoanele fizice prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991 vor utiliza, pentru determinarea veniturilor din activitatea de exploatare, numai formulare tipizate cu regim special, comune pe economie."

Art. 29 B lit. a din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata, precizeaza:

"B. Cu privire la întocmirea documentelor:

a) să consemneze livrările de bunuri si/sau prestările de servicii în facturi fiscale sau în alte documente legal aprobate si să completeze în mod obligatoriu următoarele date: denumirea, adresa si codul fiscal ale furnizorului/prestatorului si, după caz, ale beneficiarului, data emiterii, denumirea bunurilor livrate si/sau a serviciilor prestate, cantitățile, după caz, pretul unitar, valoarea bunurilor/serviciilor fără taxă pe valoarea adăugată, suma taxei pe valoarea adăugată. Pentru livrări de bunuri sau prestări de servicii cu valoarea taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei inclusiv, la aceste documente se anexează si copia de pe

documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată;"

Art. 155 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal stipuleaza:

"Orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, are obligatia să emită factură fiscală pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate, către fiecare beneficiar.[...]"

Avand in vedere prevederile legale mentionate mai sus, se retine ca pentru prestarile de servicii efectuate de X pentru Regia Nationala a Padurilor si pentru subunitatile acesteia, contestatoarea avea obligatia emiterii de facturi fiscale si implicit sa colecteze taxa pe valoarea adaugata inscrise in facturi.

In ceea ce priveste afirmatia contestatoarei potrivit careia decontarile au fost facute pe baza de note de debitare - creditare la pret de cost, operatiunile desfasurandu-se in cadrul grupului, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat serviciile au fost prestate de catre contestatoare, in calitate de persoana juridica unei alte persoane juridice, in speta R.

Referitor la argumentul contestatoarei potrivit caruia a obtinut personalitate juridica prin Legea nr. 633/2002, acesta nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a cauzei intrucat asa cum rezulta din anexa nr. 6 la raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala au calculat taxa pe valoarea adaugata aferenta veniturilor incasate si nefacturate de X in perioada octombrie 2003 - februarie 2006, perioada in care contestatoarea desi este unitate din structura Regiei Nationale a Padurilor are personalitate juridica si este platitoare de taxa pe valoarea adaugata din anul 2000, asa cum s-a retinut si la punctul 3 din prezenta decizie.

In ceea ce priveste adresa Oficiului National al Registrului Comertului invocata de contestatoare in sustinerea contestatiei, aceasta nu are relevanta in speta intrucat institutia mai sus mentionata precizeaza Oficiului Registrului Comertului de pe langa Tribunal ca "X, ca institutie publica nu are obligatia de a se inregistra in registrul comertului" si mai mult incadreaza contestatoarea la "alte unitati de profil cu personalitate juridica".

Avand in vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei precum si prevederile legale aplicabile in speta in perioada verificata, se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de X pentru taxa pe valoarea adaugata.

6. In ceea ce priveste suma reprezentand:

- **majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;**

- **penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata**, stabilite prin Decizia de impunere care are la baza raportul de inspectie fiscala, se retine ca stabilirea de majorari de intarziere si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura taxei pe valoarea adaugata, aceasta datoreaza si suma reprezentand:

- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept "**accessorium sequitur principale**", drept pentru care contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

Se retine faptul ca societatea nu contesta modul de calcul al accesoriilor in ceea ce priveste perioada si cota aplicata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor pct. 7.13 din Hotararea Guvernului nr. 401/2000, art. 16 alin. (7), art. 29 B lit. a din Legea nr. 345/2002, art. 135 alin. (6), art.155 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, art. 1 alin. (2) din Hotararea Guvernului nr. 831/1997, art. 176 alin. (1) lit. c si art. 186 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

1. Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de X pentru suma reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata;
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata.

2. Respingerea ce neintemeiata a contestatiei formulata de X pentru suma reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata;
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 6 luni de la data comunicarii, potrivit prevederilor legale.

