

MINISTERUL ECONOMIEI ȘI FINANTELOR
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI SUCEAVA

DECIZIA NR. 98

din 13.08.2007

privind soluționarea contestației formulată de către
S.C. S.R.L. Suceava, înregistrată la
Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava
sub nr./13.07.2007

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava – Serviciul de inspecție fiscală prin adresa nr./13.07.2007, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr./13.07.2007, asupra contestației depuse de S.C.S.R.L., având domiciliul fiscal în localitatea Suceava, str. județul Suceava.

Societatea contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr./30.05.2007 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr./30.05.2007, întocmite de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava – Serviciul de inspecție fiscală, privind **suma delei**, reprezentând:

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

Contestația a fost introdusă prin Cabinetul de Avocatură, în baza împuternicirii avocaționale nr./09.07.2007, depusă în original la dosarul cauzei, prin care se face dovada că S.C.S.R.L. Suceava a convenit să fie reprezentată în această speță de avocat

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 177 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 175 și 179 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C.S.R.L., cu domiciliul fiscal în localitatea Suceava, contestă Decizia de impunere nr./30.05.2007 și Raportul de inspecție fiscală nr./30.05.2007, ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, întocmite de

Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava – Serviciul de inspecție fiscală.

Contestatoarea susține că organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea a dedus în mod eronat taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă bonurilor fiscale de combustibili care nu au înscris numărul de înmatriculare al autovehiculului.

Petenta susține că, deși pe aceste bonuri nu este înscris numărul de înmatriculare, din analiza ordinelor de deplasare, facturilor de transport emise pe numărul de kilometri și comenzilor de transport rezultă certitudinea alimentărilor cu carburanți din perioada respectivă, sens în care documentele în discuție sunt confirmate prin anexarea lor la înscrisurile sus amintite.

Referitor la suma încasată cu titlu de despăgubiri de la în valoare de lei, petenta susține că în conformitate cu art. 6 lit. e din H.G. nr. 401/2000, sunt scutite de TVA societățile de asigurare și/ sa reasigurare, inclusiv intermediarii în astfel de activități iar art. 5 lit. c din același act normativ prevede că operațiunile scutite de TVA sunt reglementate prin lege iar furnizorii sau prestatorii de servicii nu au dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată aferente intrărilor destinate realizării produselor sau serviciilor scutite de TVA, dacă prin lege nu se prevede astfel.

Petenta susține că, deoarece nu există o dispoziție legală contrară și cum în art. 43 lit. b din Legea nr. 32/2000 se precizează că „*sunt scutite de impozite și taxe despăgubirile, sumele asigurate și orice alte drepturi se acordă asiguraților, beneficiarilor sau terțelor persoane păgubite din asigurările de orice fel*”, rezultă că suma de lei calculată drept TVA de plată nu este datorată, motiv pentru care solicită anularea deciziei de impunere contestate.

II. Prin Decizia de impunere nr./30.05.2007, Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava – Serviciul de inspecție fiscală a stabilit că S.C. S.R.L. datorează bugetului de stat suma lei, reprezentând: lei taxa pe valoarea adăugată și lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Din verificările efectuate la S.C.S.R.L., pentru perioada 01.01.2002 – 31.08.2002, s-a constatat că societatea a dedus eronat taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă bonurilor fiscale de carburanți care nu au înscris numărul de înmatriculare al autovehiculului.

De asemenea, organele de control au constatat că în luna ianuarie 2002 societatea a încasat cu titlu de despăgubire de la suma de lei cu OP nr./04.01.2002 fără a colecta TVA aferentă în sumă de lei.

Organele de control au considerat că au fost încălcate prevederile pct. 4.6 și 10.12 lit. b din H.G. nr. 401/2000 și art. 62 alin. 1 din H.G. nr. 598/2002, motiv pentru care au stabilit o **taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă delei.**

Pentru nevirarea la termen a sumelor datorate s-au calculat **majorări de întârziere în sumă delei**, până la data de 25.05.2007, conform prevederilor H.G. nr. 1043/2001, H.G. nr. 874/2002, H.G. nr. 1513/2002, H.G. nr. 67/2004, O.G. nr. 26/2001, O.G. nr. 61/2002, art. 114, 115 și 120 din O.G. nr. 92/2003 și art. 3 și 4 din Legea nr. 210/2005.

III. Din documentele existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la suma contestată de lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă S.C. S.R.L. datorează această sumă bugetului de stat, în condițiile în care contribuabilul a dedus taxa pe valoarea adăugată în baza unor bonuri fiscale de combustibil care nu conțin numărul de înmatriculare al mașinii și nu a colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă unei sume încasate cu titlul de despăgubire de la

În fapt, din verificările efectuate la S.C.S.R.L., pentru perioada 01.01.2002 – 31.08.2002, s-a constatat că societatea a dedus eronat taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă bonurilor fiscale de carburanți care nu au înscris numărul de înmatriculare al autovehiculului.

De asemenea, organele de control au constatat că în luna ianuarie 2002 societatea a încasat cu titlu de despăgubire de la suma de lei cu OP nr./04.01.2002 fără a colecta TVA aferentă în sumă de lei.

Organele de control au considerat că au fost încălcate prevederile pct. 4.6 și 10.12 lit. b din H.G. nr. 401/2000 și art. 62 alin. 1 din H.G. nr. 598/2002, motiv pentru care au stabilit o **taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă delei.**

În drept, referitor la suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă bonurilor fiscale de combustibil, sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- ❖ **Pct. 10.12** din H.G. nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, care prevede:

„10.12. Pentru exercitarea dreptului de deducere contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați să justifice prin documente legal întocmite cuantumul taxei.

Documentele legale sunt:

b) bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale, aprobate conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale,

cu modificările și completările ulterioare, apartținând unităților de desfacere a carburanților auto, dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea contribuabilului cumpărător și numărul de înmatriculare a autovehiculului.

Nerespectarea prevederilor lit. b) atrage pierderea dreptului de deducere a taxei aferente carburanților auto achiziționați.”

- ❖ Începând cu data de 01.06.2002, sunt aplicabile prevederile **H.G. nr. 598/2002** pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată care, la **art. 62 alin. 1**, precizează:

ART. 62

„(1) Documentele legale prevăzute la art. 24 alin. (1) lit. a) din lege, în baza cărora persoanele impozabile pot deduce taxa pe valoarea adăugată, sunt: exemplarul original al facturii fiscale sau alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice, emise în baza Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale, aprobate conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, apartținând unităților de desfacere a carburanților auto, dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului.”

Din textele de lege citate mai sus rezultă că persoanele impozabile pot deduce taxa pe valoarea adăugată în baza bonurilor fiscale emise de unitățile de desfacere a carburanților auto, dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că S.C.S.R.L. a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei în baza unor bonuri fiscale de carburanți care nu aveau înscris numărul de înmatriculare al autovehiculului, încălcând astfel prevederile legale citate mai sus, motiv pentru care se consideră că măsura organelor de control de stabilire a taxei pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de lei este legală.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, încasată de societate cu titlul de despăgubire de la, sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- ❖ **Pct. 4.6 și 10.18 din H.G. nr. 401/2000** pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, unde se precizează:

„4.6. Societățile de asigurare și/sau de asigurare-reasigurare și societățile de reasigurare, precum și intermediarii în astfel de activități sunt scutiți de taxa pe valoarea adăugată pentru sumele încasate de la asigurați.

Despăgubirile acordate asiguraților includ și taxa pe valoarea adăugată.

10.18. Nu se recalculează taxa pe valoarea adăugată dedusă potrivit legii, aferentă bunurilor lipsă sau depreciate calitativ, constatate pe bază de inventariere după înregistrarea bunurilor în gestiune.

Se datorează taxa pe valoarea adăugată, în cotele în vigoare la data constatării, pentru bunurile lipsă sau depreciate calitativ, imputabile, precum și pentru bunurile lipsă, constatate pe bază de inventar, neimputabile.

Nu se recalculează taxa pe valoarea adăugată dedusă potrivit legii, aferentă bunurilor distruse sau depreciate calitativ ca urmare a unor calamități sau altor cauze de forță majoră, iar pentru sumele încasate de la societățile de asigurare se datorează taxa pe valoarea adăugată.”

❖ **Art. 55 din H.G. nr. 598/2002** pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, care prevede:

ART. 55

„(2) Nu se exclud din baza de impozitare sumele încasate pentru acoperirea prejudiciilor provocate de distrugerea, deteriorarea, nerestituirea în termen a bunurilor închiriate sau altele similare, care, în fapt, reprezintă contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate.”

Din textele de lege citate mai sus rezultă că pentru sumele încasate de la societățile de asigurare reprezentând despăgubiri, beneficiarul despăgubirii datorează taxa pe valoarea adăugată.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că S.C.S.R.L. a încasat de la S.C. S.A. cu titlu de despăgubire, suma de lei cu OP nr./04.01.2002 fără a colecta taxa pe valoarea adăugată aferentă, încălcându-se astfel prevederile legale citate mai sus, motiv pentru care se consideră că organele de control în mod legal au stabilit o taxă pe valoare adăugată suplimentară în sumă de lei.

Prin contestația formulată, petenta invocă prevederile art. 5 lit. c și ale art. 6 lit. e din H.G. nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată precum și ale art. 43 lit. b din Legea nr. 32/2000 privind societățile de asigurare și supravegherea asigurărilor, motivații care nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației pentru faptul că aceste prevederi legale sunt aplicabile în cazul societăților care au ca obiect activitatea de asigurare, reasigurare sau intermediere în astfel de activități, de scutirile prevăzute de aceste acte normative beneficiind societățile de asigurare și nu asiguratul. Acest fapt este precizat cu claritate la pct. 10.18 din H.G. nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe

valoarea adăugată, astfel ,, pentru sumele încasate de la societățile de asigurare se datorează taxa pe valoarea adăugată.”

Pentru considerentele prezentate mai sus și având în vedere prevederile legale incidente speței, rezultă că măsura organelor de control de stabilire a taxei pe valoarea adăugată suplimentară în sumă totală delei este legală, motiv pentru care urmează a se **respinge** contestația pentru acest capăt de cerere **ca neîntemeiată**.

2. Referitor la suma delei, reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară, stabilită de către inspectorii din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Suceava – Serviciul de Inspecție Fiscală prin Decizia de impunere nr./30.05.2007.

În fapt, organul fiscal a calculat pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată, stabilită suplimentar prin actul de control, majorări de întârziere în sumă delei.

În drept, în speță sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- pentru anul 2002, **art. 13** din O.G. nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, care prevede:

ART. 13

„Orice obligație bugetară neachitată la scadență generează plata unor majorări calculate pentru fiecare zi de întârziere, până la data achitării sumei datorate, inclusiv.

În cazul constatării unor diferențe de obligații bugetare, stabilite de organele competente, calculul majorărilor de întârziere începe cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare la care s-a stabilit diferența, până în ziua plății inclusiv.”

- în anul 2003, **art. 12, 13 și 14** din O.G. nr. 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, republicată, care stipulează:

„ART. 12

Pentru neachitarea la termenul scadent a obligațiilor bugetare debitorii datorează dobânzi și penalități de întârziere. [...]

„ART. 13

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.[...]

„ART. 14

(1) Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor obligații bugetare, cu excepția dobânzilor, penalităților de orice fel și a

amenzilor, se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termen de plată. [...]

- începând cu 1.01.2004, **art. 114, 115 și 120 din O.G. nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează:

ART. 114

„(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere. [...]”

ART. 115

„(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), se datorează dobânzi după cum urmează:

a) pentru diferențele de impozite și taxe, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței impozitului sau taxei, pentru care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv; [...]”

ART. 120

„(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor. ”

Articolul 120 a fost modificat prin Legea nr. 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care intră în vigoare de la data de 15.07.2005, astfel:

<<(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.>>

Începând cu data de 01.01.2006 sunt aplicabile prevederile **art. 3 din Legea nr. 210/2005** privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care prevede:

ART. 3

„Începând cu data de 1 ianuarie 2006, art. 115 din Codul de procedură fiscală se modifică și va avea următorul cuprins:

"ART. 115

Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

[...]

(5) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

La **art. 4 alin 2** din Legea nr. 210/2005 privind aprobarea O.G. nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se prevede:

ART. 4

„(2) În toate actele normative în care se face referire la noțiunile de dobânzi și/sau penalități de întârziere aceste noțiuni se înlocuiesc cu noțiunea de majorări de întârziere.

Majorările și penalitățile de întârziere în sumă delei, aferente taxei pe valoarea adăugată, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă delei, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al majorărilor de întârziere, aceasta datorează și suma delei, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept "**accessorium sequitur principale**" (accesoriul urmează principalul).

Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al acestora, iar pentru taxa pe valoarea adăugată suplimentară, contestația a fost respinsă, urmează a se **respinge contestația și pentru majorările de întârziere aferente.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor pct. 4.6, 10.18 și 10.12 din H.G. nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, art. 62 și art. 55 alin. 1 din H.G. nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, art. 13 din O.G. nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare art. 12, 13 și 14 din O.G. nr. 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, republicată, art. 185, și art. 114, 115, 120 devenite 115, 116 și 121 printr-o nouă republicare la data de 26.09.2005 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și art. 3 din Legea nr. 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului

nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu art. 186 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

- **respingerea contestației formulate de S.C. Suceava**, împotriva Deciziei de impunere nr./30.05.2007, emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava – Serviciul de Inspecție Fiscală, **privind suma delei**, reprezentând:

-lei – taxa pe valoarea adăugată;
-lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,
ca neîntemeiată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava în termen de 6 luni de la comunicare, conform procedurii legale.