

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE
FISCALĂ

CONTENCIOS ADMINISTRATIV FISCAL

**CULEGERE DE DECIZII DE SOLUȚIONARE A
CONTESTAȚIILOR**

VOLUMUL I

2001-2003

Lucrare efectuată de Direcția generală de soluționare a contestațiilor.

Coordonare, selectare, redactare: Capdefier Ion si Diaconu Gelu
Ștefan

CUPRINS

Cuvânt înainte

Prefață

Introducere

Partea întâi

Datoria vamală

I. Antrepozitul vamal

1. Expirarea duratei autorizației de antrepozit vamal în cazul operatorilor duty-free
2. Încheierea din oficiu a regimului de antrepozit vamal.

II. Zone defavorizate

3. Facilități vamale acordate societăților comerciale cu sediul într-o zonă defavorizată care desfășură activități și în afara acestei zone
4. Calificarea noțiunii de producție proprie desfășurată de agenții economici într-o zonă defavorizată
5. Facilități acordate pentru activități de preambalare a mărfurilor în zonele defavorizate
6. Vânzări din zona defavorizată a mărfurilor importate în scutire de la plata drepturilor vamale fără a fi supuse prelucrării

III. Clasificare tarifară

7. Clasificare tarifară a produsului „bitter suedez”; lichid alcoolic sau medicament?
8. Încadrare tarifară a aparatelor de fotocopiere cu sistem optic
9. Încadrarea tarifară a vitaminelor; produse medicale sau alimentare?
10. Încadrarea tarifară a tutunului neprelucrat
11. Clasificarea tarifară și calificarea noțiunii de producție proprie

IV. Cauze procedurale

12. Nerespectarea termenului legal de exercitare a căii administrative de atac
13. Cauze înaintate la organele de cercetare penală
14. Dreptul organelor vamale de a-și anula propriile acte constatatoare

V. Facilități vamale acordate investitorilor

15. Facilitatea de exceptare de la plata taxelor vamale și obligația de plată a taxei pe

valoarea adaugată

2. 16. Importuri exceptate de la plata taxelor vamale de bunuri aportate la capitalul social; exportul ulterior al bunurilor importate cu facilități
3. 17. Facilități în derulare acordate investitorilor străini
4. 18. Facilități pentru activități de producție proprie desfășurată în spații și cu utilaje închiriate
5. 19. Facilități vamale acordate pe baza declarației pe proprie răspundere a titularului operațiunii de import
6. 20. Menținerea facilităților vamale acordate în situația divizării societății și înființării unei societăți noi
7. 21. Facilități suplimentare acordate investitorilor străini în baza legii nr.71/1994
8. 22. Cesiunea de părți sociale și schimbarea formei juridice a unei investiții străine
9. 23. Facilități acordate investitorilor străini pentru activitate de producție proprie

VI. Aport la capitalul social

1. 24. Aport la capitalul social a unor bunuri importate în baza unui contract de vânzare-cumpărare încheiat cu un furnizor extern și achitat dintr-un credit contractat de societate
2. 25. Bunuri neamortizabile importate ca aport în natură la capitalul social al unei societăți comerciale
3. 26. Aport la capitalul social în scutire de taxe fără solicitarea expresă a acordării facilității
4. 27. Aport în natură la capitalul social achitat din fondurile proprii ale societății
5. 28. Bunuri aduse ca aport la capitalul social în exceptare de la plata taxelor vamale achitate din aportul în numerar vărsat de investitorul străin
6. 29. Aport la capitalul social al unei societăți terțe
7. 30. Aport la capital achitat dintr-un credit contractat de societate
8. 31. Aport la capital neînregistrat la Oficiul Registrul Comerțului

VII. Întreprinderi mici și mijlocii

1. 32. Facilități vamale pentru mărfuri importate de întreprinderi mici și mijlocii neachitate din fonduri proprii sau credite bancare
2. 33. Facilități acordate IMM în funcție de încadrarea tarifară a mărfurilor importate
3. 34. Facilități vamale acordate IMM-urilor fără avizul Ministerului Industriei și Resurselor
4. 35. Facilități acordate IMM pentru bunuri neafiate în proprietate
5. 36. Facilități acordate IMM pentru bunuri care nu sunt încadrate la pozițiile tarifare prevăzute în normele de aplicare a legii
6. 37. Facilități vamale acordate IMM și criteriile de stabilire a activității principale (comerț, prestări-servicii sau producție)

VIII. Dobânzi și penalități

1. 38. Dobânzi și/sau penalități aferente taxelor vamale și altor drepturi de import
2. 39. Dobânzi și penalități de întârziere aferente datoriei vamale cu titlu de taxă pe valoarea adaugată
3. 40. Majorări și penalități de întârziere aferente unui act de control anterior aflat în procedura de contencios administrativ

IX. Competența materială

1. 41. Stabilirea competenței materiale în soluționarea contestațiilor împotriva deciziilor emise de direcțiile regionale privind controlul valorii în vamă
2. 42. Stabilirea competenței materiale în soluționarea cererilor privind restituirea drepturilor de import nedatorate
3. 43. Stabilirea competenței materiale în cazul cererilor având caracter de reclamație administrativă
4. 44. Competența materială în cazul măsurilor de confiscare a mărfurilor nedeclarate la vămuire

X. Schimbarea destinației bunurilor importate cu facilități

1. 45. Accize datorate la importul de gaze petroliere lichefiate în funcție de destinația finală
2. 46. Schimbarea destinației bunurilor care au fost importate ca aport la capitalul social
3. 47. Schimbarea prin închiriere a destinației bunurilor importate
4. 48. Schimbarea destinației bunurilor importate cu facilități prin exportul acestora sau neutilizarea în producția proprie
5. 49. Schimbarea destinației prin vânzarea la intern a unui bun care a fost importat ca aport la capitalul social
6. 50. Schimbarea destinației prin pierderea calității de investiție străină a titularului regimului vamal
7. 51. Schimbarea destinației prin înstrăinare a bunurilor din import primite ca donație

XI. Valoare în vamă

1. 52. Stabilirea valorii în vamă utilizând cursul de schimb al valutelor necotate de BNR
2. 53. Determinarea valorii în vamă a bunurilor sustrate în cazul operațiunilor de leasing
3. 54. Determinarea valorii în vamă pe baza acordurilor de asistență mutuală încheiate cu autoritățile vamale din alte țări
4. 55. Cheltuielile de transport pe parcurs extern-element al determinării valorii în vamă
5. 56. Încasarea garanției solicitate de vamă în cadrul procedurii de control ulterior a valorii în vamă
6. 57. Realitatea valorii de tranzacție
7. 58. Includerea în valoarea în vamă a cheltuielilor de natură „royalty-fee” (cheltuieli de licență)

XII. Operațiuni de leasing

1. 59. Operațiuni de leasing având ca obiect bunuri mobile de natura mijloacelor fixe
2. 60. Încheierea din oficiu a unei operațiuni de leasing
3. 61. Regimul vamal de import definitiv în cazul operațiunilor de leasing intern
4. 62. Încheierea din oficiu a regimului vamal de admitere temporară în cazul operațiunilor de leasing cross-border
5. 63. Operațiuni de leasing pentru bunuri mobile care fac parte dintr-un ansamblu de natura mijloacelor fixe

6. 64. Contracte de leasing sau contracte de vânzare cu plata în rate
7. 65. Cesionare de bunuri introduse în țară în baza unor contracte de leasing
8. 66. Încheierea din oficiu în cazul unei operațiuni de leasing în interiorul termenului prevăzut în autorizația de admitere temporară

XIII. Facilități vamale acordate unor domenii de activitate

1. 67. Facilități vamale acordate unor produse ale tehnologiei informației
2. 68. Facilități vamale aferente bunurilor destinate activităților miniere
3. 69. Facilități vamale acordate instituțiilor de învățământ superior

XIV. Perfecționare activă

1. 70. Încheierea regimului de perfecționare activă în raport de rata de randament înscrisă în autorizații
2. 71. Încheierea în termen a operațiunilor de perfecționare activă
3. 72. Încheierea regimului de perfecționare activă prin reexportul produselor compensatoare
4. 73. Justificarea parțială a operațiunilor de perfecționare activă
5. 74. Autorizarea regimului de perfecționare activă pe bază de documente care nu reflectă realitatea operațiunilor comerciale derulate
6. 75. Datorie vamală aferentă produselor compensatoare secundare neexportate în termenul legal
7. 76. Prețurile luate în calcul la stabilirea datoriei vamale aferente materiilor prime nejustificate în derularea unui regim de perfecționare activă
8. 77. Datoria vamală aferentă materiilor prime acordate cu titlu gratuit de furnizorul extern unui titular al regimului de perfecționare activă

XV. Originea mărfurilor

1. 78. Aplicarea tratamentului tarifar favorabil pe baza certificatelor de origine EUR 1 în cazul anvelopelor uzate
2. 79. Aplicarea regulii „non-draw-back”-ului
3. 80. Preferințe tarifare anulate în urma efectuării controlului a posteriori asupra certificatelor de origine EUR 1

XVI. Zone libere

1. 81. Datorie vamală stabilită în baza unor norme a căror aplicare a fost suspendată prin sentința unei Curți de Apel
2. 82. Taxa pe valoarea adăugată datorată pentru importul de utilaje în zona liberă

XVII. Alte cauze

1. 83. Data de la care se datorează taxele vamale
2. 84. Baza legală pentru stabilirea nivelului taxelor vamale datorate
3. 85. Depozitul temporar necesar și custodia vamală
4. 86. Drepturi vamale aferente diferențelor cantitative în minus

5. 87. Termenul de încheiere a regimului de admitere temporară
6. 88. Scutiri de la plata taxelor vamale acordate în baza licențelor de import
7. 89. Baza legală aplicabilă la calculul taxelor vamale datorate

Partea a doua

Taxa pe valoarea adăugată

I. TVA aferentă operațiunilor de leasing/închiriere

1. 1. TVA aferentă diferențelor dintre ratele facturate și ratele convenite inițial în cazul unor contracte de leasing financiar ca urmare a evoluției cursului valutar.
2. 2. TVA aferentă operațiunilor de leasing financiar desfășurate de la sediul din cadrul zonei libere
3. 3. Momentul la care devine exigibilă TVA aferentă ratelor de leasing datorate de o societate în baza contractelor încheiate cu furnizorii externi
4. 4. TVA pentru chiria aferentă închirierii de utilaje
5. 5. TVA aferentă garanțiilor încasate de la utilizatori în cazul contractelor de leasing
6. 6. TVA aferentă plăților efectuate cu titlu de avansuri acordate în baza unor contracte de leasing financiar încheiate cu prestatori externi.
7. 7. TVA aferentă ratelor de leasing
8. 8. TVA datorată pentru activitatea de subînchiriere a utilajelor care au făcut obiectul unui contract de leasing
9. 9. Data la care ia naștere obligația de plata a TVA aferentă unor operațiuni de leasing extern.
10. 10. TVA aferentă contractelor de închiriere în condițiile în care ulterior au fost încheiate acte adiționale prin care s-au suspendat prevederile referitoare la obligația lunară de plată a chiriei.
11. 11. TVA înscrisă în facturile privind închirierea unor apartamente puse la dispoziția managerilor străini

II. Exigibilitatea TVA

1. 12. TVA datorată la livrarea de produse pe bază de aviz de însoțire a mărfurilor
2. 13. TVA aferentă activelor vândute de către o societate aflată în lichidare
3. 14. Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată înscrisă într-o factură fiscală
4. 15. Exigibilitatea TVA în cazul unei operațiuni consemnate într-un contract de antrepriză la care ulterior s-a încheiat un addendum
5. 16. Exigibilitatea TVA în cazul prestărilor de servicii prevăzute în anexa la H.G. nr.211/2000
6. 17. Exigibilitatea TVA în condițiile modificării clauzelor privind plata în rate printr-un addendum la contract
7. 18. Data începând de la care TVA devine exigibilă pentru activități de prestări servicii cu caracter continuu
8. 19. Data la care devine exigibilă TVA colectată aferentă serviciilor prestate unor clienți, în situația în care contravaloarea acestor servicii a fost facturată inițial cu cota zero de TVA iar

ulterior a fost facturată cu cota de TVA de 19%

9. 20. Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă serviciilor importate.

III. Regimul deducerilor

1. 21. Obligația de a restitui bugetului de stat TVA deductibilă aferentă investițiilor sistate pe o perioadă mai mare de un an

2. 22. Taxa pe valoarea adăugată recalculată în cazul documentelor distruse

3. 23. Dreptul de deducere pentru TVA aferentă penalităților pentru neîndeplinirea obligațiilor contractuale

4. 24. TVA aferentă lipsurilor constatate la inventariere și în cazul vânzării unor materii prime la un preț inferior valorii contabile.

5. 25. Regularizarea TVA dedusă cu ocazia achiziționării unor bunuri, în situația în care acestea au fost livrate ulterior la extern, la un preț mai mic decât costul de achiziție.

6. 26. Regularizarea taxei pe valoarea adăugată în cazul vânzărilor de bunuri sub costul de producție

7. 27. Dreptul de deducere a TVA înscrisă în facturi fiscale de aprovizionare necompletate cu toate datele prevăzute de formular

8. 28. Dreptul de deducere a TVA înscrisă în facturi care nu aveau completate datele privind expediția mărfurilor și semnătura de primire a administratorului.

29. Dreptul de deducere a TVA din facturile de aprovizionare cu alcool etilic alimentar, în condițiile în care acestea nu au completat rubrica privind viza supraveghetorului fiscal

9. 30. Dreptul de deducere a TVA aferentă serviciilor de consultanță profesională.

10. 31. Dreptul de deducere a TVA înscrisă pe facturi emise de societăți furnizoare de produse petroliere care, potrivit constatărilor organelor de control, nu funcționau legal

11. 32. Dreptul de deducere a TVA fără prezentarea dovezii înregistrării furnizorilor care au emis facturile ca plătitori de TVA la organele fiscale.

12. 33. Deducerea TVA aferentă achiziționării unui imobil de către o societate care nu a făcut dovada că era proprietarul acesteia

13. 34. Dreptul de deducere a TVA și, implicit, de rambursare, în cazul plăților reprezentând avansuri pentru livrarea unor bunuri din recolta viitoare

14. 35. Dreptul de deducere a TVA aferentă unei facturi stornată de emitent și comunicată societății contestatoare

15. 36. Exercițarea dreptului de deducere pe bază de criterii specifice conform H. G. nr. 965/2000.

16. 37. Exercițarea dreptului de deducere a TVA aferentă unei facturi în condițiile în care ulterior controlului contestatoarea a prezentat originalul acesteia

17. 38. Dreptul de deducere a TVA aferentă chiriei plătită pentru un depozit închiriat dar nedeclarat ca punct de lucru și neînregistrat la Oficiul registrului comerțului și la organele fiscale

18. 39. Dreptul de deducere a TVA aferentă cotei parte suportată de societate din contravaloarea abonamentelor de transport ale salariaților proprii.

19. 40. Dreptul de deducere a TVA aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate destinate producerii și comercializării de bunuri scutite de TVA

20. 41. Exercițarea dreptului de deducere a TVA aferentă unor servicii contractate cu beneficiari cu sediul în străinătate

21. 42. Exercițarea dreptului de deducere a TVA aferentă investițiilor efectuate la un spațiu

închiriat.

22. 43. Dreptul de deducere a TVA aferentă intrărilor în situația în care se transferă mijloace fixe către o altă societate prin aport la capitalul social al acesteia.
23. 44. Dreptul de deducere a TVA în cazul achizițiilor de produse supuse accizelor
24. 45. Dreptul de deducere a TVA aferentă bunurilor importate care ulterior au constituit majorare de capital social prin aport în natură
25. 46. Dreptul de deducere a TVA în cazul operațiunilor specifice zonelor libere
26. 47. Exercițarea dreptului de deducere a TVA aferentă achiziționării unui teren și a unor clădiri și construcții speciale, în condițiile în care nu se face dovada proprietății acestora
27. 48. Dreptul de deducere a TVA aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate în cazul neînregistrării la organul fiscal ca plătitor de TVA
28. 49. Dreptul de deducere a TVA înscrisă în facturi privind sume acordate cu titlu de împrumut
29. 50. Dreptul de deducere a TVA înscrisă în facturi fiscale emise de consignatari
30. 51. Regularizarea TVA aferentă bunurilor importate comercializate la un preț inferior valorii utilizate în vamă

IV. Justificarea scutirii la plata TVA

1. 52. Modul de aplicare a O.U.G. nr.208/2000 privind scutirea de plata TVA a unor bunuri
2. 53. TVA aferentă vânzărilor de combustibil tip M
3. 54. TVA aferentă livrărilor de gaze naturale către agenți economici producători de energie termică destinată populației efectuate în perioada iulie - august 1998.
4. 55. TVA aferentă livrărilor de gaze naturale către agenți economici producători de energie termică destinată populației efectuate în perioada septembrie 1998 iunie 1999.
5. 56. TVA datorată pentru livrările de propan către populație
6. 57. Dobânzile și comisioanele bancare aferente creditelor externe contractate cu Banca Europeană de investiții și sfera de aplicare a TVA
7. 58. Scutiri de la plata TVA pentru produse de franzelărie

V. Modul de calcul al pro-ratei

1. 59. Calculul pro-ratei pentru determinarea TVA deductibilă în condițiile în care se realizează și operațiuni scutite fără drept de deducere.
2. 60. Includerea la calculul pro-ratei a subvențiilor sau alocațiilor primite de la bugetul de stat

VI. TVA aferentă avansurilor

1. 61. Obligația de a evidenția și de a colecta TVA aferentă avansurilor primite de la persoane juridice cu sediul în România
2. 62. Data la care devine exigibilă TVA aferentă unui avans încasat în baza unui contract preliminar de vânzare-cumpărare imobiliară și sublocăție.
3. 63. Obligația de colectare a TVA pentru avansurile primite de la clienți
4. 64. TVA datorată pentru un avans încasat în baza unui contract de prestări servicii reziliat ulterior printr-un act adițional
5. 65. Modul de calcul al TVA aferentă unui avans încasat și rămas neutilizat.

6. 66. Exercițarea dreptului de deducere, respectiv de rambursare a TVA aferentă avansurilor facturate și achitate pentru “recolta viitoare”, în condițiile în care la data solicitării rambursării TVA nu se transferase proprietatea.

67. TVA datorată la data încasării avansurilor de la clienți și a taxelor de participare la licitații.

VII. TVA aferentă operațiunilor impozabile desfășurate de instituții publice

1. 68. TVA aferentă unor închirieri de spații cu altă destinație decât aceea de locuințe în condițiile în care printr-un protocol aceste spații, aflate în administrarea unei societăți comerciale au fost transferate în administrarea unui Consiliu Local.

2. 69. TVA datorată pentru operațiunea de închiriere/concesionare a unor bunuri aparținând domeniului public și privat al statului

3. 70. TVA datorată pentru operațiunea de închiriere/ concesionare a unor bunuri aparținând domeniului public și privat al statului (decizie Curte Supremă de Justiție)

4. 71. TVA aferentă altor activități desfășurate de universități în afara activității de învățământ propriu-zise

5. 72. TVA aferentă activității de reclamă și publicitate desfășurată în cadrul unei televiziuni proprii aparținând unei instituții publice

6. 73. TVA aferentă operațiunilor de închiriere desfășurate în cadrul unui club sportiv

7. 74. TVA aferentă activității de prestări servicii către persoane fizice și juridice pentru care se încasează tarife de către o instituție publică

VIII. Justificarea cotei zero de TVA

1. 75. TVA pentru livrări de mărfuri facturate unui beneficiar extern dar livrate la intern

2. 76. TVA aferentă unui transport internațional de marfă în condițiile în care la data controlului fiscal nu s-a prezentat originalul documentului de transport internațional

3. 77. TVA pentru operațiunile de transport în străinătate a mărfurilor exportate în baza contractelor încheiate cu o casă de expediții

4. 78. TVA pentru transporturile fluviale de mărfuri în tranzit, transporturi comandate de intermediari și nu direct din partea beneficiarului extern

5. 79. TVA pentru operațiunile de lohn în condițiile în care produsele obținute au fost livrate beneficiarului extern prin intermediul unui comisionar

6. 80. TVA aferentă transporturilor pe parcurs intern a bunurilor exportate

7. 81. Cota de TVA aplicabilă în condițiile în care nu s-a făcut dovada că marfa a fost transportată în afara teritoriului țării

8. 82. TVA pentru lucrările facturate consiliilor locale, în condițiile aplicării prevederilor O.M.F. nr. 1026/2000 privind aplicarea cotei zero a TVA pentru construcția, extinderea, consolidarea și reabilitarea locuințelor

9. 83. TVA pentru prestările de servicii efectuate în baza unor contracte de navlosire

10. 84. TVA aferentă exportului efectuat prin comisionar, în condițiile în care acesta nu a înscris pe declarațiile vamale de export denumirea societății proprietare a mărfurilor exportate.

11. 85. TVA aferentă lucrărilor de construcții și montaj efectuate pentru beneficiari din România la comanda partenerilor externi.

12. 86. TVA aplicabilă operațiunilor de intermediere a transportului din România în

străinătate a unor bunuri – efecte personale aparținând unor beneficiari din străinătate.

13. 87. TVA aplicabilă în cazul construcțiilor de natura caselor de vacanță
14. 88. TVA aferentă exporturilor nerealizate pe baza contractelor având condiția de livrare „ex-works”
15. 89. TVA aferentă serviciilor prestate în contul beneficiarilor cu sediul în străinătate în baza contractelor încheiate cu aceștia
16. 90. TVA aferentă contravalorii bunurilor livrate la extern direct sau prin comisionari, în condițiile în care societatea nu a încasat contravaloarea acestor exporturi
17. 91. Cota de TVA aplicabilă în condițiile în care valuta aferentă exporturilor realizate nu a fost încasată la termenele stabilite în declarațiile de încasare valutară.
18. 92. TVA aplicabilă exporturilor în condițiile în care valuta nu a fost încasată la termenele stabilite de la beneficiarii externi față de care s-au inițiat procedurile judiciare de arbitraj
19. 93. TVA aplicabilă exporturilor neîncasate în termenele prevăzute în contracte
20. 94. TVA pentru livrările de bunuri la extern efectuate a căror contravaloare a fost încasată parțial în numerar.
21. 95. TVA aplicabilă în condițiile în care contravaloarea valutei aferentă exporturilor a fost încasată în numerar prin casierie și depusă ulterior în conturi bancare.
22. 96. Cota de TVA aplicabilă exporturilor realizate în condițiile în care ordonatori ai plăților efectuate din străinătate sunt persoane fizice.
23. 97. Cota de TVA aplicabilă exporturilor în condițiile în care la data controlului se face dovada încasării prin bancă
24. 98. Aplicarea cotei zero de TVA pentru construcția, extinderea, consolidarea și reabilitarea locuințelor

IX. Baza de impozitare a TVA

99. TVA aferentă retururilor de presă scrisă
100. Baza de impozitare a TVA în cazul importurilor de servicii
101. Determinarea bazei de impozitare a TVA
102. Includerea în baza de impozitare pentru calculul TVA aferentă livrărilor de carburanți a accizei datorate la importurile de aditivi
103. Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată în cazul vânzării unor mijloace fixe la un preț inferior valorii rămase neamortizate.
104. Baza de impozitare pentru TVA aferentă serviciilor contractate cu prestatori cu sediul în străinătate sau cu domiciliul în străinătate.
105. TVA aferentă discounturilor acordate clienților în condițiile în care prețul real de vânzare a mărfurilor a fost inferior costului de achiziție

X. TVA colectată

106. Obligația de a colecta, evidenția și vira TVA în cazul transferului dreptului de proprietate a unui imobil prin executare silită
107. Condițiile de colectare a TVA aferentă veniturilor obținute din vânzarea de mijloace fixe prin executare silită.
108. Obligația de a colecta TVA pentru activele vândute unei alte societăți posesoare a unui certificat provizoriu de investitor într-o zonă defavorizată
109. Obligația de a colecta TVA în sistemul de vânzare prin distribuitori
110. Obligația de a

colecta TVA pentru vânzarea unor imobile de locuințe de către
o societate cu capital majoritar de stat 111. Obligația de colectare a TVA pentru BCF-uri
date pentru utilizare altei societăți 112. Obligația de a colecta TVA aferentă bunurilor acordate
clienților în cadrul
campaniilor promoționale 113. Obligația de a factura și colecta
TVA pentru prestările de servicii a căror contravaloare se încasează
în natură

XI. Teritorialitate

114. TVA aferentă importurilor de produse software.

115. TVA pentru prestările de servicii constând în modificări pentru depășirea

anului 2000 la echipamentul informatic 116. Servicii impozabile din punct de vedere al
TVA potrivit criteriilor de teritorialitate 117. TVA aferentă serviciilor prestate de subantreprenori
cu sediul în străinătate

XII. Calitatea de plătitorde TVA a subunităților fără personalitate juridică

118. Baza de impozitare pentru calculul TVA în cazul reducerile suplimentare de
preț acordate distribuitorilor de o sucursală 119. TVA constatată ca fiind datorată la nivelul
unei subunități fără personalitate juridică 120. Rambursarea TVA societății mamă pentru TVA
deductibilă aferentă
achizițiilor efectuate de filiale

XIII. Zona liberă

121. Obligația întocmirii formalităților de export pentru livrările de
bunuri efectuate în zona liberă 122. TVA și majorări de
întârziere pentru livrări de mărfuri efectuate în interiorul
zonei libere 123. Cota de TVA pentru livrările de bunuri românești către societăți aflate în
zona liberă

XIV. Rambursarea TVA

124. Regularizarea TVA de rambursat provenită din operațiuni de export
fără încasarea valutei 125. Rambursarea efectivă a TVA în condițiile
în care societatea aflată în lichidare nu avea achitate facturile
furnizorilor de bunuri

126. Rambursarea TVA în condițiile în care operațiunile efectuate nu se încadrează în obiectul de
activitate prevăzut în statut.

127. Neacceptarea TVA de rambursat pentru lucrări de construcție fără autorizație 128. Dreptul de

rambursare pentru TVA achitată în vamă la importul unor bunuri în regim de perfecționare activă, sistemul cu restituire

129. Rambursarea TVA aferentă unei facturi în condițiile în care nu s-a făcut dovada că furnizorul era achitat 130. Neadmiterea la rambursare a sumelor înscrise în facturi emise de furnizori incerti 131. Respingerea rambursării TVA deoarece datoriile față de furnizori au fost stinse utilizând procese verbale de compensare și nu ordine de compensare 132. Rambursarea TVA anterior intrării în vigoare a H.G. nr.512/1998

XV. Operațiuni impozabile și operațiuni asimilate acestora

133. TVA pentru bunurile lipsă constatate pe bază de inventar, neimputabile.
134. TVA aferentă lipsurilor de inventar
135. TVA aferentă cantităților de mărfuri acordate cu titlu gratuit în scopul încurajării vânzărilor
136. TVA aferentă trecerii unui imobil din proprietatea unei societăți către o persoană fizică pentru a fi înregistrată ulterior ca aport în natură al persoanei fizice la majorarea capitalului social al societății
137. TVA aferentă unei operațiuni de stingere a datoriei unei societăți față de o bancă prin transferul drepturilor patrimoniale asupra unui imobil

XVI. Alte cauze privind TVA

138. TVA aferentă contractelor de asociere în participațiune 139. Cesiunea obligației de plată a TVA datorată la import și suspendată pe baza certificatului eliberat de Ministerul Finanțelor Publice 140. TVA aferentă operațiunilor de export de bunuri sau operațiuni de transfer al dreptului de proprietate a unor bunuri aflate pe teritoriul altui stat. 141. Majorări de întârziere datorate pentru TVA neinclus în decont 142. TVA aplicabilă livrărilor de echipamente medicale în luna mai 1998

XVII. Accize

143. Deductibilitatea accizei aferentă cantităților de vodcă și rachiu vrac utilizate ca materie primă pentru obținerea altor băuturi alcoolice
144. Scutirea de la plata accizelor aferente cantităților de alcool etilic alimentar utilizate în fabricarea alcoolului sanitar și consemnate în facturi fiscale emise către o farmacie
145. Aplicarea prevederilor OUG nr. 164/2000 cu privire la reducerea cu 50% a accizelor 146. Accizarea produselor rezultate din activitatea de aditivare și etilare a benzinelor 147. Dacă se datorează accize pentru consumurile proprii de carburanți și pentru produsele și bonurile valorice transferate altor sucursale aparținând aceleiași societăți
148. Deducerea accizei pentru cantitățile de materie primă folosită pentru producerea aditivilor

- pentru benzine comercializate în perioada februarie 2000 - aprilie 2001
149. Compensarea accizei de plată cu acciza aferentă cantităților de materie primă achiziționată în lunile anterioare
 150. Acciza datorată pentru livrările efectuate în perioada martie-aprilie 2001 de combustibil lichid ușr tip III rezultat din prelucrarea rezidurilor petroliere
 151. Acciza datorată în cazul importului de alcool destinat producerii de băuturi alcoolice

Cuvânt înainte

Cadrul juridic privind procedura administrativă de soluționare a contestațiilor a cunoscut o evoluție continuă a cărei finalitate a constituit-o elaborarea Codului de procedură fiscală. Astfel, în perioada de după 1990, au fost în vigoare mai multe acte normative care conțineau dispoziții diferite sau chiar contrare. La un moment dat, prin legile în vigoare care reglementau impozitele și taxele erau prevăzute două sau chiar trei instanțe de soluționare în timp ce prin legea de organizare a controlului financiar și a Gărzii Financiare era prevăzută o singură instanță. Această evoluție sinuoasă a cadrului legislativ a culminat cu constatarea de către Curtea Constituțională, în luna octombrie 2000, a neconstituționalității prevederilor Legii nr.105/1997 pentru soluționarea obiecțiilor, contestațiilor și plângerilor, în vigoare la acea dată.

Odată cu preluarea mandatului de ministru al finanțelor, printre celelalte priorități ale reformei fiscale, am inițiat la începutul lunii februarie 2001 Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 13 privind soluționarea contestațiilor împotriva măsurilor dispuse prin actele de control sau de impunere întocmite de organele Ministerului Finanțelor Publice. Prin acest act normativ, aprobat ulterior prin Legea 506/2001, s-a reglementat o procedură unitară de soluționare a contestațiilor în sensul preluării atribuțiilor specifice domeniului vamal în această materie, reducerii căilor administrative de atac la una singură, introducerii gratuității soluționării prin eliminarea obligativității timbrării contestațiilor și, nu în ultimul rând, stabilirii unui termen rezonabil de soluționare, respectiv 30 de zile de la data înregistrării.

Codul de procedură fiscală preia în mare parte prevederile novatoare ale Ordonanței 13/2001 accentul fiind pus în principal pe modul de abordare a contestațiilor formulate de contribuabili și pe atitudinea administrației fiscale în relația cu aceștia.

În acest context, inițiativa publicării acestei culegeri de decizii de soluționare a contestațiilor înregistrate la nivelul direcției de specialitate din cadrul ministerului în perioada 2001-2003, se circumscrie preocupării permanente de a pune la dispoziția contribuabililor toate informațiile necesare înțelegerii modului de aplicare a reglementărilor din domeniul fiscal. Prezentarea într-o lucrare unitară a cazuisticii fiscale supusă procedurii administrative de soluționare se dorește a fi un mijloc prin care administrația fiscală își poate folosi experiența dobândită în scopul informării permanente a contribuabililor, a specialiștilor din acest domeniu de activitate și nu în ultimul rând, a lucrătorilor din activitatea de control fiscal și vamal. Practica publicării periodice a unei astfel de lucrări a fost inspirată de aparițiile culegerilor de decizii și sentințe ale Curților de apel sau ale Înaltei Curți de Casație și Justiție, editate în anii anteriori. De aceea, am considerat necesară preluarea în cuprinsul acestei lucrări și a unor decizii ale instanței supreme în spețe considerate ca fiind cu impact în practica fiscală, chiar și în cazurile în care acestea au infirmat soluțiile Ministerului Finanțelor Publice. O atare punere în oglindă a deciziilor de soluționare a Ministerului, pe de o parte, și ale deciziilor Instanței Supreme, pe de altă parte, s-a impus tocmai din dorința de a asigura o aplicare unitară a reglementărilor fiscale în scopul diminuării procesualității existente în domeniul contenciosului administrativ fiscal.

În altă ordine de idei, publicarea unei astfel de lucrări se dorește a fi în același

timp o dovadă a transparenței pe care instituția pe care o conduc o cultivă în relația cu contribuabilii. Unul din obiectivele finale ale măsurilor de reformă fiscală aplicate în perioada de după anul 2000, pe lângă perfecționarea cadrului juridic fiscal, îl reprezintă creșterea gradului de conformare voluntară a contribuabililor la plata obligațiilor cuvenite bugetului consolidat al statului. Tocmai pe aceasta linie se înscrie și apariția acestei lucrări.

Editarea unei astfel de culegeri a presupus depunerea unui efort susținut din partea Ministerului Finanțelor Publice, în așa fel încât să poată fi pusă la dispoziția cititorilor o lucrare cu un grad de accesibilitate ridicat. Acest efort a fost cu atât mai semnificativ cu cât am dorit să nu aducem atingere intereselor contestatarilor respectând riguros cerințele păstrării secretului fiscal.

În speranța că aceasta culegere de decizii vine în întâmpinarea unui mare număr de utilizatori vă asigurăm că inițiativa noastră, dacă o considerați utilă, o vom relua periodic.

Ministrul Finanțelor Publice, **Mihai Nicolae Tănăsescu**

Prefață

Consecință a reformei instituționale promovată de Guvern, începând cu ianuarie 2004 a devenit operațională Agenția Națională de Administrare Fiscală ca organ de specialitate al administrației publice centrale, instituție publică cu personalitate juridică în subordinea Ministerului Finanțelor Publice. Astfel, în structura organizatorică a Agenției, în cadrul activității propriu-zisă de administrare a impozitelor, taxelor și contribuțiilor (înregistrarea fiscală, declararea, stabilirea, verificarea, colectarea) un loc aparte îl ocupă activitatea de soluționare a contestațiilor. Rolul acesteia devine tot mai pregnant în relația cu contribuabilii la dispoziția cărora legiuitorul a pus o cale de atac împotriva titlurilor de creanță sau a altor acte administrative de natură fiscală. Prin urmare, activitatea de soluționare a contestațiilor are asigurată autonomia necesară în raport de organele de control fiscal în așa fel încât să fie posibilă luarea unor decizii legale și temeinice care să răspundă la toate solicitările contribuabililor.

Soluționarea contestațiilor se face pe baza constatărilor din actele de control sau de impunere în raport cu susținerile, argumentele și documentele contestatarilor și de cadrul legal invocat. În consecință, pe de o parte nu se poate extinde sfera de soluționare iar, pe de altă parte, nu se poate crea contestatarilor o situație de fapt și de drept, alta decât cea constatată prin actul atacat. Pe parcursul instrumentării cauzei, pentru a se putea clarifica unele situații de fapt sau de drept, legiuitorul a conferit organelor de soluționare a contestațiilor un rol activ în temeiul căruia aceste organe pot solicita, atât contestatorului cât și emitenților actului atacat, prezența la sediul organelor de soluționare, în vederea clarificării aspectelor, precum și alte documente necesare.

Lucrarea de față prezintă o cauzistică variată selectată din peste zece mii de capete de cerere din contestațiile înregistrate la nivelul Ministerului în perioada 2001-2003 pentru o valoare însumată a litigiilor de cca. 70 de mii de miliarde de lei. Întrucât deciziile de soluționare a contestațiilor sunt supuse cenzurii instanțelor judecătorești este de remarcă că în conținutul acestei lucrări sunt prezentate și decizii ale Înaltei Curți de Casație și de Justiție referitoare la unele spețe, valorificate ulterior în procesul de

soluționare pe cale administrativă. Totodată, în activitatea de perfecționare a cadrului legislativ, materializată în această perioadă prin intrarea în vigoare atât a Codului fiscal cât și a Codului de procedura fiscală,

o contribuție semnificativă a avut-o tocmai cazuistica fiscală analizată prin prisma soluțiilor adoptate de instanțele judecătorești.

Procedura de soluționare a contestațiilor stabilită prin Codul de procedură fiscală a avut în vedere pe lângă condiționalitățile derivând din practica soluționării contestațiilor și experiența statelor membre ale Uniunii Europene, reușindu-se astfel realizarea unor reglementări în materie perfect adaptate acquisului comunitar. Mai mult decât atât, în timp ce în legislația unor state membre ale Uniunii Europene există mai multe căi administrative de atac, Codul de procedură fiscală, în vigoare de la 01 ianuarie 2004, prevede existența unei singure căi, tocmai pentru a soluționa contestațiile într-un termen rezonabil. Acest termen, de maximum 45 de zile, în situația în care nu este necesară completarea dosarului cauzei prin exercitarea rolului activ al organelor de soluționare, permite stabilirea certă a obligațiilor bugetare ale contribuabililor cu care Agenția Națională de Administrare Fiscală se află în litigiu.

Prin atribuțiunile conferite de lege, pe lângă activitatea de colectare a veniturilor bugetare, Agenția Națională de Administrare Fiscală realizează o serie de alte activități constând din inițierea de acte normative noi sau de modificare a celor deja existente în domeniul fiscal, întocmirea de procese verbale de control pentru stabilirea obligațiilor bugetare datorate, emiterea deciziilor de soluționare a contestațiilor și asigurarea reprezentării în instanțele de judecată pentru cauzele care privesc contenciosul fiscal. Astfel, agenția își aduce propria contribuție la realizarea bugetului consolidat al statului ca principal instrument al politicii fiscale și bugetare a Ministerului Finanțelor Publice.

Secretar de stat Neculae Plăiașu Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală

Introducere

Lucrarea de față se dorește a fi un instrument la dispoziția specialiștilor din domeniul fiscal indiferent de sfera de activitate în care aceștia sunt angrenați: societăți comerciale, instituții ale statului, firme de consultanță fiscală și/sau de avocatură, experți contabili și vamali, organe de control fiscal și vamal, ș.a în general, lucrarea poate fi utilă tuturor celor care au preocupări în materie fiscală incluzând aici și pe cei tineri care se instruiesc intenționând să-și construiască o carieră în acest domeniu.

Calitatea de contribuabil ne pune în relație cotidiană cu organele administrației fiscale iar de buna cunoaștere a legii cât și a mecanismelor de natură fiscală depinde într-o măsură importantă succesul în orice domeniu al activității economice. Cunoașterea mecanismelor și a reglementărilor în materie fiscală reprezintă un atu atât în relația cu organele de control fiscal cât și în identificarea oportunităților pe care sistemul fiscal le oferă agenților economici. Cu toate acestea, reglementările de natură fiscală - oricât de clare și accesibile ar fi generează atât în România cât și în oricare altă parte a lumii civilizate, inadvertențe în modalitățile de aplicare, complexitatea vieții economice excedând de multe ori și celor mai precise norme și reglementări. Din aceasta relație autoritate fiscală contribuabil iau naștere litigii fiscale a căror clarificare necesită eforturi

comune motiv pentru care legiuitorul a impus ca necesară calea administrativă de atac.

Lucrarea cuprinde cauze selectate din contestațiile în soluționarea cărora s-a investit direcția de specialitate din actuala structura a Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Criteriile principale de selecție au vizat în primul rând repetitivitatea constatărilor de același fel, insuficienta claritate a cadrului legal existent la momentul constatării precum și jurisprudența instanțelor judecătorești care în virtutea prerogativelor conferite de lege au puterea cenzurării deciziilor de soluționare emise de organele Ministerului Finanțelor Publice. Din cele peste zece mii de capete de cerere din cuprinsul contestațiilor depuse au fost reținute peste patru sute de cauze structurate pe categorii de impozite și pe subcapitole.

Fiecare cauză supusă soluționării cuprinde în principal situația de fapt constatată de organele de control fiscal sau vamal, susținerile contribuabilului contestator, definirea cauzei, considerentele bazate pe actele normative invocate de părți aplicabile în cauză precum și soluția adoptată. De regula, în cauze care au făcut obiectul mai multor contestații se prezintă și deciziile Înaltei Curți de Casație și de Justiție care au menținut sau infirmat soluțiile date de direcția de specialitate. În situația în care decizia de soluționare a contestației nu a fost menținută de Instanța Supremă de cele mai multe ori se pune la dispoziția cititorului un comentariu succint care scoate în relief argumentele care au prevalat în adoptarea deciziei infirmate.

Se cuvine a fi subliniată contribuția substanțială în clarificarea cauzelor supuse soluționării a colegilor de la direcția generală juridică, direcția generală de politici și legislație privind veniturile bugetului general consolidat, direcția generală de colectare a creanțelor bugetare, direcția de reglementări contabile, direcția generală de inspecție fiscală, Autoritatea națională a vămilor, Garda Financiară precum și membrilor Comisiei Fiscale Centrale.

Inventarierea cazuisticii, selectarea cauzelor care fac obiectul acestei lucrări, sistematizarea și definirea subcapitolelor precum și redactarea conținutului fiecărei cauze selectate nu ar fi fost posibile fără aportul nemijlocit al colegilor din direcția de soluționare a contestațiilor a căror activitate profesională cotidiană se regăsește în parte între copertile acestei cărți.

*Ion Capdefier Gelu-
Ștefan Diaconu*