

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI P R A H O V A
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. 761 din 30 august 2011

Cu adresa nr. /, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Prahova sub nr. /, **Activitatea de Inspecție Fiscală** din cadrul D.G.F.P. Prahova a înaintat **dosarul contestației** formulată de **S.C. "....." S.R.L.** din, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din2011* emisă de reprezentanții ai Activității de Inspecție Fiscală Prahova.

Decizia de impunere nr. /2011 a avut la bază măsurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de2011 și înregistrat la organul fiscal sub nr. /2011.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de lei, din care:

- lei - TVA stabilită suplimentar de plată;
- lei - majorări de întârziere aferente TVA de plată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost comunicat societății contestatoare în data de2011, iar contestația a fost depusă și înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. /2011.

Procedura fiind îndeplinită, s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Susținerile societății contestatoare sunt următoarele:

"[...]. 1. În urma controlului s-a stabilit TVA colectată în sumă de lei, rezultând o diferență suplimentară de lei, datorată aspectelor indicate (pag 3 și urm RIF).

În ceea ce privește punctele A și B situația este similară și pornește de la interpretarea greșită a textelor de lege incidente.

Prețul de piață este definit potrivit art.7 pct.26 din Legea nr.571/2003. Organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare faptul că în aproximativ aceeași perioadă a anului 2007 au mai fost încheiate și alte contracte de vânzare-cumpărare în care au fost înscrise sume comparabile cu cea de achiziționare a imobilului de către M.B. [...].

Este evident că prețul a fost stabilit în funcție de condițiile de piață de la acele momente, prin negociere directă cu clientul, raportat la prețul de producție al fiecărui imobil în parte. Societatea noastră nu a stabilit niciuneia dintre persoanele în discuție, inclusiv dlui. M.B., vreun preț de vânzare-preferențial. De altfel, prețurile de vânzare au fost stabilite de către asociați.

Astfel, concluziile raportului de inspecție fiscală sunt vădit tendențioase pornind de la o premisă greșită: calitatea de persoană afiliată a dlui. M.B. [...].

[...]. Considerăm că situația de fapt a fost greșit înțeleasă de organele fiscale având în vedere doar calitatea acestuia de administrator și director.

Potrivit legii controlul efectiv asupra unei societăți cu răspundere limitată se realizează prin adunarea generală a asociaților administratorul supunându-se hotărârilor acesteia. [...].

Față de aceste precizări nu se poate trage concluzia că domnul M.B. este persoană afiliată în sensul art.7 alin.1 pct.21 din Legea nr.571/2003, textul menționat nefiind aplicabil în cauză. [...].

[...]. Precizăm că prețul oricărei tranzacții, în general, imobiliare, în special, se stabilește prin acordul de voință al părților liber exprimat și nevicat. Nu poate sta în puterea organelor de inspecție fiscală să intervină și cenzureze acordul de voință al părților, cu atât mai mult cu cât în cuprinsul actului acestea își asumă corectitudinea celor consemnate.

2. În ceea ce privește punctul C al RIF (pag. 5 RIF) referitor la factura nr..../19.01.2009 către V S.R.L. aferentă contractului de închiriere nr...../19.01.2009 considerăm că am întreprins demersurile legale având în vedere neîncasarea chiriei. Art.4 din contract reprezintă pact comisoriu de grad IV, ceea ce înseamnă că societatea noastră avea posibilitatea conferită de contract de a-l considera reziliat fără notificare prealabilă și fără punere în întârziere, iar la momentul stornării facturii (factura nr..../30.03.2009) trecuseră mai mult de 15 zile calendaristice de

la data exigibilității facturii. Potrivit contractului plata facturii nr...../19.01.2009 trebuia efectuată cel mai târziu în data de 24.01.2009. Nu au fost respectate clauzele contractuale de către locator [...].

În concret, având în vedere că imobilul închiriat nu putea fi utilizat pentru obținerea de avantaje economice având în vedere contractul încheiat am hotărât stornarea facturii nr...../19.01.2009 și înlocuirea ialei imobilului în data de 30.03.2009. [...].

Nu prezintă relevanță faptul că locatorul a înregistrat factura nr...../19.01.2009 atât timp cât nu a achitat-o, în acest context neputându-se aprecia că TVA ar fi deductibilă.

Art.138 alin.1 lit.a este pe deplin aplicabil în condițiile în care practic prestarea serviciilor nu a avut loc, imobilul închiriat nefiind niciun moment ocupat de către locator, operațiunea efectuată de către noi, fiind legală. [...].

3. În privința contractului de prestări servicii nr...../09.07.2007 considerăm concluziile raportului de inspecție fiscală eronate. Astfel, s-a stabilit faptul că suma de lei TVA aferentă facturilor emise de S.C. P S.R.L. nu reprezintă TVA deductibilă.

În primul rând serviciile prestate de către P S.R.L. nu constau doar serviciile de închiriere reținute de organele de inspecție fiscală. Potrivit contractului nr...../09.07.2007, Cap.1, obiectul contractului reprezintă și publicitatea, respectiv serviciile de consultanță pentru afaceri și management.

Potrivit contractului nu există opțiunea de neplată a facturii emise de către prestator în situația în care în luna respectivă nu s-ar fi găsit clienți serioși în vederea încheierii unor contracte de vânzare-cumpărare, serviciile oferite de către P S.R.L. fiind alternative. Justificarea prestațiilor efective s-a realizat prin rapoarte de lucru anuale, majoritatea contractelor de închiriere fiind încă în derulare. [...].

Necesitatea efectuării acestei cheltuieli rezultă implicit din veniturile care au fost aduse societății noastre prin publicitatea efectuată de prestator și contractele de închiriere încheiate, venituri înregistrate în evidențele contabile și cu privire la care am achitat atât impozit pe venit, cât și TVA. [...].

4. Referitor la suma de lei conform facturii nr...../16.06.2008 emisă de către S.C. D S.R.L. este evident că în contradicție cu normele legale în materie aceasta a emis facturi fiscale având activitatea suspendată și neevidențându-le în bilanța sau bilanțul contabil. [...].

Desigur, organelor de inspecție fiscală nu le-a rămas decât să aprecieze că factura nu reprezintă document legal de justificare, în condițiile în care este mai mult decât evident că o persoană a eliberat facturi și încasat sume de bani în numele S.C. D S.R.L. În caz contrar, potrivit RIF se presupune că societățile în cauză ar fi întocmit facturi false, lucru imposibil de crezut având în vedere anvergura relațiilor comerciale întreprinse de S.C. D S.R.L. în mai multe județe.

5. În legătură cu suma de lei TVA care a fost stabilită de către organele de inspecție fiscală ca nedeductibilă din nou considerăm că ne-au fost expuse concluzii eronate și nelegale, nefundamentate și care reprezintă doar libera apreciere a acestora.

Este fără putință de tăgadă că un utilaj folosit pe șantier consumă o cantitate de combustibil proporțională cu durata de funcționare. Atât timp cât societatea noastră a realizat multiple operațiuni de construire în perioada controlată cum ni se poate refuza dreptul de deducere a TVA răspunzându-ni-se cât se poate de sec: "bonurile fiscale emise de aparate de marcat pentru combustibil folosit de utilaje neînmatriculate nu reprezintă document legal de deducere".

Ni se pare că o astfel de interpretare este extinsă în mod nejustificat, existând nicio prevedere legală care să interzică deducerea TVA referitoare la autovehiculele neînmatriculate, cu atât mai mult cu cât respectivele utilaje au fost utilizate în scopul desfășurării activității. Buna noastră credință reiese din notarea utilajului căruia i-a fost destinat combustibilul achiziționat nefiind în măsură să înscriem numărul de înmatriculare.

Atât timp cât legea nu prevede că astfel de cheltuieli sunt nedeductibile și raportat la art.146 alin.1 lit.a din Legea nr.571/2003 și art.42 alin.2 din Normele Metodologice se prevede posibilitatea deducerii carburantului pe baza bonului fiscal nu vedem cum organele de inspecție fiscală au preferat să ignore acest fapt. Cu atât mai mult combustibilul folosit de utilaje a fost înregistrat în contabilitatea societății pe contul de imobilizări în curs făcând parte din prețul de cost al imobilelor construite. [...]."

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. din2011 încheiat de reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. Prahova la S.C. "....." S.R.L., s-au menționat următoarele, referitor la sumele contestate:

"[...]. **TVA colectată** [...]

Față de TVA colectată stabilită de societate, la control s-a stabilit TVA colectată în sumă de lei, rezultând diferență suplimentară de lei (anexa nr.2).

Această diferență se datorează următoarelor aspecte:

A) În luna iulie 2007 conform contractului de vânzare cumpărare autentificat sub nr...../20.07.2007 [...] societatea verificată a vândut d-lui M.B. (CNP) "imobilul situat în intravilanul com, jud. Prahova [...].

Prețul vânzării este de euro la care se adaugă TVA, echivalentul a lei [...].

În baza acestui contract SC SRL a întocmit factura nr...../31.07.2007 în valoare totală de lei din care bază impozabilă în sumă de lei și TVA în sumă de lei [...].

În luna august 2007 conform contractului de vânzare cumpărare autentificat sub nr...../24.08.2007 [...] societatea verificată a vândut dnei M.G.A. (CNP)-persoană independentă "imobilul situat în intravilanul com, jud. Prahova [...].

Prețul vânzării este de Euro din care TVA-ul este de euro. [...].

În baza acestui contract SC SRL a întocmit factura nr...../16.08.2007 [...] în valoare totală de lei din care TVA în sumă de lei-reprezentând avans și factura nr...../05.09.2007 în valoare totală de lei din care TVA în sumă de lei, rezultând că valoarea totală a vânzării acestui imobil a fost de lei din care bază impozabilă lei și TVA în sumă de lei.

Din compararea datelor menționate în cele două contracte de vânzare cumpărare rezultă că:

- imobilele au fost construite în aceeași perioadă, au aceleași suprafețe construite, aceleași suprafețe utile, același număr de camere și că au fost vândute relativ în aceeași perioadă (respectiv luna iulie și august 2007).
- valoarea de vânzare în cazul imobilului achiziționat de dl M.B.-administrator al societății vânzătoare este mai mică cu lei, decât valoarea de vânzare în cazul imobilului achiziționat de dna M.G.A.-persoană independentă.

B) 1) În luna august 2008 conform contractului de vânzare cumpărare autentificat [...] societatea verificată a vândut d-lui M.B. (CNP) "Imobilul Vila 14 Apartament 1 [...].

Prețul vânzării este de euro la care se adaugă TVA, echivalentul a lei [...].

În baza acestui contract SC SRL a întocmit factura nr...../01.08.2008 [...] în valoare totală de lei din care bază impozabilă lei și TVA în sumă de lei.

Deși în contractul de vânzare sus menționat se specifică starea imobilului vândut ca fiind "la roșu", din verificarea situațiilor de plată, a devizelor emise de SC U SRL în calitate de constructor și anexate la prezentul raport de inspecție fiscală, a rezultat faptul că au fost executate lucrări de finisaje interioare și exterioare, compartimentări și tavane rigips, au fost montate uși interioare și exterioare, a fost efectuat bransamentul de gaze, telefon, au fost montate instalațiile sanitare, centralele termice, lucrări ce nu sunt în concordanță cu termenul "construcție la roșu".

De asemenea a fost întocmit procesul verbal de recepție la terminarea lucrărilor/10.12.07 prin care comisia de recepție în urma constatărilor efectuate propune "admiterea recepției".

2) În luna august 2008 conform contractului de vânzare cumpărare autentificat sub nr...../01.08.2008 [...] societatea verificată a vândut SC P SRL (CUI) "imobilul Vila 14 Apartament 3 [...].

Prețul vânzării este de Euro la care se adaugă TVA, preț total de euro, echivalentul în lei a sumei de lei la care se adaugă TVA [...].

În baza acestui contract SC SRL a întocmit factura nr...../01.08.2008 în valoare totală de lei din care bază impozabilă în sumă de lei și TVA în sumă de lei [...].

3) În luna august 2008 conform contractului de vânzare cumpărare autentificat [...] societatea verificată a vândut d-lui P.V.C. (CNP) "imobilul proprietatea mea situat în intravilanul com., jud. Prahova [...].

Prețul vânzării este de Euro la care se adaugă TVA în sumă de euro, preț total de euro [...].

În baza acestui contract SC SRL a întocmit factura nr...../04.08.2008 în valoare totală de lei din care bază impozabilă lei și TVA în sumă de lei [...].

Din compararea datelor menționate în cele trei contracte de vânzare cumpărare rezultă că:

- imobilele au fost construite în aceeași perioadă, au aceleași suprafețe construite, aceleași suprafețe utile, același număr de camere și că au fost vândute în aceeași perioadă.

- valoarea de vânzare în cazul imobilului achiziționat de dl M.B.-administrator al societății vânzătoare este mai mică cu lei (..... euro * lei), decât valoarea de vânzare în cazul imobilelor achiziționate de dl P.V.C. și SC P S.R.L.-persoane independente.

Menționăm că dl. M.B. este persoană afiliată cu S.C. S.R.L. în conformitate cu prevederile cap.III art.7 alin.1 pct.21 lit.b din Codul fiscal [...], întrucât este administrator al SC SRL din data de 02.06.2003 și salariat al acestei societăți în funcția de director.

Având în vedere cele menționate mai sus, în conformitate cu prevederile art.1 alin.(3), art.11 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.6 și ale art.94 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, organul de inspecție fiscală a procedat la stabilirea valorilor de tranzacționare în cazul imobilelor vândute d-lui M.B. (persoană afiliată) în concordanță cu definiția prețului de piață prevăzut la art.7 alin.1 pct.26 din Codul fiscal [...], rezultând astfel:

- o diferență suplimentară de bază impozabilă din punct de vedere al TVA de lei, TVA aferent fiind în sumă de lei, aferentă tranzacției din data de 31.07.2007;

- o diferență suplimentară de bază impozabilă din punct de vedere al TVA de lei, TVA aferent fiind în sumă de lei, aferentă tranzacției din data de 01.08.2008.

La stabilirea prețului de piață al acestor tranzacții s-au avut în vedere prevederile pct.25 lit.a din H.G. nr.44/2004 cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, conform art.128, alin.1 din Legea 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, tranzacțiile descrise mai sus au reprezentat livrări de bunuri care s-au efectuat la o valoare inferioară celei de piață, motiv pentru care la control în baza art.137 alin.1 lit.a din Legea 571/2003, s-a stabilit o bază impozabilă suplimentară de lei, așa cum s-a detaliat anterior.

Prin aplicarea cotei de 19% prevăzută la art.140 alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal asupra bazei impozabile stabilită suplimentar, rezultă TVA colectată suplimentar de lei.

C) În luna ianuarie 2009 societatea verificată a întocmit factura nr...../19.01.2009 către SC V SRL actuală SC R SRL [...] în sumă totală de lei din care TVA lei (anexa nr.4) reprezentând garanție și chirie conform contract de închiriere/19.01.2009. Obiectul contractului îl reprezintă închirierea spațiului comercial nr.2 situat în, str., nr.

SC R SRL a declarat contravaloarea acestei închirieri în declarația cod 394 aferentă trimestrului I 2009 (anexa nr.12) și și-a exercitat dreptul de deducere a TVA așa cum rezultă din decontul de TVA întocmit și depus la organul fiscal teritorial (anexa nr.4).

Conform facturii/30.03.2009 societatea verificată stornează factura nr..... /19.01.2009, întrucât din explicațiile date de contabilul societății factura respectivă nu a fost încasată, iar în spațiul închiriat chiriașul nu a desfășurat activitate.

Menționăm că pentru factura de stornare nu există dovada comunicării la client.

De asemenea nu a fost întocmit nici un document de reziliere al contractului de închiriere nr...../19.01.2009, care să fie comunicat clientului. [...].

Având în vedere cele prezentate mai sus, în conformitate cu prevederile art.11, alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, la control s-a stabilit că baza de impozitare în sumă de lei a fost ajustată incorect.

Prin aplicarea cotei de 19% asupra bazei de impozitare stabilită suplimentar a rezultat TVA colectată suplimentar în sumă de lei. [...].

TVA deductibilă [...]

La control a fost stabilită TVA deductibilă în sumă de lei, mai puțin cu lei față de TVA deductibilă stabilită de societate (anexa nr.2).

Această diferență se datorează următoarelor aspecte:

- lei TVA aferentă facturilor emise de SC P SRL CUI cu sediul în localitatea, reprezentând contravaloare prestări servicii (anexa nr.7).

Pentru justificarea deductibilității cheltuielilor facturate de SC P SRL (în sumă totală de lei din care TVA în sumă de lei-anexa nr.5) societatea verificată a prezentat la control contractele nr...../09.07.2007 și /01.02.2008, anexele la contractul /01.12.2008 [...].

SC P SRL a întocmit anexe la contractele sus menționate în care se menționează imobilele, chiriașii, numărul și data contractelor încheiate prin intermediul său [...].

Societatea verificată nu a prezentat documente care să justifice prestările efectuate și înregistrate lunar în afara celor menționate anterior și deasemenea contribuabilul nu a dovedit necesitatea efectuării acestor cheltuieli, astfel încât la control s-a acordat deductibilitate doar pentru cheltuielile înregistrate în lunile în care au fost încheiate contracte de închiriere prin intermediul SC P SRL. [...].

În concluzie, aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal iar deducerea TVA în sumă de lei aferentă acestora s-a realizat cu încălcarea prevederilor art.145 alin.(2) lit.a din Legea 571/2003 [...].

- lei TVA aferentă achiziționării de obiecte de inventar (jaluzele) conform facturii nr...../16.06.08 emisă de SC D SRL. Conform adresei/.....2010 emisă de DGFP [...] SC D SRL nu a desfășurat activitate de la înființare și până în prezent, nu a achiziționat facturi fiscale și nu a alocat plaje de numere. De asemenea [...] a fost depusă mențiunea privind suspendarea activității societății pe o perioadă de 3 ani începând cu data de 21.03.2008 (anexa nr.6).

Deducerea TVA în sumă de lei s-a efectuat contrar prevederilor art.146, alin.1 lit.a din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, întrucât documentul în baza căruia s-a exercitat deducerea TVA nu reprezintă document legal de justificare.

- lei (anexa nr.7) TVA aferentă achizițiilor de combustibili pe bază de bon fiscal ce poartă înscrisă manual mențiunea: buldozer, excavator și care a fost utilizat pentru consumul acestor utilaje ce nu sunt înmatriculate, contrar prevederilor art.146, alin.1, lit.a din Legea 571/2003 [...].

TVA de recuperat [...]

Față de TVA de rambursat în sumă de lei solicitată la rambursare, la control s-a stabilit TVA de plată în sumă de lei, rezultând diferența suplimentară de lei (anexa nr.2).

Ca urmare a diferențelor constatate, în timpul controlului a fost recalculat modul de stabilire a TVA de plată/ rambursat lunar, fapt pentru care, în conformitate cu prevederile art.120 din OG 92/2003 au fost calculate accesoriile în sumă de lei (anexa nr.8). [...]."

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:

S.C. "....." S.R.L. are ca principal obiect de activitate "Lucrări de construcții a clădirilor rezidențiale și nerezidențiale" - cod CAEN 4120.

* **Raportul de inspecție fiscală nr...../.....2011** încheiat de organele fiscale aparținând D.G.F.P. Prahova - Activitatea de Inspecție Fiscală a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, evidențiere și declarare a taxei pe valoarea adăugată în vederea soluționării decontului de TVA cu sumă negativă și opțiune de rambursare înregistrat la organul fiscal sub nr..../.....2011, prin care S.C. "....." S.R.L. din a solicitat la rambursare TVA în sumă de lei.

Verificarea **taxei pe valoarea adăugată** a cuprins perioada **01 iunie 2007 - 31 martie 2011**, iar în urma controlului s-a stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară datorată în sumă de lei, diferență suplimentară pentru care s-au calculat majorări de întârziere în sumă totală de lei, sume contestate.

Față de TVA de rambursat în sumă de lei stabilită de societatea comercială și solicitată la rambursare și având în vedere TVA stabilită suplimentar la inspecția fiscală în sumă de lei, la sfârșitul perioadei verificate a rezultat TVA de plată în sumă de lei (..... lei - lei).

Aceste obligații fiscale de plată suplimentare au fost stabilite de inspecția fiscală prin:

- colectarea suplimentară a TVA în sumă de lei, din care:

- lei TVA colectată aferentă vânzării a două imobile sub prețul de piață, sumă suplimentară stabilită în baza prevederilor art.128 alin.(1), art.137 alin.(1) lit.a) și art.140 alin.(1) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- lei TVA colectată aferentă veniturilor diminuate nejustificat prin stornarea unei operațiuni facturate anterior, sumă stabilită suplimentar în baza prevederilor art.11 alin.(1) și art.138 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

- neacordarea dreptului de deducere pentru TVA deductibilă în sumă totală de lei, din care:

- lei TVA deductibilă aferentă achizițiilor de servicii pentru care societatea comercială nu a justificat utilizarea în folosul operațiunilor sale taxabile, sumă pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere în baza prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- lei TVA deductibilă aferentă achizițiilor de combustibili pe bază de bon fiscal, utilizat pentru consumul unor utilaje ce nu sunt înmatriculate, sumă pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere în baza prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- lei TVA deductibilă aferentă achizițiilor de obiecte de inventar în baza unei facturi care are înscris ca furnizor o societate care avea activitatea suspendată, sumă pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere în baza prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

1) Referitor la colectarea suplimentară a TVA în sumă de lei aferentă vânzării a două imobile sub prețul de piață:

* Prin Raportul de inspecție fiscală se reține faptul că în luna ie 2007 și în luna august 2008 S.C. "....." S.R.L. a vândut d-lui M.B. - administrator al societății comerciale, două imobile situate în intravilanul comunei, jud. Prahova.

Din compararea prețurilor de vânzare ale celor două imobile vândute administratorului societății, cu prețurile de vânzare ale imobilelor construite în aceeași perioadă, având aceleași suprafețe construite, aceleași suprafețe utile, același număr de camere și vândute relativ în aceeași perioadă, însă către persoane fizice și juridice independente, a rezultat faptul că valoarea de vânzare în cazul imobilelor achiziționate de administratorul societății vânzătoare este mai mică decât valoarea de vânzare a imobilelor înstrăinate către persoane fizice și juridice independente.

Astfel:

a) - în luna ie 2007, conform contractului de vânzare-cumpărare autentificat sub nr...../20.07.2007, S.C. "....." S.R.L. a vândut d-lui M.B. imobilul situat în intravilanul comunei, jud. Prahova, compus din teren în suprafață de 255 mp și construcția situată pe acesta C1 - locuință având o suprafață construită la sol de 99 mp, parter cu suprafață utilă de 68,27 mp, terasă cu suprafață utilă de 18,99 mp, etaj cu suprafață utilă de 68,27 mp, balcon cu suprafață utilă de 18,09 mp, imobil cu număr cadastral, respectiv vila nr.26/1. Prețul vânzării a fost de euro la care se adaugă TVA - valoare totală euro, echivalentul a lei la un curs BNR de 3,1276 lei/euro. În baza acestui contract S.C. "....." S.R.L. a întocmit factura

nr...../31.07.2007 în valoare totală de lei din care baza impozabilă în sumă de lei și TVA în sumă de lei.

- în luna august 2007, conform contractului de vânzare-cumpărare autentificat sub nr...../24.08.2007, S.C. "....." S.R.L. a vândut d-nei M.G.A. imobilul situat în intravilanul comunei, jud. Prahova, compus din teren în suprafață de 300 mp și construcția situată pe acesta C1 - locuință având o suprafață construită la sol de 98,93 mp, parter cu suprafață utilă de 69,68 mp, terasă cu suprafață utilă de 18,99 mp, etaj cu suprafață utilă de 68,27 mp, balcon cu suprafață utilă de 18,09 mp, imobil cu număr cadastral Prețul vânzării a fost de euro din care TVA în sumă de euro. În baza acestui contract S.C. "....." S.R.L. a întocmit factura nr...../16.08.2007 în valoare totală de lei din care TVA în sumă de lei - reprezentând avans și factura nr...../05.09.2007 în valoare totală de lei din care TVA în sumă de lei, vânzarea totală de vânzare a imobilului fiind de lei din care baza impozabilă în sumă de lei și TVA în sumă de lei.

Din compararea datelor menționate în cele două contracte de vânzare - cumpărare de mai sus a rezultat faptul că imobilele au fost construite în aceeași perioadă, au aceleași suprafețe construite, aceleași suprafețe utile, același număr de camere și vânzarea lor a avut loc în aceeași perioadă (lunile iulie și august 2007).

Însă valoarea de vânzare în cazul imobilului achiziționat de dl. M.B. - administrator al societății vânzătoare este mai mică cu lei (..... lei - lei) decât valoarea de vânzare în cazul imobilului achiziționat de d-na M.G.A. - persoană independentă.

b) - în luna august 2008, conform contractului de vânzare-cumpărare autentificat la notar public, S.C. "....." S.R.L. a vândut d-lui M.B. imobilul "*Vila 14 apartament 1*" situat în intravilanul comunei, jud. Prahova, compus din teren în suprafață de 308,9 mp și construcția la roșu situată pe acesta C1 - locuință având o suprafață desfășurată de 198 mp, parter cu suprafață utilă de 88,55 mp, etaj cu suprafață utilă de 85,24 mp, imobil cu număr cadastral Prețul vânzării a fost de euro la care se adaugă TVA, echivalentul a lei la un curs BNR de 3,5366 lei/euro. În baza acestui contract S.C. "....." S.R.L. a întocmit factura nr...../01.08.2008 în valoare totală de lei din care baza impozabilă în sumă de lei și TVA în sumă de lei.

Deși în contractul de vânzare-cumpărare de mai sus se specifică starea imobilului vândut d-lui M.B. ca fiind "*la roșu*", din verificarea efectuată de organele de inspecție fiscală asupra situațiilor de plată și devizelor întocmite în cursul anului 2007 de S.C. "U" S.R.L. în calitate de constructor, a rezultat faptul că la vila 14 (inclusiv apartamentul 1) au fost executate lucrări de finisaje interioare și exterioare, compartimentări și tavane rigips, au fost montate uși interioare și exterioare, a fost efectuat bransamentul de gaze, telefon, au fost montate instalațiile sanitare, centralele termice, lucrări care nu sunt în concordanță cu termenul de "*construcție la roșu*".

De asemenea, pentru lucrările de "*construire vila nr. 14 ap. 1 - ansamblu de locuințe cartier* "....." a fost întocmit Procesul verbal de recepție la terminarea lucrărilor nr..... din 10.12.2007, investitorul S.C. "....." S.R.L. fiind reprezentat în comisia de recepție de către dl. M.B..

- în luna august 2008, conform contractului de vânzare-cumpărare autentificat la notar public, S.C. "....." S.R.L. a vândut către S.C. "P" S.R.L. imobilul "*Vila 14 apartament 3*" situat în intravilanul comunei, jud. Prahova, compus din teren în suprafață de 201,62 mp și locuința C1 situată pe acesta - locuință având o suprafață desfășurată de 198 mp, parter cu suprafață utilă de 88,55 mp, etaj cu suprafață utilă de 85,24 mp, imobil cu număr cadastral Prețul vânzării a fost de euro la care se adaugă TVA, echivalentul a lei la un curs BNR de 3,5366 lei/euro. În baza acestui contract S.C. "....." S.R.L. a întocmit factura nr...../01.08.2008 în valoare totală de lei din care baza impozabilă în sumă de lei și TVA în sumă de lei.

- în luna august 2008, conform contractului de vânzare-cumpărare autentificat la notar public, S.C. "....." S.R.L. a vândut d-lui P.V.C. imobilul "*Vila 15 apartament 2*" situat în intravilanul comunei, jud. Prahova, compus din teren în suprafață de 195,79 mp și locuința C1 situată pe acesta - locuință având o suprafață desfășurată de 198 mp, parter cu suprafață utilă de 88,55 mp, etaj cu suprafață utilă de 85,24 mp, imobil cu număr cadastral Prețul

vânzării a fost de euro la care se adaugă TVA, la un curs BNR de 3,5475 lei/euro. În baza acestui contract S.C. "....." S.R.L. a întocmit factura nr...../04.08.2008 în valoare totală de lei din care baza impozabilă în sumă de lei și TVA în sumă de lei.

Din compararea datelor menționate în cele trei contracte de vânzare - cumpărare de mai sus a rezultat faptul că imobilele au fost construite în aceeași perioadă, au aceleași suprafețe construite, aceleași suprafețe utile, același număr de camere și vânzarea lor a avut loc în aceeași perioadă (luna august 2008).

Însă valoarea de vânzare în cazul imobilului achiziționat de dl. M.B. - administrator al societății vânzătoare este mai mică cu lei (..... euro x 3,5366 lei/euro) decât valoarea de vânzare în cazul imobilelor achiziționate de S.C. "P" S.R.L. și dl. P.V.C. - persoane independente.

Întrucât dl. M.B. este administrator al S.C. "....." S.R.L. începând cu data de 02.06.2003 și salariat al acestei societăți în funcția de director, organele de inspecție fiscală au considerat că acesta este persoană afiliată cu S.C. "....." S.R.L., conform prevederilor cap.II art.7 alin.1 pct.21 lit.b) din Codul fiscal.

În baza prevederilor art.1 alin.(3) și art.11 alin.(1) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile art.6 și art.94 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, organele de inspecție fiscală au stabilit valorile de tranzacționare în cazul imobilelor vândute d-lui M.B. (persoană afiliată) în concordanță cu definiția prețului de piață prevăzută la art.7 alin.1 pct.26 din Codul fiscal, rezultând astfel o diferență suplimentară de bază impozabilă din punct de vedere al TVA în sumă de lei și TVA aferentă în sumă de lei pentru tranzacția din data de 20 iulie 2007, respectiv o diferență suplimentară de bază impozabilă din punct de vedere al TVA în sumă de lei și TVA aferentă în sumă de lei pentru tranzacția din data de 01 august 2008. La stabilirea prețului de piață al acestor tranzacții au fost avute în vedere și prevederile pct.25 lit.a) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004.

Conform prevederilor art.128 alin.(1) din Codul fiscal, tranzacțiile descrise mai sus au fost considerate la inspecția fiscală ca reprezentând livrări de bunuri efectuate la o valoare inferioară celei de piață, drept pentru care, în baza prevederilor art.137 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal s-a stabilit o bază impozabilă suplimentară în sumă de lei, aferent căreia, prin aplicarea cotei de TVA de 19% prevăzută la art.140 alin.(1) din Codul fiscal, a fost colectată suplimentar TVA în sumă de lei (..... lei + lei).

* Societatea comercială susține că organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare faptul că în aproximativ aceeași perioadă a anului 2007 au mai fost încheiate și alte contracte de vânzare-cumpărare în care au fost înscrise sume comparabile cu cea de achiziționare a imobilului de către dl. M.B., anexând spre exemplificare contractele încheiate cu d-na P.L.C., dl. V.B.V., dl. C.S.S.. Se mai susține că prețul a fost stabilit în funcție de condițiile de piață de la acele momente, prin negociere directă cu clientul, raportat la prețul de producție al fiecărui imobil în parte, prețurile de vânzare fiind stabilite de către asociați.

De asemenea, se consideră că dl. M.B. nu este persoană afiliată în înțelesul art.7 alin.(1) pct.21 din Codul fiscal, întrucât acesta are doar calitatea de administrator și director iar potrivit Legii nr.31/1990 privind societățile comerciale, controlul efectiv asupra unei societăți cu răspundere limitată se realizează prin adunarea generală a asociaților, administratorul supunându-se hotărârilor acesteia.

*** Legislația în vigoare din perioada analizată precizează următoarele:**

- **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare:

"Art.7. - (1) În înțelesul prezentului cod, cu excepția titlului VI, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații: [...]

26. preț de piață - suma care ar fi plătită de un client independent unui furnizor independent în același moment și în același loc, pentru același bun sau serviciu ori pentru unul similar, în condiții de concurență loială; [...]

Art. 11. - (1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

Art. 137. - (1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni; [...]."

- **Normele metodologice** de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin **H.G. nr.44/2004**, cu modificările și completările ulterioare:

"23. La estimarea prețului de piață al tranzacțiilor se poate utiliza una dintre următoarele metode:

a) metoda comparării prețurilor; [...].

24. În termeni generali, prețul de piață este determinat prin raportarea la tranzacții comparabile necontrolate. O tranzacție este necontrolată dacă se desfășoară între persoane independente.

25. Metoda comparării prețurilor

Determinarea prețului de piață are la bază comparația prețului tranzacției analizate cu prețurile practicate de alte entități independente de aceasta, atunci când sunt vândute produse sau servicii comparabile. Pentru transferul de bunuri, mărfuri sau servicii între persoane afiliate, prețul de piață este acel preț pe care l-ar fi convenit persoane independente, în condițiile existente pe piețe, comparabile din punct de vedere comercial pentru transferul de bunuri sau de mărfuri identice ori similare, în cantități comparabile, în același punct din lanțul de producție și de distribuție și în condiții comparabile de livrare și de plată. În acest sens, pentru stabilirea valorii de piață se poate recurge la:

a) compararea prețurilor convenite între persoane afiliate cu prețurile convenite în relațiile cu persoane independente, pentru tranzacții comparabile (compararea internă a prețurilor);

b) compararea prețurilor convenite între persoane independente, pentru tranzacții comparabile (compararea externă a prețurilor).

Pentru aplicarea metodei comparării prețurilor, prețul de piață al tranzacției este determinat prin compararea prețului de vânzare al mărfurilor și serviciilor identice sau similare, vândute în cantități comparabile, cu prețul de vânzare al mărfurilor și al serviciilor supuse evaluării. În cazul în care cantitățile nu sunt comparabile se utilizează prețul de vânzare pentru mărfurile și serviciile identice sau similare, vândute în cantități diferite. Pentru aceasta, prețul de vânzare se corectează cu diferențele în plus sau în minus care ar putea fi determinate de diferența de cantitate."

* **Având în vedere cele prezentate mai sus**, se constată că în mod corect organele de inspecție fiscală au colectat suplimentar TVA în sumă de lei, întrucât:

Conform prevederilor art.11 alin.(1) din Codul fiscal, "La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul Codului fiscal, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției."

Prin vânzarea a două imobile de către S.C. "....." S.R.L. către dl. M.B., la preț de vânzare inferior față de cel practicat de societate în relația cu persoane independente, nu s-a dovedit scopul economic al tranzacțiilor, astfel că în mod legal organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea prețului de piață aferent acestor două operațiuni, în baza prevederilor legale mai sus citate.

Precizăm faptul că dl. M.B., având calitatea de administrator al S.C. "....." S.R.L., este persoană fizică afiliată persoanei juridice, conform definiției cuprinse la art.7 alin.(1) pct.21 lit.b) din Codul fiscal, respectiv:

"(1) În înțelesul prezentului cod, cu excepția titlului VI, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații: [...]

21. persoane afiliate - o persoană este afiliată cu altă persoană dacă relația dintre ele este definită de cel puțin unul dintre următoarele cazuri: [...]

b) o persoană fizică este afiliată cu o persoană juridică dacă persoana fizică deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot deținute la persoana juridică ori dacă controlează în mod efectiv persoana juridică; [...]."

Administrarea unei societăți comerciale presupune controlul efectiv al acesteia, așa cum rezultă din prevederile Legii nr.31/1990 privind societățile comerciale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

"Art. 70. - (1) Administratorii pot face toate operațiunile cerute pentru aducerea la îndeplinire a obiectului de activitate al societății, afară de restricțiile arătate în actul constitutiv.

(2) Ei sunt obligați să ia parte la toate adunările societății, la consiliile de administrație și la organele de conducere similare acestora."

Atribuțiile adunării generale a asociațiilor în cadrul unei societăți cu răspundere limitată sunt cele prevăzute la art.194 din Legea nr.31/1990 privind societățile comerciale, respectiv:

"Art. 194. - (1) Adunarea generală a asociațiilor are următoarele obligații principale:

a) să aprobe situația financiară anuală și să stabilească repartizarea profitului net;

b) să desemneze administratorii și cenzorii, să îi revoce/demită și să le dea descărcare de activitate, precum și să decidă contractarea auditului financiar, atunci când acesta nu are caracter obligatoriu, potrivit legii;

c) să decidă urmărirea administratorilor și cenzorilor pentru daunele pricinuite societății, desemnând și persoana însărcinată să o exercite;

d) să modifice actul constitutiv."

Rezultă deci că prin efectul Legii nr.31/1990 privind societățile comerciale, administratorul unei societăți comerciale este cel mai important factor de decizie în ceea ce privește stabilitatea economică a unei societăți, eficientizarea activității acesteia, respectarea contractelor comerciale încheiate. Astfel, administratorul răspunde pentru toată activitatea economică a societății comerciale, controlând în mod efectiv persoana juridică.

Astfel, afirmația din contestație conform căreia controlul efectiv al unei societăți cu răspundere limitată se realizează prin adunarea generală a asociaților, administratorul supunându-se hotărârilor acesteia, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației.

Referitor la modul de estimare a prețului de piață al tranzacțiilor realizate în luna iulie 2007 și luna august 2008 de societatea comercială contestatoare cu persoana fizică afiliată - dl. M.B., precizăm că organele de inspecție fiscală au procedat conform prevederilor art.7 alin.(1) pct.26 și art.11 alin.(1) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile pct.23, pct.24 și pct.25 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, mai sus citate, prin utilizarea metodei comparării prețurilor.

Astfel, au fost avute în vedere contractele de vânzare-cumpărare încheiate de societatea verificată cu persoane independente în aceeași perioadă în care au fost încheiate contractele de vânzare-cumpărare cu administratorul său, contracte ce vizează tipuri de construcție identice, și anume:

- contractul de vânzare-cumpărare încheiat de societate cu dl. M.B. în data de 20 iulie 2007 a fost comparat cu un contract de vânzare-cumpărare încheiat de societate cu o persoană independentă în cea mai apropiată perioadă, respectiv în data de 24 august 2007, cele două contracte comparate fiind încheiate pentru imobile similare.

- contractul de vânzare-cumpărare încheiat de societate cu dl. M.B. în data de 01 august 2008 a fost comparat cu două contracte de vânzare-cumpărare încheiate de societate cu o persoană juridică și o persoană fizică independente în cea mai apropiată perioadă, respectiv în data de 01 august 2008 și în data de 04 august 2008, cele trei contracte comparate fiind încheiate pentru imobile similare.

Societatea comercială susține că organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare faptul că au fost încheiate contracte de vânzare-cumpărare cu alte persoane fizice la prețuri de tranzacționare mai mici decât cele înscrise în cele două contracte încheiate cu dl. M.B., anexând spre exemplificare trei contracte de vânzare-cumpărare.

Însă din analiza contractelor de vânzare-cumpărare invocate în apărare de către societatea comercială contestatoare a rezultat faptul că două contracte au fost încheiate în data de 12 aprilie 2007 (amândouă contractele având aceeași valoare), iar al treilea contract anexat a fost încheiat în data de 04 aprilie 2008, comparativ cu datele de 20 iulie 2007 și 01 august 2008 la care au fost încheiate cele două contracte cu dl. M.B., deci în alte perioade și în alte condiții de piață, astfel că acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei.

Față de cele prezentate mai sus, în conformitate cu prevederile art.11 alin.(1) și art.137 alin.(1) lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.23, pct.24 și pct.25 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobat prin H.G. nr.44/2004, pentru acest capăt de cerere **contestația se va respinge ca neîntemeiată**, respectiv pentru TVA colectată suplimentar în sumă de lei.

2) Referitor la colectarea suplimentară a TVA în sumă de lei aferentă stornării unei facturi emisă către S.C. "V" S.R.L. din

* Prin Raportul de inspecție fiscală se reține faptul că în luna ianuarie 2009 S.C. "....." S.R.L. a întocmit pentru S.C. "V" S.R.L. din factura nr...../19.01.2009 în sumă totală de

..... lei din care TVA lei reprezentând garanție și chirie conform Contractului de închiriere nr...../19.01.2009. Obiectul contractului l-a reprezentat închirierea spațiului comercial nr.2 situat în, str., nr.

Din verificările efectuate de organele de inspecție fiscală a rezultat faptul că locatarul S.C. "V" S.R.L. - CUI, actuala S.C. "R" S.R.L., cum rezultă din informațiile Oficiului Național al Registrului Comerțului, a declarat contravaloarea facturii nr...../19.01.2009 în declarația cod 394 aferentă semestrului I 2009 și și-a exercitat dreptul de deducere a TVA aferentă, așa cum rezultă din decontul de TVA întocmit și depus la organul fiscal teritorial.

În data de 30.03.2009, cu factura nr...../30.03.2008, S.C. "....." S.R.L. a stornat factura inițială nr...../19.01.2009, motivația stornării prezentată de contabilul societății organelor de inspecție fiscală fiind aceea că factura nr...../19.01.2009 nu a fost încasată, iar chiriașul nu a desfășurat activitate în spațiul închiriat.

Se menționează în Raport că pentru factura de stornare nu există dovada comunicării către client și nu a fost întocmit niciun document de reziliere a contractului de închiriere nr...../19.01.2009, care să fie comunicat clientului.

Având în vedere cele de mai sus, organele de inspecție fiscală au concluzionat că operațiunea de stornare nu poate fi încadrată în prevederile art.138 lit.a) sau d) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel că, în baza prevederilor art.11 alin.(1) din Codul fiscal la inspecția fiscală s-a reîntregit baza de impozitare a TVA cu suma de lei ajustată incorect de societatea verificată și s-a colectat suplimentar TVA în sumă de lei (..... lei x 19%).

* Societatea comercială susține că au fost întreprinse demersurile legale având în vedere neîncasarea chiriei, iar conform art.4 din contract societatea avea posibilitatea să considere contractul reziliat fără notificare prealabilă și fără punere în întârziere. Se susține de asemenea că nu prezintă relevanță faptul că locatarul a înregistrat factura nr...../19.01.2009 atât timp cât factura nu a fost achitată, în acest context neputându-se aprecia că TVA ar fi deductibilă. Se menționează că art.138 alin.1 lit.a) din COdul fiscal este pe deplin aplicabil în condițiile în care prestarea serviciilor nu a avut loc, imobilul închiriat nefiind niciun moment ocupat de către locatar, operațiunea de stornare fiind astfel legală.

* **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare, precizează următoarele:

"Art. 137. - (1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, [...]."

" Art. 138. Baza de impozitare se reduce în următoarele situații:

a) dacă a fost emisă o factură și, ulterior, operațiunea este anulată total sau parțial, înainte de livrarea bunurilor sau de prestarea serviciilor;

d) în cazul în care contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate nu se poate încasa din cauza falimentului beneficiarului. [...]."

* **Având în vedere cele prezentate mai sus**, se constată că în mod corect organele de inspecție fiscală au colectat suplimentar TVA în sumă de lei, întrucât:

- Conform prevederilor art.137 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, mai sus citate, baza de impozitare a TVA este constituită din tot ceea ce constituie contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de prestator din partea beneficiarului.

Astfel, faptul că factura nr...../19.01.2009 reprezentând contravaloare chirie și garanție nu a fost achitată de către beneficiarul S.C. "V" S.R.L. nu constituie un motiv legal pentru stornarea veniturilor neîncasate și a TVA colectată de către prestatorul de servicii.

Mai mult, așa cum se dovedește cu declarația informativă 394 privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național în perioada semestrului I 2009 și cu decontul 300 privind TVA pe luna martie 2009, societatea beneficiară a declarat achiziția consemnată în

factura nr...../19.01.2009, exercitându-și dreptul de deducere a TVA înscrisă în această factură.

Dreptul de deducere a fost exercitat de societatea beneficiară în concordanță cu prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, în baza facturii fiscale emisă de către prestator, pentru taxa datorată înscrisă în factură, acest articol din lege precizând expres că se poate exercita dreptul de deducere "*pentru taxa datorată sau achitată*".

Astfel, afirmația din contestație conform căreia: "*Nu prezintă relevanță faptul că locatarul a înregistrat factura nr...../19.01.2009 atât timp cât nu a achitat-o, în acest context neputându-se aprecia că TVA ar fi deductibilă.*" nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât, conform prevederilor art.6 alin.(1) din Legea contabilității nr.82/1991 actualizată, "*(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.*", iar conform prevederilor art.145 alin.(1) din Codul fiscal, "*Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei*", respectiv la data specificată în contract pentru efectuarea plății, în cazul contractelor de închiriere, așa cum se prevede la art.134¹ alin.(5) lit.b) din Codul fiscal, rezultând astfel că legiuitorul nu a condiționat dreptul de deducere de plata efectivă a taxei.

- Conform Contractului de închiriere nr...../19.01.2009 încheiat între S.C. "....." S.R.L. în calitate de locator (proprietar) și S.C. "V" S.R.L. în calitate de locatar (chiriaș), imobilul ce face obiectul contractului, respectiv spațiul comercial nr.2 situat în, str., nr., a fost predat de către proprietar și primit de către chiriaș la data semnării contractului de închiriere, respectiv la data de 19.01.2009. Așadar, prestarea serviciului de închiriere a început în data de 19.01.2009, fiind o acțiune continuă ce se încheie la data expirării duratei contractului sau la data rezilierii lui.

Rezultă astfel că societatea comercială nu se încadrează în prevederile art.138 lit.a) din Codul fiscal, mai sus citat, referitor la situațiile în care se reduce baza de impozitare, așa cum susține în contestație, întrucât operațiunea de închiriere a fost anulată după ce a avut loc prestarea serviciului și nu înainte de prestare, așa cum se precizează în prevederea legală mai sus citată.

De asemenea, nu se aplică nici prevederile art.138 lit.d) din Codul fiscal, întrucât societatea contestatoare nu a dovedit că factura nr...../19.01.2009 nu s-a încasat din cauza falimentului chiriașului, dovedit pe bază de hotărâre judecătorească definitivă și irevocabilă.

- Pentru stornarea facturii nr. /19.01.2009 societatea prestatoare s-a prevalat de prevederile art.4 din Contractul de închiriere nr...../19.01.2009, respectiv: "*[...] Neachitarea facturii în termen de 15 zile calendaristice de la data primirii acesteia atrage prin voința părților rezilierea unilaterală de drept a contractului pe motiv de neplată, plata de daune interese precum și evacuarea silită a Locatarului. [...]."*

Însă conform practicii judiciare, denunțarea unilaterală a unui contract se face în scris, iar dacă cealaltă parte refuză să dea o dovadă de primire, se face prin notificare, prin intermediul executorilor judecătorești.

Societatea comercială contestatoare nu face însă dovada înștiințării partenerului de afaceri cu privire la rezilierea Contractului de închiriere nr...../19.01.2009 și, mai mult, nu face dovada că factura nr...../30.03.2009 prin care a fost stornată factura inițială nr...../19.01.2009 a fost comunicată beneficiarului S.C. "V" S.R.L., pentru a-i da acestuia posibilitatea să înregistreze în contabilitatea proprie operațiunea de stornare. Din datele înscrise de beneficiar în declarația nr.394 aferentă semestrului I 2009, nu rezultă că factura de stornare a fost înregistrată în evidențele contabile ale acestei societăți comerciale, nefiind declarată stornarea.

În plus, conform prevederilor art.4 din Contractul de închiriere nr...../19.01.2009, "*[...] plata chiriei se face lunar, în termen de 5 (cinci) zile de la data primirii facturii emisă de Locator Locatarului [...]*", "*[...] Neachitarea facturii în termen de 15 zile calendaristice de la data primirii acesteia atrage prin voința părților rezilierea unilaterală de drept a contractului [...]*" și "*[...] Până pe 24.01.2009 se va achita chiria pentru 2 (două) luni + 2 luni garanție [...]."*

Astfel, societatea verificată nu prezintă demersurile întreprinse între data scadentă de 24.01.2009, dată recunoscută și prin contestație, și data de 30.03.2009, data emiterii facturii de stornare și a procesului verbal prin care au fost inventariate bunurile aflate în spațiul închiriat și înlocuirea yalei de la intrarea în spațiu, demersuri care să conducă la soluționarea problemei

apărute între proprietar și chiriaș, procedând în mod nejustificat la stornarea în data de 30.03.2009 a facturii emise în data de 19.01.2009.

Față de cele prezentate mai sus, în conformitate cu prevederile art.137 alin.(1) lit.a), coroborat cu art.138 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru acest capăt de cerere **contestația se va respinge ca neîntemeiată**, respectiv pentru TVA colectată suplimentar în sumă de lei.

3) Referitor la neacordarea dreptului de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de lei aferentă facturilor emise de S.C. "P" S.R.L. din

* Prin Raportul de inspecție fiscală se reține faptul că în perioada verificată societatea comercială și-a exercitat dreptul de deducere pentru TVA deductibilă în sumă totală de lei înscrisă în facturi fiscale emise de S.C. "P" S.R.L. din în perioada iunie 2007 - martie 2011 reprezentând contravaloare prestări servicii.

Pentru justificarea deductibilității cheltuielilor facturate de S.C. "P" S.R.L. în sumă totală de lei din care TVA în sumă de lei, societatea verificată a prezentat la inspecția fiscală Contractele de prestări servicii nr...../09.07.2007 și nr...../01.12.2008, anexele la contractul nr...../01.12.2008, din al căror conținut reiese că S.C. "P" S.R.L. va presta servicii de publicitate, servicii de consultanță în afaceri și management, găsirea de clienți serioși în vederea încheierii de contracte de vânzare cumpărare și închiriere între aceștia și beneficiarul serviciilor prestate.

Conform capitolului 3 "Prețul contractului" din Contractul de prestări servicii nr...../09.07.2007, beneficiarul va plăti lunar începând cu luna septembrie 2007 suma de euro + TVA, iar conform Contractului de prestări servicii nr...../01.12.2008, beneficiarul va plăti lunar suma de euro + TVA.

Pentru cele două contracte menționate mai sus, S.C. "P" S.R.L. a întocmit anual anexe în care se menționează imobilele pentru care au fost încheiate contracte de închiriere, chiriașii, numărul și data contractelor încheiate prin intermediul său, din analiza cărora organele de inspecție fiscală au constatat:

- pentru anul 2008 au fost încheiate 13 contracte de închiriere în lunile februarie, aprilie, mai, iulie, septembrie și noiembrie 2008;
- pentru anul 2009 au fost încheiate 9 contracte de închiriere în lunile ianuarie, februarie, mai, iulie și septembrie 2009;
- pentru anul 2010 au fost încheiate 7 contracte de închiriere în luna februarie 2010.

Întrucât societatea verificată nu a prezentat documente care să justifice prestările de servicii înregistrate lunar, cu excepția celor menționate anterior, și nu a dovedit necesitatea efectuării acestor cheltuieli, la inspecția fiscală s-a acordat deductibilitate doar pentru cheltuielile înregistrate în lunile în care au fost încheiate contracte de închiriere prin intermediul S.C. "P" S.R.L., iar conform prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA deductibilă aferentă în sumă de lei.

* Societatea comercială sustine:

- S.C. "P" S.R.L. a prestat atât servicii de închiriere, cât și servicii de publicitate, consultanță pentru afaceri și management.
- Potrivit contractului încheiat, nu există opțiunea de neplată a facturii emise de către prestator în situația în care în luna respectivă nu s-ar fi găsit clienți serioși în vederea încheierii unor contracte de vânzare-cumpărare, serviciile oferite de către S.C. "P" S.R.L. fiind alternative.
- Justificarea prestațiilor efective s-a realizat prin rapoarte de lucru anuale, majoritatea contractelor de închiriere încheiate fiind încă în derulare.
- Necesitatea efectuării acestor cheltuieli rezultă implicit din veniturile care au fost aduse societății prin publicitatea efectuată de prestator și contractele de închiriere încheiate.

* **Legislația în vigoare din perioada analizată precizează următoarele:**

- **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 21. - (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare. [...].

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...]

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte; [...].

"Art. 145. - [...]

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile; [...]."

- Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004:

"48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

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

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate. [...]."

*** Având în vedere cele prezentate mai sus, se constată că în mod corect organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de lei, întrucât:**

Prin Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal s-a stabilit obligativitatea dovedirii de către beneficiar a necesității efectuării cheltuielilor cu prestările de servicii executate de terți, precum și faptul ca serviciile să fie efectiv prestate, justificând aceasta prin contracte încheiate, situații de lucrări, rapoarte de lucru sau orice alte materiale corespunzătoare serviciilor prestate.

Art.145 alin.(2) lit. a) din Codul fiscal precizează că orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă TVA achitată pentru prestările de servicii care i-au fost prestate de o altă persoană impozabilă, dacă serviciile achiziționate sunt utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile.

Astfel, conform contractelor de prestări servicii și anexelor la contracte încheiate între S.C. "P" S.R.L. în calitate de furnizor și S.C. "....." S.R.L. în calitate de beneficiar, furnizorul va presta servicii de publicitate, servicii de consultanță pentru afaceri și management, precum și servicii privind găsirea de clienți serioși în vederea încheierii unor contracte de vânzare-cumpărare și închiriere între aceștia și beneficiar.

Deși furnizorul S.C. "P" S.R.L. a emis lunar facturi reprezentând contravaloare prestări servicii, totuși sumele facturate au fost justificate doar parțial prin prezentarea a trei anexe întocmite în anii 2008, 2009 și 2010 cuprinzând contractele de închiriere încheiate în anumite luni din anii 2008, 2009 și 2010 de S.C. "....." S.R.L. prin intermediul prestatorului de servicii S.C. "P" S.R.L.

Conform capitolului 4 "Obligațiile părților" din Contractul de prestări servicii nr...../09.07.2007, anexat în copie la dosarul contestației, "Furnizorul se obligă:

1. Să presteze serviciile care fac obiectul contractului, la cererea Beneficiarului [...]

3. Să comunice permanent cu Beneficiarul și să anunțe în timp util rezultatele intermediare ale serviciului prestat.

4. Să ia decizii comune cu Beneficiarul în conformitate cu cerințele acestora.

5. Să prezinte în timp util modalitățile de rezolvare a problemelor apărute în prestarea serviciului. [...]."

Rezultă deci că, deși prin contractul de prestări servicii se prevede prestarea de către furnizor și a serviciilor de publicitate, consultanță pentru afaceri și management, iar prin contestație se susține că aceste servicii ar fi fost efectiv prestate, totuși societatea contestatoare nu prezintă documente care să dovedească realizarea efectivă a acestor servicii.

Este adevărat că prin contract se prevede plata lunară a sumei de euro la care se adaugă TVA, plată lunară modificată ulterior la suma de euro la care se adaugă TVA, însă obiectul contractului îl reprezintă prestarea a trei tipuri diferite de servicii, respectiv servicii de publicitate, servicii de consultanță pentru afaceri și management și servicii privind găsirea de clienți serioși în vederea încheierii unor contracte de vânzare-cumpărare și închiriere între aceștia și beneficiar, iar societatea comercială a justificat cu documente doar serviciile privind găsirea de clienți serioși în vederea încheierii unor contracte de închiriere, servicii prestate conform celor trei anexe întocmite de furnizorul S.C. "P" S.R.L. în lunile februarie, aprilie, mai, iulie, septembrie și noiembrie 2008, în lunile ianuarie, februarie, mai, iulie și august 2009 și în luna februarie 2010, aferent cărora organele de inspecție fiscală au acordat drept de deducere a TVA deductibilă.

Faptul că sunt încă în derulare contractele de închiriere încheiate prin intermediul S.C. "P" S.R.L. nu are relevanță întrucât, așa cum precizează administratorul societății comerciale verificate în punctul de vedere la raportul de inspecție fiscală, contractul încheiat între cele două societăți nu este un contract de comision care să justifice plata lunară a serviciului, indiferent dacă în lună a avut loc o prestație sau nu, ci s-a încheiat un contract de prestări servicii al cărui obiect a fost realizat doar parțial.

Astfel, societatea comercială nu a justificat prestarea de servicii înscrise de furnizorul S.C. "P" S.R.L. în facturile emise de acesta în celelalte luni decât cele menționate mai sus din perioada iunie iunie 2007 - martie 2011, drept pentru care nu are drept de deducere pentru TVA aferentă în sumă de lei.

Față de cele prezentate mai sus, în conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru acest capăt de cerere **contestația se va respinge ca neîntemeiată**, respectiv pentru TVA deductibilă fără drept de deducere în sumă de lei.

4) Referitor la neacordarea dreptului de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de lei aferentă achizițiilor de combustibili pentru utilaje, justificate cu bonuri fiscale:

* Prin Raportul de inspecție fiscală se reține faptul că în perioada verificată S.C. "....." S.R.L. și-a exercitat dreptul de deducere pentru TVA în sumă totală de lei aferentă achizițiilor de combustibil justificate cu bonuri fiscale ce poartă înscrisă manual mențiunea: buldozer, excavator, combustibilul fiind utilizat pentru funcționarea acestor utilaje, neînmatriculate în circulație.

Organele de inspecție fiscală au considerat că societatea comercială nu se încadrează în prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.46 alin.(2) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, respectiv nu are dreptul de deducere a TVA deductibilă în sumă de lei justificată cu bonuri fiscale de achiziție carburanți utilizați pentru vehiculele neînmatriculate în circulație.

* Societatea comercială susține că nu există o prevedere legală care să interzică deducerea TVA aferentă achizițiilor de combustibil pentru autovehiculele neînmatriculate, cu atât mai mult cu cât respectivele utilaje au fost folosite în scopul desfășurării activității. Se susține că buna credință a societății reiese din notarea pe bonurile fiscale a utilajului căruia i-a fost destinat combustibilul achiziționat, societatea nefiind în măsură să înscrie și numărul de înmatriculare al autovehiculelor, iar combustibilul folosit de utilaje a fost înregistrat în contabilitatea societății pe contul de imobilizări în curs, făcând parte din prețul de cost al imobilelor construite.

*** Legislația în vigoare din perioada analizată precizează următoarele:**

- **Legea nr.571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 146. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5); [...]."

- Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G.nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

"46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente în care sunt reflectate livrări de bunuri sau prestări de servicii, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, [...].

(2) Pentru carburanții auto achiziționați, deducerea taxei poate fi justificată cu bonurile fiscale emise conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 64/2002, republicată, cu modificările ulterioare, dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului."

* **Având în vedere cele prezentate mai sus**, se constată că în mod corect organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de lei, întrucât:

Regula generală pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA este cea prevăzută la art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, coroborată cu pct.46 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, respectiv exercitarea dreptului de deducere se face numai pe baza exemplarului original al facturii de achiziție.

Singura derogare de la regula generală este cea prevăzută la pct.46 alin.(2) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, respectiv se acceptă exercitarea dreptului de deducere a TVA aferentă achizițiilor de carburanți auto pe baza bonurilor fiscale emise de aparate de marcat electronice fiscale însă doar dacă "sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului."

Din economia textului de lege rezultă că pentru justificarea deducerii TVA aferentă achizițiilor de carburanți în baza bonurilor fiscale emise de aparate de marcat electronice fiscale, legiuitorul a avut în vedere doar mijloacele de transport înmatriculate în circulație, care pot circula pe drumurile publice și care în consecință pot alimenta direct de la pompă.

Achizițiile de carburanți pentru utilajele neînmatriculate în circulație nu se încadrează în reglementarea specială prevăzută la pct.46 alin.(2) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, astfel că acestora li se aplică regula generală, respectiv justificarea dreptului de deducere a TVA se face numai cu factură.

Față de cele prezentate mai sus, în conformitate cu prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.46 alin.(1) și (2) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, pentru acest capăt de cerere **contestația se va respinge ca neîntemeiată**, respectiv pentru TVA deductibilă fără drept de deducere în sumă de lei.

5) Referitor la neacordarea dreptului de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de lei aferentă unei facturi emisă de S.C. "D" S.R.L. din

* Prin Raportul de inspecție fiscală se reține faptul că în luna ianuarie 2008, în baza facturii nr...../16.06.2008 emisă de S.C. "D" S.R.L., societatea verificată a dedus TVA în sumă de lei aferentă achiziționării de obiecte de inventar (jaluzele).

În urma verificării încrucișate efectuată de A.F.P. la "furnizorul" S.C. "D" S.R.L. din a rezultat faptul că aceasta societate comercială nu a desfășurat activitate de la înființare, nu a achiziționat facturi fiscale și nu a alocat plaje de numere. În plus, în data de 21.03.2008 a fost depusă la Oficiul Registrului Comerțului Mențiunea nr...../21.03.2008 privind suspendarea activității societății pe o perioadă de 3 ani începând cu data de 21.03.2008.

Având în vedere cele de mai sus, organele de inspecție fiscală au concluzionat că deducerea TVA în sumă de lei a fost efectuată de către societatea contestatoare contrar

prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, întrucât documentul în baza căruia s-a exercitat deducerea TVA nu reprezintă document legal de justificare.

* Societatea comercială sustine că este evident că S.C. "D" S.R.L. a emis facturi fiscale în contradicție cu normele legale în materie, având activitatea suspendată și neevidențându-le în balanța sau bilanțul contabil. Însă este clar că o persoană a eliberat facturi și a încasat bani în numele acestei societăți, astfel că factura de achiziție a obiectelor de inventar este document legal de justificare.

*** Legislația în vigoare din perioada analizată precizează următoarele:**

- **Legea nr.571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 146. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155 alin. (5);

Art. 153. - (8) [...]. De asemenea, organele fiscale competente pot anula din oficiu înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol, în cazul persoanelor impozabile care figurează în evidența specială și în lista contribuabililor inactivi. [...].

Art. 154. - (4) Persoanele înregistrate:

a) conform art. 153 vor comunica codul de înregistrare în scopuri de TVA tuturor furnizorilor/prestatorilor sau clienților;

Art. 155. - (5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații: [...]

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;"

* **Având în vedere cele prezentate mai sus**, se constată că în mod corect organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de lei, întrucât nu este îndeplinită condiția de deductibilitate a TVA prevăzută la art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile art.155 alin.(5) lit.d) și art.153 alin.(8) din același Cod, respectiv ca pe factura de achiziție să fie înscris codul de înregistrare în scopuri de TVA al persoanei impozabile care emite factura, "furnizorul" S.C. "D" S.R.L. înscris în factura de achiziție nemaifiind persoană impozabilă la data emiterii facturii nr...../16.06.2008, codul de înregistrare fiscală în scopuri de TVA fiind anulat din oficiu de organele fiscale competente la data suspendării activității economice, respectiv începând cu data de întâi a lunii următoare suspendării activității înscrisă la Registrul Comerțului (01.04.2008).

Mai mult, realitatea tranzacției nu a fost confirmată de niciunul din cei doi asociați ai "furnizorului" S.C. "D" S.R.L., aceștia declarând organelor de inspecție fiscală aparținând A.F.P. că societatea nu a desfășurat niciodată activitate, că nu au fost achiziționate facturi fiscale și nici nu au fost alocate plaje de numere.

Astfel, exercitarea dreptului de deducere a TVA în sumă de lei nu a fost justificată de societatea comercială contestatoare cu un document legal întocmit.

Față de cele prezentate mai sus, în conformitate cu prevederile art.146 alin.(1) lit.a), art.153 alin.(8) și art.155 alin.(5) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru acest capăt de cerere **contestația se va respinge ca neîntemeiată**, respectiv pentru TVA deductibilă fără drept de deducere în sumă de lei.

6) Referitor la majorările de întârziere în sumă totală de lei aferente TVA de plată, precizăm că acestea au fost legal calculate de organele de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art.119 alin.(1) și art.120 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, iar conform principiului de drept "accessoriul urmează soarta principalului" și având în vedere cele prezentate la punctele 1) - 5) de mai sus, acestea sunt legal datorate bugetului de stat de către societatea comercială, drept pentru care și pentru acest capăt de cerere **se va respinge contestația ca neîntemeiată.**

IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de S.C. "....." S.R.L. din, Jud. Prahova, în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, se

D E C I D E :

1. Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de lei, din care:

- lei - TVA stabilită suplimentar de plată;
- lei - majorări de întârziere aferente TVA de plată.

2. Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, actualizată și ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Prahova în termen de 6 luni de la data primirii.

DIRECTOR EXECUTIV,