

**DECIZIA nr. 284** din 2009 privind solutionarea  
contestatiei formulata de **SC X SRL**,  
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr....

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr. ..., inregistrata sub nr. ... de catre Administratia Finantelor Publice sector ... cu privire la contestatia SC X SRL cu sediul in Bucuresti, str. ..., formulata prin avocat ..., conform imputernicirii anexata, cu sediul ales pentru comunicare in Bucuresti, str.... .

Obiectul contestatiei transmisa prin posta la data de **26.08.2009** si inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector ... sub nr...., completata cu adresa inregistrata la DGFP-MB sub nr..., il constituie decizia de impunere nr. ... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, comunicata la data de **28.07.2009**, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. ....

SC X SRL contesta suma totala de ... lei, reprezentand: taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si ramasa de plata in urma inspectiei fiscale in suma de ... **lei** si obligatii fiscale accesorii aferente in suma de ... **lei**.

De asemenea, societatea solicita si suspendarea executarii Deciziei de impunere nr. ... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pana la solutionarea contestatiei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC X SRL

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

**I.** Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector ..., au efectuat inspectia fiscala partiala la SC X SRL, in vederea solutionarii decontului de TVA cu suma negativa cu optiune de rambursare nr. ..., in suma de ... lei.

Prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ... organele fiscale au stabilit TVA suplimentara de plata in suma de ... lei, TVA respinsa la rambursare in suma de .... lei si TVA ramasa de plata in suma de ... lei, precum si obligatii fiscale accesorii in suma de ... lei.

**II.** Prin contestatia formulata SC X SRL solicita anularea Deciziei de impunere nr. ..., pe motiv ca in mod gresit inspectia fiscala a stabilit TVA suplimentara de plata in suma de ... lei si majorarile de intarziere in suma de ... lei, invocand in sustinere urmatoarele argumente:

- se interpreteaza de catre inspectorii fiscali relatiile comerciale dintre cele doua societati comerciale semnatare ale contractului nr.... si modalitatea de incetare a contractului precum si faptul ca nu ar mai produce efecte, stabilind eronat urmatoarele:

- avansul a fost achitat cu OP nr.... pentru suma de ... lei in baza facturii nr....;
- in data de 05.11.2008 avansul a fost recuperat de catre SC X SRL cu fila CEC seria ... nr.... depusa drept garantie, fapt pentru care societatea trebuie sa ajusteze TVA dedus anterior din factura de avans nr..... in suma de ... lei.

- in realitate contractul nr.... inca isi mai produce efecte inca trei ani (a se vedea cap.VIII din contract privitor la garantii);
- .... cu scadenta la ... reprezinta garantie pentru factura nr....;
- fila CEC seria ... era depusa drept garantie pentru plata facturii nr. ..., nu ca instrument de plata pentru factura nr....;
- desi s-a achitat avansul cu OP ... acesta nu a fost recuperat cu fila CEC sus mentionata;
- SC Y a introdus la plata cecul dat garantie pentru o plata nedatorata care nu are nicio legatura cu TVA-ul a carui restituire o solicita;
- faptul ca societatea a reincasat suma care a fost luata din cont inseamna ca s-a restituit o plata nedatorata.

In concluzie, societatea mentioneaza ca nu s-a facturat nejustificat suma reprezentand avans din factura nr...., fiind indreptatita sa solicite si sa recupereze TVA solicitata la rambursare.

**III.** Fata de constatarile organelor fiscale, sustinerile contestatarei, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

SC X SRL a solicitat rambursarea TVA in suma de ... lei prin decontul de TVA cu suma negativa cu optiune de rambursare nr. ..., solutionarea acestuia facand obiectul inspectiei fiscale partiale conform raportului nr.....

Perioada verificata: 01.02.2008-30.04.2009.

### **3.1. Referitor la TVA nedeductibila in suma de ... lei**

***Cauza supusa solutionarii este daca contestatara are drept de deducere a TVA aferenta diferentei de avans nedecontat pe care societatea contestatoare l-a achitat, în conditiile în care aceasta nu face dovada ca l-a utilizat pentru realizarea de operatiuni taxabile.***

**In fapt**, in baza constatarilor din raportul de inspectie fiscala nr. ... a fost emisa decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ... pentru perioada 01.02.2008-30.04.2009, din care rezulta urmatoarele:

- TVA solicitata la rambursare: . lei;
- TVA respinsa la rambursare: . lei;
- TVA stabilita suplimentar de plata: . lei;
- TVA cu drept de rambursare: 0 lei;
- TVA de plata: . lei;
- majorari de intarziere aferente: . lei.

Prin contestatia formulata, SC X SRL contesta neacceptarea la deducere a sumei de ... lei reprezentand TVA aferenta avansului facturat nejustificat in suma de ... lei.

Cu privire la aceasta suma, din documentele existente al dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

SC X SRL, in calitate de *cumparator*, a incheiat cu SC Y SRL, in calitate de *vanzator*, contractul de vanzare cumparare nr...., avand ca obiect executia si vanzarea de catre *Vanzator* si cumpararea de catre *Cumparator* de confectii\_structuri metalice, contract

ce nu a fost finalizat, incheindu-se un alt contract in data de 30.09.2008 cu societatea SC ... SRL.

Contestatarul a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta facturii nr. ... ce reprezinta avans pentru confectionarea de structura metalica realizata emisa de catre SC ... SRL in baza contractului de vanzare, in valoare de ... lei plus TVA ... lei din care s-a sczut proportional avansul cu livrarile partiale de bunuri in suma totala de ... lei plus TVA ... lei, rezultand un avans facturat nejustificat in suma de ... lei plus TVA in suma de ... lei.

Avansul in suma de ... lei a fost achitat initial cu OP nr.....

Diferenta de avans facturat si nestornat in suma de... lei din care TVA in suma de ... lei nu s-a mai inchis cu lucrarile executate intrucat contractul nu s-a mai derulat, iar pentru finalizarea obiectivului a fost incheiat un nou contract cu SC ... SRL in data de 30.09.2008.

Pe considerentul ca in data de 05.11.2008, avansul a fost recuperat de SC X SRL, cu fila de CEC seria ... depusa drept garantie, organele de inspectie fiscala nu au acordat societatii contestatoare dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei.

Din raportul de inspectie fiscala nr....., rezulta ca pentru diferenta de TVA in suma de ... lei stabilita suplimentar, organele de inspectie fiscala au calculat accesorii in suma totala de ... lei, pentru perioada 25.11.2008-31.07.2009.

**In drept**, potrivit art. 134<sup>1</sup>, art.134<sup>2</sup>, art. 138, art.145, art.146, art.148 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si a Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare:

Codul fiscal:

**“Art. 134<sup>1</sup>. - (1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.”**

Exigibilitatea pentru livrari de bunuri si prestari de servicii

**“Art. 134<sup>2</sup>. - (1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.**

**(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:**

a) la data emiterii unei facturi, inainte de data la care intervine faptul generator;

b) **la data la care se incaseaza avansul, pentru platile in avans efectuate inainte de data la care intervine faptul generator.** Fac exceptie de la aceste prevederi avansurile incasate pentru plata importurilor si a taxei pe valoarea adaugata aferente importului, precum si orice avansuri incasate pentru operatiuni scutite sau care nu sunt impozabile. Avansurile reprezinta plata partiala sau integrala a contravalorii bunurilor si serviciilor, efectuata inainte de data livrării sau prestării acestora;”

**“Art. 138. - Baza de impozitare se reduce in urmatoarele situatii:**

a) **daca a fost emisa o factura si, ulterior, operatiunea este anulata total sau partial, inainte de livrarea bunurilor sau de prestarea serviciilor;”**

Norme metodologice:

**“20. (1) În situatiile prevăzute la art. 138 din Codul fiscal, furnizorii de bunuri si/sau prestatorii de servicii își ajusteaza baza impozabila a taxei dupa efectuarea livrării/prestării, sau dupa facturarea livrării/prestării chiar daca livrarea/prestarea nu au fost**

efectuate dar evenimentele prevazute la art. 138 din Codul fiscal intervin ulterior facturarii si înregistrării taxei în evidentele persoanei impozabile. În acest scop furnizorii/prestatorii trebuie sa emita facturi cu valorile înscrise cu semnul minus când baza de impozitare se reduce sau, dupa caz, fara semnul minus, daca baza de impozitare se majoreaza, care vor fi transmise si beneficiarului. Prevederile acestui alineat se aplica si pentru livrari intracomunitare.

(2) **Beneficiarii au obligatia sa ajusteze dreptul de deducere exercitat initial**, potrivit prevederilor art. 148 lit. b) si art. 149 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal, **numai pentru operatiunile prevazute la art. 138 lit. a)-c) si e) din Codul fiscal**. Prevederile acestui alineat se aplica si pentru achizitiile intracomunitare.”

(9) Ajustarea taxei deductibile aferente bunurilor de capital, conform art. 149 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal, se efectueaza în cazul în care furnizorul ajusteaza baza de impozitare conform art. 138 lit. a)-c) din Codul fiscal. Ajustarea se efectueaza o singura data în perioada fiscala în care apar situatiile prevazute la art. 138 lit. a)-c) din Codul fiscal, pe baza facturii emise de furnizor. Ajustarile ulterioare prevazute la art. 149 alin. (4) lit. a)-d) din Codul fiscal se vor efectua tinându-se cont de taxa dedusa dupa efectuarea ajustarii prevazute de prezentul alineat.

**“Art. 145. - (1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.**

(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, **daca acestea sunt destinate utilizarii în folosul urmatoarelor operatiuni:**

**a) operatiuni taxabile; [...]**”

**“Art. 146. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa îndeplineasca urmatoarele conditii:**

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie prestate în beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5);

b) pentru taxa aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie prestate în beneficiul sau, dar pentru care persoana impozabila este obligata la plata taxei, conform art. 150 alin. (1) lit. b)-g):

1. sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) sau documentele prevazute la art. 155<sup>1</sup> alin. (1); si

2. sa înregistreze taxa ca taxa colectata în decontul aferent perioadei fiscale în care ia nastere exigibilitatea taxei;”

**“Art. 148. - În conditiile în care regulile privind livrarea catre sine sau prestarea catre sine nu se aplica, **deducerea initiala se ajusteaza** în urmatoarele cazuri:**

a) deducerea este mai mare sau mai mica decât cea pe care persoana impozabila avea dreptul sa o opereze;

b) daca exista modificari ale elementelor luate în considerare pentru determinarea sumei deductibile, intervenite dupa depunerea decontului de taxa, inclusiv în cazurile prevazute la art. 138;”

***Din dispozitiile legale sus-citate rezulta faptul ca **taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri/prestarilor de servicii este deductibila numai in situatia in care bunurile ori serviciile in cauza sunt destinate in folosul unor operatiuni*****

cuprinse in sfera de aplicare a TVA, **taxabile** ori pentru care legea prevede in mod expres exercitarea dreptului de deducere, respectiv sunt destinate unor operatiuni **cu scop economic** si care indeplinesc celelalte conditii cumulative prevazute de legea fiscala.

Aceasta conditionalitate a deductibilitatii taxei pe valoarea adaugata fata de scopul economic al oricarei achizitii de bunuri sau servicii se mentine si in situatia in care este vorba de **bunuri corporale, care trebuie administrate si exploatate in interesul economic al persoanelor impozabile care le au in patrimoniu.**

Conditia esentiala a deductibilitatii TVA, asa cum este prevazuta in mod expres de art. 145 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, este ca bunurile si serviciile achizitionate pentru care se solicita deducerea taxei sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale societatii, ceea ce presupune ca acestea sa fie administrate si exploatate in interesul societatii.

De asemenea, taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor dedusa initial este supusa operatiunilor de ajustare in cazurile prevazute de legislatia fiscala in materie de TVA, inclusiv in situatiile in care aceste bunuri sunt folosite integral sau partial in alte scopuri decat activitatile economice, **ori operatiunile sunt anulate inainte de livrarea acestora**, potrivit procedurii instituite la art. 149 - pentru bunurile de capital, astfel cum sunt definite in intelesul Titlului VI din Codul fiscal - si la art. 148 - pentru achizitii de servicii si bunuri, altele decat bunurile de capital.

Pe cale de consecinta, avand in vedere actele normative mai sus citate si in conditiile in care pana la data inspectiei fiscale, nu s-a inchis diferenta de avans facturata de SC ... SRL cu factura nr...., rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar diferenta de taxa pe valoarea adaugata la avansul nedecontat pana la data controlului.

Mai mult, conform precizarilor din Nota explicativa data de domnului ..., in calitate de administrator, termenele de livrare nu au fost respectate de catre furnizor, motiv pentru care **contractul nu a mai fost finalizat**, iar pentru finalizarea structurii metalice nerealizata de catre SC ... SRL, s-a incheiat contractul din data de 30.09.2008 cu SC ... SRL, aceasta semnand procesul verbal de receptie pentru intraga lucrare.

Avand in vedere cele mai sus mentionate, precum si propunerea organelor de inspectie fiscala ale AFP sector ... din referatului cauzei, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia societatii contestatoare in ceea ce priveste suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.

### **3.2. Referitor la majorarile de intarziere in suma de ... lei aferente taxei pe valoarea adaugata:**

**Cauza supusa solutionarii este daca contestatara datoreaza majorarile de intarziere in suma de ... lei aferente taxei pe valoarea adaugata, in conditiile in care in urma inspectiei fiscale s-a constatat ca societatea nu avea dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adaugata solicitata.**

**In fapt**, prin Raportul de inspectie fiscala nr. ..., Activitatea de inspectie fiscala din cadrul AFP Sector ... a stabilit o diferenta de taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, aferenta avansului nedecontat pana la data inspectiei fiscale.

Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ... au fost calculate accesorii in suma de ... lei, pe perioada 25.11.2008-31.07.2009 aferente taxei pe valoarea adugata suplimentara stabilita de plata.

**In drept**, in conformitate cu prevederile art. 90, art. 119 si art. 120 din Codul de procedura fiscala, republicat:

**"Art. 90 - (1) Cuantumul obligatiilor fiscale se stabileste sub rezerva verificarii ulterioare.**

(2) Decizia de impunere sub rezerva verificarii ulterioare poate fi desfiintata sau modificata, din initiativa organului fiscal sau la solicitarea contribuabilului, pe baza constatarilor organului fiscal competent."

**"Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata**, se datoreaza dupa acest termen majorari de întârziere."

**"Art. 120 - (1)** Majorarile de întârziere se calculeaza pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pâna la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, **majorarile de întârziere se datoreaza începând cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si pâna la data stingerii acesteia inclusiv."**

Avand in vedere prevederile legale de mai sus, intrucat in sarcina societatii a fost retinut ca datoreaza TVA de plata in suma de ... lei, precum si faptul ca societatea nu a prezentat un alt mod de calcul al majorarilor de intarziere aferente TVA, potrivit principiului de drept "*accessorium sequitur principale*", se constata ca organul de inspectie fiscala din cadrul AFP Sector ... a emis corect Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ..., prin care a stabilit majorari de intarziere aferente TVA in suma de ... lei.

Drept pentru care si pentru acest capat de cerere, contestatia formulata de S.C. X S.R.L. urmeaza a se respinge ca neintemeiata.

**3.3. Referitor la solicitarea societatii de suspendare a executarii** Deciziei de impunere nr. ... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, *cauza supusa solutionarii este daca Serviciul solutionare contestatii din cadrul DGFP-MB se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere in conditiile in care cererea de suspendare nu se afla in competenta sa materiala de solutionare.*

**In fapt**, atat prin contestatia formulata cat si prin adresa inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr.... SC X SRL a solicitat si suspendarea executarii Deciziei de impunere nr. ... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pana la solutionarea contestatiei.

**In drept**, art. 215 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede :

"Suspendarea executarii actului administrativ fiscal,

(1) *Introducerea contestatiei pe calea administrativa de atac nu suspenda executarea actului administrativ fiscal.*

*(2) Dispozitiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executarii actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificarile ulterioare. Instanta competenta poate suspenda executarea, daca se depune o cautiune de pâna la 20% din cuantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al caror obiect nu este evaluabil în bani, o cautiune de pâna la 2.000 lei.”*

Totodata, la art. 14 din Legea nr. 554/2004 privind contenciosul administrativ se prevede :

*“(1) În cazuri bine justificate si pentru prevenirea unei pagube iminente, dupa sesizarea, în conditiile art. 7, a autoritatii publice care a emis actul sau a autoritatii ierarhic superioare, persoana vatamata poate sa ceara instantei competente sa dispuna suspendarea executarii actului administrativ unilateral pâna la pronuntarea instantei de fond. În cazul în care persoana vatamata nu introduce actiunea în anularea actului în termen de 60 de zile, suspendarea înceteaza de drept si fara nicio formalitate.*

*(2) Instanta solutioneaza cererea de suspendare, de urgenta si cu precadere, cu citarea partilor.”*

Avand in vedere aceste dispozitii imperative ale legii, cererea societatii de suspendare a executarii Deciziei de impunere nr. ... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, intra sub incidenta Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, motiv pentru care Serviciul solutionare contestatii din cadrul DGFP-MB nu se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere, competenta materiala revenind instantelor judecatoresti, conform legii.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 134<sup>1</sup>, art.134<sup>2</sup>, art. 138, art.145, art.146, art.148 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si a Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 90, art. 119, art. 120 si art. 215 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, art. 14 din Legea nr. 554/2004 privind contenciosul administrativ

#### **DECIDE:**

1. Respinge contestatia formulata de S.C. X S.R.L. impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ... prin care organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector ..., au stabilit TVA ramasa de plata in suma de ... lei si obligatii fiscale accesorii in suma de ... lei.

2. Respinge ca inadmisibil capatul de cerere formulat de SC X SRL privind suspendarea executarii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ..., intocmita de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector ....

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.