

## **D E C I Z I A nr. 2439/779/17.09.2014**

privind modul de soluționare a contestației depusă de SC X SRL înregistrată la AJFP ... (fosta DGFP) sub nr..../...2011

Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara a fost sesizată de AJFP ... cu adresa nr. .../...2014 asupra contestației formulată de SC X SRL, cu sediul în ..., jud...., CUI ..., reprezentată legal la data depunerii contestației de dl.S, în calitate de administrator, împotriva Deciziei de impunere nr..../...2010, precum și împotriva măsurilor stabilite în raportul de inspecție fiscală parțială nr. .../...2010, privind suma totală de ... lei formată din:

- ... lei T.V.A.;
- ... lei majorări de întârziere aferente T.V.A.

Contestația a fost formulată prin CIA ..., în baza împuternicirii avocațiale nr..../...2010, anexată, în original, la dosarul contestației.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 din OG nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, fiind înregistrată la AJFP ... (fosta DGFP) sub nr. .../...2011, față de data comunicării Deciziei contestate, 28.12.2010, potrivit copiei după confirmarea de primire atașată la dosarul cauzei.

Prin Sentința penală nr..../...2013 pronunțată de Tribunalul ... în dosar nr..../.../2012, rămasă definitivă și irevocabilă, se respinge plângerea formulată de petenta DGFP ... împotriva rezoluțiilor din 09.07.2012 și nr..../.../2012 a prim procurorului Parchetului de pe lângă Tribunalul ..., în contradictoriu cu intimată S s.a.

Prin adresa înregistrată la AJFP ... sub nr..../...2014, ... SPRL în calitate de administrator judiciar al SC X SRL, solicită reluarea soluționării contestației formulată de respectiva societate, soluționare care a fost suspendată prin Decizia nr..../2011 emisă de DGFP ....

Constatând că în speța sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.209 alin.1 lit.a din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I.** Prin contestația formulată petenta solicită anularea deciziei de impunere nr. .../...2010 și a măsurilor dispuse prin raportul de inspecție fiscală contestat, precum și exonerarea de la obligațiile fiscale mai sus arătate, susținând următoarele:

1. Referitor la T.V.A. aferentă casării utilajelor preluate de la S.C. C S.R.L. ..., ce se află în faliment la data adoptării hotărârii nr. .../...2006, și care utilaje sunt altele decât cele achiziționate în anul 2005, petenta apreciază că nu se datorează, întrucât prin casare au rezultat materiale re folosibile de natură

deseurilor, din valorificarea acestora au rezultat venituri in suma de ... lei si pentru care se aplica masurile de simplificare potrivit art. 160 Cod fiscal.

Prin neaplicarea masurilor de simplificare prevazute de textul de lege aratat anterior s-a colectat si virat T.V.A. catre bugetul de stat in suma de ... lei.

2. In ce priveste TV.A. aferenta prestarilor de servicii:

a) Pentru incasarea contravalorii serviciilor prestate de S.C. P S.R.L. ... s-au emis facturile nr. .../...2008 si nr. .../...2008, deoarece pentru aceste servicii a fost incheiat contractul nr. .../...2008, avand ca obiect reparatii si revizii pentru utilaje tehnologice.

Prestatorul a incheiat procese verbale de receptie, ce atesta realitatea serviciilor prestate si necesitatea efectuarii reparatiilor, avand in vedere specificul activitatii desfasurate, iar aceste utilaje sunt utilizate efectiv in activitatea pe care o desfasoara petenta, in urma careia a obtinut si obtine venituri impozabile.

Avand in vedere ca pentru serviciile prestate au fost emise facturi, ce cuprind elementele prevazute la art. 155 alin. 5 Cod fiscal, iar serviciile prestate au folosit operatiunilor taxabile ale societatii, apare ca evidenta imprejurarea ca au fost respectate conditiile prevazute la art. 145 alin. 2 lit.a Cod fiscal (art. 145 alin. 3 inainte de modificarea adusa Codului fiscal prin Legea nr. 343/2006) pentru deducerea T.V.A. aferenta serviciilor.

b) De asemenea, si pentru lucrarile de proiectare achizitionate in finalizarea proiectului lucrarii "alimentare cu apa a localitatii ..." a fost dedusa in mod legal T.V.A.

Necesitatea contractarii lucrarilor de proiectare cu S.C. I... S.R.L. ... consta in imprejurarea ca aceasta societate are toate autorizatiile necesare emise de institutiile abilitate.

Mai mult, intre cele doua societati exista un contract de proiectare incheiat si au fost incheiate procese verbale de receptie a lucrarilor, asa incat este mai mult decat evident ca aceste cheltuieli de proiectare sunt aferente obtinerii veniturilor impozabile.

Aceasta imprejurare, coroborata cu aceea a existentei unor facturi emise de prestator, a caror autenticitate nu a fost contestata de organul fiscal, conduce la concluzia ca s-au respectat prevederile art. 145 alin. 2 lit.a Cod fiscal privind deducerea T.V.A.

c) Cu privire la T.V.A. aferenta serviciilor de cercetare-dezvoltare prestate de S.C.A S.R.L. ..., si aceasta este deductibila, deoarece aceste servicii au ca obiectiv punerea la punct a unui nou produs si tehnologie avand legatura cu obiectul de activitate autorizat al subscrisei. In speta, s-a urmarit realizarea unei statii de oxigen tehnic si gaze inerte, pentru care s-a dorit a studia fezabilitatea unui asemenea proiect, respectiv, procedeul tehnologic ce l-ar presupune proiectul si costurile de realizare a unei asemenea investitii.

Petenta precizeaza ca realizeaza lucrari de instalatii montaj ce presupun si operatiuni de sudura cu oxigen si alte gaze inerte, pentru care cheltuielile materiale sunt considerabile. Ori, prin realizarea studiului de cercetare, tocmai aceasta se urmarea, implementarea unui proiect prin care sa scada cheltuielile, deci nu poate fi acceptata opinia ca acele cheltuieli nu au legatura cu obiectul de activitate si interesele societatii.

Prin urmare, nu este datorata nici T.V.A. aferenta prestarii acestor servicii, deoarece pentru acestea au fost emise facturi, ce cuprind elementele prevazute la art. 155 alin. 5 Cod fiscal, iar serviciile prestate au folosit operatiunilor taxabile ale societatii, fiind astfel respectate conditiile prevazute la art. 145 alin. 2 lit.a Cod fiscal (art. 145 alin. 3 inainte de modificarea adusa Codului fiscal prin Legea nr. 343/2006).

3. In ceea ce priveste T.V.A. aferenta lucrarilor de constructii montaj, aceasta nu se datoreaza, deoarece in perioada ianuarie - decembrie 2007 s-a achitat in plus catre bugetul statului T.V.A. in suma de ... lei aferenta unor venituri facturate in valoare de ... lei pentru lucrari de constructii montaj.

Pentru aceste lucrari nu s-au aplicat regulile privind taxarea inversa, inasa organul fiscal a ignorat art. 3 din Ordinul nr. 155/2007 privind aplicarea masurilor de simplificare pentru lucrarile de constructii-montaj prevazute la art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, din care rezulta ca persoanele inregistrate in scopuri de T.V.A., care nu au aplicat masurile de simplificare prevazute de art. 160 Cod fiscal pentru lucrarile de constructii-montaj, vor proceda la corectarea facturilor emise.

Dar, avand in vedere ca neaplicarea masurilor de simplificare a determinat colectarea de catre societate a T.V.A. in suma de ... lei aferenta lucrarilor de constructii-montaj si virarea acesteia la bugetul de stat, este evident ca nu se poate pune problema achitarii T.V.A. suplimentara. Cu atat mai mult, nu pot fi calculate accesorii la TVA nedatorata.

Daca se procedeaza la corectarea facturilor emise in anul 2007, petenta are de recuperat de la bugetul de stat suma de ... lei, pentru ca, din perspectiva art. 160 alin. 3 ultima teza din Codul fiscal (in forma aplicabila in anul 2007), pentru operatiunile supuse masurilor de simplificare nu se face plata taxei intre furnizor si beneficiar. De aici rezulta ca furnizorul de servicii nu colecteaza T.V.A. de la beneficiar si, evident, nici nu o vireaza bugetului de stat.

4. Petenta mentioneaza ca impotriva deciziei de impunere nr. .../...2010 a formulat actiune in contencios administrativ, prin care a solicitat instantei sa constate inexistenta dreptului de creanta al organului fiscal cu privire la T.V.A., desi acea decizie de impunere fusese anulata partial prin decizia nr. .../...2010. Prin urmare, reverificarea societatii in privinta TVA-ului si emiterea unei noi decizii cu privire la aceasta chestiune trebuia sa aiba in vedere faptul ca la data de 06.10.2010 era inregistrata la Tribunalului ..., actiunea in care se disputa inclusiv TVA din prima decizie de impunere dar, mai ales faptul ca, in legatura cu impozitul pe profit si TVA de ... lei si

majorarile eferente, Tribunalul ... a dispus suspendarea executarii actului administrativ atacat, prin sentinta nr.../CA/...2010, ramasa irevocabila prin decizia nr. .../CA/...2010 a Curtii de Apel ...

Deci, la data emiterii deciziei de impunere era irevocabila masura suspendarii, astfel ca organul de control trebuia sa decida suspendarea solutionarii contestatiei, conform art. 214 Cod.proc.fisc, deoarece solutia care trebuia sa o dea in privinta TVA nu putea sa nu tina seama de ceea ce dispune Tribunalul ... in cauza aflata pe rol, respectiv, in dosar nr. .../.../2010, al Tribunalului ..., iar organul fiscal avea cunostinta despre acest dosar, pentru ca i s-a comunicat actiunea deodata cu citatia pentru primul termen de judecata din 23.11.2010, termen pentru care a si formulat intampinare.

Astfel, se solicita admiterea contestatiei asa cum a fost formulata.

In probatiune, petenta depune copia deciziei civile nr. .../CA/2010 a Curtii de Apel ..., pronuntata in dosar nr. .../.../2010, precum si copia actiunii in contencios administrativ ce face obiectul dosarului nr. .../.../2010, de anulare a deciziilor .../...2010 si .../...2010 ale DGFP ....

In drept, se invoca prevederile art. 128 alin. 8, art. 145 alin. 2 lit.a Cod fiscal (art. 145 alin. 3 inainte de modificarea adusa Codului fiscal prin Legea nr. 343/2006), art. 160 alin. 3 ultima teza Cod fiscal, art. 3 din Ordinul nr. 155/2007, art. 104 alin. 4 Cod proc.fisc.

**II.** Prin Decizia de impunere nr.../...2010, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala partiala nr. .../...2010, organele de inspectie au consemnat urmatoarele:

Prin Decizia nr. .../...2010 emisa de DGFP ... pentru solutionarea contestatiei depuse de SC X SRL impotriva Deciziei de impunere nr. .../...2010, s-a desfiintat Decizia de impunere pentru TVA suplimentara si accesoriile aferente, in suma totala de ... lei, obligatie calculata prin neacordarea dreptului de deducere a TVA aferente valorii nerecuperate prin vanzare a echipamentelor tehnologice casate si valori- ficate si a cheltuielilor cu prestarile de servicii pentru care nu au fost prezentate documente care sa justifice necesitatea si realitatea prestarii serviciilor in cauza.

1. In fapt, in luna octombrie 2005, in baza Contractului de vanzare cumparare nr.../...2005 si a facturii .../...2005, unitatea verificata a achizitionat in intregime dreptul de proprietate asupra imobilului proprietatea exclusiva a SC C SRL ... , compus din:

- constructii in valoare de ... lei
- teren in valoare de ... lei
- echipamente tehnologice in valoare de ... lei

Unitatea inregistrează in evidenta contabila prin NC .../...2005 contravaloarea bunurilor achizitionate, din care echipamente tehnologice in valoare de ... lei, la care s-a dedus TVA in suma de ... lei.

La baza stabilirii valorii de vanzare-cumparare a echipamentelor tehnologice (destinate productiei de bauluri alcoolice) a stat Raportul de evaluare efectuat de un evaluator autorizat ANEVAR .

In luna februarie 2006, urmare a Hotararii nr.../...2006, emisa de administratorii unitatii, se procedeaza la inventarierea echipamentelor tehnologice achizitionate.

Prin Procesul Verbal nr. .../...2006 comisia de inventariere constata ca utilajele sunt degradate ,prezentand un grad avansat de uzura, ,nefiind in stare de functionare si propun scoaterea din uz a acestora prin dezmembrare.

In acelasi Proces verbal se constata faptul ca din dezmembrarea utilajelor a rezultat fier vechi, valorificat in luna martie 2006 , in valoare de ... lei ,inregistrat in evidenta contabila in contul 703 "Venituri din vanzarea productiei reziduale".

Din verificarea documentelor mentionate anterior rezulta urmatoarele:

- Valoarea de inregistrare in contabilitate a echipamentelor tehnologice degradate, scoase din uz ... lei
- Venituri realizate din valorificarea fierului vechi ... lei
- Amortizare aferenta utilajelor tehnologice ... lei.

Valoare neacoperita prin valorificare (cont 658.3 ) ... lei

Valoarea neacoperita prin valorificare, evidentiata in contul 6583"Cheltuieli cu activele cedate, este o cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil.

Consecința fiscală a celor redate mai sus constă în deducerea nelegală a TVA in suma de ... lei ,aferenta utilajelor achizitionate, care nu au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile , iar prin valorificarea fierului rezultat din casare nu s-a recuperat TVA la nivelul TVA dedusa.

2.a) In luna ianuarie 2008, in Baza Contractului de prestari servicii nr.../...2007 si a Facturii nr. .../...2008, emisa de catre SC I SRL ..., unitatea inregistreaza in contul 628" Cheltuieli cu servicii executate de terti" suma de ... lei, cu TVA aferenta de ... lei.

Din verificarile efectuate asupra documentelor justificative ce au stat la baza inregistrarii prestatiilor in evidenta contabila , s-a constatat urmatoarele:

-la obiectul contractului se prevede "executie lucrari de proiectare", fara a se preciza ce lucrari de proiectare.

-unitatea nu detine nici un proiect care sa aiba drept proiectant SC I SRL , unitatea nedetinand documente prin care sa justifice prestarea efectiva a serviciilor facturate de catre SC I SRL

- din documentele puse la dispozitie, rezulta faptul ca Proiectul la care se face referire in Factura Nr. .../...2008 consta in "Alimentare cu apa a localitatii ...-Jud. ..."

Din consultarea datelor cuprinse in proiectul tehnic Nr.../2007 la proiectant apare in mod explicit SC X SRL;

- in nici o anexa la proiect nu apare ca si proiectant SC I SRL  
-Colectivul de elaborare a proiectului este alcatuit din 4 persoane fizice, din care 3 au avut ,la data elaborarii proiectului, calitatea de angajati ai SC X SRL, avand incheiate contracte de munca.

Unitatea nu a respectat prevederile art. 145 alin. (1) și alin (2). Lit.a) din Legea 571/2003 privind codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 45 alineat (1) litera a) din Normele metodologice aprobate prin HG nr. 44/2004. cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile art.6 alin (1) si alin.(2) din Legea Contabilitatii nr.82/1991 ,cu modificarile si completarile ulterioare .

Consecința fiscală a celor redate mai sus constă in deducerea nelegala a TVA in suma de ... lei.

b) Din verificarile efectuate s-a constatat ca in luna decembrie 2008 in baza Contractului de prestari servicii nr. .../2008 si a Facturii nr. .../...2008 emisa de catre SC A SRL ..., unitatea inregistreaza in contul 628 "Cheltuieli cu servicii executate de terti" suma de ... lei cu o TVA aferenta de ... lei.

Din verificarile efectuate asupra documentelor justificative ce au stat la baza inregistrarii prestatiilor in evidenta contabila s-au constatat urmatoarele:

- la obiectul contractului se prevede "Intocmire documentatie in baza programului de accesare fonduri europene .”

- unitatea nu detine documente prin care sa justifice prestarea efectiva a serviciilor facturate de catre SC A SRL

- din fisa furnizorului, rezulta ca aceste servicii nu au fost achitate.

Unitatea verificata nu a respectat prevederile art 145 alin. (1) și alin (2). litera a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, pct .5 alin. (1) litera a) din Normele metodologice aprobate prin H44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile art.6 alin (1) și alin(2) din Legea Contabilitatii nr.82/1991, cu modificarile si completarile ulterioare.

Consecința fiscală a celor redate mai sus constă in deducerea nelegala a TVA in suma de ... lei aferent prestatiilor facturate de SC A SRL pentru care nu au fost prezentate documente justificative din care sa rezulte faptul ca acestea au fost efectiv prestate.

c) Din verificarea efectuata, s-a constatat ca in luna decembrie 2008, in baza Contractului de prestari servicii nr..../...2008 si a facturilor nr. .../...2008 si .../...2008, emise de catre SC P SRL ..., unitatea a inregistrat in contul 628" Cheltuieli cu servicii executate de terti" suma de ... cu o TVA aferenta de ... lei,

Din verificarile efectuate asupra documentelor justificative ce au stat la baza inregistrarii prestatiilor in evidenta contabila s-au constatat urmatoarele:

- la obiectul contractului se prevede “ Reparatii si revizii pentru utilaje tehnologice”, fara a fi precizate serviciile ce urmeaza a fi efectuate, precum si tarifele percepute pentru fiecare serviciu;
- desi in contract se face referire la “Oferta de pret”, unitatea verificata nu detine niciun document justificativ in acest sens;
- unitatea prezinta drept documente justificative doua procese verbale
- conform datelor din fisa furnizorului, rezulta ca aceste servicii nu au fost achitate, soldul neachitat fiind in suma de ... lei.

Unitatea verificata nu a respectat prevederile art 145 alin. (1) și alin (2). litera a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, pct .5 alin. (1) litera a) din Normele metodologice aprobate prin H44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile art.6 alin (1) și alin(2) din Legea Contabilitatii nr.82/1991, cu modificarile si completarile ulterioare.

Consecința fiscală a celor redate mai sus constă in deducerea nelegala a TVA in suma de ... lei aferent prestatiilor pentru care nu s-a facut dovada cu documente justificative din care sa rezulte faptul ca acestea au fost efectiv prestate.

In concluzie, pentru perioada 01.11.2005-30.11.2009 s-a modificat baza de impunere pentru TVA cu suma de ... lei si s-a stabilit TVA suplimentara in suma de ... lei.

De asemenea, prin Raportul de inspectie fiscala s-a constatat ca in anul 2007 SC X SRL a executat lucrari de instalatii prevazute la Codurile CAEN 4531, 4534, 4532 din OMFP 155/2007 care au fost facturate cu TVA in suma totala de ... lei, taxa colectata si incasata de la clienti, desi pentru aceste lucrari trebuiau aplicate masurile de simplificare prevazute la art.160 alin.(1) si (2) Cod fiscal.Potrivit prevederilor art.150 alin.(3) din Codul fiscal si a pct.58 din HG 44/2004, TVA in suma de ... lei achitata catre buget, ramane datorata bugetului de stat.

**III.** Având în vedere susținerile contestatoarei , constatările organelor fiscale și actele normative in vigoare, se rețin următoarele:

SC X SRL are sediul in ..., ... jud...., CUI ..., inmatriculata la ORC jud.... sub nr...., reprezentata legal la data depunerii contestatiei de dl.S, in calitate de administrator si la data solicitarii de reluare a procedurii administrative, de ... SPRL in calitate de administrator judiciar.

Cauza supusa solutionarii o constituie legalitatea masurii de stabilire suplimentara a sumei de ... lei reprezentand T.V.A. si ... lei majorari de intarziere aferente , in conditiile in care contestatoarea nu aduce argumente si dovezi in sustinerea contestatiei, prin care sa combata constatarile organelor de inspectie fiscala.

1. Referitor la T.V.A. aferenta casarii utilajelor preluate de la S.C. C S.R.L. ... .

**In fapt**, in luna octombrie 2005, unitatea verificata a achizitionat in intregime dreptul de proprietate asupra imobilului proprietatea exclusiva a SC C SRL ... , compus , printre altele, din echipamente tehnologice in valoare de ... lei, la care s-a dedus TVA in suma de ... lei

La baza stabilirii valorii de vanzare-cumparare a echipamentelor tehnologice (destinate productiei de bauturi alcoolice) a stat Raportul de evaluare efectuat de un evaluator autorizat ANEVAR .

In luna februarie 2006, se procedeaza la inventarierea echipamentelor tehnologice achizitionate, constatandu-se ca utilajele sunt degradate ,prezentand un grad avansat de uzura, ,nefiind in stare de functionare si propun scoaterea din uz a acestora prin dezmembrare. Din dezmembrare a rezultat fier vechi, valorificat in luna martie 2006 , in valoare de ... lei ,inregistrat in evidenta contabila in contul 703 "Venituri din vanzarea productiei reziduale".

Una din consecințele fiscale a celor redate mai sus constă în deducerea nelegala a TVA in suma de ... lei ,aferinta utilajelor achizitionate, care nu au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile , iar prin valorificarea fierului rezultat din casare nu s-a recuperat TVA la nivelul TVA dedusa.

Prin contestatie, petenta sustine ca nu datoreaza TVA aferenta acestei operatiuni, intrucat, urmare casarii au rezultat materiale refolosibile de natura deseurilor, din valorificarea acestora au rezultat venituri in suma de ... lei, pentru care se aplica masurile de simplificare potrivit art. 160 Cod fiscal.

Intrucat petenta nu a aplicat masurile de simplificare prevazute de textul de lege aratat anterior, a colectat si virat T.V.A. catre bugetul de stat in suma de ... lei.

**In drept**, sunt aplicabile prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal, valabile la nivelul lunii martie 2006, precum si ale Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG 44/2004, dupa cum urmeaza:

„Art.145

*(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:*

*a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;*

*ART. 160<sup>1</sup>*

*(1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor prevăzute la alin. (2) au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de prezentul articol. Condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată.*

*(2) Bunurile pentru care se aplică măsurile simplificate sunt:*

*a) deșeurile și resturile de metale feroase și neferoase, precum și materiile prime secundare rezultate din valorificarea acestora, astfel cum sunt definite*



de OUG nr.16/2001 privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile, republicată, cu modificările ulterioare;

(3) Pe facturile emise pentru livrările de bunuri prevăzute la alin. (2) furnizorii sunt obligați să înscrie mențiunea «taxare inversă». Furnizorii și beneficiarii evidențiază taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor livrări, respectiv achiziții, în jurnalele de vânzări și de cumpărări concomitent și o înscriu în decontul de taxa pe valoarea adăugată, atât ca taxa colectată, cât și ca taxa deductibilă, fără a avea loc plăți efective între cele două unități în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

.....  
(5) De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atât furnizorii, cât și beneficiarii. În situația în care furnizorul nu a menționat «taxare inversă» în facturile fiscale emise pentru bunurile care se încadrează la alin. (2), beneficiarul este obligat să aplice taxare inversă, respectiv să nu facă plata taxei pe valoarea adăugată către furnizor, ...

.....  
..  
(8) Livrările de bunuri prevăzute la art. 160<sup>1</sup> alin. (2) din Codul fiscal, efectuate după data de 1 ianuarie 2005, se consemnează în facturi fiscale de către furnizori, care se întocmesc ca și pentru orice altă operațiune taxabilă, respectiv vor conține și baza de impozitare, și taxa pe valoarea adăugată aferentă, având în plus mențiunea "taxare inversă". Pentru valoarea bunurilor fără taxa pe valoarea adăugată, furnizorii vor efectua înregistrările contabile obișnuite pentru această operațiune, iar pentru suma taxei pe valoarea adăugată vor înregistra contabil 4426 = 4427. Furnizorii nu încasează taxa pe valoarea adăugată înscrisă în factura fiscală de la beneficiari...

(12) În situația în care organele fiscale competente, cu ocazia verificărilor efectuate, constată ca pentru bunurile prevăzute la art. 160<sup>1</sup> alin. (2) din Codul fiscal nu au fost aplicate măsurile de simplificare prevăzute de lege, vor obliga beneficiarii la stornarea taxei deductibile prin contul de furnizori, efectuarea înregistrării contabile 4426 = 4427 și înregistrarea în decontul de taxa pe valoarea adăugată întocmit la finele perioadei fiscale în care controlul a fost finalizat, la randurile de regularizări.”

Norme metodologice:

„65<sup>1</sup>. - (1) Condiția obligatorie prevăzută la art. 160<sup>1</sup> alin. (1) din Codul fiscal, pentru aplicarea măsurilor de simplificare, respectiv a taxării inverse, este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie persoane înregistrate ca plătitori de taxa pe valoarea adăugată.”

Din textele de lege mai sus enunțate rezulta că, pentru a putea fi dedusă TVA aferentă achiziției unor produse sau servicii, este necesar ca acestea să fie destinate realizării de operațiuni taxabile. Ori, în speta de față, petenta nu a realizat o operațiune taxabilă din punct de vedere al TVA. Motivatia petentei din contestație că a colectat TVA prin neaplicarea măsurilor de simplificare nu

poate fi retinuta in solutionarea favorabila a acestui capat de cerere, intrucat nerespectarea unei prevederi legale nu poate crea facilitati in aplicarea alteia.

De asemenea, referitor la prevederile art.160 Cod fiscal ,privind masurile de simplificare, precizam ca aplicarea acestora are caracter obligatoriu, atat pentru furnizor, cat si pentru beneficiar, cu conditia ca ambii participanti la tranzactie sa fie înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată.

Avand in vedere cele mentionate, pentru capatul de cerere privind TVA in suma de ... lei pentru care nu s-a acordat drept de deducere, aferenta achizitiei instalatiilor tehnologice de la SC C SRL ..., contestatia urmeaza a fi respinsa.

2. In ce priveste TV.A. aferenta prestarilor de servicii:

a) Servicii prestate de SC I SRL ...

**In fapt**, in luna ianuarie 2008, in baza Contractului de prestari servicii nr..../...2007 si a facturii nr. .../...2008, emisa de catre SC I SRL ..., petenta isi deduce TVA in suma de ... lei.

Organele de inspectie au constatat ca nu au fost respectate prevederile art. 145 alin.(1)și alin (2) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 45 alin.(1) lit.a) din Normele metodologice aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile art.6 alin. (1) si alin.(2) din Legea Contabilitatii nr.82/1991 ,cu modificarile si completarile ulterioare , in sensul ca petenta nu a facut dovada, cu documente, prin care sa justifice prestarea efectiva a serviciilor facturate de catre SC I SRL .

Prin contestatie, petenta sustine ca a contractat lucrarile de proiectare cu S.C. I... S.R.L. ..., intrucat aceasta societate are toate autorizatiile necesare emise de institutiile abilitate.

Mai mult, intre cele doua societati exista un contract de proiectare incheiat si au fost incheiate procese verbale de receptie a lucrarilor, asa incat cheltuielile de proiectare sunt aferente obtinerii veniturilor impozabile.

De asemenea, petenta detine si facturi emise de prestator, a caror autenticitate nu a fost contestata de organul fiscal, astfel ca aceasta relatie contractuala este legala si-i confera dreptul de deducere pentru TVA.

**In drept**, sunt incidente prevederile art. 145 alin.(1)și alin (2) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si cele ale pct. 45 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004:

“ART. 145

*(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.*

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

*a) operațiuni taxabile;*

*Pct.45*

2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite următoarele cerințe:

a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere;

b) persoana impozabilă trebuie să dețină o factură sau un alt document legal aprobat prin care să justifice suma taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor achiziționate.”

Asadar, pentru a putea deduce taxa pe valoarea adaugata inscrisa intr-o factura nu este suficienta detinerea acesteia, ci trebuie facuta dovada utilizarii respectivelor bunuri pentru operatiuni care drept de deducere. De asemenea, este necesar ca destinatia acestor bunuri sau servicii sa fie in folosul realizarii unor operatiuni taxabile.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

- in contractul incheiat de petenta cu SC I SRL , desi obiectul il constituie "executie lucrari de proiectare", nu se precizeaza natura lucrarilor ce urmeaza a fi proiectate;
- in sustinerea contestatiei nu a fost prezentat nici un proiect care sa aiba drept proiectant SC I SRL si nici alte documente din care sa reiasa ca prestatorul efectiv a serviciilor facturate este SC I SRL

Pe cale de consecinta, avand drept baza legala temeiurile mai sus enuntate, organul de solutionare constata ca SC X SRL nu a prezentat alte dovezi in sustinerea contestatiei, prin care sa combata constatarile organelor de inspectie fiscala si din care sa reiasa ca emitentul facturii este prestatorul efectiv al lucrarilor executate.

b) Servicii prestate de SC A SRL ...

**In fapt**, in luna decembrie 2008, in baza contractului de prestari servicii nr. .../2008 si a facturii nr. .../...2008 emisa de catre SC A SRL ..., petenta inregistreaza o TVA deductibila aferenta de ... lei.

Organele de inspectie au constatat ca nu au fost respectate prevederile art. 145 alin.(1)și alin (2) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 45 alin.(1) lit.a) din Normele metodologice aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile art.6 alin. (1) si alin.(2) din Legea Contabilitatii nr.82/1991 ,cu modificarile si completarile ulterioare , in sensul ca petenta nu a facut dovada, cu documente, prin care sa justifice prestarea efectiva a serviciilor facturate de catre SC A SRL.

Prin contestatie, petenta sustine ca aceste servicii au ca obiectiv punerea la punct a unui nou produs si tehnologie avand legatura cu obiectul de activitate autorizat al subscrisei. In speta, s-a urmarit realizarea unei statii de oxigen tehnic si gaze inerte, pentru care s-a dorit a studia fezabilitatea unui asemenea proiect, respectiv, procedeul tehnologic ce l-ar presupune proiectul si costurile de realizare a unei asemenea investitii.

Prin urmare, nu este datorata T.V.A. aferenta prestarii acestor servicii, deoarece pentru acestea au fost emise facturi, ce cuprind elementele prevazute la art. 155 alin. 5 Cod fiscal, iar serviciile prestate au folosit operatiunilor taxabile ale societatii.

**In drept**, sunt incidente prevederile art. 145 alin.(1)și alin (2) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si cele ale pct. 45 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004:

“ART. 145

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

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

a) operațiuni taxabile;

Pct.45

2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite următoarele cerințe:

a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere;

b) persoana impozabilă trebuie să dețină o factură sau un alt document legal aprobat prin care să justifice suma taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor achiziționate.”

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

- pe langa contractul incheiat de petenta cu SC A SRL , desi obiectul il constituie "Intocmire documentatie in baza programului de accesare fonduri europene ", nu au fost prezentate documente prin care sa se justifice prestarea efectiva a serviciilor facturate de catre SC A SRL;
- desi factura a fost emisa in luna decembrie 2008, pana la data controlului aceasta nu a fost achitata.

Pe cale de consecinta, avand drept baza legala temeiurile mai sus enuntate, organul de solutionare constata ca SC X SRL nu a prezentat alte dovezi in sustinerea contestatiei, prin care sa combata constatările organelor de inspectie fiscala si din care sa reiasa ca emitentul facturii este prestatorul efectiv al lucrarilor executate.

c) Servicii prestate de SC P SRL ...

**In fapt**, in luna decembrie 2008, in baza Contractului de prestari servicii nr..../...2008 si a facturilor nr. .../...2008 si .../...2008, emise de catre SC P SRL ..., petenta a inregistrat o TVA deductibila aferenta de ... lei.

Organele de inspectie au constatat ca nu au fost respectate prevederile art. 145 alin.(1)și alin (2) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 45 alin.(1) lit.a) din Normele metodologice aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificarile si completarile

ulterioare, coroborate cu prevederile art.6 alin. (1) si alin.(2) din Legea Contabilitatii nr.82/1991 ,cu modificarile si completarile ulterioare , in sensul ca petenta nu a facut dovada, cu documente justificative din care sa rezulte faptul ca serviciile au fost efectiv prestate.

Prin contestatie petenta sustine ca au fost incheiate procese verbale de receptie, ce atesta realitatea serviciilor prestate si necesitatea efectuarii reparatiilor, avand in vedere specificul activitatii desfasurate, iar utilajele sunt utilizate efectiv in activitatea pe care o desfasoara petenta, in urma careia a obtinut si obtine venituri impozabile.

De asemea, pentru serviciile prestate au fost emise facturi, ce cuprind elementele prevazute la art. 155 alin. 5 Cod fiscal, astfel ca a indeplinit toate conditiile pentru ca TVA in suma de ... lei sa fie deductibila.

**In drept**, sunt incidente prevederile art. 145 alin.(1)și alin (2) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si cele ale pct. 45 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004:

“ART. 145

*(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.*

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

*a) operațiuni taxabile;*

*Pct.45*

*2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite următoarele cerințe:*

*a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere;*

*b) persoana impozabilă trebuie să dețină o factură sau un alt document legal aprobat prin care să justifice suma taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor achiziționate.”*

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

- in contractul incheiat de petenta cu SC P SRL , desi obiectul il constituie " Reparatii si revizii pentru utilaje tehnologice ", nu se precizeaza serviciile ce urmeaza a fi efectuate, tarifele percepute pentru fiecare serviciu, oferta de pret, perioada de executie s.a.

- petenta prezinta drept documente justificative doua procese verbale, in situatia in care petenta sustine ca, potrivit specificului activitatii are nevoie si detine utilaje, deci ar fi trebuit sa existe procese verbale de receptie a serviciilor prestate, din care sa rezulte prestatorul, beneficiarul, natura deficientei constatate, in ce a constat reparatia/revizia executata etc.

- desi facturile au fost emise in decembrie 2008, ele nu au fost achitate.

Pe cale de consecinta, avand drept baza legala temeiurile mai sus enuntate, organul de solutionare constata ca SC X SRL nu a prezentat

alte dovezi in sustinerea contestatiei, prin care sa combata constatarile organelor de inspectie fiscala si din care sa reiasa ca emitentul facturilor este prestatorul efectiv al serviciilor inscrise in aceasta.

Avand in vedere considerentele prezentate , pentru suma de ... lei reprezentand TVA stabilita suplimentar de organele fiscale, urmeaza a se respinge contestatia, conform prevederilor art.216 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, „(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă „.

In ceea ce priveste diferenta de ... lei pana la concurenta sumei de ... lei contestata , precizam ca pentru aceasta petenta nu face niciun fel de motivatie, nu face trimitere in niciun fel la natura acestei sume, nu aduce documente sau argumente referitoare la aceasta, astfel ca se va face aplicatiunea art.206 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

*“Art. 206 Forma și conținutul contestației*

*(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

*a) datele de identificare a contestatorului;*

*b) obiectul contestației;*

*c) motivele de fapt și de drept;*

*d) dovezile pe care se întemeiază”.*

In explicitarea acestui articol, la punctul 2.5 din OPANAF 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală se precizeaza:

*“2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”*

Pe cale de consecinta, pentru suma de ... lei contestatia va fi respinsa ca nemotivata.

3. In ceea ce priveste afirmatia petentei referitoare la faptul ca, prin sentinta nr..../CA/...2010, ramasa irevocabila prin decizia nr. .../CA/...2010 a Curtii de Apel ..., Tribunalul ... a dispus suspendarea executarii actului administrativ in legatura cu TVA de ... lei si majorarile eferente, caz in care reverificarea societatii in privinta TVA-ului si emiterea unei noi decizii cu privire la aceasta chestiune trebuia sa aiba in vedere acest aspect, facem precizarea ca, potrivit prevederilor art.215 Cod procedura fiscala, „ (1) Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.”

De asemenea, potrivit OPANAF 450/ 2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală,

*„11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”*

Astfel, susținerea petentei ca reluarea verificării privind TVA, ca urmare a soluției de desființare pronunțată prin Decizia de soluționare nr..../2010 emisă de fosta DGFP ..., trebuia să țină seama de sentințele instanțelor, nu poate fi relevantă în soluționarea cauzei, întrucât efectuarea unei inspecții fiscale în cazul unei reverificări nu este ținută în loc de suspendarea executării unui act administrativ fiscal.

Referitor la dosarul nr. .../.../2010 deschis la Tribunalul ... împotriva soluției pronunțată prin Decizia de soluționare nr..../2010 emisă de fosta DGFP ..., privind suma de ... lei impozit pe profit și ... lei accesorii aferente, facem precizarea că prin Decizia .../2014, Curtea de Apel ... a admis recursul paratei DGRFP Timisoara prin AJFP ..., respingând astfel acțiunea SC X SRL care a făcut obiectul dosarului sus menționat.

4. Referitor la TVA aferentă lucrărilor de construcții și instalații executate în anul 2007 și pentru care SC X SRL nu a aplicat măsurile simplificative conform prevederilor art. 160 alin. (2) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare (taxarea inversă), emitând către clienți facturi în care s-a colectat și încasat o TVA în suma de ... lei, precizăm următoarele:

În conformitate cu prevederile art. 160 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

*(1) "Furnizorii și beneficiarii bunurilor/ serviciilor" prevăzute la alin. (2) au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de prezentul articol. Condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA, conform art. 153.*

*(2) Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt:*

*c) lucrările de construcții-montaj"*

La pct. 82 din HG 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Legii 571/2003, cu modificările și completările ulterioare se prevede ca :

*"82.(1) Condiția obligatorie prevăzută la art. 160 alin. (1) din Codul fiscal pentru aplicarea măsurilor de simplificare respectiv a taxării inverse, este că atât furnizorul/prestatorul, cât și beneficiarul să fie persoane înregistrate în scopuri de TVA conform art.153 din Codul fiscal și operațiunea în cauză să fie taxabilă. Măsurile de simplificare se aplică numai pentru operațiuni realizate în interiorul țării, astfel cum este definit la art. 125<sup>2</sup> din Codul fiscal.*

.....

(3) Prin lucrări de construcții-montaj, în sensul art.160 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal, se înțeleg lucrările de construcție, reparare, modernizare, transformare și demolare legate de un bun imobil.

.....  
(6) Înregistrarea contabilă 4426 = 4427 la cumpărător este denumită autolichidarea taxei pe valoarea adăugată, colectarea taxei pe valoarea adăugată la nivelul taxei deductibile este asimilată cu plata taxei către furnizor/prestator. Prevederile acestui alineat sunt valabile pentru orice alte situații în care se aplică taxare inversa.”

Potrivit art. 150 alin.(3) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, privind persoana obligată la plata taxei pentru operațiunile taxabile în România și a pct. 58 alin.(1) din Normele metodologice de aprobare a Legii nr. 571/2003 , privind Codul fiscal:

“Art. 150

(3) Orice persoana care înscrie taxa pe o factură sau în orice alt document care servește ca factură este obligată la plata acesteia”

Pct.58

(1) În sensul art. 150 alin. (3) din Codul fiscal, orice persoană ce înscrie în mod eronat taxa într-o factură sau un alt document asimilat unei facturi, va plăti această taxa la bugetul statului, iar beneficiarul nu va avea dreptul să deducă această taxa. În acest caz, beneficiarul poate solicita furnizorului sau prestatorului corectarea facturii întocmite în mod eronat, prin emiterea unei facturi cu semnul minus și a unei facturi noi corecte”.

Din cele de mai sus rezulta ca, pentru lucrarile de constructii montaj si de instalatii executate in anul 2007 si facturate clientilor cu TVA in suma de ... lei si pentru care nu au fost aplicate masurile de simplificare, aceasta TVA incasata de la clienti si achitata catre buget, ramane datorata bugetului de stat.

5.In ceea ce priveste suma de ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente T.V.A., in speta sunt incidente prevederile art.119 si art.120 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

„ ART.119

Dispoziții generale privind majorări de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.

ART. 120

Majorări de întârziere

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



De asemenea, intrucat urmare analizei efectuate, organul de solutionare a constatat ca debitul de ... lei reprezentand TVA este datorat, potrivit principiului „accesoriul urmeaza principalul”, si majorarile de intarziere in suma de ... lei sunt datorate.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul prevederilor art.216 din OG nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală in baza referatului nr. \_\_\_\_\_ se

### **D E C I D E :**

1. Respingerea, ca nesustinuta cu documente, a contestatiei formulata de SC X SRL impotriva Deciziei de impunere nr..../...2010, precum si impotriva masurilor stabilite in raportul de inspectie fiscala partiala nr. .../...2010 emisa de AJFP ...-Activitatea de Inspectie Fiscala, privind suma de ... lei reprezentand TVA suplimentara.

2. Respingerea, ca nemotivata , a contestatiei formulata de SC X SRL impotriva Deciziei de impunere nr..../...2010, precum si impotriva masurilor stabilite in raportul de inspectie fiscala partiala nr. .../...2010 emisa de AJFP ...-Activitatea de Inspectie Fiscala, privind suma de ... lei reprezentand:

- ... lei TVA suplimentara;
- ... lei majorari de intarziere.

3. Prezenta decizie se comunica la:

- ... SPRL, cu sediul in ...
- DGRFP Timisoara - AJFP ....

4. Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la instanta de contencios administrativ competenta, in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

**DIRECTOR GENERAL,**

...