



Ministerul Finanțelor Publice
Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Maramureș
Biroul Solutionarea Contestatiilor



Decizia nr. 384 din 09.10.2012 privind solutionarea
contestatiei formulate de **SC X SRL**, cu domiciliul fiscal in B. M., str. F., nr.,
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice
a judetului M. sub nr. .../18.09.2012

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. a fost sesizata de
catre Activitatea de Inspectie Fiscala prin adresa nr. .../10.09.2012, inregistrata
sub nr. /18.09.2012 asupra contestatiei depuse de SC X SRL impotriva
deciziei de impunere nr. /24.07.2012, emisa in baza raportului de
inspectie fiscala incheiat in data de 24.07.2012.

Contestatia are ca obiect suma totala de lei, reprezentand:
..... lei - taxa pe valoarea adaugata;
..... lei - dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe
valoarea adaugata.

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 Ordonanta
Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia
Generala a Finantelor Publice a judetului M. este investita sa se pronunte
asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, SC X SRL solicita admiterea acesteia si
anularea in parte a actelor administrative fiscale atacate, motivand
urmatoarele:

Organele de inspectie fiscala au retinut in mod gresit ca taxa pe
valoarea adaugata in suma de lei din facturile nr. .../30.08.2010 si nr.
.../28.10.2010 emise de SC XS SRL ar fi trebuit inregistrata in contul 4428
"TVA neexigibil" deoarece societatea a inregistrat-o corect in contul 4426
"TVA deductibila", indeplinind conditiile de exercitare a dreptului de deducere a
taxei pe valoarea adaugata prevazute de art. 146 alin. (1) lit. a) si b) din Legea
nr. 571/2003.

Asa cum se specifica si in raportul de inspectie fiscala, relatiile comerciale dintre cele doua societati au la baza un contract de prestari servicii reprezentand amenajari, reparatii si intretinere drumuri cariera, pe o perioada initiala de un an, care ulterior a fost prelungita la .. ani, printr-un act aditional.

Aprecierile oganelor de inspectie fiscala cu privire la necesitatea efectuarii sau neefectuarii lucrarilor si la faptul ca SC X SRL ar dispune de logistica si de resursele materiale necesare efectuarii acestor lucrari nu respecta cerintele obiectivitatii, impartialitatii si buneii credinte care trebuie sa guverneze controlul fiscal

Obiectul principal de activitate al societatii este extractia pietrei ornamentale si a pietrei pentru constructii iar activitatea se desfasoara in perimetrul de exploatare S I, in baza licentei de concesiune pentru exploatare nr./2002 incheiata cu Agentia Nationala pentru Resurse Minerale pe o perioada de ... de ani.

Licenta are ca obiect concesiunea dreptului de exploatare si livrare in forme specifice, conform legii romane, in favoarea SC X SRL, a resurselor si rezervelor de andezit industrial si de constructie din zacamantul S I.

Exista suficiente elemente care atesta ca operatiunile comerciale dintre cele doua societati au fost reale si corecte, elemente de natura sa infirme orice rationament care ar putea conduce la nasterea unei prezumtii referitoare la nerealitatea operatiunilor respective, cum ar fi existenta obiectivelor pentru care au fost prestate serviciile, precum si a contractului aferent.

In raportul de inspectie fiscala au fost citate si retinute trunchiat discutiile cu administratorul societatii, care ar fi afirmat ca lucrarile nu au fost efectuate, acesta incercand sa explice de fapt, din punct de vedere tehnic si managerial, ca in unele cazuri, SC X SRL a beneficiat din partea SC XS SRL si de servicii de consultanta specifica amenajarii de drumuri in cariera, referitoare la normative si standarde, tehnologii si materiale nou introduse pe piata etc., sens in care nu-i poate fi imputat contestatoarei ca nu detine situatii de lucrari sau procese verbale de receptie pentru aceste servicii.

Potrivit pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, serviciile trebuie sa fie efectiv prestate si sa fie efectuate in baza unui contract incheiat intre parti sau in baza oricarei forme contractuale prevazute de lege iar justificarea prestarii efective a serviciilor se efectueaza prin situatii de lucrari, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice materiale corespunzatoare.

Sintagma "oricare forme contractuale prevazute de lege" include incheierea conventiei de prestare a activitatii in forma simplificata, materializarea acesteia facandu-se prin emiterea facturii, iar prestarea activitatii poate fi justificata "prin orice materiale corespunzatoare."

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 24.07.2012, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala au constatat urmatoarele:

Forma inspectiei fiscale a fost inspectie fiscala generala si a vizat perioada 01.05.2010 – 31.05.2012.

SC X SRL are ca obiect principal de activitate: Extractia pietrei ornamentale si a pietrei pentru constructii, extractia pietrei calcaroase, ghipsului, cretei si a ardeziei, cod CAEN 811.

In data de 11.08.2010, societatea a incheiat un contract de prestari servicii cu SC XS SRL, avand ca obiect transportul de andezit industrial, reparatii drumuri si intretinere drumuri cariera.

Contractul a fost incheiat pe o perioada de .. an, respectiv de la data de 11.08.2010 pana la data de 12.08.2011 iar pretul prestatiei era de lei fara TVA .

La data de 30.08.2010, SC XS SRL a emis factura nr. in valoare de lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei, reprezentand contravaloarea serviciilor inscrise in contract.

In data de 28.10.2010, cele doua societati au incheiat un act aditional la contractul din data de 11.08.2010, prin care au modificat durata contractului pana la data de 27.10.2015, respectiv pe o perioada de .. ani si au majorat pretul prestatiei la valoarea de lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei.

Daca in contract se prevedea plata prestatiei prin ordin de plata, in actul aditional se prevede ca plata sa fie efectuata prin compensare cu produse de cariera.

In data de 28.10.2010, SC XS SRL a emis factura nr. in valoare de lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei, reprezentand prestari servicii.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca cele doua facturi au fost inregistrate in evidenta contabila astfel: valoarea prestarilor de servicii in contul 2112 "Amenajari de terenuri" iar taxa pe valoarea adaugata in contul 4426 "TVA deductibila".

Pana la data prezentului control, societatea nu a achitat contravaloarea celor doua facturi.

Avand in vedere ca durata contractului este de .. ani, SC X SRL avea obligatia sa inregistreze taxa pe valoarea adaugata in contul 4428 "TVA neexigibil", iar pe masura ce lucrarile vor fi efectuate si receptionate sa deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor prestatii.

Administratorul societatii nu a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala situatii de lucrari prin care sa dovedeasca efectuarea acestor lucrari, desi i-au fost solicitate.

Analizand obiectul contractului, organele de inspectie fiscala au constatat ca necesitatea acestor lucrari nu se justifica atat timp cat SC X SRL dispune atat de logistica necesara efectuarii acestora cat si de resursele materiale (andezit industrial) necesare.

In discutiile purtate cu organele de inspectie fiscala, administratorul societatii a recunoscut ca lucrarile nu au fost efectuate, acestea urmand sa fie executate ulterior.

Intrucat contractul se deruleaza pe o perioada de .. ani cat si datorita faptului ca SC X SRL nu poate dovedi cu documente ca serviciile au fost efectiv prestate si necesitatea efectuarii acestora, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a dedus in mod nejustificat taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, pe care au determinat-o ca taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara.

Prin cele mentionate au fost incalcate prevederile art. 145 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care prevede ca dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei, coroborate cu cele ale art. 134¹ alin. (1) din acelasi act normativ care precizeaza ca faptul generator intervine la data livrarii bunurilor sau la data prestarii serviciilor iar conform art. 134² alin. (1), exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

Pentru neachitarea la scadenta a taxei pe valoarea adaugata determinata suplimentar in suma de lei, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei, conform art. 120 alin. (1) si (2) si art. 120¹ alin. (2) lit. c) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 24.07.2012 a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr./24.07.2012 privind obligatiile fiscale suplimentare contestate de SC X SRL in suma totala de lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si dobanzi si penalitati de intarziere aferente in suma de lei.

III. Luand in considerare sustinerile contestatoarei, constatările organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul contestatiei, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala s-au retinut urmatoarele:

1. Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, stabilita suplimentar prin decizia de impunere nr./24.07.2012 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala.

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 24.07.2012, organele de inspectie fiscala au constatat ca in data de 11.08.2010, SC X SRL a incheiat cu SC XS SRL contractul de prestari servicii nr. ..., avand ca obiect transportul de andezit industrial (piatra sparta si piatra bruta), reparatii drumuri si intretinere drumuri cariera.

Contractul a fost incheiat pe o perioada de .. an, incepand cu data de 11.08.2010 si pana la data de 12.08.2011, iar pretul prestatiei era de lei fara TVA si urma sa fie platit cu ordin de plata in termen de .. zile lucratoare de la data prestarii serviciilor.

La data de 30.08.2010, SC XS SRL a emis factura nr. ... in valoare de lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei, reprezentand "prestari servicii (transport, reparatii drumuri, intretinere drumuri cariera), conform contract nr./11.08.2010 si situatiei de lucrari".

In data de 28.10.2010, cele doua societati au incheiat un act aditional la contractul de prestari servicii, in care se prevede ca durata este de .. ani, respectiv pana la data de 27.10.2015, iar pretul prestatiei este de lei fara taxa pe valoarea adaugata, acesta urmand sa fie achitat prin compensare cu produse de cariera pe perioada celor ... ani in parti egale.

De asemenea, la obiectul contractului a fost adaugat si "amenajare cariera pentru exploatare."

In data de 28.10.2010, SC XS SRL a emis factura nr. ... in valoare de lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de ... lei, reprezentand "prestari servicii conform act aditional la contract nr./11.08.2010".

Organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X SRL a dedus in mod eronat taxa pe valoarea adaugata in suma de lei din cele doua facturi deoarece, avand in vedere ca durata contractului este de .. ani, trebuia sa inregistreze taxa pe valoarea adaugata in contul 4428 "TVA neexigibil", iar pe masura ce lucrarile vor fi efectuate si receptionate sa deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor prestari de servicii.

De asemenea, SC X SRL nu a putut dovedi cu documente ca serviciile au fost efectiv prestate si necesitatea efectuarii acestora, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de lei.

Prin procesul verbal nr. .../10.09.2012 incheiat in urma controlului incrucisat efectuat la SC XS SRL, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Societatea nu a putut prezenta situatii de lucrari detaliate cu prestarile de servicii inscrise in factura nr. .../30.08.2010 sau perioada in care au fost efectuate, fiind puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala un deviz de lucrari pentru perioada 11.08.2010 – 11.08.2011 si o situatie de lucrari pentru luna iulie 2011, intocmite de SC X SRL, care avea calitatea de beneficiar.

La data controlului nu s-au prezentat situatii de lucrari sau alte documente care sa justifice felul prestarilor de servicii din factura nr. .../28.10.2010 sau daca acestea au fost efectuate, desi au fost solicitate de catre organele de inspectie fiscala.

Din documentele puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala si din evidenta contabila a SC XS SRL rezulta ca aceasta nu a incasat facturile si nu are compensari cu produse de cariera.

In data de 10.09.2012, administratorul SC XS SRL a fost invitat la sediul Activitatii de Inspectie Fiscala pentru semnarea procesului verbal de control incrucisat. Acesta a refuzat semnarea, motivand ca exista situatii de lucrari pentru prestarile de servicii inscrise in contract si in actul additional pe care le va pune la dispozitia organelor de inspectie fiscala in cursul aceleiasi zile insa pana la data de 18.09.2012 nu a prezentat documentele respective.

In drept, art. 145 alin. (1) si (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza:

“(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;”

Art. 134¹ alin. (1) din acelasi act normativ prevede:

“(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.”

Art. 134² alin. (1) din Legea nr. 571/2003 precizeaza:

“(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator”.

Pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului 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.”

Luand în considerare prevederile legale citate și cele arătate în conținutul deciziei se reține că SC X SRL nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în suma de lei deoarece societatea nu a prezentat documente din care să rezulte că serviciile înscrise în facturile emise de SC XS SRL au fost efectiv prestate.

Astfel, factura nr. .../30.08.2010 în valoare de lei și taxa pe valoarea adăugată aferentă în suma de lei a fost emisă de SC XS SRL la doar .. zile de la data încheierii contractului nr. .../11.08.2010, care are o valoare egală cu cea înscrisă în factura în condițiile în care acesta trebuia să se deruleze pe o perioadă de .. an.

De asemenea, factura nr. a fost emisă în aceeași zi în care a fost încheiat actul adițional, respectiv în data de 28.10.2010, în condițiile în care contractul se derula pe o perioadă de .. ani.

Referitor la documentele prezentate de SC XS SRL în urma controlului încrucișat efectuat de organele de inspecție fiscală la această societate se reține că devizul de lucrări este aferent perioadei 11.08.2010 – 11.08.2011 iar situația de lucrări este pentru luna iulie 2011, în timp ce factura nr. ... a fost emisă în data de 30.08.2010.

Mai mult, conform contractului de prestări servicii nr. ../11.08.2010 și actului adițional din data de 28.10.2010, SC X SRL are calitatea de prestator și SC XS SRL are calitatea de beneficiar, iar devizul de lucrări și situația de lucrări sunt întocmite tot de SC X SRL.

Astfel, ținând cont de documentele menționate mai sus, societatea care ar fi trebuit să emită facturile reprezentând prestări de servicii este SC X SRL și nu SC XS SRL

De asemenea, așa cum s-a arătat în conținutul deciziei, SC X SRL nu a achitat contravaloarea celor două facturi iar administratorul societății a

recunoscut ca lucrarile nu au fost efectuate, acestea urmand sa fie executate ulterior.

Toate aceste elemente duc la concluzia ca atat facturile emise de SC XS SRL cat si documentele prezentate de SC X SRL pentru justificarea prestarilor de servicii inscrise in acestea nu au la baza operatiuni reale.

Sustinerea contestatoarei ca a beneficiat din partea SC XS SRL si de servicii de consultanta specifica amenajarii de drumuri de cariera, referitoare la normative si standarde, tehnologii si materiale nou introduse pe piata, astfel ca nu-i poate fi imputat ca nu detine situatii de lucrari sau procese verbale de receptie pentru aceste servicii nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece nici contractul incheiat intre cele doua societati si nici actul aditional nu au ca obiect prestarea unor astfel de servicii de consultanta.

In concluzie, SC X SRL datoreaza taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de lei, motiv pentru care pentru acest capat de cerere, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

2. Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza dobanzile si penalitatile de intarziere in suma totala de lei aferente taxei pe valoarea adaugata, calculate prin decizia de impunere nr./24.07.2012 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala .

In fapt, asa cum s-a aratat la capatul de cerere solutionat anterior, SC X SRL datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

Pentru neachitarea la scadenta a taxei pe valoarea adaugata determinata suplimentar, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

In drept, art.119 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata precizeaza:

“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere”.

Art. 120 alin. (1) si (7) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, prevede:

“(1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(7) Nivelul dobanzii de intarziere este de 0,04% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Luand in considerare prevederile legale citate, se retine ca pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de lei neachitata la scadenta, SC X SRL datoreaza dobanzile de intarziere in suma de lei.

Art. 120¹ alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, modificata si completata prin Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 39/2010, in vigoare de la data de 01.07.2010, prevede:

“(2) Nivelul penalitatii de intarziere se stabileste astfel:

a) daca stingerea se realizeaza in primele 30 de zile de la scadenta, nu se datoreaza si nu se calculeaza penalitati de intarziere pentru obligatiile fiscale principale stinse;

b) daca stingerea se realizeaza in urmatoarele 60 de zile, nivelul penalitatii de intarziere este de 5% din obligatiile fiscale principale stinse;

c) dupa implinirea termenului prevazut la lit. b), nivelul penalitatii de intarziere este de 15% din obligatiile fiscale principale ramase nestinse”.

In temeiul prevederilor legale citate se retine ca intrucat SC X SRL nu a achitat taxa pe valoarea adaugata in suma de lei in termenul legal, datoreaza penalitatile de intarziere in suma de lei, calculate prin aplicarea cotei de 15%.

In concluzie, pentru capatul de cererere reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere in suma de lei aferente taxei pe valoarea adaugata, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 210 si art. 216 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC X SRL, cu domiciliul fiscal in B. M., str. F., nr. ..-...

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul M. in termen de 6 luni de la data comunicarii.

DIRECTOR EXECUTIV