



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agencia Națională de**  
**Administare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor**  
**Publice a județului Z**



Str. Dimitrie Cantemir nr. 2b  
Z  
Tel : 0259 433 050  
Fax : 0259 433 055

**DECIZIA Nr. .... din .....2011**  
privind soluționarea contestației formulate de  
**SC "X" SRL din Z**  
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Z  
**sub nr. Z**

Direcția Generală a Finanțelor Publice Z a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Z prin adresa nr. Z cu privire la contestația formulată de SC "X" SRL din Z împotriva Deciziei de impunere nr. Z privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Z prin Decizia de impunere nr. Z, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. Z privind respingerea la rambursare a taxei pe valoarea adăugată în sumă de Z lei și plata la bugetul de stat a sumei de Z lei, reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la registratura generală a Direcției Generale a Finanțelor Publice Z sub nr. Z fiind repartizată Activității de Inspecție Fiscală Z spre întocmirea dosarului și a referatului cu propuneri de soluționare.

Procedura fiind îndeplinită Direcția Generală a Finanțelor Publice Z este investită să soluționeze pe fond contestația depusă conform art. 209(1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. Z și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z întocmite de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Z, SC "X" SRL aduce următoarele argumente:

- menționează că în urma controlului fiscal efectuat organele de inspecție fiscală au emis Decizia de impunere nr. Z prin care a fost respinsă la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei și plata la bugetul de stat a majorărilor de întârziere aferente în sumă de Z lei;

- arată că stabilirea obligațiilor suplimentare de plată are la bază eroarea în care se află organele de inspecție fiscală cu privire la activitatea desfășurată de societate și raporturile juridice pe care le-a avut cu 4 dintre furnizori și prestatori de servicii, și anume SC "R" SRL din B, SC "A" SRL din B, SC "A" SRL din Z și CT;

- precizează că în mod nelegal și netemeinic organele de control au stabilit că respectivele operațiuni nu ar îndeplini condițiile legale fără ca să le identifice, trăgând concluzia că operațiunile nu sunt legale pe baza unor documente care nu sunt solicitate de lege pentru a se putea exercita dreptul de deducere;

- invocă faptul că organele de control analizează în același timp legalitatea și realitatea operațiunilor, neținând cont că aceste aspecte se exclud în analizarea unei operațiuni și mai mult ar trebui tratate separat având efecte diferite.

În consecință, solicită admiterea contestației și anularea Deciziei de impunere nr. Z, a Raportului de inspecție fiscală nr. Z și a Dispoziției privind măsurile stabilite de inspecția fiscală nr. Z.

II. Urmare a solicitării la rambursare a soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată în sumă de Z lei din decontul de taxă pe valoarea adăugată, cu opțiune de rambursare aferent lunii martie 2011, înregistrat la organul fiscal sub nr. Z, prin Decizia de impunere nr. Z privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. Z, organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Z au constatat următoarele:

- în perioada august 2007 – aprilie 2008 SC "X" SRL din Z a înregistrat în jurnalele de cumpărări, deconturile de TVA și balanțele contabile de verificare taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei aferentă unor achiziții de produse petroliere în valoare totală de Z lei de la SC "R" SRL din B pentru care facturile fiscale nu îndeplinesc condițiile legale de documente justificative, fiind incomplete și pentru care furnizorul nu a declarat aceste tranzacții la organul fiscal și nu a depus declarațiile 394 și 300 pe semestrele II 2007 și I 2008, fiind declarat societate inactivă începând cu data de Z ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative;

- în același mod, în lunile iunie – august 2007, societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei pentru achiziții de produse

petroliere în valoare totală de Z lei de la SC "A" SRL din B pe baza unor facturi ce nu îndeplinesc condițiile legale de documente justificative, pentru care nu a putut prezenta dovada efectuării acestor tranzacții, a transportului mărfii, furnizorul fiind declarat de organul fiscal teritorial inactiv din Z ca urmare a nedeunerii obligațiilor declarative, aceste tranzacții nefiind declarate pe semestrele I și II 2007;

- în luna Z, societatea a dedus TVA în sumă de Z lei din facturi emise de SC A SRL Z cu explicația "contravaloare colaborare conform contractului", fără să poată justifica denumirea exactă a serviciilor prestate;

- în luna octombrie 2010, societatea a dedus TVA în sumă de Z lei din facturi emise de C SA B, reprezentând bilete de avion pentru care nu a făcut dovada utilizării în scopul realizării de operațiuni taxabile, încălcându-se astfel prevederile legale privind condițiile de exercitare a dreptului de deducere.

În baza celor constatate, din taxa pe valoarea adăugată solicitată la rambursare de SC "X" SRL în sumă de Z lei, organele de inspecție fiscală au aprobat la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei și nu au admis rambursarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de Z lei.

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată pe perioadele în care a rezultat TVA de plată, au calculat majorări de întârziere în sumă de Z lei pe perioada .....2007 – .....2010.

III. Având în vedere cele constatate de organele de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, precum și documentele aflate la dosarul cauzei se rețin următoarele:

SC "X" SRL cu sediul în Z, str. Z, nr. Z, bl. Z, et. Z, ap. Z, jud. Z, este înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului Z sub nr. Z și are codul de înregistrare fiscală Z.

**Direcția Generală a Finanțelor Publice Z este investită să se pronunțe dacă SC "X" SRL are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de Z lei aferentă unor achiziții de bunuri și servicii înregistrate în perioada 2007 - 2010, în condițiile în care societatea nu a putut justifica cu documente legale efectuarea acestor tranzacții comerciale și utilizarea în folosul operațiunilor sale care dau drept de deducere.**

În fapt, SC "X" SRL a înregistrat în perioada august 2007 – aprilie 2008 tranzacții comerciale în sumă totală de Z lei cu SC Z SRL și în perioada iunie – august 2007 tranzacții comerciale în suma de Z lei cu SC A Grup SRL B, fără a dovedi cu documente (lipsă dovadă transportarii bunurilor achiziționate, lipsă date identificare delegat, lipsă date de însoțire a mărfii, facturi cu date incomplete) operațiunile

efectuate, iar în luna martie 2009 și în luna octombrie 2010 societatea verificată a dedus TVA din facturile fiscale emise de SC A SRL Z, respectiv de C B în sumă Z lei și Z lei reprezentând servicii prestate fără să reiasă concret ce reprezintă aceste servicii și bilete de avion pentru care nu s-a putut face dovada că au fost folosite în scopul realizării de operațiuni taxabile.

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 11, art. 145 alin.(2) lit. a și art. 146 alin. (1) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

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

a) operațiuni taxabile;

[...]

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).”,

coroborate cu dispozițiile pct. 45 alin.(4) din Hotărârea Guvernului nr. 44/ 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care menționează:

“45 - (4) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin.(1) și (2) 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 aferentă bunurilor achiziționate;

c) să nu depășească perioada prevăzută la art. 147<sup>1</sup> alin.(2) din Codul fiscal.”

Potrivit prevederilor legale de mai sus, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, nefiind suficientă prezentarea facturilor de cumpărare și la stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe, 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.

În materie, pentru prestările de servicii contestate în sumă de Z lei sunt aplicabile și dispozițiile pct. 48 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se specifică:

“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 care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului; prestarea efectivă a serviciilor se justifică 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.”

Ca atare, deoarece pentru operațiunile înregistrate privind achiziții de produse petroliere de la SC Z SRL și SC AS SRL ambele din B, contestatoarea nu a putut prezenta documente care să justifice concret efectuarea acestor tranzacții sau cele prezentate sunt incomplete (fără date identificare delegat și alte date de însoțire a mărfii) și nici dovada transportului produselor și luând în considerare faptul că acești doi furnizori nu au declarat la organul fiscal tranzacțiile în cauză, nu au depus deconturile de TVA și au fost declarați contribuabili inactivi la data de Z, organele de inspecție fiscală au procedat conform dispozițiilor art. 11 alin. (1) din Codul fiscal potrivit cărora pot să nu ia în considerare tranzacțiile care nu au scop economic sau pot reîncadra forma unor tranzacții pentru a reflecta conținutul economic și au stabilit că taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei (Z lei + Z lei) este nedeductibilă din punct de vedere fiscal.

De asemenea, pentru cumpărările de servicii de la SC A SRL Z și de bilete de avion de la C, contestatoarea nu a justificat cu documente utilizarea acestora în folosul operațiunilor sale care dau drept de deducere, prin urmare nici taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de 914 lei nu este deductibilă.

Pe cale de consecință, se mențin constatările organelor de inspecție fiscală din Decizia de impunere nr. Z privind neacordarea dreptului de deducere și respingerea la rambursare a taxei pe valoarea

adăugată în sumă totală de Z lei pentru SC "X" SRL, contestația fiind respinsă ca neîntemeiată.

Referitor la **majorările de întârziere în sumă de Z lei aferente TVA** pe perioadele în care a rezultat taxă de plată, precizăm că acestea sunt datorate potrivit principiului de drept "accessorium sequitur principale" – secundarul urmează principalul, fiind calculate ca măsură accesorie în raport cu debitul de bază, potrivit prevederilor art. 119(1) și 120(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale Legii nr. 210/ 2005 și ale Ordonanțelor de urgență ale Guvernului nr. 39 și 88/ 2010 cu privire la stabilirea cotei majorărilor de întârziere datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare.

La art. 119(1) și art. 120(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se arată că:

"Art. 119. - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.

[...]

Art. 120. - (1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv."

În legătură cu **contestația formulată împotriva Dispoziției nr. B** privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, precizăm că aceasta este de competența Activității de Inspecție Fiscală Z în calitate de organ emitent în conformitate cu dispozițiile art. 209 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

"(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente."

Față de cele reținute, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei și în temeiul art. 210(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

## DECIDE

Respingerea contestației formulată de SC "X" SRL din Z, ca neîntemeiată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Z, conform procedurii legale în termenul legal prevăzut de Legea contenciosului administrativ nr. 554/ 2004.

director executiv