

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
DIRECTIA GENERALĂ A FINANTELOR
PUBLICHE A JUDETULUI P R A H O V A

Ploiesti - Str. Aurel Vlaicu, Nr. 22 - 24,

Serviciul Solutionare Contestatii

Telefon: 0244/407710 - int.892; Fax: 0244/593906.

DECIZIA Nr. 40 din 18 aprilie 2007
privind solutionarea contestatiei formulată de
Societatea Comercială "... " S.R.L.
din orasul ..., judetul Prahova

Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul **Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Prahova** a fost sesizat de **Activitatea de Inspecție Fiscală Prahova**, prin adresa **nr. ... din 02 aprilie 2007** – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub **nr. .../03 aprilie 2007**, în legătură cu contestatia **Societății Comerciale "... " S.R.L. din orasul ..., judetul Prahova**, formulată împotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. ... din 14 martie 2007**, **act administrativ fiscal** emis de A.I.F. Prahova, precum si împotriva **Raportului de inspectie fiscală încheiat la data de 12 martie 2007** de consilieri si inspector din cadrul A.I.F. Prahova, **comunicate societății comerciale** la data de **15 martie 2007**.

În conformitate cu prevederile **art.179 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată în 26.09.2005, cu modificările si completările ulterioare, prin adresa sus-mentionată, **A.I.F. Prahova** a transmis **Dosarul contestatiei** către D.G.F.P. Prahova - Serviciul solutionare contestatii.

Organul de solutionare a contestatiei constatând îndeplinirea prevederilor **art. 177 si ale art. 179 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX - Solutionarea contestatiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale - al Ordonantei Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală - republicată** (republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 863/26 septembrie 2005), cu modificările si completările ulterioare, respectiv **depunerea contestatiei nr .../22.03.2007 în termen de 30 zile de la comunicarea actelor atacate**, înregistrată la A.I.F. Prahova sub **nr. .../23 martie 2007**, precum si **încadrarea în cuantumul de până la 500.000 lei (RON) a sumei totale ce formează obiectul cauzei**, procedează în continuare la **analiza pe fond a contestatiei**.

Societatea Comercială "... " S.R.L. are domiciliul fiscal în orasul ..., ..., judetul Prahova, este înregistrată la Oficiul Registrului Comertului Prahova sub nr. **J29/.../...** si are codul unic de înregistrare **...** cu atribut fiscal **RO**.

Obiectul contestatiei îl constituie suma totală de **... lei (RON)** - reprezentând **taxă pe valoarea adăugată** pentru care la inspectia fiscală **nu s-a acordat dreptul de rambursare**.

Din analiza actelor si documentelor existente în Dosarul contestatiei, rezultă:

I. – Sustinerile contestatoarei sunt următoarele (citată):

"[...] Referitor la raportul de inspectie fiscală încheiat în data de 12.03.2007 formulăm următoarea contestație:

- la capitolul III "Constatări fiscale", pct.2-Taxa pe Valoarea Adăugată-TVA deductibilă, punctul de vedere formulat de echipa de control nu este în concordanță cu prevederile codului fiscal din următoarele motive:

în conformitate cu art.147¹ (1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal "[...]".

Din procesul verbal întocmit de echipa de control nu rezultă nici o încălcare a prevederilor art. 145-147, mai mult, verificarea încrucișată efectuată la SC ... SRL (Ilfov), pe jurnalul de vânzări balanta de verificare si decontul de TVA scoate în evidență faptul că aceasta si-a înregistrat corect taxa pe valoarea adăugată la rubrica TVA colectată.

Raportul de inspectie fiscală acordă o interpretare proprie a avansului respectiv si îl încadrează la art.134² lit.b, desi beneficiarul acestui avans, SC ... SRL (Ilfov), era primul interesat să beneficieze de prevederile acestui articol, folosind astfel avansul integral în scopul importului, fără să mai achite către stat si suma de 19%, reprezentând TVA colectat.

SC ... SRL este privată în neconcordanță cu litera si spiritul legii de TVA deductibilă în valoarea de ... lei la factura nr. .../25.10.2006, deoarece societatea nu cunoștea destinația avansului achitat si, mai mult, beneficia de documentul legal necesar care îi dădea dreptul de deducere a TVA.

Nu înțelegem modul arbitrar în care echipa de control refuză să accepte un TVA mentionat pe un document fiscal cu respectarea prevederilor legale atât de furnizor cât si de beneficiar. [...]."

II. – Din Decizia de impunere nr. ... din 14 martie 2007, respectiv din anexa la aceasta - Raportul de inspectie fiscală din 12 martie 2007, rezultă următoarele:

* – **Inspectia fiscală din 12 martie 2007** a avut ca obiectiv **verificarea modului de calcul, evidentiere, declarare si virare a obligatiilor fiscale** către bugetul general consolidat al statului **datorate în perioada 01 ianuarie 2004 - 31 decembrie 2006** de **Societatea Comercială "... S.R.L. ...**, în vederea **solutionării Decontului de TVA** - înregistrat la A.F.P.O. ... sub nr. .../18.01.2007, iar la A.I.F. Prahova sub nr. .../29.01.2007, prin care **a fost solicitată rambursarea soldului sumei negative a TVA la 31.12.2006**, în cuantum de **... lei** (RON).

Activitatea principală declarată a societății comerciale este **"Cultivarea fructelor, nucilor, a plantelor pentru băuturi si mirodenii"** - **cod CAEN 0113**. În perioada verificată societatea comercială nu a desfășurat niciun fel de activitate, fiind în perioada de realizare a investițiilor.

În urma verificării efectuate s-a întocmit **Raportul de inspectie fiscală din 12 martie 2007**, în care, la **CAPITOLUL III - CONSTATĂRI FISCALE** - pag. ... - ..., **s-a consemnat** (citată):

"[...] **2. Taxa pe valoarea adăugată**

Verificarea s-a efectuat în baza prevederilor Legii nr. 571/2003 "privind Codul fiscal" - Titlul VI, H.G. nr. 44/2004 "pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare

a Legii nr. 571/2003" cu modificările si completările ulterioare si a cuprins perioada ianuarie 2004 - decembrie 2006.

[...] În perioada ianuarie 2004 - septembrie 2006 societatea nu a desfășurat activitate. [...].

[...] **T.V.A. deductibilă**

În perioada fiscală analizată - trimestrul I 2006, societatea a evidentiat **T.V.A. deductibilă** în sumă totală de ... RON.

Ponderea în TVA deductibilă înregistrată de societate, o reprezintă conform documentelor prezentate la control:

-**TVA** în sumă de ... lei înscrisă în **factura nr. .../25.10.2006** emisă de SC ... SRL Ilfov reprezentând **contravaloare avans utilaje vinificare** conform **contract nr. .../16.10.2006**.

-[...].

Din verificarea efectuată au rezultat următoarele:

În timpul controlului, **pentru verificarea realității si legalității unor operatiuni economice** efectuate de S.C. ...S.R.L. **si pentru clarificarea stării de fapt fiscale a acestuia** organele de inspectie fiscală **au efectuat un control încrucișat** la SC... SRL Ilfov. [...] **din care a rezultat că** suma de ... lei înscrisă în **factura nr. .../25.10.2006** reprezintă **avans 30% din valoarea echipamentelor ce urmează a fi achiziționate din import (Italia), sumă ce a fost utilizată de SC... SRL în scopul achitării avansului producătorului extern.**

În drept, potrivit prevederilor art. 134 [...] (5) [...] b) [...].

În consecință, SC... SRL trebuia să factureze avansul încasat pentru plata importurilor fără TVA, si implicit SC... SRL nu avea dreptul să deducă TVA în sumă de ... lei aferent acestei operatiuni.

Consecinta fiscală a deficienței mai sus prezentate este diminuarea TVA de rambursat cu suma de ... lei. [...]."

III. – Pe baza actelor si documentelor din Dosarul contestatiei, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusă inspectiei fiscale, organul de solutionare a cauzei constatã:

* – **Inspectia fiscală** efectuată de organele A.I.F. Prahova la **S.C. "... S.R.L. ...**, finalizată prin încheierea **Raportului de inspectie fiscală din 12 martie 2007** si emiterea **Deciziei de impunere nr. ... din 14 martie 2007**, a avut ca obiectiv al controlului **verificarea modului de calcul, evidentiere, declarare si virare a obligatiilor fiscale** datorate de societatea comercială **în perioada 01 ianuarie 2004 - 31 decembrie 2006** către bugetul general consolidat al statului.

Astfel, **în această perioadă**, conform documentelor justificative, societatea comercială **are dreptul la TVA de recuperat** în sumă de ... lei (RON) [... lei (RON) TVA deductibilă - ... lei (RON) TVA colectată], **însă**, la data de **31 decembrie 2006**, aceasta **avea înregistrată în balanta de verificare TVA de recuperat** în sumă de ... lei (RON), aceiasi sumă fiind înscrisă si în **decontul de TVA** întocmit pentru luna decembrie 2006 - depus si înregistrat la A.F.P.O. ... sub nr. .../18 ianuarie 2007.

Fată de decontul de TVA întocmit pentru luna **decembrie 2006**, a fost stabilită o **diferență suplimentară de TVA** în sumă de ... lei (RON) [... lei (RON) - ... lei (RON)], din care **se contestă** suma de ... lei (RON) **neaprobată la rambursare.**

* - **Motivele de fapt si de drept** pentru care organul de inspectie fiscală **a stabilit** că suma de **... lei (RON) T.V.A. nu se justifică a fi rambursată, au fost:**

- **În luna octombrie 2006**, societatea comercială **si-a exercitat**, în mod nelegal, **dreptul de deducere a TVA deductibilă aferentă avansului plătit furnizorului S.C. "... S.R.L. ...**, judetul Ilfov, **în sumă totală de ... lei (RON) - din care ... lei (RON) TVA**, pentru care acesta **a emis factura fiscală seria ... nr. ... din 25 octombrie 2006**, în condițiile în care **societatea comercială care a încasat acest avans l-a utilizat pentru plata importurilor** necesare pentru asigurarea livrărilor contractate cu S.C. "... S.R.L.

- În urma acestei constatări, conform prevederilor **lit. b) a alin. (5) al art. 134** din **Codul fiscal**, organele de inspectie fiscală **au stabilit că nu se justifică rambursarea TVA în sumă de ... lei (RON)**, **solicitată** de societatea comercială **prin Decontul de TVA** aferent lunii **decembrie 2006**.

.....
* - **Contestatoarea sustine că în mod eronat** organul de inspectie fiscală **nu a acordat dreptul de deducere, respectiv de rambursare a TVA în sumă de ... lei (RON)**, deoarece S.C. "... S.R.L. ... **"[...] nu cunostea destinatia avansului achitat si, mai mult, beneficia de documentul legal necesar care îi dădea dreptul de deducere a TVA. [...]."**

.....
Legislatia în vigoare din perioada analizată, prevede următoarele:

* - **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal** (în forma valabilă până la data de 31 decembrie 2006):

"[...] Faptul generator si exigibilitatea - reguli generale

Art. 134 - (1) [...].

[...] (3) Faptul generator al taxei intervine si taxa devine exigibilă, la data livrării de bunuri sau la data prestării de servicii, cu exceptiile prevăzute în prezentul titlu.

[...] (5) Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată este anticipată faptului generator si intervine:

a) la data la care este emisa o factura fiscala, inaintea livrării de bunuri sau a prestării de servicii;

b) la data încasării avansului, în cazul în care se încasează avansuri înaintea livrării de bunuri sau a prestării de servicii. Se exceptează de la această prevedere avansurile încasate pentru plata importurilor si a drepturilor vamale stabilite, potrivit legii, [...]. Prin avansuri se înțelege încasarea parțială sau integrală a contravalorii bunurilor sau serviciilor, înaintea livrării, respectiv a prestării.

[...] Art. 145 - (1) Dreptul de deducere ia nastere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă.[...]."

.....
În baza prevederilor legale mai sus citate, organele de solutionare a contestatiei constată următoarele:

* - **Regula generală** prevăzută de **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal** referitoare la **momentul în care ia nastere dreptul de deducere si taxa devine exigibilă** este stabilită la **alin. (3) al art. 134**, respectiv **la data livrării de bunuri** sau la data prestării de servicii.

Exceptia de la această regulă este stabilită la **alin. (5) al art. 134** din lege, respectiv **exigibilitatea este anticipată faptului generator la data încasării avansurilor, mai puțin în cazul avansurilor încasate pentru importul de bunuri.**

Altfel spus, în cazul în care furnizorul bunurilor folosește **avansul primit** de la cumpărător pentru **plata importurilor**, atunci **factura fiscală pe care trebuie să o emită furnizorul pentru avansul încasat nu trebuie să contină TVA**, iar **dacă conține și această taxă, ea nu a devenit încă exigibilă**, deci societatea comercială cumpărătoare **nu are drept de deducere a TVA deductibilă înscrisă în factura fiscală de avans.**

Dreptul de deducere a TVA aferentă achizițiilor de bunuri va lua naștere la data **facturării livrărilor de bunuri**, conform **regulii generale** prevăzută la **alin. (3) al art. 134** din **Codul fiscal**.

* - **Motivul de fapt pentru care**, la inspectia fiscală din 12 martie 2007, **nu a fost acordat dreptul de deducere, respectiv de rambursare a TVA în sumă de ... lei (RON)**, este acela că, **în urma controlului încrucișat** efectuat la furnizorul S.C. "... " S.R.L. ..., județul Ilfov, **s-a constatat că suma de ... lei (RON) - din care TVA ... lei (RON), încasată de această societate comercială ca avans înaintea livrării bunurilor către S.C. "... " S.R.L. ... - conform prevederilor pct. 8 din Contractul de furnizare de produse nr. .../16 octombrie 2006** încheiat între cele două societăți comerciale, **a fost utilizată pentru plata importurilor** necesare onorării contractului.

Având în vedere prevederile **lit. b) a alin. (5) al art. 134** din **Codul fiscal** (mai sus citate), organele de inspectie fiscală au consemnat în mod corect faptul că, **furnizorul S.C. "... " S.R.L. ..., județul Ilfov, a înscris eronat TVA în sumă de ... lei (RON) în factura fiscală seria ... nr. ... din 25 octombrie 2006** - reprezentând avans primit pentru plata importurilor, **iar beneficiarul - respectiv S.C. "... " S.R.L., în mod eronat și-a exercitat dreptul de deducere a acestei taxe.**

* - **Contestatoarea susține** însă că și-a exercitat în mod corect și legal dreptul de deducere a TVA deductibilă în sumă de ... lei (RON), **beneficiind de documentul legal necesar.**

De asemenea, susține că **"[...] nu cunoștea destinația avansului achitat [...]"**.

Argumentele prezentate de S.C. "... " S.R.L. ... în contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .../14.03.2007 **nu pot fi luate în considerare pentru soluționarea favorabilă a cauzei**, iar faptul că **furnizorul a gresit când a emis factura fiscală cu TVA nu exonerează pe cumpărător de consecințele fiscale ce decurg din această greșală.**

Sustinerea precum că **factura fiscală seria ... nr. ... din 25 octombrie 2006** reprezintă **document legal pentru deducerea TVA**, conform prevederilor **lit. a) a alin. (8) al art. 145** din **Codul fiscal**, este reală, însă pentru **exercitarea dreptului de deducere a TVA** este obligatoriu **să fie îndeplinită mai întâi condiția** prevăzută la **alin. (1)** al acestui articol, respectiv: **"Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă"**.

În cazul de față, TVA în sumă de ... lei (RON) nu a devenit încă exigibilă, așa cum am prezentat mai sus, deci societatea comercială contestatoare nu are drept de deducere a TVA și nici drept de rambursare, conform prevederilor alin. (1) al art. 145 din Codul fiscal.

Sustinerea contestatoarei că nu a cunoscut destinația avansului achitat nu este reală, având în vedere Contractul de furnizare de produse nr. .../16 octombrie 2006, din care rezultă că toate bunurile ce urmau să fie livrate proveneau din import, iar furnizorul S.C. "... S.R.L. M... a folosit avansul încasat pentru plata acestor importuri de la furnizorii săi din Italia - S.C. "... SPA și S.C. "... SNC.

.....
Având în vedere considerentele prezentate mai sus, rezultă că în mod corect și legal la inspectia fiscală din 12 martie 2007 nu s-a acordat dreptul de deducere, respectiv de rambursare pentru TVA în sumă de ... lei (RON) înscrisă în factura fiscală seria ... nr. ... din 25 octombrie 2006 emisă de furnizorul S.C. "... S.R.L. ..., județul Ilfov, reprezentând avans livrare bunuri, avans folosit pentru plata importurilor, conform prevederilor alin. (1) al art. 145 coroborate cu cele ale lit. b) a alin. (5) al art. 134 din Codul fiscal.

Astfel, contestatia urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

IV. - Concluzionând analiza pe fond a contestatiei formulată de Societatea Comercială "... S.R.L. cu sediul în orasul ..., județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. ... din 14 martie 2007, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, în conformitate cu prevederile alin. (1) al art. 186 din Ordonanța Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 26.09.2005, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E :

1. - Respingerea ca neîntemeiată a contestatiei pentru suma totală de ... lei (RON) - reprezentând taxă pe valoarea adăugată pentru care, la inspectia fiscală din 12 martie 2007, nu s-a acordat dreptul de rambursare.

2. - În conformitate cu prevederile alin. (2) al art. 188 din O.G. nr. 92/2003, republicată în 26.09.2005 și ale alin. (1) al art. 11 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, prezenta decizie poate fi atacată - în termen de 6 (șase) luni de la data primirii acesteia - la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,