

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**DIRECTIA GENERALĂ A FINANTELOR**  
**PUBLICE A JUDETULUI P R A H O V A**  
Ploiesti - Str. Aurel Vlaicu, Nr. 22 - 24,  
**Serviciul Solutionare Contestatii**  
Telefon: 0244/407710 - int.892.

**DECIZIA Nr. 53 din 23 iunie 2006**  
**privind solutionarea contestatiei formulate de**  
**Societatea Comercială “...” S.R.L.**  
**din municipiul ..., judetul Prahova**

**Serviciul Solutionare Contestatii** din cadrul **Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Prahova** a fost sesizat de **Activitatea de Control Fiscal Prahova**, prin adresa nr. ... din 25 mai 2006 – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. .../29 mai 2006, în legătură cu contestatia **S.C. “...” S.R.L. ...** formulată împotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală Nr. .../05.04.2006**, act administrativ fiscal, precum si împotriva **Raportului de inspectie fiscală** încheiat la data de **03 aprilie 2006** de consilieri si inspectori din cadrul **A.C.F. Prahova**, **comunicate** societății comerciale la data de **13 aprilie 2006** - prin administratorul acesteia, dl ....

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, prin adresa sus-mentionată, **A.C.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), respectiv **depunerea contestatiei în termen de 30 zile de la comunicarea actelor atacate**, înregistrată la A.C.F. Prahova sub nr. .../11 mai 2006, 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**.

**S.C. “...” S.R.L.** are **sediul de afaceri în municipiul ..., Str. , Nr. ..., Bloc ..., Etaj ..., Ap. ..., judetul Prahova**, este înmatriculată la Registrul Comertului Prahova sub nr. **J29/.../...** si are **codul unic de înregistrare ...** cu atribut fiscal **R**.

**Obiectul contestatiei** îl constituie suma totală de **... lei (RON)** – din care:  
- **T.V.A. pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere .....** ... lei (RON);

- dobânzi ..... lei (RON);
- penalități de întârziere ..... lei (RON).

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

**I. – Sustinerile contestatoarei sunt următoarele:**

**“[...] Societatea consideră că înlăturarea dreptului de deducere pentru suma de ... lei nu este justificată.**

Precizăm că soldul contului 231 “Imobilizări corporale în curs” în sumă de ... lei are structura:

- rulaj an 2003 - ... lei;
- rulaj an 2004 - ... lei;
- rulaj an 2005 - ... lei.

Ca atare baza legală pentru tratarea dreptului de deducere o constituie prevederile Legii 571/2003 cu modificările si completările ulterioare.

Regimul drepturilor de deducere este stabilit de prevederile Cap 10, art. 145 din actul normativ mai sus mentionat.

[...] Organele de control au argumentat înlăturarea dreptului de deducere prin neîntocmirea unor “documente justificative”, respectiv note de intrare-receptie si bonuri de consum, pentru materialele de constructie achizitionate.

Precizăm că **documentul justificativ** ce a stat la baza exercitării dreptului de deducere în cazul achizițiilor de materiale de constructii a fost **factura fiscală** emisă de furnizorul de materiale sau prestatorul de lucrări, servicii, acesta fiind documentul precizat atât în Legea 571/2003, cât si în Hotărârea 44/2004 ca fiind documentul ce dă drept de deducere a TVA înscrisă în aceste documente.

În plus, pentru neîntocmirea documentelor primare de receptie si predare în consum a materialelor de constructii societatea a fost sanctionată prin procesul verbal de constatare si sanctionare a contravențiilor nr. .../27.03.2006 cu amendă în sumă de ... lei.

Deasemeni în Dispozitia de măsuri nr. .../05.04.2006 organele de inspectie fiscală au mentionat ca măsură ce trebuie aplicată în termen de 30 de zile refacerea contabilității de gestiune pentru lucrările de investitii.

Odată cu inventarierea anuală a patrimoniului pentru anul 2005, societatea a procedat la întocmirea unor situatii analitice de lucrări pentru investitiile corporale aflate în curs de executie, pentru fiecare punct de lucru în parte.

Aceste situatii au fost puse la dispozitia organelor de control si vor fi anexate prezentei, alături de procesele verbale de receptie a lucrărilor executate.

Deasemeni societatea vâ poate pune la dispozitie copii ale tuturor facturilor fiscale ce au stat la baza exercitării dreptului de deducere pentru achizițiile de materiale de constructii si servicii prestate de terti, documente ce atestă “realitatea si legalitatea operatiunilor economice”, fapt pus la îndoială de organele de control.

[...] **Precizăm că investitiile realizate de societate în principal în cele două Tabere scolare concură la realizarea de venituri, SC ... SRL, desfășurând activități ce antrenează venituri din turism si alimentatie publică în aceste două locatii, asa cum a constatat si organul de control în raportul de inspectie fiscală nr. .../05.04.2006.**

*Modalitatea de determinare a TVA cu drept de deducere pentru investițiile corporale în curs nu are la bază prevederile nici unui act normativ, fiind punctul de vedere al organului de control.*

*[...] În această situație, considerăm că reprezentantele organului fiscal nu au procedat corect, interpretarea dată situație de fapt fiind una eronată.*

*[...] Societatea contestă anularea dreptului de deducere pentru suma de ... lei, precum și dobânzile și penalitățile antrenate de anularea acestui drept, solicitând retratarea acestui aspect de către reprezentanții Activității de Control Fiscal Prahova. [...].”*

**II. – Din Raportul de inspecție fiscală încheiat la 03 aprilie 2006 - anexă la Decizia de impunere Nr. ... din 05 aprilie 2006 emisă de A.C.F. Prahova, rezultă următoarele:**

\* – **Inspectia fiscală** a avut ca obiectiv verificarea modului de calcul, evidentiere și virare a obligatiilor la bugetul general consolidat datorate de S.C. “...” S.R.L. în perioada 1 februarie 2002 - 31 decembrie 2005, în vederea soluționării decontului de T.V.A. întocmit pentru luna decembrie 2005, cu opțiunea de rambursare a soldului sumei negative de T.V.A., în valoare de ... lei (RON), depus la A.F.P.M. ... sub nr. .../25.01.2006 și înregistrat la A.C.F. Prahova sub nr. .../27.01.2006.

Verificarea s-a concretizat prin **Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 03 aprilie 2006**, iar **obligatiile fiscale suplimentare** au fost comunicate prin **Decizia de impunere nr. .../05 aprilie 2006**, acestea fiind contestate parțial de societatea comercială.

\* – La **CAPITOLUL III - Constatări fiscale, pct. III.1. Modul de calcul și evidentiere a taxei pe valoarea adăugată, aferentă perioadei februarie 2002 - decembrie 2005, pag. ... din Raport**, este consemnat (citât):

**“[...] T.V.A. deductibilă**

*[...] Urmare verificării efectuate au fost reținute următoarele aspecte:*

**A) Conform balantei de verificare întocmită la data de 31.12.2005 (anexa nr....), soldul debitor al contului contabil 231 “Imobilizări corporale în curs de executie” era de ... RON.**

*În perioada verificată, S.C. ... S.R.L., a construit magazine, situate în ... - [...].*

*Totodată, societatea a înregistrat în evidența contabilă, lucrări de investiții constând în modernizarea și amenajarea clădirilor situate în cadrul Taberelor Scolare din ..., județul Prahova și ..., județul Constanta - unde S.C. ... SRL ... are declarate puncte de lucru, [...].*

*[...] Pentru modernizarea celor două tabere, S.C. ... S.R.L. a achiziționat materiale de construcții de la diversi furnizori. Materialele aprovizionate au fost înregistrate în evidența contabilă în contul 231 “Imobilizări corporale în curs de executie”, fără a întocmi note de recepție a materialelor achiziționate și nici bonuri de consum la darea lor în folosință, lucrările de investiții efectuate la diversele puncte de lucru nefiind evidenciate corespunzător, contrar prevederilor art. 12 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991 ® și a punctelor 4.29 și 4.30 din O.M.F.P. nr. 306/2002.*

*Pentru realizarea planurilor de investiții, societatea a încheiat contracte, în principal cu următorii furnizori: [...].*

*Toate aceste contracte se referă la executia de lucrări la Tabăra ....*

Precizăm că, în dosarul privind inventarierea patrimoniului la 31.12.2005, investițiile corporale în curs de executie au fost prezentate sub forma fișei contului contabil 231 (Anexa nr. ...)

La solicitarea echipei de control (Anexa nr. ...), pentru lucrările de investiții au fost prezentate următoarele situații de lucrări, vizate de către A.T.T.T.S. Prahova (Anexa nr. ....):

[...]

---

TOTAL ... RON, din care materiale ... RON

În aceste situații de lucrări a fost cuprinsă și manopera, în condițiile în care societatea nu a justificat pînă în prezent, pe bază de documente, contravaloarea acesteia, fapt menționat și în procesul verbal din 01.11.2005.

Din actele întocmite cu ocazia inventarierii patrimoniului (anexa nr. ...) nu rezultă că societatea ar detine stocuri de materiale de construcție și nu s-a putut face dovada utilizării lor pe bază de documente justificative.

Potrivit art. 6 alin. (1) din Legea nr. 82/1991 ® “orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobîndind astfel calitatea de document justificativ”.

**Avînd în vedere aspectele prezentate, coroborate cu prevederile art. 145, alin. (3), din Legea nr. 571/2003 și cu prevederile pct. 50 alin. (3), lit. a), din H.G. nr. 44/2004, pentru bunurile de natura materialelor de construcții pentru care nu s-a făcut dovada că se aflau în stoc la 31.12.2005 și pentru care nu s-a putut face dovada utilizării lor pe bază de documente justificative, la control nu s-a acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor lor.**

Deoarece, cumpărările de materiale de construcții au fost consemnate în facturi de valori mici care cuprindeau cantități mici de materiale, pentru stabilirea T.V.A. pentru care nu s-a acordat drept de deducere, baza impozabilă înscrisă în fișa contului 231 (Anexa nr. ...) a fost diminuată cu valoarea materialelor consemnate în situațiile de lucrări vizate de către A.T.T.T.S. Prahova - ... RON (anexa nr. ...), precum și cu valoarea serviciilor prestate de către terți (cuprinse în fișa contului 231) pentru care au fost prezentate contracte încheiate cu furnizorii.

**Fată de cele prezentate, nu s-a acordat drept de deducere pentru T.V.A. în valoare de ... RON, sumă determinată astfel:**

... - ... - ... = ... RON

T.V.A. = ... x 19% = ... RON

**Cu suma de ... RON, a fost diminuată la control, T.V.A. deductibilă stabilită de către societate. [...].”**

**III. – Pe baza actelor și documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusă inspecției fiscale, organul de soluționare a cauzei constată:**

\* - Prin **contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală Nr. .../05.04.2006** emisă de A.C.F. Prahova, S.C. “...” S.R.L. **consideră că în mod incorect** organele de inspecție fiscală **nu au acordat dreptul de deduce** pentru **T.V.A. deductibilă** în sumă de **... lei**



(RON) si au stabilit această sumă ca **obligatie de plată suplimentară** prin **Raportul de inspectie fiscală din 03 aprilie 2006.**

Totodată **sunt contestate si accesoriile** (dobânzi si penalități de întârziere) aferente acestei obligatii calculate la control.

\* – **Organul de solutionare a contestatiei**, analizând **constatările consemnate** în actul atacat, coroborate cu **sustinerile contestatoarei**, pe baza prevederilor legale în vigoare din perioada supusă inspectiei fiscale, **stabileste următoarele:**

- La **art. 145 alin. (1), (3) si (8)** din **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, în vigoare de la 1 ianuarie 2004, se prevede:

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

***[...] (3) Dacă bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizării în folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrata ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul sa deducă:***

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

***b) taxa pe valoarea adaugata achitată pentru bunurile importate.”***

***[...] (8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în functie de felul operatiunii, cu unul din următoarele documente:***

***a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, si pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factura fiscala, care cuprinde informatiile prevăzute la art. 155 alin. (8), si este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată. [...]***

- În **Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, aprobate prin **H.G. nr. 44/2004**, se precizează:

***“Norme metodologice:***

***50. (1) [...]***

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

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

***b) persoana impozabilă trebuie să detină o factură fiscală sau un alt document legal aprobat, prin care să justifice suma taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor achizitionate.***

.....  
\* – **Fată de prevederile legale mai sus citate**, aplicabile în perioada ce face obiectul cauzei contestatiei, **se constată:**

**În perioada supusă inspectiei fiscale**, respectiv februarie 2002 - decembrie 2005, conform celor consemnate în **Raportul din 03 aprilie 2006**, s-a constatat că

**T.V.A. solicitată la rambursare** este aferentă achizițiilor de bunuri și servicii efectuate pentru realizarea lucrărilor de investiții, precum și achizițiilor de mărfuri.

Referitor la **lucrările de investiții** realizate de societatea comercială, acestea au la bază **două contracte comerciale** încheiate cu A.T.T.T.S. Prahova (*nr. .../02.02.2004*), respectiv A.T.T.T.S. Constanta (*nr. .../11.10.2004*), prin care S.C. “...” S.R.L. ... **se angajează să execute lucrări de modernizare ale clădirilor** situate în Taberele Scolare din ..., județul Prahova, respectiv din ..., județul Constanta.

Organele de inspecție fiscală menționează că la control **nu au fost prezentate** autorizații de construire și nici procese-verbale de predare-primire a lucrărilor executate.

De asemenea, este consemnat faptul că **nu s-au întocmit documente de evidență tehnic-operativă** a achizițiilor de bunuri folosite la lucrările de investiții, respectiv **note de intrare recepție** și **bonuri de consum**.

Societatea comercială **a înregistrat achizițiile de bunuri** necesare realizării lucrărilor contractate în **contul contabil 231 “Imobilizări corporale în curs”**, pe baza **facturilor fiscale** emise de furnizori.

În acest sens, la dosarul cauzei, **sunt anexate xerocopiile fiselor de cont 231 “Imobilizări corporale în curs”, dezvoltate analitic pentru fiecare lună din perioada anilor 2004 - 2005**, din care rezultă **achizițiile de bunuri** pe care S.C. “...” S.R.L. le-a utilizat în activitatea sa de execuție a lucrărilor contractate cu cele două Agenții.

**Din valoarea totală a soldului debitor** al contului 231 înscrisă în balanța de verificare întocmită la 31 decembrie 2005, în sumă de **... lei (RON)** - **bază impozabilă pentru T.V.A. deductibilă**, organele de control **au considerat că se justifică doar suma de ... lei (RON) pentru acordarea dreptului de deducere a T.V.A. aferentă**, valoare compusă din **materiale de construcții** - în sumă de **... lei (RON)** - ce au fost necesare lucrărilor executate pentru A.T.T.T.S. Prahova, în baza situațiilor de lucrări prezentate și din suma de **... lei (RON)** reprezentând contravaloarea **serviciilor prestate de terți** pentru care au fost prezentate contracte încheiate cu furnizori.

**Pentru diferența** rămasă în soldul contului 231, de **... lei (RON)** [*... lei (RON) - ... lei (RON)*], organele de control **nu au acordat dreptul de deducere a T.V.A. aferentă** în sumă de **... lei (RON)** [*... lei (RON) x 19%*] **și nici dreptul de rambursare**, motivându-se că această diferență reprezintă **“... bunurile de natura materialelor de construcții pentru care nu s-a făcut dovada că se aflau în stoc la 31.12.2005 și pentru care nu s-a putut face dovada utilizării lor pe bază de documente justificative, ...”**.

Se invocă prevederile **art. 145 alin. (3)** din **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal** și ale **pct. 50 alin. (3) lit. a)** din **Normele** aprobate prin **H.G. nr. 44/2004**, mai sus citate.

Având în vedere **argumentele invocate de organele de control** în Raportul de inspecție fiscală din 03 aprilie 2006, **sustinerile din contestație** și **prevederile legale** privind acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată deductibilă, organul

de soluționare a contestației **stabilește că S.C. “...” S.R.L. ... are dreptul de deducere și de rambursare pentru T.V.A. în sumă de ... lei (RON), întrucât:**

- În **actul de control** încheiat se afirmă că în **valoarea immobilizărilor corporale în curs de execuție la 31 decembrie 2005, de ... lei (RON), au fost înregistrate - pe bază de facturi fiscale** - materiale de construcții achiziționate de la diversi furnizori, cât și servicii prestate de terți în vederea efectuării lucrărilor de modernizare și amenajare a clădirilor situate în cadrul taberelor școlare din ... și ..., lucrări pentru care au fost încheiate între părți contracte de execuție.

**Au fost astfel îndeplinite prevederile art. 145 alin. (1) și (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în sensul că T.V.A. deductibilă a devenit exigibilă la data livrării de bunuri și a prestării de servicii, iar bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale S.C. “...” S.R.L..**

- **Aceste achiziții au avut la bază facturi fiscale** emise pe numele S.C. “...” S.R.L. de către persoane impozabile, plătitoare de T.V.A., îndeplinindu-se astfel și prevederile **art. 145 alin. (8) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal** (mai sus citate), în sensul că **societatea comercială are dreptul de deducere a T.V.A. deductibilă** întrucât a prezentat la control **documentul justificativ** care este **factura fiscală**.

**Drept dovadă**, este fișa contului contabil 231 întocmită de societatea comercială la data de 31 decembrie 2005, **în care sunt înscrise analitic toate facturile fiscale de achiziție a materialelor de construcții și a prestațiilor de servicii** necesare executării lucrărilor de construcții angajate de S.C. “...” S.R.L. în vederea realizării de operațiuni taxabile.

- **Legislația privind T.V.A. nu prevede ca fiind condiție pentru acordarea dreptului de deducere a T.V.A. deductibilă** aferentă achizițiilor de materiale **întocmirea notelor de intrare-recepție și a bonurilor de consum, ci existența facturilor fiscale** de achiziție - conform prevederilor legale susmenționate, **doar acestea având calitatea de document justificativ al dreptului de deducere**.

Astfel, **în mod eronat s-a înscris în raportul de inspecție fiscală** că societatea comercială **nu are drept de deducere a T.V.A. în sumă de ... lei (RON)**, întrucât nu a prezentat documente justificative pentru utilizarea materialelor de construcții, respectiv bonuri de consum.

- **Din situația privind inventarierea patrimoniului** prezentată de S.C. “...” S.R.L. la 31 decembrie 2005, nu rezultă că aceasta detine în stoc materiale de construcții, întrucât, așa cum precizează însăși organele de inspecție fiscală, materialele de construcții au fost înregistrate în contul contabil 231 “Imobilizări corporale în curs de execuție” și nu în contul 301 “Materii prime”, **aspect ce nu anulează dreptul de deducere a T.V.A. deductibilă** aferentă achizițiilor efectuate în scopul realizării de operațiuni taxabile.

- Organele de inspectie fiscală au acordat dreptul de deducere a T.V.A. doar pentru serviciile executate de terti în baza contractelor încheiate de S.C. “...” S.R.L. cu acestia, **însă legislația privind T.V.A. nu conditionează acordarea dreptului de deducere de încheierea acestor contracte**, iar în contestatia formulată se menționează faptul că societatea comercială nu are încheiate contracte cu toti furnizorii.

- **Calculul efectuat** de organele de inspectie fiscală **privind neacordarea parțială a dreptului de deducere a T.V.A. deductibilă** în sumă de **... lei (RON)**, **nu este corect și legal**, întrucât **nu se menționează care sunt facturile fiscale de achiziție pentru care nu se acordă dreptul de deducere a T.V.A.**

Fată de cele prezentate mai sus, rezultă că S.C. “...” S.R.L. **are drept de deducere a T.V.A. deductibilă pentru suma de ... lei (RON)**, aferentă achizițiilor de bunuri și servicii destinate realizării lucrărilor de investiții contractate, începute dar nefinalizate, **îndeplinindu-se toate condițiile prevăzute de Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal pentru acordarea acestui drept**, astfel încât se va admite în totalitate contestatia formulată, urmând ca organul fiscal teritorial să ramburseze societății comerciale această sumă.

**IV. - Concluzionând analiza pe fond a contestatiei formulată de Societatea Comercială “...” S.R.L. ..., județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală Nr. .../05.04.2006, în conformitate cu prevederile alin. (1) și (2) ale art. 186 din Ordonanța Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 26.09.2005, se**

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

**Admiterea contestatiei pentru suma totală de ... lei (RON) – din care:**

**- T.V.A. pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere ..... lei (RON);**

**- dobânzi ..... lei (RON);**

**- penalități de întârziere ..... lei (RON),**

**precum și anularea parțială a Deciziei de impunere nr. .../05.04.2006 pentru această sumă.**

**Organul fiscal teritorial urmează să ramburseze societății comerciale T.V.A. în sumă de ... lei (RON).**

**DIRECTOR EXECUTIV,**

**CT/4ex./23.06.2006**