



### DECIZIA NR.

privind soluționarea contestației formulate de **SC SRL** înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice

Obiectul contestației îl reprezintă obligațiile suplimentare stabilite de organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. având la bază Raportul de inspecție fiscală nr., în sumă de **lei** din care: lei taxa pe valoare adăugată respinsă la rambursare și lei taxa pe valoare adăugată stabilită suplimentar și rămasă de plată.

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art.207 (1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că, în speță, sunt îndeplinite dispozițiile art.209 (1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații, este legal investită să soluționeze contestația formulată.

**I.** Prin contestația formulată **SC SRL** solicită anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.50/30.01.2009, invocând următoarele motive:

În perioada 15.06.2005 - 31.03.2008, contestatoarea a executat lucrări de reamenajare la sediul băncii din București, în baza contractului încheiat cu antreprenorul general al lucrărilor, SC SRL din București. Astfel, pentru lucrările executate în anul 2007, **SC SRL** a emis 5 facturi cu taxare inversă, în valoare totală de lei, încasate în totalitate.

Totodată, pentru lucrările contractate contestatoarea a achiziționat materiale de construcții de la diverși furnizori, exercitându-și dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată de pe facturile respective, în sumă de lei, fapt consemnat și de organele de inspecție fiscală în Raportul de inspecție fiscală nr..

**SC SRL** precizează faptul că, organele de inspecție fiscală având îndoieli privind realitatea executării lucrărilor de construcții pentru SC SRL din București, au suspendat inspecția fiscală, solicitând un control încrucișat la D.G.F.P. București, în urma căruia s-a precizat că, SC SRL a realizat în totalitate lucrările civile pentru reamenajarea sediului din București, așa cum prevedea contractul, doar că suma facturată este de lei, încasată până la data de 17.11.2008, iar diferența față de valoarea totală a lucrării nu a fost facturată.

Cu toate acestea, contestatoarea arată că, organele de inspecție fiscală au constatat că, nu s-a făcut dovada realității operațiunilor prestate, întucât nu s-au prezentat documente justificative, cum sunt: note de intrare-recepție și bonuri de

consum pentru materialele achiziționate, rapoarte de lucru, fișe de evidența personalului participant la lucrare și procesul verbal de recepție a lucrării, precum și faptul că nu s-a organizat contabilitatea de gestiune prin stabilirea costului lucrărilor pe produse finite, stabilirea cheltuielilor directe și indirecte.

Contestatoarea susține că, pe baza acestor argumente, organele de inspecție fiscală au constatat că, aceasta nu își poate exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor achiziționate, întrucât nu se face dovada că, fost achiziționate în scopul obținerii de venituri, conform prevederilor art.145, alin.(3), coroborate cu prevederilor art.21, alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, contestatoarea mai arată că, articolele din Codul fiscal, invocate de organele de inspecție fiscală nu au nici o legătură cu deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată în cazul său. Totodată, susține că, îi sunt aplicabile prevederile art.145, alin.(1) și alin.(2), lit.a), iar condițiile de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată sunt prevăzute la art.146 din Codul fiscal. Așa cum este menționat în Raportul de inspecție fiscală, pentru toate achizițiile efectuate deține facturi fiscale care cuprind informațiile prevăzute la art.155, alin.(5) din Codul fiscal, iar achizițiile respective au fost destinate utilizării în folosul unor operațiuni taxabile.

În concluzie **SC SRL** precizează că, a îndeplinit condițiile prevăzute de lege referitoare la exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în perioada verificată, având dreptul la deducerea integrală a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei.

În ceea ce privește, taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de către organele de inspecție fiscală, în sumă de lei, contestatoarea precizează că, nu are nici un temei legal, bazându-se doar pe constatarea inspecției fiscale că: "În condițiile în care beneficiarul a declarat că lucrarea a fost efectuată dar nu a prezentat documente justificative și **SC SRL** a facturat prestările de servicii efectuate doar în sumă de lei, sumă ce a fost încasată până la data de 17.11.2008, iar diferența față de valoarea totală a lucrării nefacturată este în sumă de lei, cu TVA aferentă în sumă de lei", și întrucât nu a fost emise facturi fiscale aferente devizului ofertă până la data verificării, „suma de lei devine diferență de TVA de plată”, conform art.134, alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Contestatoarea susține că, în realitate contractul de lucrări în subantrepriză încheiat cu antreprenorul general SC SRL, nu a fost executat integral, întrucât beneficiarul lucrării a renunțat la unele lucrări din devizul de ofertă, achiziționând unele materiale din Spania, fapt confirmat prin Notificarea primită de la antreprenorul general (anexa nr.2) în care se confirmă că valoarea lucrărilor executate de **SC SRL** este în valoare de euro, conform facturilor emise nr.01 din luna iulie 2007 și facturilor fiscale nr.02, 03,04,05 din luna septembrie 2007 către SC SRL.

De asemenea, contestatoarea precizează că, nu a efectuat alte lucrări în plus față de valoarea facturată, iar recepția finală a lucrărilor urma să fie făcut între beneficiar, banca spaniolă și antreprenorul general SC SRL la finalizarea tuturor lucrărilor.

Totodată, arată că, în anul 2007, lucrările de construcții montaj au fost supuse măsurilor de simplificare din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, prestatorii emițând facturi cu taxare inversă, astfel că, **SC SRL** chiar dacă ar fi trebuit să factureze diferența dintre lucrările executate și cele contractate nu ar fi avut de înregistrat taxa pe valoarea adăugată de colectat.

În concluzie, contestatoarea susține că, valoarea lucrărilor facturate în anul 2007 a fost în sumă de lei, net superioară cheltuielilor înregistrate în sumă de lei, înregistrând

un profit brut de lei, pentru care a calculat și înregistrat un impozit pe profit de lei, iar soldul negativ al taxei pe valoarea adăugată a rezultat ca urmare a aplicării taxării inverse și nu prin nefacturarea unor lucrări.

Argumentația juridică a contestatoarei:

- art.145, art.146 și art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;
- H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal;
- O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

**II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr., organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, D.G.F.P., au stabilit în sarcina societății obligații fiscale reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de lei, din care: lei taxa pe valoare adăugată respinsă la rambursare și lei taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și rămasă de plată.**

Verificarea s-a efectuat în baza adresei nr. emisă de Administrația Finanțelor Publice, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr., prin care se înaintează Decontul de TVA cu opțiunea de rambursare a soldului sumei negative de TVA aferent lunii martie 2008, înregistrat sub nr., în sumă de lei, împreună cu fișa de calcul SIN. Perioada verificată este 15.06.2005 – 31.03.2008.

1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată deductibilă.

În perioada verificată s-a constatat că, taxa pe valoarea adăugată deductibilă provine în principal din achiziții de materie primă și materiale, servicii necesare desfășurării activității, pe bază de facturi legale, întocmite conform art.155, alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În timpul verificării **SC SRL** a prezentat organelor de inspecție fiscală:

- contractul comercial încheiat cu SC SRL București, obiectul fiind „lucrări civile pentru reamenajare sediu, București”, iar calitatea societății verificate este de executant al lucrărilor de construcții montaj subcontractate de SC SRL;
- devizul ofertă în care sunt menționate cheltuielile directe și indirecte.

Societatea verificată nu a prezentat organelor de inspecție fiscală, în timpul verificării, documente justificative aferente activității desfășurate în baza contractului menționat mai sus, în valoare totală de lei, respectiv: note de intrare-recepție și bonuri de consum pentru materialele achiziționate, rapoarte de lucru, fișe de evidență a personalului participant la lucrare și procesul verbal de recepție a lucrării, care să ateste faptul că serviciile au fost prestate.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că, societatea nu a organizat contabilitatea de gestiune prin stabilirea costului lucrărilor pe produse finite, stabilirea cheltuielilor directe și indirecte, precum și faptul că, nici în contabilitatea financiară nu este evidențiată activitatea prestată, fiind evidențiată doar achiziția de materiale și facturarea prestărilor de servicii.

Din verificarea documentelor deținute de societate, preluate în jurnalele de cumpărări, taxa pe valoarea adăugată dedusă de societate în sumă de lei, pentru perioada supusă verificării, respectiv 15.06.2005 -31.03.2008, provine în întregime din facturi fiscale aferente materiilor prime și materiale auxiliare pentru lucrările de construcții contractate cu SC SRL București.

Organele de inspecție fiscală au suspendat inspecția fiscală pentru obținerea de informații suplimentare, prin solicitare de control încrucișat la D.G.F.P.București pentru beneficiarul SC Global SRL, în urma căruia s-a constatat că, SC SRL a realizat în totalitate lucrările civile pentru reamenajarea sediului din București, așa cum prevedea contractul, doar că valoarea facturată este de lei, încasată până la data de 17.11.2008, iar diferența față de valoarea totală a lucrării nu a fost facturată.

Ca urmare a celor prezentate, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, în sumă de lei, dedusă de contestatoare, întrucât este aferentă bunurilor pentru care nu se face dovada achiziționării în scopul obținerii de venituri, conform prevederilor art.145, alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art.21, alin.(4), lit. f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

## 2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată colectată.

În timpul inspecției fiscale, societatea a prezentat un contract comercial încheiat cu SC SRL București, având ca obiect „lucrări civile pentru reamenajare sediu , București”, și devizul ofertă din data de 06.06.2007, valoarea totală a lucrărilor care urmează să fie prestate este în sumă de lei.

Organele de inspecție fiscală arată că, nu a fost posibil a se determina dacă lucrarea a fost finalizată și pusă în funcțiune, conform documentelor prezentate, respectiv nu a fost prezentată recepția lucrărilor, în condițiile în care contestatoarea are doar două persoane necalificate angajate cu carte de muncă pentru perioada 15.06.2007 - 31.08.2007. În urma controlului încrucișat se precizează că, beneficiarul a declarat că a fost efectuată lucrarea, dar nu a prezentat documente justificative, precum și faptul că, SC SRL a facturat prestările de servicii efectuate doar în sumă de lei, sumă încasată până la data de 17.11.2008, iar diferența față de valoarea totală a lucrării, nefacturată este în sumă de lei, cu taxa pe valoare adăugată aferentă în sumă de

Având în vedere cele mai sus, organele de inspecție fiscală au considerat că, întrucât nu au fost emise facturi fiscale aferente devizului ofertă până la data supusă verificării, conform prevederilor art.134, alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, suma de 16.156 lei reprezintă diferență de taxa pe valoare adăugată de plată.

La punctul 2.2.1 „Soluționarea decontului de taxa pe valoare adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare” din Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr., organele de inspecție fiscală au evidențiat taxa pe valoare adăugată solicitată la rambursare în sumă de lei, taxa pe valoare adăugată suplimentar de plată în sumă de lei, taxa pe valoare adăugată respinsă la rambursare în sumă de lei și taxa pe valoare adăugată suplimentar și rămasă de plată în sumă de lei.

**III.** Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatoare și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

Verificarea s-a efectuat în baza adresei nr. emisă de Administrația Finanțelor Publice, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală II sub nr., prin care se înaintează

Decontul de TVA cu opțiunea de rambursare a soldului sumei negative de TVA, aferent lunii martie 2008, în sumă de lei, înregistrat sub nr. împreună cu fișa de calcul SIN. Perioada verificată este 15.06.2005 – 31.03.2008.

**1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată deductibilă, cauza supusă soluționării D.G.F.P. prin Serviciul Soluționare Contestații este dacă SC SRL poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor achiziționate, în sumă de lei, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au considerat că, taxa pe valoare adăugată dedusă de societate este aferentă bunurilor pentru care nu se face dovada achiziționării în scopul obținerii de venituri, fără să procedeze la o analiză detaliată a situației de fapt, fără o motivare completă a constatărilor și invocarea corectă a temeiului de drept.**

**În fapt**, societatea și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de materii prime și materiale, servicii aferente lucrărilor de construcții contractate cu SC SRL București.

Societatea a prezentat organelor de inspecție fiscală:

- contractul comercial încheiat cu SC SRL București, obiectul fiind „lucrări civile pentru reamenajare sediu, București”, iar calitatea societății verificate este de executant al lucrărilor de construcții montaj subcontractate de SC SRL;
- devizul ofertă în care sunt menționate cheltuielile directe și indirecte.

Referitor la contractul comercial, anexat la dosarul cauzei de organele de inspecție fiscală s-a constatat că, acesta nu este datat, termenul de livrare și execuție este de 45 zile lucrătoare de la confirmarea avansului, valoarea totală a contractului este de euro exclusiv taxa pe valoarea adăugată, suplimentar euro conform anexelor, în valoarea contractului fiind cuprinse cheltuielile necesare derulării importului, iar devizul ofertă nu este semnat și ștampilat de nici una din părți.

În timpul verificării, contestatoarea nu a prezentat organelor de inspecție fiscală documente justificative aferente activității desfășurate în baza contractului menționat mai sus, în valoare totală de lei, respectiv: note de intrare-recepție și bonuri de consum pentru materialele achiziționate, rapoarte de lucru, fișe de evidență a personalului participant la lucrare și procesul verbal de recepție a lucrării, care să ateste faptul că serviciile au fost prestate.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că, societatea nu a organizat contabilitatea de gestiune prin stabilirea costului lucrărilor pe produse finite, stabilirea cheltuielilor directe și indirecte, precum și faptul că nici în contabilitatea financiară nu este evidențiată activitatea prestată, fiind evidențiată doar achiziția de materiale și facturarea prestărilor de servicii.

Din verificarea documentelor deținute de societate, preluate în jurnalele de cumpărări, taxa pe valoarea adăugată dedusă de societate în sumă de lei, pentru perioada supusă verificării, respectiv 15.06.2005 -31.03.2008, provine în întregime din facturi fiscale aferente materiilor prime și materiale auxiliare pentru lucrările de construcții contractate cu SC SRL București.

Organele de inspecție fiscală au suspendat inspecția fiscală pentru obținerea de informații suplimentare, prin solicitare de control încrucișat la D.G.F.P. București pentru beneficiarul SC SRL, în urma căruia, s-a constatat că, **SC SRL** a realizat în totalitate lucrările civile pentru reamenajarea sediului din București, așa cum prevedea contractul,

doar că valoarea facturată este de, încasată până la data de 17.11.2008, iar diferența față de valoarea totală a lucrării nu a fost facturată.

De asemenea, în Nota explicativă dată de administratorul societății SC I SRL, organelor de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. București – Serviciul Inspecție Fiscală se precizează că, nu poate pune la dispoziție nici un document care să ateste realitatea efectuării prestațiilor de servicii facturate de către contestatoare, precum și faptul că, dacă ele au existat au fost transmise atât originalele, cât și copiile documentelor justificative la sfârșitul anului la Madrid, întrucât fac obiectul activității de audit financiar anual.

Urmare a celor prezentate, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată, în sumă de lei, dedusă de contestatoare, întrucât este aferentă bunurilor pentru care nu se face dovada achiziționării în scopul obținerii de venituri, conform prevederilor art.145, alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art.21, alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin contestația formulată, contestatoarea susține că pentru toate achizițiile efectuate deține facturi fiscale care cuprind informațiile prevăzute la [art.155](#), alin.(5) din Codul fiscal, iar achizițiile au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile (construcții).

**În drept**, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

Art.145, alin.(2), lit.a)

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

a) operațiuni taxabile;”

Art.146, alin.(1), lit.a)

“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);”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru bunurile și serviciile achiziționate este condiționată de utilizarea acestora „în folosul operațiunilor sale taxabile”, respectiv persoana înregistrată ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor care i-au fost livrate, respectiv prestările de servicii care i-au fost prestate de către persoane impozabile, cu condiția de a justifica că acele bunuri sau servicii sunt destinate a fi utilizate în scopul operațiunilor sale taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

Din analiza Raportului de inspecție fiscală nr. care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de organele de inspecție fiscală nr., se reține, că organele de inspecție fiscală, deși au constatat că, societatea nu-și poate exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei „fiind aferentă bunurilor pentru care nu se face dovada achiziționării în scopul obținerii

de venituri”, deoarece nu face dovada realității operațiunilor prestate argumentând lipsa documentelor justificative solicitate, nu rezultă că au procedat la o analiză detaliată a situației de fapt, neprezentând motivele pentru care au considerat că, bunurile achiziționate nu fac dovada folosirii și destinația lor în lucrarea contractată cu SC București, în baza contractului comercial (fără număr și data de înregistrare, respectiv data de la care operează acest contract) încheiat cu **SC SRL**. Totodată, în măsura în care organele de inspecție fiscală au considerat că, societatea nu face dovada realității operațiunilor prestate, acestea nu au arătat pe de o parte în ce a constatat relația economică între cele două societăți, iar pe de altă parte dacă pentru bunurile achiziționate se demonstrează realitatea și utilitatea acestora în folosul operațiunilor taxabile.

Mai mult de atât, deși în Raportul de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală arată că, pentru anii 2005 și 2006 contestatoarea nu are activitate (evoluția cifrei de afaceri și a rezultatului exercițiului este zero), invocă ca temei de drept pentru cauza în speță, prevederile art.145, alin.(3) aplicabil până la data de 31.12.2006. Or, începând cu data de 01.01.2007 sunt aplicabile prevederile art.145, alin.(2), lit.a) și art.146, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, an în care, așa cum arată organele de inspecție fiscală, societatea desfășoară activitate.

Deși, în cuprinsul contestației, contestatoarea susține că deține pentru toate achizițiile făcute facturi fiscale care cuprind informațiile prevăzute la [art.155](#), alin.(5) din Codul fiscal, iar achizițiile au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile(construcții), menționăm faptul că, pentru a justifica dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată societatea are obligația de a deține și alte documente justificate conform prevederilor art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, care să demonstreze realitatea și utilitatea bunurilor achiziționate, nefiind suficientă numai existența unor facturi fiscale care să cuprindă informațiile prevăzute la [art.155](#), alin. (5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin urmare, luând în considerare cele arătate mai sus, pe cale de consecință, urmează a se face aplicarea prevederilor art.216 „*Soluții asupra contestației*”, alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, conform căruia:

*“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare “,*

astfel că, se va desființa Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. misă de Serviciul de Inspecție Fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală II, pentru suma de **lei** reprezentând taxa pe valoare adăugată respinsă la rambursare, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă de inspecție să efectueze o nouă verificare, luând în considerare cele reținute prin prezenta, pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, iar, în funcție de cele constatate să emită o nouă decizie de impunere.

În ducerea la îndeplinire a prezentei decizii se va avea în vedere prevederile pct.12.7 și 12.8 din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea

titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care precizează:

*12.7. 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.*

*12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”*

**2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în sumă de lei prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P. Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații se poate pronunța cu privire la aceasta, în condițiile în care contestatoarea nu deține situații de lucrări aferente lucrărilor de construcții montaj, procesul verbal de recepție a acestora, iar organele de inspecție fiscală au considerat că pentru diferența față de valoarea totală a lucrării, nefacturată până la data supusă verificării, conform devizului ofertă, societatea datorează taxa pe valoarea adăugată.**

**În fapt**, contestatoarea a prezentat organelor de control contractul comercial încheiat cu SC SRL București, obiectul fiind „lucrări civile pentru reamenajare sediu, București” și devizul ofertă din data de 06.06.2007, valoarea totală a lucrărilor care urmează a fi prestate este în sumă de lei.

Organele de inspecție fiscală nu au putut determina dacă lucrarea a fost finalizată și pusă în funcțiune, respectiv nu a fost prezentată recepția lucrărilor, societatea având doar 2 persoane necalificate angajate cu carte de muncă pentru perioada 15.06.2007-31.08.2007.

În urma controlului încrucișat efectuat la SC SRL, prin Procesul verbal nr., D.G.F.P. București a constatat că, **SC SRL** a realizat în totalitate lucrările civile pentru reamenajarea sediului din București, așa cum prevedea contractul, doar că valoarea facturată este de lei, încasată până la data de 17.11.2008, iar diferența de lei, față de valoarea totală a lucrării nu a fost facturată.

De asemenea, în „Nota explicativă” a administratorul societății SC SRL, dată organelor de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. București – Serviciul Inspecție Fiscală, se precizează că, nu poate pune la dispoziție nici un document care să ateste realitatea efectuării prestațiilor de servicii facturate de către contestatoarea, precum și faptul că, dacă ele au existat au fost transmise atât originalele, cât și copiile documentelor justificative la sfârșitul anului la Madrid, întrucât fac obiectul activității de audit financiar anual.

Având în vedere cele mai sus, organele de inspecție fiscală au considerat că întrucât nu au fost emise facturi fiscale aferente devizului ofertă până la data supusă verificării, conform prevederilor art.134, alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, suma de lei reprezintă diferență de taxa pe valoare adăugată de plată.

Prin contestația formulată, contestatoarea susține că, în realitate contractul încheiat cu SC SRL, nu a fost executat integral, întrucât beneficiarul lucrării a renunțat la unele lucrări din devizul ofertă, achiziționând unele materiale din Spania, precum și faptul că lucrările de construcții montaj, în anul 2007, au fost supuse măsurilor de



simplificare din punct de vedere al taxei pe valoare adăugată, iar soldul negativ al taxei pe valoare adăugată, a rezultat ca urmare a aplicării taxării inverse și nu prin nefacturarea unor lucrări.

În susținerea cauzei, contestatoarea anexează la dosarul contestației o „Notificare” emisă de SC SRL, prin care se confirmă faptul că în perioada iulie – septembrie 2007 **SC SRL** a executat lucrări civile de reamenajare la sediul, „în valoare de euro, contravaloare în Ron, plus TVA conform facturilor emise de SC SRL, cu nr.: 01/07/2007, și, 02.03.04,05/09/2007”, fără a anexa documente justificative care să susțină cele confirmate.

**În drept**, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (aplicabilă începând cu 01.01.2007):

#### Art. 134<sup>1</sup>

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

[...]

(4) Pentru prestările de servicii decontate pe bază de situații de lucrări, cum sunt serviciile de **construcții-montaj**, consultanță, cercetare, expertiză și alte servicii similare, **faptul generator ia naștere la data emiterii situațiilor de lucrări sau, după caz, la data la care aceste situații sunt acceptate de beneficiar.**”

#### Art. 155, alin.(1)

„(1) Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decât o livrare/prestare fără drept de deducere a taxei, conform art.141 alin. (1) și (2), **trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, cel târziu până în cea de-a 15-a zi lucrătoare a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei** [...]”

Conform textelor de lege enunțate, se reține că, legiuitorul prevede că, pentru prestările de servicii decontate pe bază de situații de lucrări, cum sunt serviciile de construcții-montaj, **faptul generator ia naștere la data emiterii situațiilor de lucrări sau, după caz, la data la care aceste situații sunt acceptate de beneficiar.**

În contextul de mai sus, data întocmirii sau după caz data acceptării de către beneficiar a situației de lucrări reprezintă elemente esențiale și de strictă necesitate, întrucât legiuitorul le ia în considerare ca fiind data efectuării de servicii, funcție de care prestatorii sunt obligați la emiterea facturii fiscale.

În speță, sunt inciente și prevederile H.G. nr.273/1994 privind aprobarea Regulamentului de recepție a lucrărilor de construcții și instalații aferente acestora, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

#### “Art. 6

Executantul trebuie să comunice investitorului data terminării tuturor lucrărilor prevăzute în contract, printr-un document scris confirmat de investitor. O copie a comunicării va fi transmisă de executant și reprezentantului investitorului pe șantier.

#### Art. 8

Investitorul va organiza începerea recepției în maximum 15 zile de la notificarea terminării lucrărilor și va comunica data stabilită:

a) membrilor comisiei de recepție;

- b) executantului;
  - c) proiectantului.
- [...]

#### Art. 26

Data recepției este cea a încheierii de către comisia de recepție a procesului-verbal de recepție a lucrărilor, cu sau fără obiecții“.

Conform textelor de lege menționate, se reține obligativitatea societății contestatoare, în calitate de executant al lucrărilor, de a aduce la cunoștință beneficiarului data terminării lucrărilor prevăzute în contract, printr-un document scris ce urma a fi confirmat de către beneficiar.

SC GTM ROM Global SRL avea obligația de a organiza începerea recepției în maxim 15 zile de la notificarea terminării lucrărilor, de a comunica această dată executantului data recepției fiind cea a încheierii de către comisia de recepție a procesului-verbal de recepție a lucrărilor, cu sau fără obiecții.

Așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală nr., organele de inspecție fiscală au considerat că, „în condițiile în care beneficiarul a declarat că lucrarea a fost terminată, dar nu a prezentat documente justificative și **SC SRL** a facturat prestări de servicii efectuate doar în sumă de lei, suma ce a fost încasată până la data de 17.11.2008”, pentru diferența față de valoarea totală a lucrării nefacturată în sumă de lei, cu TVA aferentă în sumă de lei, reprezintă diferența de taxa pe valoarea adăugată de plată, „întrucâ nu au fost emise facturi aferente devizului ofertă până la data supusă verificării”.

Din cele prezentate în Raportul de inspecție fiscală nr. și din documentele existente la dosarul cauzei, nu rezultă data la care ia naștere faptul generator, respectiv data prestării lucrărilor la obiectivul „lucrări civile pentru reamenajare sediu București”, neexistând emise „situații de lucrări” aferente lucrărilor de construcții montaj sau situații acceptate de beneficiar, procesul verbal de recepție a lucrărilor, nefiind posibil a se determina dacă lucrarea a fost finalizată și pusă în funcțiune, fapt constatat și de organele de inspecție fiscală și recunoscut de contestatoare în contestația formulată, și anume că, „....nu a întocmit vreo situație de lucrări care să fie confirmată de client” iar „În ceea ce privește recepția finală a lucrărilor, aceasta urma să fie făcută între beneficiar, banca spaniolă și antreprenorul general SC I SRL la finalizarea tuturor lucrărilor de construcții.”

Având în vedere cele prezentate mai sus, organele de soluționare a contestațiilor nu se pot pronunța asupra diferenței de taxa pe valoarea adăugată de plată, în suma de 16.156 lei, stabilită de organele de inspecție, în condițiile în care din elementele prezentate în Raportul de inspecție fiscală și documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă dacă și când a fost realizată lucrarea conform contractului și a anexelor aferente acestuia, neexistând situații de lucrări, procesul verbal de recepție a acestora, necunoscându-se raționamentul funcție de care organele de inspecție fiscală au considerat că, pentru diferența față de valoarea totală a lucrării, nefacturată până la data supusă verificării (31.03.2008), conform devizului ofertă, societatea datorează taxa pe valoarea adăugată, precum și în condițiile în care contestatoarea nu anexează la contestația formulată documente justificative care să susțină cele afirmate.

Urmarea a celor prezentate, se face aplicațiunea prevederilor art.216 „*Soluții asupra contestației*”, alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, conform căruia:

*“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare ”,*

astfel că, se va desființa Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. emisă de Serviciul de Inspecție Fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală II, pentru suma de **lei** reprezentând taxa pe valoare adăugată stabilită suplimentar de plată, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă de inspecție să efectueze o nouă verificare, luând în considerare cele reținute prin prezenta, pentru aceiași perioadă și același tip de impozit, iar, în funcție de cele constatate să emită o nouă decizie de impunere.

În ducerea la îndeplinire a prezentei decizii se va avea în vedere prevederile pct.12.7 și 12.8 din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care precizează:

*12.7. 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.*

*12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”*

Pentru considerentele menționate mai sus și în baza art. 134<sup>1</sup>, alin.(1), alin.(4), art.145, alin.(2), lit.a), art.146, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.6, art.8 și art.26 din H.G. nr.273/1994 privind aprobarea Regulamentului de recepție a lucrărilor de construcții și instalații aferente acestora, cu modificările și completările ulterioare, art.216, alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pct.12.7 și pct.12.8 din Ordinul nr.519/ 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, se:

## **DECIDE**

Desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., pentru suma totală de **lei**, din care: **lei** taxa pe valoare adăugată respinsă la rambursare și **lei** taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și rămasă de plată, urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a efectuat verificarea, să procedeze la o nouă verificare pentru aceiași perioadă și același tip de impozit, ținând cont de cele reținute în cuprinsul prezentei decizii și prevederile legale aplicabile în speță în perioada verificată, iar, în funcție de cele constatate să emită o nouă decizie de impunere.

