



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

### Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor  
Publice a Județului Iași



Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi  
Tel : +0232 213332  
Fax :+0232 219899  
e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

### DECIZIA NR. DG 4440/26.06.2013

privind soluționarea contestației formulate de

**S.C. "Y" S.R.L. Balciu, jud. Iași**

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași  
sub nr. aif/.....

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul aceleiași instituții cu adresa nr. AIF-....., înregistrată la instituția noastră sub nr. dg/..... cu privire la contestația formulată de **S.C. "Y" S.R.L.** cu sediul în com. Miroslava, .....județul Iași, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Iași sub nr. ...., cod de înregistrare fiscală RO .....

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-IS ..... și împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. AIF ....., emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ....

Suma contestată este în valoare totală de **S lei** și reprezintă:

- S lei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;

Contestația este semnată de către doamna Lateș Corina Cristina, în calitate de administrator al societății, și poartă amprenta în original a ștampilei societății contestatoare.

Contestația este însoțită de Referatul cu propuneri de soluționare nr. AIF ....., semnat de conducătorul organelor care au încheiat actul atacat, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală Iași din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin care se propune respingerea în totalitate a contestației formulate de **S.C. "Y" S.R.L. Balciu jud. Iași**, ca fiind neîntemeiată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere faptul că actele administrative fiscale au fost comunicate petentei

sub semnătură de primire în data de 12.02.2013, conform adresei nr. aif/..... aflată în copie la dosarul cauzei, iar contestația a fost depusă în data de 11.03.2013, la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală, unde a fost înregistrată sub nr. AIF .....

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin.(1) și art. 209 alin.(1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. S.C. "Y" S.R.L. Balciu jud. Iași**, prin reprezentantul său legal, doamna Lateș Corina Cristina, contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-IS ..... și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. AIF ....., întocmite în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Județene Iași, referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei și dobânzile și penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, în sumă totală de S lei.

În susținerea contestației petenta motivează următoarele:

Obiectul principal de activitate al societății este „Activități de consultanță pentru afaceri și management” și în perioada supusă inspecției fiscale a efectuat o serie de investiții și cheltuieli pentru depunerea Proiectului nr. .... la Agenția de Plăți pentru Dezvoltare Rurală și Pescuit, în vederea obținerii unei finanțări nerambursabile pe măsura 312 „Sprijin pentru crearea și dezvoltarea de micro întreprinderi”.

Astfel, contestatoarea precizează că taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală în urma verificării efectuate, provine din următoarele operațiuni:

a. Suma de S lei este aferentă achiziției unui teren în suprafață de 2.562 mp de la S.C. ACCOUNTING HOLDING LCC S.R.L., conform Contractului de vânzare cumpărare nr. 489/12.10.2011, TVA fiind considerată scadentă la data de 30.01.2012 (pentru acest debit s-au calculat obligații fiscale accesorii în sumă de S lei);

b. Suma de S lei este aferentă serviciilor de contabilitate și consultanță achiziționate de la S.C. ACCOUNTING HOLDING LCC S.R.L. pentru derularea proiectului depus la Agenția de Plăți pentru Dezvoltare Rurală și Pescuit, TVA fiind considerată scadentă la data de 04.07.2012;

c. Suma de S lei este aferentă achiziției de la S.C. EXPERIENCE S.C.W. S.R.L. reprezentând avans pentru construcția unui sediu, TVA fiind considerată scadentă la data de 04.07.2012.

Pentru debitul de S lei (S lei + S lei) s-au calculat obligații fiscale accesorii în sumă de S lei;

d. Suma de S lei este aferentă achiziției de la S.C. EXPERIENCE S.C.W. S.R.L. reprezentând avans pentru construcția unui sediu, TVA fiind considerată scadentă la data de 01.10.2012 (pentru acest debit s-au calculat obligații fiscale accesorii în sumă de S lei);

e. Suma de S lei este aferentă achiziției de la S.C. EXPERIENCE S.C.W. S.R.L. reprezentând avans pentru construcția unui sediu, TVA fiind considerată scadentă la data de 14.12.2012 (pentru acest debit s-au calculat obligații fiscale accesorii în sumă de S lei).

Petenta menționează că a efectuat aceste achiziții în calitate de beneficiar al serviciilor prevăzute în Contractul nr. 2/16.03.2012 pentru lucrări de proiectare și construcție încheiat cu S.C. EXPERIENCE S.C.W. S.R.L., Contractul nr. 3/20.06.2012 pentru lucrări de asistență comercială încheiat cu S.C. EXPERIENCE S.C.W. S.R.L. și Contractul nr. 32/24.11.2010 pentru lucrări de contabilitate și asistență financiar-fiscală încheiat cu S.C. ACCOUNTING HOLDING LCC S.R.L. Contestatoarea precizează că a încheiat și derulat aceste contracte în vederea depunerii Proiectului nr. F/312M/0112/24/00049 la Agenția de Plăți pentru Dezvoltare Rurală și Pescuit și în vederea derulării viitoare a activității sale economice.

Referitor la susținerile organelor de inspecție fiscală precum că nu există elemente care să certifice realitatea operațiunilor economice și oportunitatea efectuării acestora, și că stingerea obligațiilor de plată către furnizor a fost efectuată fără a fi întocmit vreun instrument de plată, contestatoarea depune următoarele documente:

- Contractul de vânzare cumpărare autentificat la notar sub nr. .... și încheierea nr. .... a Oficiului de Cadastru și Publicitate Imobiliară Iași, pentru a demonstra realitatea operațiunii de achiziționare și utilizare a terenului în suprafață de 2.562 mp;

- Certificatul de urbanism nr. 240/08.03.2012 și Contractul nr. .... încheiat cu S.C. EXPERIENCE S.C.W. S.R.L., pentru a demonstra realitatea operațiunilor de proiectare și autorizare;

- Contractul nr. 3/20.06.2012 încheiat cu S.C. EXPERIENCE S.C.W. S.R.L., pentru a demonstra realitatea operațiunilor de promovare comercială facturate;

- Contractul nr. .... încheiat cu S.C. ACCOUNTING HOLDING LCC S.R.L., pentru a demonstra realitatea operațiunilor de management facturate, firma prestatoare având dreptul să întocmească și proiecte nerambursabile;

- Cu privire la realitatea plăților acestor operațiuni, contestatoarea atașează Contractul de creditare cu Petrilă Eugenia, prin care aceasta se angajează să crediteze societatea până când aceasta va realiza venituri. Petenta menționează că eronat a înregistrat operațiunile în contul 455 în loc

de contul 462, dar acest fapt nu are drept consecință fiscală neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

Pe cale de consecință, ținând cont de motivele prezentate, contestatoarea solicită anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-IS ..... privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei și accesoriile aferente în sumă de S lei, precum și măsurile stabilite prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. AIF .....

**II. Organele de inspecție fiscală** din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Iași au efectuat la **S.C. "Y" S.R.L. Balciu jud. Iași** inspecția fiscală încheind Raportul de inspecție fiscală nr. F-IS ....., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-IS ..... și a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. AIF ....., prin care au consemnat următoarele:

- Perioada supusă inspecției fiscale a fost 22.11.2010 - 30.11.2012 – având ca obiectiv verificarea taxei pe valoarea adăugată, ca urmare a depunerii deconturilor de TVA cu opțiune de rambursare pentru lunile octombrie 2011, martie 2012, iunie 2012 și noiembrie 2012, deconturi soluționate cu control ulterior pentru suma totală de S lei;

- Obiectul principal de activitate declarat al societății contestatoare este: cod CAEN 7022 "*Activități de consultanță pentru afaceri și management*".

Organele de inspecție fiscală au stabilit cu ocazia verificării următoarele:

În luna octombrie 2011, petenta a achiziționat de la S.C. ACCOUNTING HOLDING LCC S.R.L. un teren intravilan de 2.562 mp, operațiune înregistrată în contabilitate astfel:

211 = 401 S lei

4426 = 401 S lei

401 = 455.1 S lei

Organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea a beneficiat eronat de dreptul de deducere a sumei de S lei reprezentând TVA datorită faptului că atât cumpărătorul cât și vânzătorul au ca asociat comun pe doamna Lateș Corina Cristina iar terenul a fost inițial achiziționat cu suma de 202.907 lei și revândut societății contestatoare cu suma de S lei. Acestea precizează că pentru operațiunea de stingere a obligației de plată către furnizor petenta a utilizat contul 4551 „Sume datorate acționarilor/asociaților” și nu a fost întocmit nici un instrument de plată, încălcându-se astfel principiile contabile prevăzute în Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene.

Organele de inspecție fiscală menționează că nu au identificat elemente care să certifice realitatea operațiunii economice și oportunitatea efectuării ei.

Pentru acest debit stabilit suplimentar au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere în sumă de S lei.

În luna noiembrie 2011 contestatoarea a înregistrat în cont 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”, în baza facturii nr. .... emisă de S.C. ACCOUNTING HOLDING LCC S.R.L., servicii de management în valoare totală de S lei, din care TVA în sumă de S lei.

În luna martie 2012 petenta a înregistrat un avans în sumă de S lei, din care TVA în sumă de S lei, în baza facturii nr. .... emisă de S.C. EXPERIENCE S.C.W. S.R.L., operațiune contabilizată de societate astfel:

231 = S S lei

4426 = S S lei

401 = S S lei

Organele de inspecție fiscală au considerat că societatea eronat a beneficiat de dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei (S lei + S lei) deoarece nu a putut dovedi necesitatea angajării serviciilor de management și nici prestarea lor efectivă de către S.C. ACCOUNTING HOLDING LCC S.R.L., iar pentru operațiunea de stingere a obligației de plată către furnizor a fost utilizat contul 4551 „Sume datorate acționarilor/asociaților”, încălcându-se astfel principiile contabile cu privire la funcțiunea conturilor prevăzute în Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene.

Pentru suma de S lei reprezentând TVA stabilită suplimentar organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi și penalități de întârziere în sumă de S lei.

În luna iunie 2012 petenta a înregistrat un avans în sumă de S lei, din care TVA aferentă în sumă de S lei, în baza facturii nr. .... emisă de S.C. EXPERIENCE S.C.W. S.R.L., operațiune contabilizată de societate astfel:

6232 = S S lei

4426 = S S lei

401 = S S lei

Având în vedere aceleași considerente enunțate anterior, organele de inspecție fiscală au stabilit că petenta nu îndeplinește condițiile pentru a beneficia de dreptul de deducere a TVA în sumă de S lei. Pentru suma stabilită suplimentar au fost calculate obligații fiscale accesorii în sumă de S lei.

În baza facturii nr. .... emisă către contestatoare de S.C. EXPERIENCE S.C.W. S.R.L. aceasta a înregistrat în evidența contabilă un avans în sumă S lei, din care TVA în sumă de S lei, astfel:

231 = 401 S lei  
 4426 = 401 S lei  
 401 = 455.1 S lei

Ținând cont de faptul că organele de inspecție fiscală nu au identificat elemente care să certifice realitatea operațiunii economice, oportunitatea efectuării ei, destinația avansului și conținutul acestuia, precum și modul de stingere a obligației de plată către furnizor (contrar principiilor contabile reglementate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene), acestea au stabilit că petenta nu avea dreptul să deducă TVA în sumă de S lei. Pentru suma stabilită suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi de întârziere în valoare de S lei.

În concluzie, prin Referatul cu propuneri de soluționare nr. AIF-....., organele de inspecție fiscală propun respingerea în totalitate a contestației ca fiind neconcludentă și fără temei legal.

**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, se rețin următoarele:**

**1. Cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei obligații fiscale suplimentare în sumă de S lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată și accesorii aferente în sumă de S lei, în condițiile în care societatea nu prezintă dovezi obiective care să susțină intenția sa declarată de a desfășura activități economice care dau dreptul la deducerea taxei.**

În fapt, contestatoarea a înregistrat în anul 2011 achiziționarea unui teren intravilan în suprafață de 2.562 mp, situat în comuna Miroslava, satul Balciu, jud. Iași, în baza Contractului de vânzare-cumpărare încheiat cu S.C. ACCOUNTING HOLDING LCC S.R.L., autentificat la notar sub nr. ...., și a facturii emise de vânzător nr. ...., în valoare totală de S lei, din care TVA aferentă în sumă de S lei.

Ulterior, în luna noiembrie 2011, petenta a înregistrat pe cheltuieli, în baza Contractului de prestări servicii financiar-contabile nr. .... încheiat cu S.C. ACCOUNTING HOLDING LCC S.R.L. și a facturii nr. .... emisă de prestator, servicii de management în valoare totală de S lei, din care TVA aferentă în sumă de S lei.

De asemenea, în baza Contractului de Antrepriză nr. .... încheiat cu S.C. EXPERIENCE S.C.W. S.R.L. și a facturilor nr. .... și nr. .... emise de furnizor, contestatoarea a înregistrat în evidența

contabilă avansuri în sumă totală de S lei, din care TVA aferentă în sumă de S lei.

În luna iunie 2012, în baza Contractului de asistență comercială nr. .... încheiat cu S.C. EXPERIENCE S.C.W. S.R.L. și a facturii nr. .... emisă de aceasta, petenta a înregistrat pe cheltuieli un comision pentru acordare de asistență comercială în sumă totală de S lei, din care TVA aferentă în sumă de S lei.

Menționăm că în perioada supusă inspecției fiscale contestatoarea nu a desfășurat activități generatoare de venituri taxabile.

Contestatoarea justifică efectuarea acestor cheltuieli prin faptul că au fost necesare în vederea depunerii unui proiect la Agenția de Plăți pentru Dezvoltare Rurală și Pescuit, în septembrie 2012, pentru obținerea unei finanțări nerambursabile pe măsura 312 „Sprijin pentru crearea și dezvoltarea de micro-întreprinderi”, titlul proiectului fiind „Dotarea cu mobilier și echipamente (hardware și software) pentru activitatea de consultanță a S.C. CORDAN INTERNATIONAL CONSULTING S.R.L.”

**În drept**, sunt aplicabile în speță prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) și ale art. 146, alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*„ART. 145 - Sfera de aplicare a dreptului de deducere*

*(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 - Condiții de exercitare a dreptului de deducere*

*(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);*

Potrivit prevederilor legale citate anterior, se constată că pentru o persoană impozabilă dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru bunurile și serviciile achiziționate este condiționat de utilizarea acestora în folosul operațiunilor sale taxabile. Deci orice persoană înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa aferentă bunurilor care i-au fost livrate, respectiv prestărilor de servicii care i-au fost efectuate de către alte 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.

Referitor la utilitatea achiziționării terenului în suprafață de S mp pentru derularea proiectului cu fonduri nerambursabile, din cererea depusă de petentă la Agenția de Plăți pentru Dezvoltare Rurală și Pescuit, aflată în

copie la dosarul cauzei, rezultă că scopul acestui proiect este „Dotarea cu mobilier și echipamente (hardware și software) pentru activitatea de consultanță a S.C. Y S.R.L.” iar din Certificatul de urbanism nr. ...., eliberat de Primăria comunei Miroslava, reiese că scopul pentru care acesta a fost emis este “construire pensiune agroturistică, anexe aferente funcțiunii de locuire, racorduri utilități, organizare de șantier”.

Specificăm totodată că, în vederea verificării realității investițiilor efectuate de contestatoare, organul de soluționare a solicitat organelor de inspecție fiscală, prin adresa nr. ...., în conformitate cu prevederile pct. 9.9. din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, să efectueze o cercetare la fața locului. Urmare acestei solicitări acestea au încheiat Procesul verbal nr. 10932 din data de 10.06.2013 prin care au consemnat:

*“La fața locului organul de inspecție fiscală a vizionat terenul intravilan constructibil în suprafață de 2.562 mp, având numărul cadastral 64863, ... pe care este amplasată o construcție provizorie din lemn, cu titlul de baracă [...]*

*În urma investigației efectuate pe teren, organul de control nu a putut identifica nici o activitate preparatorie care să ateste derularea procesului investițional pentru care S.C. Y S.R.L. a beneficiat de restituirea din oficiu a soldului sumei negative a TVA în valoare de S lei”*

Reținem de asemenea că, până la data emiterii prezentei decizii de soluționare, petenta nu a făcut dovada deținerii unei autorizații de construire, așa cum se prevede în Legea nr. 50 din 29 iulie 1991 privind autorizarea executării lucrărilor de construcții, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*“Art. 1*

*(1) Executarea lucrărilor de construcții este permisă numai pe baza unei autorizații de construire sau de desființare, emisă în condițiile prezentei legi, la solicitarea titularului unui drept real asupra unui imobil - teren și/sau construcții - identificat prin număr cadastral, în cazul în care legea nu dispune altfel.*

*Art. 2*

*(1) Autorizația de construire constituie actul final de autoritate al administrației publice locale pe baza căruia este permisă executarea lucrărilor de construcții corespunzător măsurilor prevăzute de lege referitoare la amplasarea, conceperea, realizarea, exploatarea și postutilizarea construcțiilor.*

Din cele reținute mai sus rezultă că petenta nu a prezentat, pe parcursul desfășurării inspecției fiscale sau cu ocazia depunerii contestației, dovezi clare prin care să demonstreze intenția sa declarată de a desfășura în



acea locație activități economice care dau dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată.

Cu privire la serviciile de management achiziționate de la S.C. ACCOUNTING HOLDING LCC S.R.L. în baza facturii nr. .... și la serviciile de asistență comercială achiziționate de la S.C. EXPERIENCE S.C.W. S.R.L. în baza facturii nr. ...., constatăm că petenta anexează la dosarul cauzei doar contractele încheiate cu prestatorii de servicii și facturile în baza cărora și-a dedus taxa pe valoarea adăugată, fără a depune în susținere alte documente care să ateste că serviciile au fost efectiv prestate, că au fost destinate nevoilor firmei și au legătură cu activitatea economică ce urmează a fi desfășurată de contestatoare.

Referitor la sumele achitate cu titlu de avansuri către S.C. EXPERIENCE S.C.W. S.R.L., înregistrate în evidența contabilă a petentei în baza facturilor nr. .... emise de furnizor, facem precizarea că în conformitate cu prevederile Contractului de Antrepriză nr. 2/16.03.2012, la pct. 2.1. se specifică: „Antreprenorul se obligă să execute și să predea la cheie cu materialele proprii/ale clientului, pe riscul său, următoarele lucrări”: clădiri, instalații de apă, gaze naturale, electrice, de încălzire centrală, căi de comunicații, alte dotări, reparații generale/curente la drumul de acces.

În contract se specifică totodată la pct. 3.1. că *„durata execuției lucrărilor este de 3 ani începând cu data comunicării de către client”* iar la pct. 6.2. se menționează *„Clientul va efectua plata în mod eșalonat, după încheierea fiecărei faze a lucrărilor/integral după terminarea lor”*.

Rezultă din prevederile contractuale că **S.C. “Y” S.R.L. Balciu jud. Iași** trebuia să comunice antreprenorului S.C. EXPERIENCE S.C.W. S.R.L. data începerii lucrărilor de construcție și a celor conexe iar plata trebuia efectuată după încheierea fiecărei faze a lucrărilor sau integral după terminarea lor.

Din documentele aflate la dosarul cauzei reținem că petenta a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă unor avansuri, fără a justifica cu documente legale ce lucrări au fost efectiv executate de antreprenor (proiect de execuție, devize de lucrări, procese-verbale de recepție pe faze de execuție, etc.), cu atât mai mult că petenta nu deține nici autorizație de construire.

Concluzionăm din aspectele prezentate că petenta nu poate justifica cu dovezi concrete și clare ce lucrări au fost facturate cu titlu de „Avansuri conform contractului” de către S.C. EXPERIENCE S.C.W. S.R.L.

Referitor la modul de înregistrare în contabilitatea contestatoarei a operațiunilor ce fac obiectul prezentei contestații, reținem că prevederile Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene menționează:

„45. - (1) *Principiul necompensării. Orice compensare între elementele de active și datorii sau între elementele de venituri și cheltuieli este interzisă.*

(2) *Toate creanțele și datoriile trebuie înregistrate distinct în contabilitate, pe bază de documente justificative. Eventualele compensări între creanțe și datorii față de aceeași entitate efectuate cu respectarea prevederilor legale pot fi înregistrate numai după contabilizarea veniturilor și cheltuielilor corespunzătoare.”*

De asemenea, cu privire la modalitatea de stingere a obligațiilor de plată către furnizorii de imobilizări și servicii utilizată de contestatoare precizăm că reglementările contabile menționate anterior prevăd că în creditul contului 455 "Sume datorate acționarilor/asociaților" se înregistrează: sumele lăsate temporar la dispoziția entității de către acționari/asociați (ct. 512, ct. 531), dobânzile aferente sumelor depuse de acționari/asociați (ct. 666), sumele reprezentând dividende convenite acționarilor/asociaților și lăsate la dispoziția entității (ct. 457) și diferențele nefavorabile de curs valutar, din evaluarea soldului în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (ct. 665). Rezultă deci că obligațiile de plată create către furnizori nu pot fi stinse prin utilizarea contului 455.1 „Acționari/asociați – conturi curente”.

În contextul aspectelor menționate mai sus, organele de inspecție fiscală au fost îndreptățite să aplice dispozițiile art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

*„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 unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”*

Coroborate cu prevederile art. 6 și art. 94 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

*„Art. 6 Exercițarea dreptului de apreciere*

*Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.*

*Art. 94 Obiectul și funcțiile inspecției fiscale*

*(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:*

*a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;*

Organul de soluționare reține că prevederile legale menționate consacără, la nivel de lege, *principiul prevalenței economicului asupra juridicului*, al realității economice, în baza căruia autoritățile fiscale au dreptul să analizeze orice operațiune (tranzacție) nu numai din punct de vedere juridic, ci și din punct de vedere al scopului economic urmărit de contribuabil. În acest spirit, o tranzacție normală din punct de vedere juridic, poate să nu fie luată în considerare sau să fie reîncadrată din punct de vedere economic, în scopul aplicării legii fiscale. Astfel, contrar susținerilor contestatoarei, simpla achiziție a unui bun sau serviciu pe numele persoanei impozabile, nu constituie și o prezumție a utilizării acestora în scop economic.

Precizăm totodată că jurisprudența Curții Europene de Justiție impune obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii. În acest sens, legislația comunitară dă statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea dreptului de deducere a TVA.

Exemplificăm paragraful 23 din cazul C-110/94 Inzo, unde Curtea a stabilit că este obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii și prevederile legale din Directiva 112/2006/CE privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, unde se precizează că autoritățile fiscale nu sunt împiedicate să solicite dovezi obiective care să susțină intenția declarată a persoanei în cauză de a desfășura activitate economică dând naștere la activități taxabile.

Astfel concluzionăm că legislația fiscală condiționează deductibilitatea TVA a achizițiilor de îndeplinirea cumulativă, pe lângă condițiile de formă (ca persoana impozabilă să dețină factura care să conțină toate informațiile obligatorii prevăzute de lege), a condiției de fond esențiale, aceea ca achizițiile pentru care se solicită deducerea să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

În consecință, având în vedere considerentele prezentate, dispozițiile legale citate, precum și faptul că argumentele pentru care organele de inspecție fiscală au considerat că **S.C. "Y" S.R.L. Balciu jud. Iași** nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei se dovedesc a fi reale, organul de soluționare reține că motivele invocate de către petentă nu sunt justificate și prin urmare nu pot fi avute în vedere pentru soluționarea favorabilă a cauzei.

Referitor la calculul dobânzilor și a penalităților de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, pentru care în urma inspecției fiscale nu s-a acordat drept de deducere în perioada octombrie 2011 – noiembrie 2012, sunt aplicabile prevederile art. 119, art. 120 și art. 120<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd că:

*„Art. 119 Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere*

*(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.*

*Art. 120 Dobânzi*

*(1). Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.*

*(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.*

*Art. 120<sup>1</sup> Penalități de întârziere*

*(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.*

*(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:*

*a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;*

*b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;*

*c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.*

*(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”*

Analizând reglementările legale menționate anterior și luând în considerare faptul că petenta nu aduce în cuprinsul contestației formulate nici un argument referitor la modul de calcul al dobânzilor și penalităților de întârziere stabilite pentru taxa pe valoarea adăugată, ci doar le contestă ca fiind obligații fiscale accesorii aferente debitelor principale, organul de soluționare reține că acestea au fost calculate corect de către organele de inspecție fiscală, ținând cont de datele când organul fiscal competent a restituit în contul contestatoarei sumele stabilite prin deciziile de rambursare nr. ....

În concluzie, având în vedere prevederile legale aplicabile în cauză și ținând cont că petenta nu a demonstrat cu argumente de fapt și de drept o altă situație de fapt decât cea reținută de organele de inspecție fiscală, organul de soluționare va respinge, ca neîntemeiată, contestația formulată de **S.C. “Y” S.R.L. Balciu jud. Iași**, pentru acest capăt de cerere, reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei și obligațiile fiscale

accesorii aferente în sumă de S lei, potrivit principiului de drept "accesoriul urmează principalul".

**2. Referitor la contestația formulată împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. AIF .....,** reținem că acest act administrativ fiscal nu vizează stabilirea de obligații fiscale de plată la bugetul general consolidat și, în consecință, soluționarea contestației pentru acest capăt de cerere intră în competența organelor fiscale emitente, potrivit art. 209 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

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

În speță sunt aplicabile și prevederile pct. 5.3. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013, care stabilește:

*„Prin alte acte administrative fiscale prevăzute la art. 209 alin. (2) din Codul de procedură fiscală se înțelege actele administrative fiscale emise de organele fiscale competente, altele decât cele stipulate expres și limitativ la art. 209 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, și pentru care competența de soluționare a contestațiilor aparține organelor fiscale emitente.”*

Precizăm că Activitatea de Inspecție Fiscală Iași, în calitate de organ fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat, a emis Decizia nr. AIF ..... privind soluționarea contestației formulată de **S.C. "Y" S.R.L. Balciu jud. Iași** pentru acest capăt de cerere și a comunicat-o petentei.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 210 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași

#### **DECIDE :**

**Art. 1** Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulate de **S.C. "Y" S.R.L. Balciu jud. Iași**, pentru suma totală de **S lei**, stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ...., reprezentând:

- S lei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;

**Art. 2** Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Activității de Inspecție Fiscală Iași din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 210 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii, contestatoarea poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.