



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

### Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor Publice  
a Județului Constanța  
Biroul Soluționare Contestatii



B-dul I.G.Duca nr. 18  
900697, Constanța  
Tel : +0241 48 80 55  
Fax : +0241 48 80 55  
e-mail : Solutionare.Contestatii.CT@mfinante.ro

**DECIZIA nr.2 /08.01.2010  
privind soluționarea contestației formulate de  
S.C. CONSTANTA S.A  
înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../02.12.2009**

Biroul Soluționare Contestatii din cadrul D.G.F.P. Constanța a fost sesizat de către S.A.F. - Activitatea de Inspecție Fiscală Constanța prin adresa nr...../02.12.2009, înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../02.12.2009, cu privire la contestația formulată de **S.C. CONSTANTA S.A.**, cu sediul în Lumina str..... nr..... CUI RO .....

**Obiectul contestației îl reprezintă obligațiile fiscale de plată stabilite suplimentar de către organul fiscal competent din cadrul S.A.F. - A.I.F. Constanța prin Decizia nr...../16.11.2009 urmare constatărilor din Raportul de Inspecție Fiscală din data de 16.11.2009, în cuantum total de ..... lei, din care petenta contestă suma de ..... lei reprezentând:**

- ..... lei TVA de plată stabilit suplimentar aferent achiziției de utilaje;
- ..... lei majorări de întârziere aferente.

Contestația a fost formulată în numele petentei prin Cabinet de avocat Ion Ionescu conform împuternicirii avocațiale seria ..... nr..... din 24.11.2009 anexată în original la dosarul cauzei, fiind respectate astfel dispozițiile art.206(1) lit.e) din Ordonanța Guvernului nr.92/24.12.2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală și a fost depusă în termenul legal prevăzut la art. 207(1) din același act normativ.

Astfel, Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...../16.11.2009 și Raportul de inspecție fiscală din data de 16.11.2009, au fost comunicate petentei cu adresa nr...../17.11.2009, iar contestația formulată a fost înregistrată la organul fiscal competent sub nr...../25.11.2009.

***În speță, se reține că sunt întrunite și celelalte condiții de procedură prevăzute la art.206 și 209(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, astfel încât Biroul Soluționare Contestatii din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Constanța are competența să soluționeze pe fond cauza și să pronunțe soluția legală.***

**I. Prin adresa înregistrată la S.A.F. - A.C.F. Constanța sub nr...../25.11.2009, iar la D.G.F.P. Constanța sub nr...../02.12.2009, S.C. CONSTANTA S.A., prin împuternicit Cabinet de avocat Ion Ionescu, contestă parțial obligațiile de plată stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr...../16.11.2009 urmare constatărilor din Raportul de inspecție fiscală din data de 16.11.2009, referitoare la stabilirea TVA de**

plată suplimentară în sumă de ..... lei aferentă achiziției de utilaje, precum și majorările de întârziere aferente în sumă de ..... lei, solicitând pe de o parte anularea actelor administrative fiscale atacate, iar pe de altă parte suspendarea executării acestor acte administrative.

În motivarea cererii sale petenta arată că:

Organul de inspecție fiscală a stabilit că, în luna februarie 2008 societatea a achiziționat de la S.C. C..... S.R.L. (fostă S.C. G..... S.R.L.), o serie de utilaje în valoare de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei. Verificând site-ul M.F.P., organul de inspecție fiscală a constatat faptul că:

- societatea C..... S.R.L. nu a depus pentru anul 2008 bilanțul contabil;
- din verificarea bazei de date cu privire la depunerea declarațiilor fiscale, s-a constatat că începând cu luna iulie 2008 și până la data controlului societatea nu a și-a mai îndeplinit obligațiile declarative;
- factura care a stat la baza vânzării utilajelor a fost întocmită de un asociat al societății CONSTANTA S.R.L., care era asociat și la societatea C..... S.R.L.;
- societatea C..... S.R.L. nu a putut fi identificată pentru a se stabili corectitudinea prețului de transfer între cele două societăți afiliate;
- societatea nu a prezentat un dosar în care să fie prezentat prețul transferului.

Drept urmare, organul de inspecție fiscală a invocat încălcarea prevederilor art.145 alin.1) și alin.2) din Codul Fiscal și, în consecință, a stabilit că societatea nu îndeplinește condițiile de exercitare a dreptului de deducere a TVA în sumă de ..... lei.

Față de cele prezentate, petenta arată că, de fapt, achiziția de utilaje efectuată de societatea CONSTANTA S.R.L. îndeplinește condițiile prevăzute de art.128 din Codul fiscal în sensul că, tranzacția intră în sfera de aplicare a TVA, iar pe de altă parte, îndeplinește condițiile de exercitare a dreptului de deducere prevăzute la art.145 alin.2) din același act normativ, întrucât achiziția este destinată a fi utilizată în scopul operațiunilor sale taxabile și deține o factură fiscală prin care justifică TVA aferentă achiziției.

În susținerea cauzei petenta invocă Decizia V/2007, potrivit căreia neadmiterea deducerii TVA se face doar în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii, ori, în speță, se constată că nici una din împrejurările reținute de organul de inspecție fiscală nu este aptă să conducă la concluzia că pentru TVA în sumă de ..... lei societatea nu are drept de deducere. Mai mult, petenta arată că utilajele achiziționate de la societatea C..... S.R.L. sunt în patrimoniul societății, sunt folosite în procesul de producție, societatea furnizoare există, are un sediu social și asociați și poate fi verificată. Referitor la prețul tranzacției, petenta arată că acesta a fost stabilit la valoarea de piață la momentul tranzacției.

În ceea ce privește conduita fiscală a societății C..... S.R.L., petenta arată că aceste împrejurări nu-i pot fi imputate societății CONSTANTA S.R.L.

*Față de cele prezentate, petenta solicită anularea actelor administrative fiscale contestate și, în subsidiar, suspendarea executării actelor atacate.*

**II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala nr...../16.11.2009, urmare constatărilor din raportul de inspecție fiscală întocmit la data de 16.11.2009, prin care s-a procedat la efectuarea unei inspecții fiscale generale și a cuprins perioada 01.01.2004-30.09.2009.**

Urmare verificării, organul de inspecție a constatat că societatea verificată a încălcat dispozițiile legale fiscale și, în consecință, a procedat la stabilirea de obligații

fiscale suplimentare constând în TVA de plată, impozit pe profit și accesorii fiscale aferente în cuantum de ..... lei, din care petenta contestă suma de ..... lei, compusă din ..... lei TVA de plată stabilită suplimentar și ..... lei majorări de întârziere aferente.

Taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei stabilită suplimentar de plată, de către organul de inspecție fiscală, este aferentă achiziționării de utilaje conform FF nr...../29.02.2008 emisă de către societatea C..... S.R.L.. Valoarea facturii de achiziție a fost achitată de către beneficiar prin compensare cu facturi de produse finite. Organul fiscal a stabilit că societatea CONSTANTA S.A. nu are dreptul de deducere al TVA aferentă acestei facturi deoarece:

- societatea furnizoare nu și-a mai îndeplinit obligațiile fiscale declarative începând cu luna iulie 2008 și nu a depus bilanțul contabil aferent anului 2008;
- factura în cauză a fost întocmită de către unul din asociații societății furnizoare și nu are înscris numărul mijlocului de transport;
- în declarația 394 pentru semestrul I 2008 și în decontul de TVA aferent trim I 2008, societatea furnizoare a înscris vânzările de utilaje, dar nu a reflectat și valoarea mărfii primită în compensare de la S.C. CONSTANTA S.A.;
- societatea furnizoare nu a putut fi identificată pentru a stabili corectitudinea prețului de transfer între cele două societăți afiliate.

Față de cele prezentate, organul de inspecție fiscală a stabilit că societatea CONSTANTA S.A. nu îndeplinește condițiile impuse de prevederile art.145, alin.1 și alin.2, coroborate cu cele ale art.155 din Codul fiscal, precum și cele ale art.6 din Lg. nr.82/1991 republicată și, în consecință, nu poate să-și exercite dreptul de deducere al TVA în sumă de ..... lei. Pentru această sumă, în timpul controlului, au fost calculate majorări de întârziere până la data de 11.11.2009 în cuantum de ..... lei.

*Urmare măsurii de stabilire a obligațiilor de plată suplimentare în sumă de ..... lei, organul de inspecție fiscală a emis decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...../16.11.2009.*

**III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivele invocate de petentă în susținerea contestației precum și actele normative în vigoare, se rețin următoarele:**

**În fapt**, prin Decizia de impunere nr...../16.11.2009, organul de inspecție fiscală a stabilit obligații de plată suplimentare constând în TVA în sumă de ..... lei și accesorii fiscale aferente în sumă de ..... lei, aferentă achiziției de utilaje efectuată în baza FF nr...../29.02.2008, de către **S.C. CONSTANTA S.A.** de la societatea furnizoare C..... S.R.L..

Urmare verificării, organul de inspecție fiscală a stabilit că societatea CONSTANTA S.A. nu are dreptul de deducere al TVA în sumă de ..... lei, pe motiv că începând cu luna iulie 2008 societatea furnizoare nu și-a mai îndeplinit obligațiile fiscale declarative, nu a depus bilanțul contabil aferent anului 2008, factura fiscală a fost întocmită de către unul din asociații societății furnizoare, factura fiscală nu conține informații privind mijlocul de transport și că societatea furnizoare nu a fost identificată pentru a se stabili corectitudinea prețului de transfer, avându-se în vedere că cele două societăți sunt afiliate. Totodată, organul fiscal a menționat faptul că societatea C..... S.R.L. a declarat valoarea vânzării de utilaje în declarația recapitulativă 394 aferentă semestrului I 2008, precum și în decontul de TVA aferent trimestrului I 2008, dar nu a declarat și valoarea mărfii primită în compensare de la furnizorul S.C. CONSTANTA S.A..

Drept urmare, organul de inspecție fiscală a stabilit că nu sunt îndeplinite condițiile de exercitare a dreptului de deducere al TVA, impuse de dispozițiile art.145 alin.1 și alin.2, coroborate cu cele ale art.155 din Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, precum și ale art.6 din L.G. nr.82/1991, legea contabilității, republicată și, în consecință, a stabilit TVA de plată suplimentară în sumă de ..... lei, precum și majorări de întârziere aferente în sumă de ..... lei.

Petenta contestă această măsură considerând-o ca fiind neîntemeiată din punct de vedere legal, pe motiv că nici una din împrejurările reținute de organul de inspecție fiscală nu este aptă să conducă la concluzia că TVA în sumă de ..... lei nu poate fi deductibilă.

Totodată, petenta arată că a respectat întocmai prevederile legale în vigoare cu privire la întocmirea documentelor justificative și că, în speță, acestea conțin toate informațiile impuse de actul normativ.

**Cauza supusă soluționării o constituie legalitatea măsurii dispuse de către organul de inspecție fiscală cu privire la stabilirea obligațiilor de plată suplimentare constând în TVA de plată și majorări de întârziere în cuantum de ..... lei.**

**În drept**, referitor la sfera de aplicare a regimului deducerilor, incidente speței sunt dispozițiile Codului Fiscal aprobat prin Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora;

„ art.145

(1) *Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.*

**(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 de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;.(…).**

**Art.155**

*Facturarea*

(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 a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.(…)*

**(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:**

a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;

b) data emiterii facturii;

c) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată diferă de data emiterii facturii;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;

e) denumirea/numele furnizorului/prestatorului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA, conform [art. 153](#), ale reprezentantului fiscal;

f) denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală ale beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă;

h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la [art. 125<sup>^</sup>1](#) alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;”,

coroborate cu prevederile pct.46(1) din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, potrivit cărora,

**„Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la [art. 146 alin. \(1\) din Codul fiscal](#) sau cu alte documente în care sunt reflectate livrări de bunuri sau prestări de servicii, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la [art. 155 alin. \(5\) din Codul fiscal](#), cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78..”**

Din interpretarea textului de lege de mai sus rezultă că, dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată ia naștere la momentul exigibilității acesteia, dacă achizițiile în cauză sunt destinate a fi utilizate în folosul **operațiunilor sale taxabile, iar justificarea dreptului de deducere se face numai pe baza exemplarului original al documentelor fiscale, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la [art. 155 alin. \(5\) din Codul fiscal](#).**

**În speță**, conform documentelor existente la dosarul cauzei, se reține că petenta și-a exercitat dreptul de deducere al TVA în sumă de ..... lei aferentă achiziției de utilaje pentru fabrica de mezeluri, în baza facturii fiscale nr...../29.02.2008, emisă de către S.C. C..... S.R.L..

Având în vedere prevederile legale de mai sus se reține că, în justificarea măsurii de neacordare a dreptului de deducere al TVA din FF nr...../29.02.2008, organul de inspecție fiscală invocă, referitor la legalitatea documentelor justificative privind achiziția de utilaje pentru producție, faptul că factura fiscală în cauză a fost întocmită de către un fost asociat al societății furnizoare, respectiv de către dl. B..... R..... CNP ....., KT ..... și că aceasta nu conține informații referitoare la mijlocul de transport ori, potrivit dispozițiilor art.155(5) din Codul fiscal mai sus citate, printre elementele obligatorii pe care trebuie să le conțină o factură fiscală, nu se regăsesc cele referitoare la calitatea persoanei care întocmește factura, precum și cele referitoare la înscrierea numărului mijlocului de transport.

Prin urmare, cu privire la acest aspect, motivul invocat de către organul de inspecție fiscală în justificarea măsurii de neacordare a dreptului de deducere al TVA din FF nr...../29.02.2008, nu este întemeiat din punct de vedere legal, deoarece documentul este legal întocmit și furnizează informațiile obligatorii impuse de actul normativ.

De asemenea, organul de inspecție fiscală mai invocă și faptul că societatea C..... S.R.L., în calitate de furnizor al petentei, nu a depus la organul fiscal competent bilanțul contabil aferent anului 2008 și că începând cu luna iulie 2008 nu și-a mai îndeplinit obligațiile fiscale declarative, deși factura fiscală care face obiectul cauzei a fost emisă în data de 29.02.2008, iar în această perioadă fiscală aceasta a declarat

valoarea livrărilor de utilaje, atât prin decontul de TVA aferent trim.I 2008 cât și prin declarația recapitulativă 394 aferentă semestrului I 2008. Faptul că societatea furnizoare nu a declarat și valoarea mărfurilor intrate de la S.C. CONSTANTA S.A., ca urmare a compensării valorii facturii de livrare a utilajelor, nu este de natură să conducă la sancționarea societății CONSTANTA S.A. care, în această relație comercială, are calitatea de furnizor, și care și-a îndeplinit obligațiile fiscale colectând și declarând taxa pe valoarea adăugată la bugetul de stat.

În contextul celor de mai sus se reține că, la momentul derulării operațiunii economice, în ceea ce privește factura în cauză, furnizorul societății CONSTANTA S.A. și-a îndeplinit obligațiile fiscale declarative, în sensul că, atât în decontul de TVA cât și în declarația recapitulativă 394 aferente perioadei fiscale, a declarat valoarea livrării. Prin urmare, comportamentul fiscal ulterior al furnizorului C..... S.R.L. nu poate influența starea fiscală a petentei, motiv pentru care argumentul invocat de către organul de inspecție fiscală în justificarea măsurii de neacordare a dreptului de deducere al TVA în sumă de ..... lei, nu este întemeiat din punct de vedere legal.

Referitor la susținerea organului de inspecție fiscală potrivit căreia, s-a aflat în imposibilitatea identificării societății C..... S.R.L. și, prin urmare, *nu s-a putut stabili corectitudinea prețului de transfer al utilajelor între cele două societăți afiliate*, se reține că, potrivit dispozițiilor art.11 din Codul fiscal aprobat prin L.G. nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare,

*„(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.*

*(2) În cadrul unei tranzacții între persoane afiliate, autoritățile fiscale pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricăreia dintre persoane, după cum este necesar, pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor sau serviciilor furnizate în cadrul tranzacției.*

coroborate cu prevederile H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, potrivit cărora;

*„ 22. Autoritățile fiscale din România pot, în scopul calculării obligațiilor fiscale ale persoanelor afiliate, să reconsidere evidențele persoanei afiliate din România, în scopul examinării fiscale, dacă în urma relațiilor speciale dintre persoana afiliată română și cea străină aceste evidențe nu reflectă profiturile reale impozabile ce provin din România. Nu se efectuează reconsiderarea evidențelor persoanelor afiliate atunci când tranzacțiile dintre asemenea persoane au loc în termeni comerciali de piață liberă, precum și în cazul tranzacțiilor între persoane juridice române afiliate. ”*

În contextul acestor prevederi legale se reține că, reîncadrarea formei unei tranzacții efectuată între persoane juridice afiliate *nu se efectuează în cazul tranzacțiilor între persoane juridice române afiliate.*

Prin urmare, argumentul invocat de către organul de inspecție fiscală, în justificarea măsurii de neacordare a dreptului de deducere al TVA în sumă de ..... lei, nu este întemeiat din punct de vedere legal.

*Concluzionând, se reține că motivele invocate de către organul de inspecție fiscală cu privire la neacordarea dreptului de deducere pentru TVA înscrisă în FF nr...../29.02.2008, în sumă de ..... lei, nu sunt întemeiate din punct de vedere legal și, în consecință, urmează a se admite contestația formulată de către societatea CONSTANTA S.A. pentru acest capăt de cerere.*

Referitor la obligațiile fiscale accesorii aferente TVA stabilită suplimentar de către organul de inspecție fiscală, se reține că, în condițiile în care petenta nu datorează această obligație de plată, potrivit principiului de drept **accesoriul urmează principalul**,

pe cale de consecință nu datorează nici accesoriile aferente în sumă de ..... lei, reprezentând majorări de întârziere aferente TVA de plată.

*Având în vedere soluția de admitere a contestației formulate de către S.C. CONSTANTA S.A., pe cale de consecință, urmează a se anula parțial Decizia de impunere nr...../16.11.2009, precum și Raportul de inspecție fiscală nr...../16.11.2009, pentru suma totală de ..... lei.*

**Pentru considerentele prezentate, în temeiul prevederilor art.209, art. 210 și ale art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se:**

**DECIDE:**

**Admiterea contestației formulate de către S.C. CONSTANTA S.A. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...../16.11.2009 și a Raportului de inspecție fiscală din data de 16.11.2009, pentru suma de ..... lei reprezentând:**

- ..... lei TVA de plată stabilit suplimentar;
- ..... lei majorări de întârziere aferente.

**HUTUCA BOGDAN,  
DIRECTOR COORDONATOR**

**D.G./4ex.  
08.01.2010**