

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
A MUNICIPIULUI BUCURESTI
SERVICIUL SOLUTIONARE CONTESTATII**

DECIZIA nr. 301 din 09.11.2009 privind
solutionarea contestatiei formulata de **SC ABC SRL**,
cu sediul in str., nr., bl., ap., sector x, Bucuresti,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr.2009

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr.2009, inregistrata sub nr.2009 de catre Administratia Finantelor Publice sector x cu privire la contestatia formulata de SC ABC SRL nr.2009, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr.2009.

Obiectul contestatiei, astfel cum a fost precizata prin adresele nr.2009 si nr.2009, il constituie decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. xxx/yy.yy.2009, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. zzz/yy.yy.2009, comunicate cu adresa nr.2009 in data de zz.yy.2009, dupa cum precizeaza organele de inspectie fiscala in referatul nr.2009.

SC ABC SRL contesta suma de **C lei** reprezentand:

- C1 lei TVA stabilita suplimentar de plata in urma inspectiei fiscale;
- C2 lei majorari de intarziere aferente.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC ABC SRL.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x au efectuat inspectia fiscala partiala la SC ABC SRL, pentru perioada 01.01.2003-30.06.2008, in vederea solutionarii decontului de TVA cu sold negativ cu optiune de rambursare nr.2008.

Constatarile inspectiei au fost consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. zzz/yy.yy.2009, iar in baza acestora a fost emisa decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. xxx/yy.yy.2009, prin care s-a stabilit o diferenta suplimentara de TVA de D lei, ceea ce a condus la respingerea la rambursare a TVA in suma de R lei si la stabilirea unei diferente de TVA de plata in suma de C1 lei, cu majorari de intarziere aferente in suma de C2 lei.

II. Prin contestatia formulata, SC ABC SRL sustine ca actele atacate sunt nelegale si cuprind situatii nereale sau interpretate eronat, invocand urmatoarele:

Sumele specificate in raportul de inspectie fiscala nu au fost incasate de la persoanele nominalizate cu titlu de "avans", ci cu titlu de "sursa atrasa, creditare societate,

imprumut", situatie care rezulta, in mod explicit, din mentiunile existente pe fiecare ordin de plata.

Din verificarea acestor ordine de plata rezulta ca ordonatorii platilor au mentionat ca plata reprezinta o creditare a societatii, nefiind facute referiri la vreo tranzactie sau bun ce s-ar putea tranzactia ulterior si, ca atare, sumele au fost corect inregistrate in contabilitatea societatii, conform dispozitiilor art. 6 alin. 1 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, OMF nr. 306/2002 si OMF nr. 1.752/2005.

In ceea ce priveste colectarea TVA pentru aceste sume, societatea arata ca ele nu pot fi tratate drept avansuri ce intra in sfera de aplicare a taxei, potrivit dispozitiilor art. 1 alin. (2) si (3) din Legea nr. 345/2002 si art. 1 alin. (1) si (4) din H.G. nr. 598/2002. De asemenea, aceste sume nu sunt legate de operatiuni impozabile, iar societatea nu avea obligatia emiterii de facturi si colectarii taxei, conform art. 3 si art. 4 din Legea nr. 345/2002 si art. 68 din H.G. nr. 598/2002 intrucat au fost compensate cu pretul ce trebuia incasat de la SC GP SRL pentru instrainarea unui imobil.

In raporturile comerciale supuse controlului, compensarea a intervenit intre persoana juridica si persoane fizice, hotararea a fost consemnata in contractul de vanzare-cumparare autentificat la notariat si a fost operata corespunzator in evidenta contabila, operatiuni ce au fost supuse controlului efectuat anterior de Garda Financiara, care nu a constatat incalcare in aceasta materie.

In concluzie, SC ABC SRL solicita anularea actelor contestate si a masurilor dispuse prin aceasta si anexeaza in sustinerea contestatiei, in copie, ordinele de plata din luna octombrie 2003, hotararea adunarii generale a asociatilor SC S SRL din 06.05.2004, declaratia autentificata sub nr./10.05.2004 a doamnei V, procesul-verbal al sedintei adunarii generale extraordinare a actionarilor ABC din 11.05.2004 si contractul de vanzare-cumparare autentificat sub nr./13.05.2004.

III. Fata de constatările organelor de inspectie fiscala, sustinerile contestatoarei, reglementarile legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

SC ABC SRL este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului sub nr. J40/...../2002, detine codul unic de inregistrare si este inregistrata in scopuri de TVA (platitoare de TVA) incepand cu data de 10.06.2002.

Activitatea principala: activitati de consultanta pentru afaceri si management - cod CAEN 7414, activitatea desfasurata fiind tranzactii imobiliare.

Perioada verificata:01.01.2003-30.06.2008.

Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au colectat corect TVA pentru sumele incasate de o persoana impozabila cu titlu de surse atrase, in conditiile in care acestea nu au analizat daca intre persoana impozabila si persoanele care au virat sumele exista sau nu relatii comerciale, daca au fost incheiate contracte economice care sa justifice tratarea sumelor ca avansuri pentru livrari de bunuri sau prestari de servicii sau contracte de imprumut intre parti, in ce conditii financiare sumele in cauza trebuiau restituite sau compensate si modalitatea contabila in care fiecare din partile implicate a tratat aceste sume.

In fapt, prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. xxx/yy.yy.2009 organele fiscale au stabilit in sarcina societatii o diferenta suplimentara de TVA de D lei, ceea ce a condus la respingerea la rambursare a TVA in suma de R lei si la stabilirea unei diferente de TVA de plata in suma de C1 lei, cu majorari de intarziere aferente in suma de C2 lei.

Din raportul de inspectie fiscala nr. zzz/yy.yy.2009 reiese ca diferenta de D lei a rezultat ca urmare a faptului ca societatea nu a calculat TVA la sumele aferente ca avans de la S SRL B..... in suma de S lei si de la persoana fizica L in suma de S-1 lei si nici nu a emis facturi pentru sumele primite. La data de 13.05.2004, prin contractul de vanzare-cumparare nr. SC ABC SRL a vandut un imobil si terenul aferent catre SC GP SRL, fara ca aceasta sa achite sau sa compenseze cu sumele considerate ca avans in 2003, conform declaratiei verbale data de fostul administrator al societatii comisarilor Garzii Financiare Centrale, consemnata in nota de constatare din data de 28.11.2005.

Organele de inspectie fiscala precizeaza ca societatea a emis si inregistrat factura, dar din documentele prezentate nu s-a putut demonstra incasarea contravalorii acestor facturi prin intermediul unor documente financiar-contabile care sa ateste plata (chitante, ordin de plata etc.), nerespectand prevederile art. 155 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 si pct. 61(1) din H.G. nr. 44/2004.

In drept, potrivit art. 1, art. 14 si art. 16 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata:

"Art. 1. - (2) *Se cuprind in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata operatiunile care indeplinesc in mod cumulativ urmatoarele conditii:*

a) **sa constituie o livrare de bunuri, o prestare de servicii efectuata cu plata** sau o operatiune asimilata acestora;

b) sa fie efectuate de persoane impozabile, astfel cum sunt definite la art. 2 alin. (1);

c) sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 2 alin. (2).

(3) **Prin operatiuni cu plata se intelege obligativitatea existentei unei legaturi directe intre operatiunea efectuata si contrapartida obtinuta**".

"Art. 14. - Faptul generator al taxei pe valoarea adaugata ia nastere in momentul efectuarii livrarii de bunuri si/sau in momentul prestarii serviciilor, cu exceptiile prevazute de prezenta lege".

"Art. 16. - (1) *Exigibilitatea este dreptul organului fiscal de a pretinde platitorului de taxa pe valoarea adaugata, la o anumita data, plata taxei datorate bugetului de stat.*

(2) Exigibilitatea ia nastere concomitent cu faptul generator, cu exceptiile prevazute de prezenta lege.

(4) *Exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata este anticipata faptului generator atunci cand:*

a) factura fiscala este emisa inaintea efectuarii livrarii bunurilor sau prestarii serviciilor;

b) *contravaloarea bunurilor sau a serviciilor se incaseaza inaintea efectuarii livrarii bunurilor sau prestarii serviciilor;*

c) *se incaseaza avansuri, cu exceptia avansurilor acordate pentru: (...)*".

De asemenea, in conformitate cu art. 6, art. 7, art. 65 si art. 94 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"Art. 6. - Organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ce îi revin, **relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, intemeiata pe constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza**".

"Art. 7. - (2) Organul fiscal este indreptatit sa examineze, din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului. **In analiza efectuata organul fiscal va identifica si va avea in vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz**".

"Art. 65. - (2) **Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii**".

"Art. 94. - (2) Inspectia fiscala are urmatoarele atributii:

a) **constatarea si investigarea fiscala a tuturor actelor si faptelor rezultand din activitatea contribuabilului supus inspectiei sau altor persoane privind legalitatea si**

conformitatea declaratiilor fiscale, corectitudinea si exactitatea indeplinirii obligatiilor fiscale, **in vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;**

b) **analiza si evaluarea informatiilor fiscale, in vederea confruntarii declaratiilor fiscale cu informatiile proprii sau din alte surse (...)**".

In speta, organele de inspectie fiscala au colectat TVA pentru sumele incasate in luna octombrie 2003 de SC ABC SRL de la persoana fizica L (S-1 lei) si de la o alta societate SC S SRL B..... (S lei), considerand aceste sume drept avansuri nefacturate, pe baza constatarilor Garzii Financiare Centrale, preluate ca atare din nota de constatare incheiata in data de 28.11.2005.

Or, organele de inspectie fiscala au obligatia sa-si motiveze decizia luata pe baza de constatari proprii complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare ce au legatura cu starea de fapt fiscala si sa faca incadrarea acestora in prevederile legale in vigoare la data producerii faptelor constatate. Mai mult, organele fiscale au consemnat in raport faptul ca SC GP SRL a cumparat de la contestatoare un imobil "fara ca aceasta sa achite sau sa compenseze cu sumele considerate ca avans in 2003, conform declaratiei verbale date de fostul administrator al societatii comisariilor Garzii Financiare Centrale, consemnata in Nota de Constatare incheiata in data de 28 nov. 2005", desi in aceasta nota comisarii au consemnat ca "din declaratiile verbale ale fostului administrator ... rezulta ca datoriile SC GP SRL B..... catre SC ABC SRL s-au stins prin compensarea acestora cu datoriile pe care SC ABC SRL le avea catre creditorii acesteia".

Astfel, desi in raport organele de inspectie fiscala mentioneaza ca *societatea nu a demonstrat incasarea contravalorii facturii* pentru imobilul vandut in data de 13.05.2004, *acestea nu stabilesc care este legatura logica si consecinta fiscala a acestei constatari in raport cu sumele considerate drept avansuri nefacturate*, in conditiile in care contestatoarea sustine ca pretul imobilului a fost incasat prin compensare chiar cu aceste sume.

Totodata, organele fiscale **nu au analizat in niciun fel natura sumelor incasate de societate** in luna octombrie 2003, respectiv daca intre SC ABC SRL si persoanele fizice/juridice care au virat sumele in contul societatii *exista sau nu relatii comerciale, respectiv daca au fost incheiate contracte economice care sa justifice tratarea sumelor ca avansuri pentru livrari de bunuri sau prestari de servicii sau, dimpotriva, contracte de imprumut intre parti, motivele pentru care au fost incasate sumele si in ce conditii financiare trebuiau restituite, precum si toate inregistrarile contabile efectuate de societate cu privire la aceste sume* in momentul incasarii sumelor in raport de modalitatile efective de incasare si/sau in momentul stingerii acestor sume in raport de modalitatile efective de stingere. De asemenea, din documentele prezentate de societate (ordine de plata) rezulta ca sumele au fost incasate de la V - S-1 lei (si nu de la L), respectiv de la SC S SRL B..... - S-2 lei (si nu S lei).

Referitor la faptul ca actionarii au hotarat compensarea sumelor primite de societate cu pretul aferent instrainarii unui imobil fara acordul organismului specializat IMI, asa cum precizeaza organele de inspectie in referatul cauzei nr./2009, se retine ca prevederile H.G. nr. 685/1999 se refera la compensarea datoriilor nerambursate la scadenta dintre persoanele juridice, in conditiile in care SC ABC SRL a incasat o parte din sumele in discutie de la o persoana fizica, iar organele de inspectie fiscala nu au stabilit daca aceste sume reprezinta datorii neachitate la scadenta.

In acelasi timp, organele de inspectie fiscala nu au analizat legatura dintre persoanele fizice/juridice care au virat sumele in contul societatii cu titlu de "surse atrase" (V si SC S SRL) si cumparatoarea imobilului SC GP SRL, pretul imobilului fiind considerat de parti ca fiind compensat din sursele atrase si nici nu au stabilit continutul economic al tranzactiilor, in integralitatea lor, tinand cont de fluxurile financiare dintre partile implicate in tranzactii.

Avand in vedere cele retinute, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative citate se va face aplicarea prevederilor art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003

privind Codul de procedura fiscala, republicata care prevede ca "*prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare*".

Conform pct. 12.7 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 "*decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente*".

Pe cale de consecinta, urmeaza a se desfiinta decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. xxx/yy.yy.2009 pentru taxa pe valoarea adaugata de plata si accesorii aferente in suma de **C lei**, urmand ca organele de inspectie fiscala, altele decat cele care au intocmit actul administrativ contestat, sa procedeze la o noua verificare, *in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu retinerile din prezenta decizie, prin analiza detaliata a relatiilor dintre societate si persoanele fizice/juridice care au virat sumele in contul societatii in luna octombrie 2003, stabilirea naturii acestor sume pe baza de probe si constatari proprii si clarificarea legaturii dintre toate partile implicate in vanzarea imobilului si compensarea pretului aferent acestei tranzactii cu sumele in cauza, inclusiv, daca se considera necesar, prin efectuarea de investigatii fiscale suplimentare la partile implicate in tranzactiile analizate.*

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 1, art. 14 si art. 16 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata, art. 6, art. 7, art. 65, art. 94 si art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si pct. 12.7 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005

DECIDE:

Desfiinteaza decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. xxx/yy.yy.2009, emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x pentru diferenta suplimentara de TVA in suma **C1 lei** si majorarile de intarziere aferente in suma de **C2 lei**, urmand a se incheia o noua decizie de impunere prin care sa se reanalizeze cauza pentru aceeasi perioada si pentru acelasi impozit si care va avea in vedere considerentele prezentei decizii.

Prezenta decizie poate fi contestata potrivit legii, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.