

DECIZIA NR.

privind soluționarea contestației formulată de SC SRL nregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice

SC SRL, contestă parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., Raportul de inspecție fiscală nr., pentru suma totală de **lei**, reprezentând:

- lei - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată,
- lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată.

Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., a fost emisă de către organele de inspecție fiscală din cadrul Serviciului de Inspecție Fiscală 3, Activitatea de Inspecție Fiscală, D.G.F.P. Caraș-Severin, în baza Raportului de inspecție fiscală nr..

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în raport de data la care a fost primită Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., respectiv 24.02.2010, potrivit anexei nr.1 aflată la dosarul cauzei și data depunerii contestației conform ștampilei Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin, respectiv 25.03.2010, înregistrată sub nr..

Având în vedere prevederile art.205 alin.(1) și art. 209 alin.(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 de Soluționare Contestații, este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulată de SC SRL .

I. SC SRL, formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. și Raportului de inspecție fiscală nr., pe următoarele aspecte:

„Din tot Raportul fiscal nr., înțelegem să contestăm capitolul „Natura operațiunilor realizate” lit. c, alin.1 cu privire la situația furnizorului SRL.”

Astfel, contestatoarea arată că pentru facturile emise de acest furnizor în anul 2007, organele de inspecție fiscală nu au acceptat taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă în sumă de lei, la care au calculat „o penalizare” de lei, motivat de faptul că, reprezentantul „nostru la inspecție”, a declarat că nu poate prezenta situațiile de lucrări încheiate de prestatorul de servicii SRL, iar o copie a contractului de servicii nr.a fost procurată prin fax, înainte de începerea controlului, fără nici o anexă. Prin urmare, pentru acest motiv, reprezentantul desemnat a acceptat concluziile controlului.

Totodată, contestatoarea arată că, la primirea Raportului de inspecție fiscală nr. și a actelor anexate, s-a constatat motivul anulării deducerii taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, precum și penalitățile calculate, fapt pentru care a fost

contactat furnizorul SRL, în insolvență, în vederea remiterii devizelor și situațiilor de lucrări, în baza cărora au fost emise facturile din 2007.

De asemenea, contestatoarea precizează că SC SRL „după ce ne-a reproșat că, prin contract nu am stabilit obligația predării devizelor și situațiilor de lucru,” a contactat firma de insolvență, unde se desfășurau operațiunile finale, care i-a permis să extragă dintre documente, situațiile întocmite pentru lucrările efectuate la ... în anul 2007, prin urmare, a pus la dispoziția societății documentele solicitate.

Astfel, SC SRL, odată cu contestația formulată, depune următoarele documente:

- Devizul nr. – pentru lucrările de reparații la clădirea de piatră din în valoare totală de lei – fără TVA – taxare inversă (anexa nr.2), finalizat în dec.2007;
- Devizul estimativ nr.– pentru lucrări amenajare teren și drum acces în locația , cu valoarea totală de lei, din care lei TVA (anexa nr.3) pentru care s-au întocmit:
 - situația de lucrări nr. nov.2007 cu valoarea totală de lei din care lei TVA (anexa nr. 4);
 - situația de lucrări nr. / dec.2007 cu valoarea totală de lei din care lei TVA (anexa nr. 5).

În consecință, contestatoarea consideră că anularea deducerii taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, nu mai este justificată și implicit nici calcularea penalităților de lei, motiv pentru care solicită reanalizarea actului de control și a deciziei de impunere nr., numai cu privire la cele menționate, precizând că celelalte constatări ale inspectorilor fiscali din raportul de inspecție fiscală nr.68/2010 și consecințele acelor constatări, nu sunt contestate.

Prin urmare, pentru considerentele arătate mai sus, în baza actelor doveditoare depuse la contestație, contestatoarea solicită reanalizarea situației respingerii de la deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei și pe cale de consecință dispunerea restituirii sumei de lei, concomitent cu anularea majorărilor de întârziere aferente de lei.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. , organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

Inspecția fiscală parțială 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 taxa pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative a taxei aferentă trimestrului IV 2009, pentru suma de lei, decont înregistrat la organele fiscale sub nr..

Organele de inspecție fiscală, au verificat modul de constituire, evidențiere și declarare a taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 03.04.2007 - 31.12.2009, societatea nemaifiind verificată pe linie de TVA.

Organele de inspecție fiscală, consemnează că în perioada supusă verificării societatea a realizat operațiuni taxabile în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003, art.126 alin.(9) lit.a), respectiv a obținut venituri din comerț cu ridicata nespecializat de diverse materiale de construcții și a prestat servicii constând în pază, reparații, administrare imobil aparținând clientului, iar societății îi

sunt prestate servicii constând în lucrări destinate amenajării și captării unui izvor de apă plată localizat în comuna

Urmare verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că în luna decembrie 2007, societatea deduce taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei înscrisă în factura seria emisă în data de 05.12.2007 de către SC SRL, obiectul facturării reprezentând servicii ca defrișare, nivelare, cărat pământ, piatră, nivelat pământ, cărat gunoi. La solicitarea organelor de inspecție fiscală, este prezentat un contract încheiat între cele două părți, dar nici o situație lucrări.

Astfel, organele de inspecție fiscală, invocă prevederile art. 134 și ale art.134¹ alin.(7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stabilind diferența de taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei (lei x 19%), pentru care în conformitate cu prevederile art.120 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, s-au calculat majorări de întârziere, pentru perioada 25.01.2008 – 25.10.2009 (dată la care societatea înregistrează TVA de recuperat) în sumă de lei (lei x 639 zile întârziere x 0,10%). Prin urmare, suma de lei, a fost respinsă la rambursare de către organele de inspecție fiscală.

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

Referitor la taxa pe valoarea adăugată suplimentar de plată în sumă de lei și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentar de plată în sumă de lei, stabilite prin decizia de impunere nr.,

cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații se poate pronunța asupra acestor obligații fiscale, în condițiile în care organele de inspecție fiscală nu au acordat societății dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă prestărilor de servicii înscrisă în factura seria pe motivul că nu au fost prezentate situații de lucrări, iar societatea contestatoare a prezentat la dosarul cauzei documente care nu au fost analizate de organele de inspecție fiscală.

Perioada supusă verificării: 03.04.2007 - 31.12.2009.

În fapt, inspecția fiscală parțială s-a efectuat în baza adresei nr.163/20.01.2010 emisă de Administrația Finanțelor Publice , înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. prin care se înaintează decontul de taxa pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative a taxei aferentă trimestrului IV 2009, pentru suma de lei, decont înregistrat la organele fiscale sub nr..

În luna decembrie 2007, societatea deduce taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei înscrisă în factura seria, emisă de către SC SRL, obiectul facturării reprezentând servicii ca defrișare și nivelare, cărat pământ, cărat piatră, nivelat pământ, cărat gunoi, prezentând organelor de inspecție fiscală un contract încheiat între cele două părți, dar nici o situație de lucrări.

Astfel, organele de inspecție fiscală, nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, înscrisă în factura seria emisă

de către SC SRL pe considerentul că societatea nu a prezentat situații de lucrări, în conformitate cu prevederile art.134¹ alin.(7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, organele de inspecție fiscală au invocat prevederile art.134 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru diferența de taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei stabilită, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere pentru perioada 25.01.2008 – 25.10.2009 (dată la care societatea înregistrează TVA de recuperat) în sumă de lei (lei x 639 zile întârziere x 0,10%), în conformitate cu prevederile art.120 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată. Prin urmare, suma de lei, a fost respinsă la rambursare de către organele de inspecție fiscală.

În baza actelor doveditoare depuse la contestație formulată, contestatoarea consideră că anularea de la deduceri a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei nu mai este justificată și implicit nici calcularea majorărilor de întârziere în sumă de lei, fapt pentru care solicită reanalizarea situației respingerii de la deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei și pe cale de consecință dispunerea restituirii acestei sume, concomitent cu anularea majorărilor de întârziere aferente de lei.

În drept, prevederile art.145 alin. (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă în perioada incidentă cauzei, precizează:

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

a) operațiuni taxabile;"

Totodată, art.146 alin.(1) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă în perioada incidentă cauzei, prevede:

„(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);”

și conform art. 155 alin.(5) din același act normativ, se precizează:

„(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) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura;

[...]

e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz;

[...]

k) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125¹ alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

l) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, cu excepția cazului în care factura este emisă înainte de data livrării/prestării sau încasării avansului;

m) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;

n) indicarea, în funcție de cotele taxei, a taxei colectate și a sumei totale a taxei colectate, exprimate în lei, [...]

o) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi sau documente pentru aceeași operațiune;

p) orice altă mențiune cerută de acest titlu.

De asemenea, la art.134¹ alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă în perioada incidentă cauzei, se prevede:

“(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.”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, iar pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei datorată sau achitată, serviciile trebuie să îi fie prestate în beneficiul său și să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin.(5). Totodată, pentru prestările de servicii decontate pe bază de situații de lucrări, cum sunt „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.

Din Raportul de inspecție fiscală nr., se reține că factura seria a fost emisă de către SC SRL și cuprinde servicii privind defrișare și nivelare, cărat pământ, cărat piatră, nivelat pământ, cărat gunoi, în valoare totală de lei din care taxa pe valoarea adăugată aferentă serviciilor prestate în sumă de lei.

De asemenea se reține că, societatea contestatoare, la solicitarea organelor de inspecție fiscală a prezentat un contract încheiat între cele două părți, dar nici o situație lucrări.

Din analiza contractului de prestări servicii nr., rezultă că obiectul acestuia (pct.3) „constă în lucrări de curățare 16.500 m.p. teren, transportul materialelor rezultate din curățare, refacere drumuri acces, reparații la clădirea sediului social al beneficiarului; lucrările se vor efectua de către prestator, conform convenției dintre părți, în raport de ceea ce se constată după începerea lucrărilor de curățare teren.”

De asemenea, la pct.7, se prevede că „Volumul lucrărilor de efectuat și valoarea maximală acceptată de către beneficiar, s-au stabilit, prin comun acord, de

către părți, nefiind necesare întocmirea unor devize de lucrări”, iar la pct. 9 se prevede că recepția lucrărilor urmează principiul „văzut și acceptat” nefiind necesare procedee verbale de recepție.

În contextul arătat, se reține că și în cazul existenței unui contract de prestări servicii încheiat între părți, precum și deținerea unei facturi, nu sunt suficiente pentru a beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile primite, societatea trebuie să justifice prestarea efectivă a serviciilor, necesitatea prestării serviciilor și dacă acestea sunt efectuate în scopul operațiunilor sale taxabile. Înregistrarea în contabilitate a unor facturi în baza unor contracte nu este suficientă întrucât societatea trebuie să prezinte în susținere documente care să ateste punerea în executare a contractelor și care să definească concret în ce au constat serviciile prestate, termenele la care s-au realizat, tarifele negociate între părți cât și modul de cuantificare a serviciilor în vederea facturării acestora.

Se reține și faptul că, în susținerea cauzei SC SRL depune odată cu contestația formulată următoarele documente: Devizul nr. – pentru lucrările de reparații la clădirea de piatră din în valoare totală de lei – fără TVA – taxare inversă (anexa nr.2), finalizat în dec.2007; Devizul estimativ nr. – pentru lucrări amenajare teren și drum acces în locația , cu valoarea totală de lei, din care lei TVA (anexa nr.3) pentru care s-au întocmit:

- situația de lucrări nr. /nov.2007 cu valoarea totală de lei din care lei TVA (anexa nr. 4);
- situația de lucrări nr./dec.2007 cu valoarea totală de lei din care lei TVA (anexa nr. 5),

documente care nu au fost prezentate de către contestatoare organelor de inspecție fiscală, la data efectuării controlului.

De altfel, contestatoarea recunoaște că nu a prezentat organelor de inspecție fiscală documentele mai sus menționate, mai mult prin contestația formulată precizează că „SRL, după ce ne-a reproșat că, prin contract nu am stabilit obligația predării devizelor și situațiilor de lucru, a contactat firma de insolvență, unde se desfășurau operațiunile finale, care i-a permis să extragă dintre documente, situațiile întocmite pentru lucrările efectuate la în anul 2007.”

Prin urmare, având în vedere cele reținute mai sus, rezultă că documentele anexate de către contestatoare în susținerea cauzei, nu au fost analizate de organele de inspecție fiscală, or, acestea sunt cele abilitate să examineze toate stările de fapt și raporturile juridice care sunt relevante în vederea impunerii, revenindu-i sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.

Astfel, fiind vorba de prestări de servicii, organele de inspecție fiscală, trebuie să analizeze dacă documentele care au stat la baza emiterii facturii pot constitui documente doveditoare care să justifice prestarea efectivă a serviciilor de către prestator; concordanța dintre operațiunile înscrise în situația de lucrări (în cauză - situația de lucrări nr. / dec.2007, cu valoarea totală de lei din care lei TVA) și a celor cuprinse în factura seria; necesitatea prestării serviciilor și dacă acestea sunt efectuate în scopul operațiunilor sale taxabile.

Pentru cazul în speță de menționat este și faptul că, organele de inspecție fiscală au invocat prin Raportul de inspecție fiscală nr. și Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. prevederile art.134¹ **alin.(7)** din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aprobată prin O.U.G.nr. 109/2009 pentru modificarea și completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, Monitorul Oficial nr.689 din 13 octombrie 2009, or, în perioada incidentă cauzei, aplicabile sunt prevederile art.134¹ alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele de mai sus, precum și faptul că prin raportul de inspecție fiscală nr. care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. organele de inspecție fiscală nu au analizat toate documentele aflate la dosarul cauzei, se va 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 partial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare*”, astfel că se va desființa parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., pentru suma totală de **lei**, din care: suma de **lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată și suma de **lei** reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată stabilită suplimentar de plată, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit actul atacat, să efectueze o nouă verificare a tuturor documentelor, pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, ținând cont de cele reținute mai sus, prevederile legale aplicabile speței și 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 procedură 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 arătate în conținutul deciziei și în temeiul art.134¹ alin.(4), art.145 alin. (2), art.146 alin.(1) lit. a), 155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, 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 12.8 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor

pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată se:

DECIDE

Desființarea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.68/17.02.2010, pentru suma totală de **lei**, reprezentând:

- **lei** - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată,
- **lei** - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată,

urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit actul atacat, să efectueze o nouă verificare a tuturor documentelor, pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, ținând cont de cele reținute, prevederile legale aplicabile speței și să emită o nouă decizie de impunere.