



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

### Agenția Națională de Administrație 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.10 /08.02.2010 privind soluționarea contestației formulate de S.C. CONSTANTA S.R.L. înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr.....**

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...../30.12.2009, înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../31.12.2009, cu privire la contestația formulată de **S.C. CONSTANTA S.R.L.**, cu sediul în Constanța str..... nr..., bl..., et..., ap..., 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...../04.12.2009, urmare constatărilor din Raportul de Inspecție Fiscală din data de 03.12.2009, în cuantum total de ..... lei, constând în TVA respinsă la rambursare, din care petenta contestă suma de ..... lei.**

Contestația a fost formulată în numele petentei de către administratorul acesteia în persoana d.lui T..... H....., 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...../04.12.2009 și Raportul de inspecție fiscală din data de 03.12.2009, au fost comunicate petentei cu adresa nr...../08.12.2009, iar contestația formulată a fost înregistrată la organul fiscal competent sub nr...../24.12.2009.

**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.I.F. - A.C.F. Constanța sub nr...../24.12.2009, iar la D.G.F.P. Constanța sub nr...../31.12.2009, S.C. CONSTANTA S.R.L., prin administrator, contestă măsura dispusă de către organul de inspecție fiscală prin Decizia de impunere nr...../04.12.2009, urmare constatărilor din Raportul de inspecție fiscală din data de 03.12.2009, cu privire la respingerea la rambursare a TVA în sumă de ..... lei, solicitând admiterea contestației, anularea în parte a actului administrativ atacat, cu consecința modificării cuantumului TVA stabilită suplimentar de plată, în sensul diminuării acesteia cu suma de ..... lei și a acordării dreptului de deducere pentru această sumă.**

În motivarea cererii sale petenta arată că:

În fapt, urmare cererii de rambursare a TVA în sumă de ..... lei, organul de inspecție fiscală a aprobat la rambursare suma de ..... lei și a dispus respingerea la

rambursare a sumei de ..... lei. Astfel, prin Raportul de inspecție fiscală din data de 03.12.2009, organul de inspecție fiscală a reținut că:

1. în mod eronat societatea și-a exercitat dreptul de deducere pentru TVA în sumă de ..... lei, în sensul că înregistrarea în contabilitate s-a făcut în baza documentelor existente în copie, respectiv FF. nr...../24.04.2009 emisă de S.C. C..... S.R.L., FF nr...../22.04.2009 emisă de S.C. D..... S.R.L., precum și FF nr...../09.07.2009, încălcând astfel prevederile art.146 din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal. Contrar celor susținute de către organul de inspecție fiscală, în contestație petenta susține că a solicitat furnizorilor eliberarea de duplicate după FF nr...../24.04.2009, nr...../24.04.2009 și nr...../09.07.2009 și, prin urmare, potrivit prevederilor legale în materie își poate exercita dreptul de deducere al TVA în baza duplicatelor eliberate de către emitentii acestora.

2. în mod eronat societatea și-a exercitat dreptul de deducere al TVA în sumă de ..... lei, în baza facturilor fiscale emise de către SC. D..... S.R.L., documente care au înscris un Cod de înregistrare fiscală și un număr de înregistrare la Registrul comerțului care nu corespund cu cele ale cumpărătorului.

În acest sens, petenta arată că această eroare nu poate conduce la pierderea dreptului de deducere al TVA, câtă vreme serviciile au fost prestate efectiv. În plus, petenta arată că a solicitat furnizorului îndreptarea erorii materiale și, în consecință, poate să-și exercite dreptul de deducere al TVA în sumă de ..... lei.

3. în ceea ce privește exercitarea în mod eronat a dreptului de deducere al TVA în sumă de ..... lei, aferentă facturii nr...../05.05.2009 emisă de către S.C. E..... S.R.L., reprezentând avans, pe motiv că societatea nu a prezentat ordinul de plată prin care să facă dovada achitării furnizorului, petenta susține că în timpul controlului au fost prezentate toate documentele care atestă efectuarea plății contravalorii FF nr...../05.05.2009.

4. referitor la TVA în sumă de ..... lei, aferentă facturilor fiscale emise în luna martie 2009 de către S.C. H..... S.R.L. din Măcin, petenta susține că, în mod eronat, organul de inspecție fiscală a stabilit că societatea nu are drept de deducere al taxei, pe motiv că AFP Măcin a emis notificarea nr...../03.03.2009, prin care societatea furnizoare a fost declarată ca inactivă.

În acest sens, petenta susține că potrivit prevederilor art.11 din Codul fiscal, coroborat cu prevederile art.1, art.2, art.3 din Ordinul ANAF nr.575/2006, contribuabilii sunt declarați inactivi prin ordin al președintelui ANAF care se publică în Monitorul Oficial al României, și că efectele acestei stări fiscale se produc după această dată, ori în speță, declararea stării de inactivitate a fost publicată prin Ordinul ANAF sub nr.1167/29.05.2009. Prin urmare, la data emiterii facturilor către S.C. CONSTANTA S.R.L., respectiv în luna martie 2009, societatea furnizoare nu era declarată ca fiind societate inactivă în sensul prevăzut de dispozițiile legale aplicabile în speță, situație în care consideră că, în mod eronat, organul de inspecție fiscală a procedat la respingerea dreptului de deducere al TVA în sumă de ..... lei.

5. în ceea ce privește măsura de respingere la rambursare a TVA în sumă de ..... lei, petenta arată că această taxă este aferentă lucrărilor executate în baza Contractului de prestări servicii nr...../18.09.2008, contract încheiat cu beneficiarul CONSTANTA 1 cu sediul în Westchester Avenue. Pentru a beneficia de scutire de la plata TVA aferentă valorii acestui contract, petenta a întreprins măsurile necesare la organul fiscal competent, respectiv D.G.F.P. Constanța, în vederea obținerii Certificatului de scutire.

În susținerea celor de mai sus, petenta anexează la dosarul contestației Certificatul de scutire de la plata TVA emis de organul fiscal sub nr...../04.12.2009 și, în consecință, acordarea dreptului de deducere al TVA în cuantum de ..... lei.

*Față de argumentele expuse, prin contestația formulată, petenta solicită admiterea contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr...../04.12.2009, cu consecința modificării cuantumului TVA stabilită suplimentar de plată și acordarea dreptului de deducere pentru suma de ..... lei.*

**II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala nr...../04.12.2009, urmare constatărilor din raportul de inspecție fiscală întocmit la data de 03.12.2009, prin care s-a procedat la efectuarea unei inspecții fiscale parțiale la S.C. CONSTANTA S.R.L., în vederea soluționării decontului cu sumă negativă a TVA cu opțiune de rambursare, aferent lunii iulie 2009, în sumă de ..... lei, înregistrat la organul fiscal competent sub nr...../21.08.2009.**

Urmare verificării, organul de inspecție a constatat că societatea verificată a încălcat dispozițiile legale fiscale în materie de TVA și, în consecință, a procedat la stabilirea de obligații fiscale suplimentare constând în TVA de plată, urmare măsurii de neacordare a dreptului de deducere pentru TVA în sumă de ..... lei, din care petenta contestă suma de ..... lei.

Taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei stabilită suplimentar de plată, de către organul de inspecție fiscală, se compune din:

**1. TVA în sumă de ..... lei reprezentând:**

- ..... lei TVA dedusă din FF nr...../24.04.2009, emisă de societatea C..... SRL (document prezentat în copie);

- ..... lei TVA dedusă din FF nr...../09.07.2009 (document prezentat în copie);

- ..... lei TVA dedusă din FF nr...../22.04.2009, emisă de societatea D..... SRL, document care nu conține informații referitoare la expediția, semnătura furnizorului și semnătura de primire.

Referitor la TVA în sumă de ..... lei, organul de inspecție fiscală a menționat în actul de control că, până la finalizarea controlului, societatea nu a prezentat documentele în original sau în duplicat și, în consecință, a stabilit că nu sunt îndeplinite condițiile dreptului de deducere prevăzute la art.146 din L.g. nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu cele ale pct.46(1) din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal și, în consecință, a respins la rambursare TVA.

**2. TVA în sumă de ..... lei reprezentând** taxă dedusă din FF nr...../20.05.2009, nr...../19.05.2009, nr...../22.05.2009, emise de societatea D..... SRL, documente pentru care nu sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art.155(5) lit.f din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal, întrucât nu corespund datele referitoare la codul de înregistrare fiscală și numărul de înmatriculare la ORC înscrise la rubrica cumpărătorului cu cele aparținând societății CONSTANTA SRL, încălcându-se astfel prevederile art.146(1), lit.a) din Codul fiscal și, în consecință, a respins la rambursare TVA.

**3. TVA în sumă de ..... lei,** dedusă din FF nr...../05.05.2009, emisă de societatea E..... SRL, reprezentând „avans”, factură pentru care petenta nu a prezentat documentul de plată, încălcând astfel prevederile art.146(1), lit.a) din Codul fiscal și, în consecință, a respins la rambursare TVA.

**4. TVA în sumă de ..... lei,** dedusă din facturi fiscale reprezentând prestări de servicii, pentru care petenta nu a prezentat documente din care să rezulte că prestațiile au fost efectuate în folosul realizării de operațiuni taxabile, încălcând astfel prevederile art.145(2) lit.a) din Codul fiscal și, în consecință, a respins la rambursare TVA.

**5. TVA în sumă de ..... lei,** dedusă din facturi fiscale emise în luna martie 2009 de către societatea H..... SRL din Măcin, societate declarată ca fiind inactivă,

motivată de faptul că nu și-a îndeplinit obligațiile fiscale declarative de la înființare, așa cum reiese din Notificarea nr...../03.03.2009 emisă de către AFP Măcin. Organul de inspecție fiscală precizează că a solicitat autorității competente, respectiv D.G.F.P. Tulcea, efectuarea unei verificări la S.C. H..... SRL, verificare care nu s-a putut efectua, așa cum reiese din P.V. din data de 12.10.2009 încheiat de organul competent. Drept urmare, organul de inspecție a stabilit că, potrivit prevederilor art.11 din L.G. nr.571/2003 din Codul fiscal, tranzacțiile efectuate de S.C. CONSTANTA S.R.L cu S.C. H..... S.R.L. Măcin nu pot fi luate în considerare și, în consecință, nu se acordă drept de deduce pentru TVA în sumă de ..... lei .

**6. TVA în sumă de ..... lei**, dedusă pentru lucrările de construcții prevăzute în Contractul nr...../20.07.2007, încheiat de către petentă (prestator) cu CONSTANTA 2 din USA (beneficiar), în baza Certificatelor de scutire de TVA nr...../21.01.2009 și nr...../21.01.2009.

Referitor la acest contract, organul de inspecție fiscală a constatat următoarele:

- valoarea lucrărilor de construcție a fost de ..... USD;
- durata maximă de executare a lucrărilor a fost de 14 luni de la data intrării în vigoare a contractului, respectiv 20.07.2007-august 2008;
- certificatele de scutire de TVA au fost acordate pentru lucrări de construcții în valoare de ..... USD;
- la data efectuării inspecției fiscale, petenta nu a prezentat documente din care să rezulte prelungirea termenului de execuție a lucrărilor sau de majorare a valorii contractului nr...../20.07.2007;
- până la data controlului, petenta a depășit valoarea totală a contractului cu suma de ..... lei și, în consecință, a solicitat, în mod eronat, la rambursare TVA în cuantum de ..... lei.

Astfel, petenta a depășit valoarea lucrărilor de ..... USD pentru care deținea Certificatul de scutire de TVA nr...../21.01.2009 și a solicitat, în mod eronat, la rambursare TVA în sumă de ..... lei, fără să prezinte alte documente din care să rezulte prelungirea termenului de execuție a lucrărilor prevăzute în contract, de mărire a valorii contractului sau de completare a valorii certificatului de scutire de TVA eliberat de către D.G.F.P. Constanța, încălcând astfel prevederile art.143(1) lit.I din Codul fiscal, coroborate cu prevederile art.10 din L.G. nr.260/2002 și ale art.2(6) lit.b) din O.M.F.P. nr.2067/2007. În consecință, organul de inspecție fiscală a stabilit că societatea, în mod eronat, și-a exercitat dreptul de deducere pentru TVA în sumă de ..... lei și, drept urmare, a respins la rambursare această sumă.

*Pentru TVA stabilită suplimentar de plată, organul de inspecție fiscală a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...../04.12.2009 pentru suma de ..... lei, din care petenta contestă suma de ..... lei.*

**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:**

Menționăm că prin adresa nr...../21.01.2010, s-a solicitat petentei completarea dosarului cu o serie de documente pe care aceasta le invocă în susținerea contestației.

**În fapt**, prin Decizia de impunere nr...../04.12.2009, organul de inspecție fiscală a stabilit în sarcina S.C. CONSTANTA SRL, obligații de plată suplimentare constând în TVA în sumă de ..... lei, urmare inspecției fiscale efectuate în vederea soluționării decontului cu sumă negativă a TVA cu opțiune de rambursare, aferent lunii iulie 2009, în valoare de ..... lei, înregistrat la organul fiscal sub nr...../21.08.2009. Măsura de

respingere la rambursare a sumei de ..... lei a fost dispusă de către organul de inspecție fiscală urmare faptului că, din verificare, s-a constatat încălcarea de către petentă a dispozițiilor legale în materie de TVA, prevăzute de Codul fiscal, respectiv cele privind exercitarea dreptului de deducere prevăzute la art.145(2) lit.a), art.146, art.11, art.143(1) lit.l din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, precum și cele ale art.10 din L.G. nr.260/2002 și ale art.2(6) lit.b) din O.M.F.P. nr.2067/2007 privind scutirea de TVA pentru activități destinate exclusiv forțelor armate ale NATO.

Astfel, din verificare, organul de inspecție fiscală a reținut că petenta și-a exercitat dreptul de deducere al TVA din documente justificative existente în copie, din documente care nu conțin informații referitoare la expediție, lipsă semnătură furnizor și semnătura de primire, din documente care la rubrica beneficiar conțin date referitoare la CUI și număr înregistrare ORC care nu aparțin societății CONSTANTA SRL, din documente emise de societăți declarate inactive, precum și din documente aferente lucrărilor de construcții destinate exclusiv forțelor armate ale NATO, pentru care societatea nu deține documente din care se rezulte scutirea de TVA.

Drept urmare, organul de inspecție fiscală a stabilit că nu sunt îndeplinite condițiile de exercitare a dreptului de deducere al TVA, impuse de dispozițiile Codului Fiscal cu modificările și completările ulterioare, și, în consecință, a stabilit TVA de plată suplimentară în sumă de ..... lei, din care, prin cererea formulată, petenta contestă suma 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, pentru TVA în sumă de ..... lei, nu-și poate exercita dreptul de deducere.

**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 în sumă 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>1</sup>](#) 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 textelor 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 de către contribuabil 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 contextul dispozițiilor legale de mai sus și având în vedere capetele de cerere formulate de către petentă se rețin următoarele:

**1. Referitor la TVA în sumă de ..... lei.**

În speță, se reține că potrivit constatărilor organului de inspecție fiscală, TVA în sumă de ..... lei a fost dedusă de către petentă pe bază de facturi fiscale existente în contabilitate “în copie” și, în plus, FF nr...../22.04.2009 privind livrarea de bunuri emisă pe numele petentei de către S.C. D..... S.R.L., nu conține informații privind expediția, semnătura furnizorului și semnătura de primire. Conform documentelor anexate în copie de către petentă la dosarul cauzei, rezultă că în ceea ce privește FF nr...../22.04.2009, aceasta conține informațiile obligatorii impuse de prevederile art.155(5) lit f) din Codul fiscal, mai sus menționate. În ceea ce privește existența “în original” a documentelor fiscale, respectiv a FF nr...../24.04.2009 emisă de către S.C. C..... S.R.L., a FF nr...../22.04.2009 emisă de către S.C. D..... S.R.L. și a FF nr...../09.07.2009 emisă de către S.C. P..... S.R.L., documente care însumează o TVA deductibilă în cuantum de ..... lei, petenta, contrar celor susținute în contestație, nu probează că deține

originalul acestor documente, în sensul că nu a anexat la dosarul cauzei documentele fiscale care să conțină mențiunea “conform cu originalul”.

Față de cele prezentate, se reține că petenta și-a exercitat dreptul de deducere al TVA în sumă de ..... lei în baza unor copii ale documentelor fiscale, încălcând astfel prevederile art.146(1) lit.a) din Codul fiscal.

*În contextul celor de mai sus, se reține că motivele invocate de către petentă în susținerea cauzei nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, motiv pentru care urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația pentru capătul de cerere privind TVA în sumă de ..... lei respinsă la rambursare.*

## **2.Referitor la TVA în sumă de ..... lei.**

**În speță**, se reține că petenta și-a exercitat dreptul de deducere al TVA în sumă de ..... lei înscrisă în facturile fiscale emise în luna mai 2009 de către societatea D..... S.R.L., documente care, la rubrica “beneficiar date privind CIF și număr de înregistrare la Registrul Comerțului Constanța”, conțin date care nu aparțin societății CONSTANTA S.R.L.. Față de această situație, se reține că dispozițiile art.146(1) lit.a) din Codul fiscal impun, ca și condiții imperative pentru exercitarea dreptului de deducere al TVA, ca documentele să cuprindă în **mod obligatoriu informațiile** prevăzute la art.155(5) lit.f) din același act normativ, în speță cele referitoare la “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”.

În contextul celor prezentate, se reține că facturile fiscale în cauză nu îndeplinesc în totalitate condițiile obligatorii impuse de actul normativ cu privire la informațiile pe care trebuie să le cuprindă și, în consecință, petenta și-a exercitat în mod nelegal dreptul de deducere al TVA în cuantum de ..... lei, încălcând astfel prevederile art.146(1) lit.a) din Codul fiscal.

În susținerea contestației, referitor la acest capăt de cerere, petenta arată că este vorba doar de “o simplă eroare materială”, aspect care nu produce efecte din punct de vedere fiscal atâta timp cât serviciile sunt reale și au fost prestate efectiv. Contrar celor invocate, se reține că în speță nu este vorba despre o *simplă eroare materială*, ci despre lipsa din cuprinsul facturilor fiscale a informațiilor obligatorii impuse de legislația în materie.

*În concluzie, față de cele mai sus expuse, urmează a se respinge ca fiind neîntemeiată din punct de vedere legal contestația formulată pentru TVA deductibilă în sumă de ..... lei TVA.*

## **3. Referitor la TVA în sumă de ..... lei.**

**În drept**, referitor la avansurile achitate în legătură cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, dispozițiile art.155(1) din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează că:

„ (...). De asemenea, persoana impozabilă trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar pentru **suma avansurilor încasate în legătură cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care a încasat avansurile, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.**”

**În speță**, conform fișei de cont „4091 – avansuri” S.C. E..... S.R.L., anexată de către petentă la dosarul cauzei, se reține că valoarea plăților efectuate în avans în contul livrărilor de bunuri a fost în cuantum de ..... lei, iar conform fișei contului „401 Eco” – furnizor S.C. E..... S.R.L., anexată de către petentă la dosarul cauzei, valoarea intrărilor de bunuri a fost în sumă de ..... lei, rezultând astfel că s-au efectuat plăți în

avans, în contul furnizorului, în cuantum de ..... lei, sumă pentru care acesta a emis FF nr...../05.05.2009, cu mențiunea „avans”.

Analizând cele două fișe de cont, prezentate de către contribuabil la solicitarea organului de soluționare al contestației, reiese că în luna decembrie 2009 au fost efectuate o serie de corecții, constând în ștornări de operațiuni privind intrări de bunuri aferente anului 2009, corecții de operațiuni de compensare și corecții privind încasări de avansuri, operațiuni urmare cărora a rezultat situația de mai sus.

Întrucât organul de soluționare al contestației nu se poate pronunța cu privire la realitatea, conținutul, oportunitatea și corectitudinea acestor operațiuni contabile, în temeiul dispozițiilor art.216(3) din Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, *urmează a se desfășura parțial Raportul de inspecție fiscală din data de 03.12.2009 și Decizia de impunere nr...../04.12.2009, pentru suma de ..... lei reprezentând TVA deductibilă respins[ la rambursare, situație în care organul de inspecție fiscală va reanaliza starea de fapt fiscală și va încheia un nou act administrativ fiscal, care va viza strict aceeași perioadă și același obiect contestat, având în vedere strict considerentele din decizia de soluționare.*

#### **4. Referitor la TVA în sumă de ..... lei.**

**În drept**, referitor la tranzacțiile efectuate de către un contribuabil declarat inactiv, în speță sunt aplicabile prevederile speciale pentru aplicarea Codului fiscal de la art.11 din L.G. nr.571/2003 pentru aprobarea Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora;

“ (...)

(1<sup>^</sup>1) *Autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.*

(1<sup>^</sup>2) *De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. Lista contribuabililor declarați inactivi va fi publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, și va fi adusă la cunoștință publică, în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin.”*

**coroborate cu prevederile O.M.F.P. nr. 575 din 21 iulie 2006**, privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, potrivit cărora;

„art.1

(...).

(2) *Contribuabilii sunt declarați inactivi prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, care se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I.”*

ART. 2

(1) *Pe perioada în care este declarat inactiv contribuabilului îi sunt aplicabile procedurile de administrare fiscală referitoare la gestiunea, controlul și colectarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.*

(2) *Prin excepție de la prevederile alin. (1), contribuabilii incluși în Lista contribuabililor declarați inactivi nu vor fi supuși procedurilor curente de notificare pentru nedepunerea declarațiilor.*

ART. 3

(1) *De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.*

(2) *Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.”*



coroborate cu prevederile O.M.F.P. nr.819 din 19 mai 2008, pentru aprobarea Procedurii privind declararea contribuabililor inactivi,

„art. 3

*Declararea contribuabililor inactivi se face cu data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I, a ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea Listei contribuabililor declarați inactivi.”*,

precum și prevederile din O.M.F.P. nr. 898 din 6 iunie 2008 pentru aprobarea listei contribuabililor inactivi și a listei contribuabililor reactivați, potrivit căroră;

„ART. 3

*Listele contribuabililor declarați inactivi și reactivați vor fi publicate în Monitorul Oficial al României, Partea I, și afișată de către Direcția generală de tehnologia informației pe pagina de internet a Ministerului Economiei și Finanțelor, [www.mfinante.ro](http://www.mfinante.ro), la secțiunea "Informații contribuabili".*

ART. 4

*Data de la care contribuabilul a fost declarat inactiv va fi prevăzută distinct pe pagina de internet a Ministerului Economiei și Finanțelor, cu mențiunea "Contribuabil inactiv de la data de ZZ.LL.AA".*

În contextul dispozițiilor legale de mai sus, se reține că nu se iau în considerare de către autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, iar data de la care contribuabilul a fost declarat inactiv va fi prevăzută distinct pe pagina de internet a Ministerului Economiei și Finanțelor.

**În speță**, se reține că societatea CONSTANTA S.R.L. a dedus TVA în cuantum de ..... lei, aferentă facturilor fiscale emise în luna martie 2009 de către S.C. H..... S.R.L., cu sediul în Măcin. Urmare inspecției fiscale, organul de control nu a luat în considerare tranzacțiile derulate între cele două societăți, pe considerentul că prin Notificarea nr...../03.03.2009 emisă de către A.F.P. Măcin, societatea H..... S.R.L. a fost declarată ca fiind *contribuabil inactiv*, deoarece nu și-a îndeplinit obligațiile fiscale declarative de la înființare și până la data de 30.06.2009.

În vederea verificării realității tranzacțiilor derulate de cele două societăți, organul de inspecție fiscală a solicitat organului fiscal competent din cadrul D.G.F.P. Tulcea efectuarea unei verificări la societatea H..... S.R.L.. Astfel, din cuprinsul Procesului verbal din data de 12.10.2009 întocmit de către organele fiscale din cadrul D.G.F.P. Tulcea, reiese, pe de o parte, că societatea nu a fost identificată la sediul social declarat și, în consecință, nu s-a putut verifica realitatea tranzacțiilor derulate de cele două societăți, iar pe de altă parte, se menționează că din consultarea dosarului fiscal reiese că societatea nu și-a îndeplinit obligațiile fiscale declarative pentru perioada 01.01.2008-30.06.2009, motiv pentru care reprezentanții A.F.P. Măcin, prin Notificarea nr...../03.03.2009, au înștiințat contribuabilul că urmează să fie declarat „inactiv”. Totodată, organul de inspecție fiscală competent precizează că din actul constitutiv rezultă că societatea H..... S.R.L nu are înscris ca obiect activitatea de „plasarea forței de muncă” ori, facturile fiscale emise către societatea CONSTANTA S.R.L., au ca obiect „plasarea forței de muncă”.

În contextul celor mai sus prezentate, se reține că procedura de declarare a unui contribuabil ca inactiv este cea prevăzută în mod expres de actele normative mai sus invocate, iar data de la care *această stare produce efecte juridice este prevăzută distinct pe pagina de internet a Ministerului Economiei și Finanțelor, cu mențiunea "Contribuabil inactiv de la data de ZZ.LL.AA"*, în speță contribuabilul a fost declarat ca fiind inactiv începând cu data de 29.05.2009, conform O.M.F.P. nr.1167 publicat pe pagina de internet a Ministerului Economiei și Finanțelor. Prin urmare, în speță, tranzacțiile

economice dintre cele două societăți sau derulat în luna martie 2009, iar data de la care își produce efectele juridice starea de contribuabil inactiv este data de 29.05.2009, data publicării pe pagina de internet a Ministerului Economiei și Finanțelor a ordinului nr.1167.

Față de cele prezentate, se reține că motivul invocat de către organul de inspecție fiscală în justificarea măsurii de neacordare a dreptului de deducere pentru TVA în sumă de ..... lei, nu este întemeiat din punct de vedere legal.

Având însă în vedere aspectele semnalate de către organul fiscal teritorial în Procesul verbal din data de 12.10.2009, legate de comportamentul fiscal al societății H..... S.R.L., în calitate de furnizor de servicii al petentei, cu privire la lipsa obiectului de activitate, în speță plasarea forței de muncă, neîndeplinirea obligațiilor fiscale declarative precum și imposibilitatea verificării societății la domiciliul fiscal declarat, se reține că, în speță, nu se poate stabili dacă sunt îndeplinite condițiile referitoare *la faptul generator și al exigibilității taxei pe valoarea adăugată*.

Astfel, potrivit prevederilor art.134 din Codul fiscal, *faptul generator al TVA intervine la momentul în care sunt îndeplinite condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei, respectiv data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită în baza legii să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei*.

Potrivit actului normativ, *exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului*, ori, în speță, în condițiile în care furnizorul de servicii nu a depus la organul fiscal teritorial declarațiile fiscale și deconturile de TVA, nu se poate stabili dacă a intervenit faptul generator și de exigibilitate al taxei și, în consecință, nici la beneficiar, în speță CONSTANTA S.R.L., nu sunt îndeplinite condițiile exigibilitate a TVA afente în sumă de ..... lei.

*Concluzionând, față de motivele expuse, urmează a se respinge ca neîntemeiată legal contestația formulată de către petentă pentru TVA în sumă de ..... lei.*

##### **5. TVA în sumă de ..... lei,**

**În drept**, referitor la aplicarea scutirii de taxă pe valoarea adăugată, în speță sunt aplicabile prevederile art.143 din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora;

„ (1) Sunt scutite de taxă:

1) *livrările de bunuri netransportate în afara României și/sau prestările de servicii efectuate în România, destinate uzului oficial al forțelor armate ale statelor străine membre NATO sau al personalului civil care însoțește forțele armate ori aprovizionării popotelor sau cantinelor, dacă forțele iau parte la efortul de apărare comun;*”, coroborate cu soluția dată la pct.6 din O.M.F.P. nr.576 din 16 aprilie 2004, pentru aprobarea [Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 2 din 7 aprilie 2004](#) privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe profit, convențiile de evitare a dublei impunerii, accize și taxa pe valoarea adăugată, potrivit cărora;

**„Contractorii și subcontractorii își pot exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, aferentă intrărilor destinate realizării obiectivului sau a proiectului. Facturarea fără taxă pe valoarea adăugată se poate efectua numai pe baza unui certificat de scutire de taxă pe valoarea adăugată, care se solicită de către contractori atât pentru livrările și prestările proprii efectuate, cât și pentru cele efectuate de subcontractori. Facturarea se efectuează de către subcontractori către contractor și de către contractor către autoritatea contractantă.**

2. *Certificatele de scutire de taxă pe valoarea adăugată se eliberează de către direcția generală a finanțelor publice județeană sau a municipiului București în a cărei rază teritorială își are sediul social solicitantul ori, după caz, de către Direcția generală de administrare a marilor contribuabili.*

**3. Contractorii trebuie să prezinte următoarea documentație în vederea eliberării certificatului de scutire de taxă pe valoarea adăugată:**

- a) cererea de eliberare a certificatului de scutire de taxă pe valoarea adăugată;
- b) copii de pe documentele care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorilor de bunuri sau a prestatorilor de servicii, contractori ori subcontractori, după caz;
- c) documente din care să rezulte că obiectivele/proiectele sunt finanțate din ajutoare bănești sau împrumuturi nerambursabile acordate de guverne străine sau de organisme internaționale, însoțite de traducerea autorizată a acestora, după caz;
- d) copie de pe contractele încheiate între autoritatea contractantă și contractori, însoțite de traducerea autorizată, după caz;
- e) copii de pe contractele încheiate cu subcontractorii din România.

**4. Certificatul de scutire de taxă pe valoarea adăugată eliberat este valabil pentru livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate de la data eliberării, pe toată durata realizării obiectivului sau, după caz, a proiectului, în condițiile în care se face dovada existenței sursei de finanțare din ajutoare bănești sau împrumuturi nerambursabile acordate de guverne străine ori de organisme internaționale. În situația în care ulterior eliberării certificatului de scutire de taxă pe valoarea adăugată se schimbă subcontractorii ori se suplimentează fondurile inițiale și se încheie contracte noi pentru realizarea obiectivului sau proiectului, certificatul inițial poate fi modificat sau suplimentat în aceleași condiții, menționându-se data de la care modificarea/suplimentarea este valabilă.**

**5. Contractorii și/sau subcontractorii au obligația să menționeze pe factură numărul și data certificatului în baza căruia facturează în regim de scutire.”**

precum și cu prevederile O.M.F.P. nr. 2067 din 16 noiembrie 2007, pentru aprobarea Normelor privind aplicarea scutirii de taxă pe valoarea adăugată prevăzute la [art. 143](#) alin. (1) lit. j), k), l) și m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și la [art. X](#) și [XI](#) din Acordul dintre România și Statele Unite ale Americii privind statutul forțelor Statelor Unite ale Americii în România, semnat la Washington la 30 octombrie 2001, ratificat prin Legea nr. 260/2002, care precizează că:

„(5) Formularul certificatului care trebuie completat de persoanele scutite prevăzute la [art. 1](#) alin. (1), (2) și (5) va fi solicitat de la autoritățile fiscale teritoriale care le deservesc. Certificatul de scutire și, după caz, formularul de comandă anexat la acesta se completează în 3 exemplare sau, după caz, în 4 exemplare de către contractanții forțelor Statelor Unite ale Americii, pe fiecare furnizor/prestator de la care persoanele scutite urmează să efectueze cumpărări. Un exemplar al certificatului și, după caz, al formularului de comandă se reține de furnizor/prestator, un exemplar se reține de forțele Statelor Unite ale Americii în cazul contractanților acestora, un exemplar rămâne la emitent și un alt exemplar va fi păstrat de autoritatea fiscală care le deservește.

(7) Potrivit prevederilor [art. 143](#) alin. (1) lit. l) din Codul fiscal, sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată livrările de bunuri netransportate în afara României și/sau prestările de servicii efectuate în România, destinate uzului oficial al forțelor armate ale statelor străine membre NATO sau al personalului civil care însoțește forțele armate ori aprovizionării popotelor sau cantinelor, dacă forțele iau parte la efortul de apărare comun.

**Art.2**

(6) Certificatul de scutire și, după caz, formularul de comandă care se anexează la acesta sunt valabile dacă sunt autentificate prin semnare și ștampilare de autoritățile competente din România. Autoritățile fiscale teritoriale vor aplica certificatului un număr

de ordine. Autoritățile competente din România să autentifice certificatele de scutire și, după caz, formularele de comandă sunt:

b) în cazul persoanelor scutite prevăzute la [art. 1](#) alin. (5), forțele Statelor Unite ale Americii și autoritatea fiscală teritorială care le deservește.”

**În contextul dispozițiilor legale de mai sus, se reține că sunt scutite de TVA livrările de bunuri netransportate în afara României și prestările de servicii efectuate în România, destinate uzului oficial al forțelor armate ale statelor străine membre NATO sau al personalului civil care însoțește forțele armate ori aprovizionării popotelor sau cantinelor, dacă forțele iau parte la efortul de apărare comun, în condițiile în care contractorul a solicitat organului fiscal competent eliberarea unui certificat de scutire de taxă pe valoarea adăugată, certificat care este valabil pentru livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate de la data eliberării acestuia**

În speță, se reține că societatea CONSTANTA S.R.L. a beneficiat de scutire de la plata TVA în baza Certificatului de scutire nr...../21.01.2009, pentru Contractul de prestări servicii nr...../20.07.2007 (valabil 14 luni începând cu data de 20.07.2007) în valoare de ..... USD, echivalentul a ..... lei, iar conform bilanțului contabil și a balanței de verificare până la data de 31.07.2009, petenta a realizat venituri în cuantum de ..... lei, iar cuantumul cheltuielilor pentru care s-a dedus TVA este de ..... lei. Prin urmare, în baza Certificatului de scutire de la plata TVA nr...../21.01.2009, petenta avea dreptul să realizeze operațiuni scutite al căror TVA este în cuantum de ..... lei și nu de ..... lei. În această situație, rezultă că, de fapt, petenta și-a exercitat în mod eronat dreptul de deducere pentru TVA în sumă de ..... lei (..... lei – ..... lei), aplicând scutirea de taxă pentru livrări de bunuri și prestări de servicii care exced valorii aprobate prin Certificatul de scutire nr...../21.01.2009. Așa cum reiese din documentele anexate la dosarul contestației, până la data încheierii inspecției fiscale petenta nu a prezentat documente din care să rezulte prelungirea termenului de execuție a lucrărilor de construcție prevăzute în contract, de mărire a valorii contractului sau de completare a Certificatului de scutire de TVA emis de autoritatea fiscală competentă. Drept urmare, rezultă că petenta și-a exercitat în mod eronat dreptul de deducere pentru TVA în sumă de ..... lei, încălcând astfel prevederile art.143(1) lit.l din Codul fiscal și ale art.2(6) lit.b) din O.M.F.P. nr.2067/2007.

Față de cele prezentate, se reține că la dosarul contestației petenta a anexat Certificatul de scutire de TVA nr...../04.12.2009, pentru Contractul de prestări servicii nr...../18.09.2009 în valoare de ..... USD, iar conform contractului anexat în copie la dosarul cauzei acesta are nr...../18.09.2008.

În această situație, se reține că, potrivit prevederilor art.4 și art.5. din O.M.F.P. nr.576/2004 mai sus citate, Certificatul de scutire de taxă pe valoarea adăugată eliberat sub nr...../04.12.2009 este valabil pentru livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate de la data eliberării, pe toată durata realizării obiectivului sau, după caz, a proiectului.

Față de prevederile legale invocate, se reține că susținerea petentei referitoare la demersurile efectuate necesare obținerii unui nou Certificat de scutire de TVA nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece Certificatul emis sub nr...../04.12.2009 este valabil pentru livrările și prestările de servicii care se vor efectua după data de 04.12.2009 și, în plus, petenta nu poate face dovada că pe facturile fiscale emise anterior acestei date a menționat numărul și data certificatului în baza căruia a facturat în regim de scutire.

În contextul celor prezentate, se reține că petenta și-a exercitat în mod eronat dreptul de deducere pentru TVA în sumă de ..... lei, în condițiile în care nu probează că deține un Certificat de scutire de TVA valabil la data efectuării livrărilor sau prestărilor

de servicii, motiv pentru care urmează a se respinge ca neîntemeiată legal contestația pentru acest capăt de cerere.

**6. Prin cererea formulată, din totalul sumelor stabilite suplimentar de plată prin Decizia de impunere nr...../04.12.2009, petenta contestă suma de ..... lei.** Conform capetelor de cerere prezentate la pct.I al prezentei deciziei, se reține că petenta își motivează contestația pentru suma de ..... lei.

*În consecință, pentru suma de ..... lei reprezentând TVA respinsă la rambursare, urmează a se respinge ca nemotivată contestația formulată de către petentă.*

**Pentru considerentele prezentate, în temeiul prevederilor art.209, art. 210 și ale art. 216 alin. (1) și alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se:**

**DECIDE:**

**1. Respingerea ca neîntemeiată legal a contestației formulate de către S.C. CONSTANTA S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...../04.12.2009 și a Raportului de inspecție fiscală din data de 03.12.2009, pentru suma de ..... lei TVA respinsă la rambursare.**

**2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulate de către S.C. CONSTANTA S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...../04.12.2009 și a Raportului de inspecție fiscală din data de 03.12.2009, pentru suma de ..... lei TVA respinsă la rambursare.**

**3. Desființarea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...../04.12.2009 și a Raportului de inspecție fiscală din data de 03.12.2009, pentru suma de ..... lei TVA respinsă la rambursare, urmând ca organul de inspecție fiscală să încheie un nou act administrativ fiscal care va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației, avându-se în vedere considerentele expuse în cuprinsul prezentei decizii.**

*Un exemplar al actului de control va fi transmis și organului de soluționare al contestației în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei decizii.*

**Definitivă în sistemul căilor administrative de atac așa cum prevede art.210(2) din O.G. nr.92/24.12.2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, în conformitate cu prevederile art.(2) din același act normativ și ale art.11(1) din Legea nr.554/02.12.2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data primirii, la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Constanța.**

**HUTUCA BOGDAN,  
DIRECTOR COORDONATOR**

**COORDONATOR BIROU  
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII  
MAXUT ALAIN**

**D.G./4ex.  
01.02.2010**