

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCAL
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI PRAHOVA
Serviciul Solutionare Contestatii

DECIZIA nr. 113 din 31 decembrie 2008

Cu adresa nr...../....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr...../....., **Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii** din cadrul **D.G.F.P. Prahova** a inaintat **dosarul contestatiei** formulata de **S.C. "....." S.R.L.** din, impotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr...../..... intocmita de reprezentanti ai A.F.P.C.M. Prahova.**

Decizia de impunere nr...../..... a avut la baza masurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de si inregistrat la organul fiscal sub nr...../.....

Obiectul contestatiei îl constituie suma totala de **..... lei** reprezentand:

- lei diferenta suplimentara la TVA ;
- lei - majorari de intarziere aferente TVA de plata;
- lei diferenta suplimentara la impozitul pe profit.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 de zile prevazut de art.207 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007 - Titlul IX "*Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale*".

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

I. - Sustinerile societatii contestatoare sunt urmatoarele:

"[...] B. Contestarea legalitatii si realitatii stabilirii diferentei suplimentare de taxa pe valoarea adugata

Cu referire la diferentele stabilite la taxa pe valoarea adaugata, contestam urmatoarele:

Pentru perioada2006 -2007, TVA in suma de lei:

1. In fapt, [...].

a. Prin decizia de impunere nr...../....., organele de inspectie fiscala [...], au stabilit in mod eronat o diferenta de taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de lei. [...].

[...], din punctul nostru de vedere, este nepermis sa se stabileasca o diferenta de TVA in baza Codului de procedura fiscala, [...].

b. Un alt aspect care trebuie subliniat cu referire la aceasta diferenta de TVA este legat de faptul ca suma de lei a fost evidentiata pe total perioada, fara alte detalieri sau explicatii (nici in decizia de impunere, nici in Raportul de inspectie fiscala) asa cum se prevede in lege. [...].

c. [...] contravaloarea facturilor emise catre A LTD a fost in totalitate incasata si nu cum eronat sustin organele de inspectie fiscala cum ca ar fi "echilibrate cu datoriile firmei S.C. S.R.L. catre A LTD".

Mentionam faptul ca facturile de penalitati catre partenerul englez sunt si astazi neachitate.

Indiferent cum ar fi fost situatia prezentata mai sus, ea nu are nici o relevanta legala, deoarece compensari de tipul celor mentionate de organele de inspectie fiscala nu au fost avute in vedere de legiuitor in formularea legii.

[...], pentru perioada2006 -, S.C. S.R.L. a prezentat organelor de inspectie fiscala documentele legale in vederea justificarii exporturilor efectuate [...].

Drept pentru care in perioada mentionata, S.C. S.R.L. nu a colectat TVA la operatiunile de export in valoare de lei (mentionate de organele de inspectie fiscala in anexa nr.2.10 la Raportul de inspectie fiscala), asa cum rezulta din documentele ce justifica exportul, anexate.

Pentru perioada2007 -2007, S.C. S.R.L. a prezentat organelor de inspectie fiscala documentele legale in vederea justificarii livrarilor intracomunitare si transporturilor internationale efectuate (documentatie anexata).

[...]. In aceste conditii, S.C. S.R.L. nu a colectat TVA la livrarile intracomunitare in valoare de lei (mentionate de organele de inspectie fiscala in anexa nr.2.10 la Raportul de inspectie fiscala), asa cum rezulta din documentele ce justifica livrarea intracomunitara, anexate.

Tot in perioada2007 -2007, S.C. S.R.L. a prezentat organelor de inspectie fiscala documentele legale in vederea justificarii transporturilor internationale efectuate (documentatie anexata).

[...]. In aceste conditii, S.C. S.R.L., in mod legal, nu a colectat TVA la transportul intracomunitar respectiv, in valoare de..... lei (mentionate de organele de inspectie fiscala in anexa nr.2.10c la Raportul de inspectie fiscala), asa cum rezulta din documentele ce justifica transportul, anexate.

Totodata, in intelegerea situatiei de fapt, subliniem sa se aiba in vedere faptul ca firma A LTD are atribuit un cod valabil de inregistrare in scopuri de TVA [...].

Mentionam inca o data, faptul ca pe CMR-uri se regaseste atat stampila cat si semnatura partenerului extern, ceea ce din punct de vedere legal, inseamna ca marfurile au fost receptionate de acesta si evident confirmarea livrarilor efectuate. [...]."

Pentru perioada2007 -2008, TVA in suma de lei

"Asa cum se afirma in decizia de impunere emisa, cu referire la suma respectiva, facturile de transport marfa nu au fost inregistrate de partenerul englez.

Pentru justificarea transportului international efectuat au fost prezentate la control: [...]

- factura interna [...], si

- CMR-ul aferent, respectiv documentul care atesta ca bunurile au fost transportate din Romania in alt stat membru (pe care a semnat de primire si a stampilat reprezentantul partenerului extern). [...]."

Pentru perioada2007 -2008, TVA in suma de lei

"Asa cum se afirma in decizia de impunere emisa, cu referire la suma respectiva, aceasta ar constitui TVA aferent export nejustificat ("societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte certificarea parasirii teritoriului spatiului comunitar").

Pentru justificarea exportului efectuat, S.C. S.R.L. anexeaza prezentei contestatii documentele doveditoare ale realizarii exportului pe luna 2007, [...]."

Pentru perioada2007 -2007, TVA in suma de lei

"Asa cum se afirma in decizia de impunere emisa, cu referire la suma respectiva "in invoice nr...../.....2007 este inscrisa mentiunea: proprietara este N". [...].

Asa cum se afirma in decizia de impunere emisa, cu referire la suma respectiva "in invoice nr...../.....2007 este inscrisa mentiunea: marfa apartine lui L".

Contrar afirmatiilor organelor de inspectie fiscala, facem precizarea ca TVA-ul in vama a fost achitat integral de S.C. S.R.L. cu OP/.....2008, in baza declaratiei vamale de import nr...../.....2008 si a invoice nr...../.....2007 pe care, la rubrica cumparator este inscrisa S.C. S.R.L.

Consideram ca prioritara este denumirea cumparatorului pentru a se stabili dreptul de proprietate, [...].

De altfel, consideram ca in acest caz era edificator faptul ca regimul vamal inscris pe declaratia vamala de import nr...../.....2008 era unul definitiv, respectiv regimul 49/00 [...].; asadar nu se putea pune problema de proprietate, acesta fiind in mod evident firma importatoare, care a folosit un regim de import definitiv.

Dupa cum se poate constata si pe declaratia vamala tot firma noastra este inscrisa atat la destinatar, cat si la rubrica responsabil financiar. In aceste conditii, consideram ca este evident faptul ca obligatia de plata a TVA si totodata dreptul ca acesta sa fie dedus, apartine in exclusivitate S.C. S.R.L."

Pentru perioada2007 -2008, TVA in suma de lei

"Asa cum se afirma in decizia de impunere emisa, cu referire la suma respectiva "bunurile inscrise in factura nu au fost receptionate in totalitate de partenerul englez, livrarea din Romania catre Anglia nefiind confirmata".

Nu intelegem la ce se refera organele de control fiscal cu privire la aceasta afirmatie, atata timp cat pe CMR-ul respectiv [...], se regaseste atat stampila cat si semnatura reprezentantului A LTD, ceea ce din punct de vedere legal, insemna faptul ca marfurile au fost receptionate de partenerul englez si evident confirmarea livrarii efectuate. [...]."

Pentru perioada2007 -2007, TVA in suma de lei

"Contrar constatarilor organelor de inspectie fiscala, in luna 2007 a fost facturata chirie catre S.C. S S.R.L. in valoare de lei, din care TVA in suma de..... lei, colectata in jurnalul de vanzari al lunii 2007 al S.C. S.R.L. la pozitia nr.9. [...]."

Pentru perioada2007 -2008, TVA in suma de lei

"In acest sens, in decizia de impunere aferenta, organele de inspectie fiscala s-au exprimat evaziv, neconcludent si fara a face trimitere la anumite documente concrete, in baza carora se refuza dreptul de deductibilitate.

Totodata mentionam faptul ca bunurile achizitionate de S.C. S.R.L. sunt receptionate in gestiune, conform reglementarilor legale, iar operatiunile respective sunt legale si reale, achitandu-se TVA furnizorului nostru.

Invocam in acest sens faptul ca organele de inspectie fiscala nu au explicat in nici un fel in decizia de impunere nr...../....., despre ce facturi este vorba, despre ce anume "date" este vorba atunci cand se invoca faptul ca acestea nu au fost inscrise in facturi. [...]."

Pentru perioada2008 -2008, TVA in suma de lei

"Suma de..... lei - TVA stabilita eronat de organele de inspectie fiscala, reprezinta TVA dedusa aferenta facturilor emise in luna 2008 de societatea aflata in insolventa S.C. C S.R.L.

[...] , in fapt, in luna 2008 S.C. S.R.L. a rectificat (anulat) in baza facturii de stornare seria nr...../.....2008 operatiunea de deducere eronata a sumei de lei prin nota contabila nr...../.....2008, respectiv 4426=4424 cu suma de..... lei. [...].

Suma de lei - TVA stabilita eronat de organele de inspectie fiscala, reprezinta TVA dedusa aferenta facturilor emise in luna 2008 de societatea aflata in insolventa S.C. C S.R.L.

[...] , in luna 2008 S.C. S.R.L. a rectificat (anulat) in baza facturii de stornare seria nr...../.....2008 operatiunea de deducere eronata a sumei de lei prin nota contabila nr...../.....2008, respectiv 4426=4424 cu suma de lei. [...]."

C. Contestarea legalitatii si realizatii stabilirii majorarilor de intarziere calculate pentru diferenta stabilita la taxa pe valoarea adugata

[...] , desi intelegem din decizia de impunere ca majorarile de intarziere sunt aferente perioadei2006 -2008, acestea au fost eronat inscise in decizia de impunere in dreptul solutionarii decontului lunii 2007, ca si cum ar fi fost aferente acestuia.[...].

D. Contestarea legalitatii si realizatii stabilirii diferentei suplimentare de impozit pe profit

Cu referire la diferentele stabilite la impozitul pe profit, contestam urmatoarele:

Pentru baza impozabila stabilita suplimentar in suma de lei (..... lei + lei + lei + lei - lei), aferenta unui impozit pe profit in suma de lei:

[...]. Organele de inspectie fiscala, au inscris eronat suma de lei ca baza impozabila stabilita suplimenta pentru impozitul pe profit, induse in eroare de pierderea fiscala pe care societatea o inregistra pana la data controlului.

Totusi, acest lucru nu justifica faptul ca baza impozabila, in suma de lei, stabilita suplimentar si inscrisa in tabela nr.2.1.1. "Obligatii fiscale suplimentare de plata", este substantial diferita de suma de..... lei - care este de fapt baza impozabila reala, inscrisa de altfel si de organele de inspectie fiscala - fapt verificabil printr-o simpla insumare a spetelor prezentate la pct.2.1.2. "Motivul de fapt". [...].

E. Solicitari suplimentare - solicitarea acordarii dreptului la deductibilitatea cheltuielilor cu diferentele de curs valutar in suma de lei, pentru anul 2006; solicitarea anularii din punct de vedere al TVA a operatiunii de vanzare a unei cladiri, pentru care s-a colectat TVA in suma de lei

[...]. Astfel, desi suma de lei a fost considerata eronat cheltuiala nedeductibila [...], ea va trebui sa fie considerata deductibila din punct de vedere legal [...], anuland astfel integral suma de..... lei reprezentand impozit pe profit stabilita ca diferenta la control. [...].

Totodata, solicitam efectuarea unei noi reverificari a perioadei2007 -2007 asupra TVA, care sa tina cont si de suma de lei TVA colectat, ce ar trebui anulat la control. Mentionam ca aceasta suma de lei reprezinta TVA care a fost colectat la vanzarea cladirii catre persoana fizica Z.... cu factura seria nr...../.....1.2007, dar operatiunea respectiva nu a fost recunoscuta de organele de inspectie fiscala [...]."

II. - Prin Raportul de inspectie fiscala încheiat la data de de reprezentantii A.F.P.C.M. Prahova la S.C. "....." S.R.L. din, s-au stabilit urmatoarele, referitor la aspectele contestate:

"1. Referitor la modul de stabilire a impozitului pe profit in perioada2006 -2008:

[...] pentru intreaga perioada verificata, societatea aferent profitului impozabil stabilit a constituit impozit pe profit de plata in suma de lei, cu lei mai putin fata de impozitul stabilit la control de lei (..... lei - lei / sponsorizari).

1. Referitor la modul de stabilire a taxei pe valoarea adugata in perioada2007 -2008:

2.1 TVA colectata

Fata de TVA colectata inregistrata de societate de lei, la control s-a stabilit TVA colectata in suma de lei, cu o diferenta in plus de..... lei, dupa cum urmeaza:

1) - lei reprezentand TVA dedusa de societate pentru care avea obligatia sa aplice masurile de simplificare.

In perioada -2008 societatea a inregistrat cheltuieli cu serviciile prestate in suma de..... lei si TVA deductibila aferenta de lei [...], facturate de catre S.C. C S.R.L., societate pentru care s-a deschis procedura de insolventa [...].

S.C. S.R.L. a incalcat prevederile art.160 alin.(3) din Codul fiscal [...].

2) lei reprezentand TVA aferenta veniturilor din chirii pentru luna 2007 conform contractului de locatie din2007 [...]. Precizam faptul ca S.C. S.R.L. nu a facturat catre S.C. S S.R.L. chiria aferenta lunii 2007.

[...]. Astfel, asupra veniturilor din chirii in suma de lei [...] la control s-a colectat TVA in suma de lei [...], potrivit art.134¹, alin.5, lit.b) coroborat cu art.134², alin.1 din Legea nr.571/2003 [...].

3) lei TVA colectata la control pentru livrarile de bunuri si servicii catre firma A LTD Anglia in perioada2006 -2008.

Mentionam ca in intervalul verificat, societatea a emis facturi catre firma A LTD Anglia, reprezentand prestari asupra bunurilor mobile, livrari intracomunitare, servicii de transport, a caror destinatie nu a fost confirmata de partenerul din statul tert si pentru care nu este aplicabil regimul de scutire [...].Potrivit actelor si documentelor puse la dispozitie de societate s-a constatat ca in perioada 2006 - 2007, S.C. S.R.L. a facturat catre firma A LTD Anglia manopera asupra produselor compensatoare. Pentru o parte din manopera facturata, respectiv prestarile servicii asupra produselor compensatoare, in suma totala de GBP, la control s-a constatat ca S.C. S.R.L. a primit note de debit de la A LTD Anglia in suma de GBP constand in principal in refuzuri calitative [...].

Astfel, sumele ce trebuiau incasate de S.C. S.R.L. au fost echilibrate cu datorii create catre firma din Anglia sub forma unor asa zise note de debit in principal pentru deficiente calitative, care nu au fost justificate pana la data de2007.

Mai mult, potrivit documentelor prezentate de S.C. S.R.L. aferente livrarii produselor compensatorii, in cele mai multe cazuri atat livrarea cat si acceptarea refuzurilor calitative sunt in aceiasi data.

Este de mentionat faptul ca, conform contractului de comerct international nr...../.....2007, incheiat intre S.C. S.R.L. si A LTD Anglia rezulta ca Z..... este asociat la ambele societati.

Astfel s-a impus solicitarea de informatii de la autoritatile fiscale britanice [...].

Intrucat perioada2006-.....2007 a fost deja verificata, urmare raspunsului primit de la autoritatile fiscale britanice au fost identificate elemente noi, intocmindu-se referat privind propunerea de reverificare a modului de stabilire a TVA, care a fost aprobat in conformitate cu prevederile art.105 din O.G. nr.92/2003 (r), reverificandu-se aceasta perioada.

3.a) Referitor la operatiunile scutite cu drept de deducere pe perioada2006 -.....2007, verificata prin prezentul raport:

Urmare celor prezentate la pct.3 din prezentul subcapitol, deoarece nu s-a confirmat de catre partenerul englez receptia bunurilor livrate de S.C..... RSL , pe cale de consecinta nefiind aplicabile prevederile art. 143, alin.(1) din Legea nr. 571/2003 , in conformitate cu art. 126, alin.(1), art.137, alin.(1) si art.134 alin (1) , (2) si (3) din acelasi act normativ in timpul controlului pentru perioada2006 -2007 s-a procedat la reconsiderarea TVA colectata evidentiata de societate in sensul majorarii acesteia cu suma de lei aferente unei baze de calcul de lei.[...]"

3.b) Referitor la operatiunile scutite cu drept de deducere pe perioada.....2007 -2008

3.b1) Potrivit documentelor prezentate societatea a inregistrat livrari intracomunitare de bunuri, in valoare de lei catre clientul A LTD Anglia stabilit in comunitate, care a comunicat S.C. SRL, codul de inregistrare in scopuri de TVA atribuit de autoritatile fiscale din alt stat membru, operatiuni prevazute la art.143 alin.(2) lit a) din Legea 571/2003.

In ceea ce priveste scutirea livrarilor aratam:

[...]rezulta ca bunurile inscrise in facturi nu au fost receptionate in totalitate de partenerul englez, livrarea din Anglia catre Romania nefiind confirmata.

Prin urmare, in timpul controlului s-a procedat la stabilirea in sarcina societatii a unei taxe colectate suplimentar in suma de lei (..... lei x 19%), in conformitate cu prevederile art.126 alin.(1) ,art.137 alin(1) si art.134 alin.(1) , (2) si (3) din Legea nr. 571/2003 .

3.b2) Prestari de servicii reprezentand lucrari asupra bunurilor mobile corporale (tesaturi pentru confectii) [...]

[...]s-a constatat ca prestarile de servicii constand in lucrari asupra bunurilor mobile corporale nu au fost receptionate in totalitate... Urmare celor prezentate, in timpul controlului s-a stabilit TVA colectata suplimentar in suma de lei (..... lei x19%)[...].

3.c) Operatiuni care nu au locul prestarii in Romania:

S.C. SRL a efectuat transport de marfa pentru clientul A LTD Anglia.[...].

Unitatea a prezentat la control facturile emise partenerului extern si documentele de transport (CMR)[...].

Si in acest caz din verificarea efectuata asupra documentelor transmise de autoritatile fiscale britanice, facturile in valoare de GBP, echivalentul a lei , cuprinse in anexa nr. 2.10.d nu au fost inregistrate de firma A LTD[...].

In timpul controlului s-a colectat TVA in suma de lei (..... lei x 19%) , in conformitate cu prevederile art. 126, alin.(1), art.137 alin.(1) si art. 134 alin.(1) , (2) si (3) din Legea nr. 571/2003.

4) Export de bunuri (confectii) in afara Comunitatii in suma de lei[...].

Din verificarea efectuata, s-a retinut ca pentru operatiunile cuprinse in anexa nr. 2.3.1 la prezentul raport facturate in perioada.....2007 -.....2008 , nu au fost prezentate documente din care sa rezulte certificarea parasirii teritoriului spatiului comunitar, incalcandu-se prevederile art.2 alin.(1) si (2) din Instructiunile aprobate prin O.M.F.P. nr. 2222/2006.

Prin urmare in timpul controlului s-a procedat la reconsiderarea TVA colectata evidentiata de societate in sensul majorarii acesteia cu suma de lei asupra unei baze de impozitare de lei[...].

Urmare celor prezentate la control s-a luat masura colectarii TVA in suma de lei asupra unei baze de impozitare de lei.

In sinteza, aferent exportului nejustificat s-a colectat TVA in suma totala de LEI (..... lei + lei)[...].

In sinteza pentru perioada 2006 -..... 2008 la control s-a stabilit TVA colectata suplimentar in suma totala de lei.

2.2 TVA deductibila :

Fata de TVA deductibila inregistrata de societate in suma de lei, la control a fost stabilita TVA deductibila de lei, cu lei mai putin astfel:

- lei reprezinta TVA dedusa in baza facturilor emse de furnizorii S.C. M SRL si S.C. P SRL , documente care nu au inscrise toate datele prevazute de art.155 alin.(5) din Legea nr. 571/2003 (anexa nr. 2.7).

-..... lei TVA dedusa eronat la importurile inscrise in documentele vamale prezentate din perioada.....2007 -2008, asa cum vom arata in continuare: [...]

Avand in vedere aspectele de mai sus, rezulta ca S.C. SRL nu a prezentat documente prin care sa faca dovada dreptului de proprietate asupra bunurilor primite, respectiv care sa stea la baza inregistrarii intrarii bunurilor in patrimoniu si deducerii taxei; nu au fost respectate prevederile Legii nr. 571/2003, dupa cum urmeaza :

[...]

2.3 TVA de recuperat

TVA de rambursat constituita a fost in suma de lei societatea declarand la organul fiscal teritorial TVA de rambursat de..... lei, cu o diferenta declarat in plus de rambursat in suma de lei[...].

Majorarea TVA colectata cu suma de lei , diminuarea TVA deductibila cu lei , precum si declararea in plus a sumei de lei ca TVA de rambursat , au drept consecinta diminuarea TVA de rambursat de lei si stabilirea TVA de plata de..... lei.

Neconstituirea si implicit nedecларarea TVA in suma de lei au avut drept consecinta calculul majorarilor de intarziere in suma totala de..... lei in conformitate cu prevederile art.119 si 120 din O.G. 92/2003, republicata (anexa nr.2.12)."

III. - Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand în vedere prevederile legale în vigoare din perioada verificata, au rezultat urmatoarele:

* Prin **Raportul de inspectie fiscala nr..... din**, anexa la **Decizia de impunere nr...../.....**, incheiate de organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. Prahova - A.F.P.C.M. - Activitatea de Inspectie fiscala la **S.C. "....." S.R.L.**, au fost verificate obligatiile datorate de aceasta societate catre bugetul general consolidat al statului din perioada **..... 2006 - 2008** si totodata s-a procedat la solutionarea deconturilor de TVA cu optiune de rambursare aferente perioadei **..... 2007 - 2008**.

Verificarea a fost efectuată și ca urmare a **adresei Inspectoratului Județean de Poliție Prahova nr...../.....2007**, înregistrată la A.F.P.C.M. Prahova sub nr...../.....2007.

Precizăm că, în conformitate cu prevederile art.105 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată și ale pct.102.4 lit.d) din Normele metodologice de aplicare a Codului de procedura fiscală, aprobate prin H.G. nr.1.050/2004, s-a procedat la **reverificarea** perioadei **..... 2006 - 2007**, supusă unor controale anterioare, întrucât au fost obținute informații ulterioare de la autoritățile fiscale din Marea Britanie.

Obiectul principal de activitate îl constituie "....." - cod CAEN

Urmare controlului efectuat, s-au stabilit **urmatoarele obligatii fiscale bugetare** înscrise în titlul de creanță - **Decizia de impunere**:

- lei diferență suplimentară la TVA (..... lei + lei + lei), suma ce a condus la stabilirea unei **TVA de plată** în suma de **..... lei** (..... lei diferență suplimentară - lei suma solicitată la rambursare);

- lei majorări de întârziere aferente TVA de plată;

- lei diferență suplimentară la impozitul pe profit.

Toate aceste obligații fiscale în suma de **..... lei** au fost contestate de societatea comercială.

A. Referitor la contestarea legalității întocmirii deciziei de impunere.

- Atât Raportul de inspecție fiscală încheiat la S.C. "....." S.R.L., cât și Decizia de impunere întocmită în baza acestuia, au fost înregistrate la A.F.P.C.M. Prahova (organul care a efectuat inspecția fiscală) sub nr....., număr înscris și pe adresa de înaintare către societate a acestor documente.

Numărul înscris pe Decizia de impunere reprezintă numărul de ordine al actelor de control, tipărit în mod automat de programul informatic.

Legătura dintre Decizia de impunere și Raportul de inspecție fiscală se poate demonstra prin motivele de fapt și temeiul de drept înscrise în dreptul fiecărei obligații suplimentare de plată din Decizie și compararea acestora cu datele din Raportul de inspecție fiscală.

- Modelul formularului "*Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală*" a fost stabilit prin O.M.F.P. nr. 972 /2006, iar completarea lui se realizează conform **Instrucțiunilor** prevăzute în **Anexa nr.2** la acest ordin.

Funcțiile organelor de inspecție fiscală care au efectuat controlul, numărul legitimațiilor de control etc. s-au înscris în **Raportul de inspecție fiscală** care, în conformitate cu art.109 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, stă la baza emiterii deciziei de impunere.

Formularul "*Decizie de impunere*" se emite în format electronic prin programul "Pheonix", fără ca echipa de inspecție fiscală să aibă posibilitatea de a completa și alte informații față de cele prevăzute de formular.

În plus, **persoana împuternicită** să reprezinte A.F.P.C.M. Prahova este **conducătorul activității de inspecție fiscală**, respectiv directorul executiv adjunct, a cărui funcție și nume sunt înscrise în Decizia de impunere.

- **Reverificarea** perioadei **..... 2006 – 2007** s-a efectuat în conformitate cu prevederile art.105 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată și ale pct. 102.4 lit.d) din Normele metodologice de aplicare a Codului de

procedura fiscala, aprobate prin H.G. nr.1.050/2004, intrucat au fost obtinute ulterior date necunoscute organelor de inspectie fiscala care au efectuat anterior verificari la societatea comerciala, respectiv au fost obtinute informatii ulterioare de la autoritatile fiscale din Marea Britanie.

Reverificarea a fost efectuata in baza Referatului privind propunerea de reverificare a modului de stabilire a TVA pentru perioada 2006 - 2007, aprobat de conducatorul institutiei fiscale din cadrul A.F.P.C.M. Prahova, depus in copie la dosarul contestatiei, document intern al acestei institutii.

- Motivele de fapt in cazul stabilirii suplimentare a diferentelor de TVA sunt prezentate detaliat in Raportul de inspectie fiscala, anexa la Decizia de impunere.

- Temeiul de drept al diferentelor suplimentare la TVA este inscris atat in Raportul de inspectie fiscala cat si in Decizia de impunere.

- Datele din Raportul de inspectie fiscala, inclusiv din anexele la acesta, corespund cu datele inscrise in decizia de impunere.

Fata de cele prezentate mai sus, **rezulta ca toate aspectele de natura procedurala invocate de societatea contestatoare nu sunt de natura sa conduca la nulitatea actului administrativ fiscal**, respectiv a deciziei de impunere nr.24050/160/25.08.2008, intrucat nu se regaseste niciuna dintre situatiile privind lipsa unuia dintre elementele enumerate la **art.46 "Nulitatea actului administrativ fiscal"** din **O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala**.

B. Referitor la impozitul pe profit:

In perioada verificata 2006 - 2008, la control s-a stabilit o diferenta suplimentara la impozitul pe profit in suma de lei, astfel:

Pentru anul 2006, fata de pierderea fiscala inregistrata de societate la 31.12.2006 in suma de lei, la control s-a stabilit un profit impozabil in suma de lei, cu o diferenta in plus de lei, constituita din:

- lei cheltuieli nedeductibile fiscal cu impozitul pe venitul nerezidentilor (..... lei), cheltuieli cu dobanzile, majorarile de intarziere si diferentele de impozite datorate autoritatilor romane (..... lei), cheltuieli privind energia electrica aferenta unui spatiu inchiriat de societate in care nu a desfasurat activitate si care nu a fost declarat punct de lucru (..... lei).

- lei venituri din prestari servicii efectuate in luna 2006, dar inregistrate in luna 2007.

Aferent profitului impozabil rezultat in suma de lei, s-a stabilit un impozit pe profit de plata in suma de lei (16%), care reprezinta in acelasi timp si diferenta suplimentara stabilita la control pe anul 2006.

Pentru anul 2007, fata de profitul impozabil calculat de societatea comerciala in suma de lei, pentru care a inregistrat un impozit pe profit datorat in suma de lei, la control s-a stabilit o pierdere fiscala in suma de lei, **cu lei mai putin**, suma constituita din:

- (-) lei reprezinta diminuarea la control a veniturilor inregistrate de societate in anul 2007, dar care sunt aferente anului 2006, asa cum am aratat mai sus pentru anul 2006.

- lei reprezinta venituri din chirii aferente lunii 2007 care nu au fost facturate de societate locatarului S.C. "S" S.R.L., in baza contractului de locatie incheiat in data de, valabil pana la2007.

- lei reprezinta cheltuieli cu sponsorizarea, nedeductibile fiscal.

Pentru trim.I 2008, societatea a stabilit o pierdere fiscala in suma de lei, iar la control s-a stabilit un profit impozabil in suma de lei, cu o diferenta in plus de lei, constituita din:

- lei reprezinta chirii achitate catre o persoana fizica, in baza contractului de inchiriere nr...../.....2007, nedeductibile fiscal, intrucat spatiul inchiriat era de fapt proprietatea societatii contestatoare si nu a persoanei fizice.

- (-) lei reprezinta amortizarea deductibila fiscal.

- (-) lei reprezinta pierderea fiscala a societatii stabilita la control pentru anul 2007.

Pentru profitul impozabil in suma de lei, la control s-a calculat un impozit pe profit datorat in suma de lei (16%), care reprezinta in acelasi timp si diferenta suplimentara stabilita la control in contul acestui impozit.

Pe total perioada verificata, a fost majorata baza impozabila la impozit pe profit cu suma de lei (+ lei pentru anul 2006 - lei pentru anul 2007 + lei pentru trim.I 2008), iar fata de impozitul pe profit calculat de societate in suma de lei (pentru anul 2007), la control s-a stabilit un impozit pe profit datorat in suma de lei (..... lei pentru anul 2006 + lei pentru trim.I 2008 - lei sponsorizare pentru anul 2007), **cu o diferenta suplimentara de lei** (..... lei - lei), contestata.

* **Prin contestatia formulata**, societatea comerciala contesta de fapt inscrierea in decizia de impunere a **bazei impozabile** suplimentare la impozitul pe profit in suma de lei, in loc de suma de lei reprezentand, in opinia acesteia, diferenta reala suplimentara de baza de impunere, invocand dispozitiile O.M.F.P. nr.972/2006 privind aprobarea formularului "*Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala*"

Se sustine ca "*nu se justifica faptul ca baza impozabila in suma de lei [...] este substantial diferita de suma de lei [...]*".

* **Fata de cele prezentate mai sus, rezulta urmatoarele:**

In fapt, motivatia prezentata in contestatie referitor la faptul ca in decizia de impunere a fost inscisa o baza de impunere mai mica (..... lei) decat cea considerata reala de societate (..... lei), nu reprezinta un argument in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat **majorarea la control a bazei de impunere** cu suma reala de lei, dupa cum am prezentat mai sus (si nu cu suma de lei inscisa eronat in contestatie), nu a condus la stabilirea suplimentara a unei diferente de impozit pe profit in cota de 16% aplicata asupra acestei sume (..... lei impozit profit), ca urmare a faptului ca parte din aceasta suma a acoperit in mod legal pierderea inregistrata de societate pe perioada verificata in suma de lei (- lei in anul 2006 + lei in anul 2007 - lei in anul 2008).

Diferenta suplimentara de impozit pe profit in suma de lei a fost corect stabilita de organele de inspectie fiscala, avand in vedere rezultatul fiscal calculat la control al fiecarui an fiscal in parte, asa cum am prezentat mai sus.

Inscrierea in decizia de impunere a unei baze impozabile suplimentare la impozitul pe profit in suma de lei ar fi condus implicit la stabilirea unei diferente de impozit pe profit in suma de lei (..... lei x 16%), cu mult mai mare decat cea calculata la control in suma de lei, ceea ce nu credem ca si-ar fi dorit societatea contestatoare.

Diferenta de impozit pe profit in suma de lei, corect calculata, este aferenta unei baze impozabile in suma de lei (..... lei x 16% = lei), corect inregistrata in decizia de impunere.

In drept, **art.206 alin.(1) lit.c) din O.G. nr.92/2003** privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

"Art. 206. - (1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde: [...]
c) motivele de fapt si de drept; [...]."

Avand in vedere cele prezentate mai sus, pentru diferenta suplimentara de impozit pe profit in suma de lei, **se va respinge contestatia ca nemotivata**, intrucat **societatea nu a motivat nici in fapt si nici in drept aceasta diferenta de impozit pe profit** rezultata ca urmare a celor opt cauze prezentate analitic mai sus, care au condus la modificarea bazei de impunere pentru acest impozit si la stabilirea diferentei de impozit pe profit contestate.

C. Referitor la taxa pe valoarea adaugata.

Prin Raportul de inspectie fiscala se mentioneaza ca perioada verificata la TVA a fost 2006 - 2008, din care perioada reverificata a fost 2006 - 2007.

Fata de TVA solicitata la rambursare in aceasta perioada in suma de lei, la control s-a stabilit o **TVA de plata** in suma de lei, prin stabilirea unei diferente suplimentare in suma de ... lei TVA, impartita in decizia de impunere in trei categorii, astfel:

- lei reprezinta diferenta suplimentara aferenta perioadei reverificate ... 2006 - 2007;
- lei reprezinta diferenta suplimentara aferenta lunii 2007;
- lei reprezinta diferenta suplimentara aferenta perioadei ... 2007 - 2008, cu exceptia lunii 2007, perioada in care societatea a depus lunar deconturi de TVA cu optiune de rambursare.

Din Raportul de inspectie fiscala, anexa la decizia de impunere, diferenta suplimentara totala la TVA in suma de lei se compune din:

- 1) lei diferenta la TVA colectata;
- 2) lei diferenta la TVA deductibila;
- 3) lei diferenta la TVA de rambursat declarata in plus de societate fata de TVA de rambursat constituita in evidenta contabila.

Pentru diferenta suplimentara stabilita de plata in suma de lei TVA, la control s-au calculat **majorari de intarziere** in suma de lei, conform **art. 119 si 120 din OG nr. 92/2003** privind Codul de procedura fiscala, republicata, calculul fiind prezentat in anexa nr. 2.12 la raport, suma inregistrata si in decizia de impunere.

1) Referitor la diferenta de TVA colectata in suma de lei.

Aceasta diferenta se compune la randul ei din:

- a) lei TVA dedusa de societate in perioada2008 -2008 (..... lei + lei) pentru care societatea avea obligatia **aplicarii masurilor de simplificare** prevazute la **art.160 alin.(1) si (2) lit.b) din Legea nr.571/2003** privind Codul fiscal, respectiv avea obligatia de a colecta aceasta taxa in acelasi timp cu aplicarea deducerii taxei (pagina 10 din Raport) si de a evidenta aceasta operatiune in decontul de TVA, conform alin.(3) al art.160 din Codul fiscal (4426 = 4427).

In fapt, societatea comerciala a inregistrat in evidenta contabila 22 facturi reprezentand cheltuieli cu serviciile prestate de **S.C. "C" S.R.L.** in valoare de lei si TVA deductibila aferenta de lei (anexa nr. 2.8), in situatia in care pentru acest

prestator s-a deschis **procedura insolventei** prin **Sentinta nr...../.....2008** a Tribunalului Prahova pronuntata in Dosar nr./.../2008.

* **Prin contestatia formulata**, societatea sustine ca nu cunostea la data evidentierii facturilor respective faptul ca pentru S.C. "C" S.R.L. s-a deschis procedura de insolventa.

De asemenea, in ceea ce priveste fondul problemei, se sustine ca in luna ... 2008, in baza facturii de stornare seria nr...../.....2008, societatea a rectificat (anulat) operatiunea de deducere eronata a sumei de lei prin nota contabila nr.../.....2008 (pentru suma de lei) si prin nota contabila nr.../.....2008 (pentru suma de lei), respectiv a efectuat inregistrarea contabila 4426 = 4427 pentru suma totala de lei.

Se invoca si se citeaza din prevederile pct.82 alin.(10) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobrate prin H.G. nr.44/2004(text valabil pentru anul 2007), si se sustine ca organele de inspectie fiscala au dublat cu ocazia controlului TVA in suma de lei, luand astfel la buget aceasta taxa nedatorata.

* Legislatia in vigoare pentru anul 2008 prevede urmatoarele:

- **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare (forma aplicabila de la 01 ianuarie 2008):

"Art. 160. - (1) Furnizorii si beneficiarii bunurilor/serviciilor prevazute la alin. (2) au obligatia sa aplice masurile de simplificare prevazute de prezentul articol. Conditia obligatorie pentru aplicarea masurilor de simplificare este ca atat furnizorul, cat si beneficiarul sa fie inregistrati in scopuri de TVA, conform art. 153.

(2) Bunurile si serviciile pentru livrarea sau prestarea carora se aplica masurile de simplificare sunt:

[...]

b) bunurile si/sau serviciile livrate ori prestate de sau catre persoanele pentru care s-a deschis procedura de insolventa, cu exceptia bunurilor livrate in cadrul comertului cu amanuntul; [...].

(3) Pe facturile emise pentru livrarile de bunuri prevazute la alin. (2) furnizorii sunt obligati sa inscrie mentiunea taxare inversa, fara sa inscrie taxa aferenta. Pe facturile primite de la furnizori, beneficiarii vor inscrie taxa aferenta, pe care o evidentiaza atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila in decontul de taxa. Pentru operatiunile supuse masurilor de simplificare nu se face plata taxei intre furnizor si beneficiar."

- **Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004:**

" (4) Inregistrarea contabila 4426=4427 la cumparator este denumita autolichidarea taxei pe valoarea adaugata, colectarea taxei pe valoarea adaugata la nivelul taxei deductibile este asimilata cu plata taxei catre furnizor/prestator. Prevederile acestui alineat sunt valabile pentru orice alte situatii ?n care se aplica taxare inversa.[...]

(7) Neaplicarea masurilor de simplificare prevazute de lege va fi sanctionata de organele fiscale prin obligarea furnizorilor/prestatorilor si a beneficiarilor la rectificarea operatiunilor si aplicarea taxarii inverse conform prevederilor din prezentele norme.

(8) In situatia in care organele fiscale competente, cu ocazia verificarilor efectuate, constata ca pentru operatiunile prevazute la art. 160 alin. (2) din Codul fiscal nu au fost aplicate masurile de simplificare prevazute de lege, vor obliga beneficiarii la stornarea taxei deductibile prin contul de furnizori, efectuarea inregistrarii contabile 4426=4427 si inregistrarea in decontul de taxa pe valoarea adaugata intocmit la finele perioadei fiscale in care controlul a fost finalizat, la randurile de regularizari. [...]."

*** Fata de cele prezentate mai sus, rezulta urmatoarele:**

Conform prevederilor legale mai sus citate, pentru bunurile si serviciile livrate sau prestate de catre persoanele pentru care s-a deschis procedura de insolventa, asa cum este cazul S.C. "C" S.R.L., atat furnizorii cat si beneficiarii sunt obligati sa aplice masurile de simplificare.

Astfel, furnizorii au obligatia sa mentioneze pe factura " *taxare inversa*", fara sa sa inscrie TVA aferenta, iar beneficiarii au obligatia sa inscrie taxa pe factura, sa efectueze inregistrarea contabila 4426 = 4427 si sa evidentieze in decontul de TVA aceasta operatiune, colectarea TVA la nivelul taxei deductibile fiind asimilata cu plata taxei catre furnizor.

In cazul de fata, nu au fost aplicate masurile de simplificare nici de catre furnizor S.C. "C" S.R.L. si nici de catre beneficiarul S.C. S.R.L.

In situatia neaplicarii masurilor de simplificare, normele metodologice de aplicare a Codului fiscal prevad sanctiuni pe care sa le aplice organele fiscale cu ocazia verificarilor efectuate, respectiv obligarea furnizorului si a beneficiarului la rectificarea operatiunilor si a aplicarii taxarii inverse.

Astfel, se prevede clar ca, in cazul verificarilor efectuate la beneficiar (S.C.), organele fiscale vor obliga beneficiarii la :

- stornarea taxei deductibile prin contul de furnizori (4426 = 401 in rosu);
- efectuarea inregistrarii contabile 4426 "TVA deductibila" = 4427 "TVA colectata";
- inregistrarea in decontul de TVA intocmit la finele perioadei fiscale in care

controlul a fost finalizat, la randurile de regularizari.

Aceasta obligare a beneficiarilor nu poate fi realizata decat prin intocmirea de catre organele de inspectie fiscala a unei dispozitii privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, act administrativ fiscal prevazut de Ordinul M.F.P. nr. 1939/2004, prin care sa se lase societatii verificate masura aducerii la indeplinire a prevederilor legale privind taxarea inversa.

Cu toate acestea, organele de inspectie fiscala din cadrul A.F.P.C.M. Prahova, constatand ca S.C. S.R.L. nu a aplicat taxarea inversa, au dispus masura colectarii TVA in suma de lei, la nivelul taxei deductibile inscrisa in facturile de achizitie, diferenta constatata suplimentar si inscrisa in decizia de impunere nr./.../.....

Au fost astfel incalcate prevederile legale mentionate si citate mai sus referitor la aplicarea taxarii inverse, in sensul ca TVA colectata in suma de lei se va inscrie de beneficiarul S.C. S.R.L. in decontul de TVA ce se va intocmi ulterior controlului, la randurile de regularizari, si nicidecum aceasta suma nu constituie diferenta suplimentara stabilita la control si inscrisa in decizia de impunere.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, se va desfiinta decizia de impunere nr. nr...../..... pentru suma de lei reprezentand diferenta suplimentara la TVA colectata stabilita la control, urmand ca organele de inspectie fiscala apartinand A.F.P.C.M. Prahova sa efectueze o noua verificare pentru speta analizata si sa intocmeasca un nou act administrativ fiscal, respectiv o dispozitie de masuri, conform prevederilor art. 216, alin.(3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

b) lei TVA colectata suplimentar pentru chiria lunii 2007 nefacturata de societatea comerciala catre chiriasul S.C. "S" S.R.L., in baza contractului de locatie din data de2007 valabil pana la2007 (pagina 10 din Raport).

Astfel, aferent veniturilor din chirii in suma de lei (..... Euro x lei) la control s-a colectat TVA in suma de lei (19%), in baza prevederilor art.134¹ alin.(5) lit.b) coroborat cu art.134² alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

* **Prin contestatia formulata** (pagina ...), societatea sustine ca in luna a fost facturata chiria catre S.C. "S" S.R.L. in valoare de lei, din care TVA colectata in suma de lei, inregistrata in Jurnalul de vanzari al lunii 2007.

* **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, (forma aplicabila in luna iunie 2007) prevede urmatoarele:

"Art. 134¹. - (1) Faptul generator intervine la data livrarii bunurilor sau la data prestarii serviciilor, cu exceptiile prevazute in prezentul capitol. [...].

(5) Prin derogare de la alin. (1), faptul generator intervine:

[...]

b) in cazul operatiunilor de inchiriere, leasing, concesiune si arendare de bunuri, la data specificata in contract pentru efectuarea platii.

Art. 134². - (1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator."

* **Fata de cele prezentate mai sus**, rezulta ca organele de inspectie fiscala in mod legal au colectat TVA suplimentara in suma de lei aferenta veniturilor din chirii nefacturate chiriului S.C. "S" S.R.L., intrucat societatea nu a facut dovada ca a facturat chiria lunii 2007.

Factura in valoare totala de lei, din care TVA colectata in suma de lei, despre care se face referire in contestatie, este **factura nr...../.....2007** emisa de S.C. S.R.L. pentru S.C. "S" S.R.L. reprezentand "*Chirie conform contract aferenta lunii*", asa cum rezulta din copia depusa la dosarul cauzei de catre organele de inspectie fiscala.

Astfel, factura emisa in luna 2007 reprezinta **chiria pentru luna 2007**, si **nu chiria pentru luna 2007**, drept pentru care **se va respinge ca neintemeiata contestatia pentru acest capat de cerere.**

c) lei reprezinta TVA colectata aferenta livrarilor de bunuri si prestarilor de servicii catre firma beneficiara **A LTD Anglia** in perioada 2006 - 2008 (pagina 10 - 14 din Raport), pentru care la control nu a fost acordat regimul de scutire de taxa cu drept de deducere, ca urmare a faptului ca firma beneficiara nu a confirmat destinatia bunurilor (confectii textile) si serviciilor inscrise in facturile emise de societatea contestatoare.

Se precizeaza ca acest beneficiar din Comunitate a comunicat societatii contestatoare codul de inregistrare in scopuri de TVA atribuit de autoritatile fiscale din Marea Britanie.

In fapt, S.C. S.R.L. a emis facturi catre firma din Anglia reprezentand livrari intracomunitare de bunuri, prestari asupra bunurilor mobile (materiale textile) si servicii de transport, conform **contractului de comert international nr...../.....2007.**

Organele de inspectie fiscala precizeaza in Raport faptul ca dl. Z..... - cetatean strain este asociat la ambele firme.

In perioada 2006 - 2007, societatea contestatoare a facturat catre firma A LTD Anglia manopera asupra produselor compensatoare, iar pentru o parte din aceasta manopera, respectiv pentru suma de GBP, firma beneficiara a emis la randul ei facturi numite note de debit in valoare de GBP reprezentand in principal refuzuri calitative, iar in cele mai multe cazuri atat livrarea produselor compensatoare cat si refuzurile calitative sunt in aceeasi data.

In acest fel, sumele ce trebuiau incasate de societatea contestatoare de la beneficiarul din Anglia au fost echilibrate cu datoriile inregistrate catre aceasta firma sub forma notelor de debit.

Urmare acestei situatii, **D.G.F.P. Prahova a solicitat informatii de la autoritatile fiscale britanice** privind inregistrarea facturilor emise de S.C. S.R.L. in contabilitatea beneficiarului A LTD, inregistrarea notelor de debit, ca si informatii privind receptia bunurilor livrate de societatea contestatoare.

Prin **adresa nr...../.....2008** emisa de D.G.F.P. Prahova - A.I.F. - Compartimentul de Schimb International de Informatii, inregistrata la A.F.P.C.M. Prahova sub nr...../.....2008, **a fost transmis raspunsul primit de la autoritatile fiscale din Marea Britanie in legatura cu relatia comerciala desfasurata de cele doua societati.**

Din analiza datelor transmise, au rezultat urmatoarele:

- un numar de **104 facturi** emise de societatea contestatoare in valoare de **..... lei** (..... GBP) **nu au fost inregistrate in evidenta contabila a societatii beneficiare din Anglia si nici raportate organelor fiscale britanice,** desi societatea contestatoare a prezentat documente potrivit carora bunurile inscrise in facturile fiscale (anexa 2.10) ar fi parasit teritoriul vamal al Romaniei.

- platile efectuate de societatea beneficiara catre prestatorul din Romania au fost la nivelul facturilor inregistrate in evidenta contabila, fara a se efectua plati suplimentare, acest fapt conducand inca o data la concluzia ca bunurile si serviciile inscrise in cele 104 facturi emise de S.C. S.R.L. nu au fost receptionate de firma beneficiara din Anglia.

Drept urmare, organele de inspectie fiscala apartinand D.G.F.P. Prahova nu au recunoscut operatiunile in cauza ca fiind scutite cu drept de deducere si au colectat suplimentar TVA in suma de lei, considerand ca livrarile si prestarile au fost efectuate catre beneficiari necunoscuti.

In Raportul intocmit, diferenta de TVA colectata in suma de **..... lei** a fost impartita in doua perioade, respectiv **perioada reverificata 2006 – 2007** si **perioada urmatoare verificata prin acest raport 2007 - 2008.**

De asemenea, au fost impartite operatiunile in **operatiuni scutite cu drept de deducere si in operatiuni care nu au locul prestarii in Romania.**

1. Pentru perioada reverificata 2006 - 2007, s-a stabilit TVA colectata suplimentar in suma de **..... lei** aferenta veniturilor inregistrate de societatea contestatoare din **prestari de servicii confectii (..... lei) si din servicii de transport (..... lei),** prin aplicarea cotei de 19% asupra bazei impozabile in suma totala de **.... lei** (anexele 2.10.b si 2.10.c), ca urmare a faptului ca **bunurile livrate de societatea contestatoare si serviciile prestate, inscrise in facturi, nu au fost confirmate de firma beneficiara din Anglia.**

TVA colectata suplimentar este aferenta unui numar de **72 facturi.**

Astfel, nu au fost aplicate prevederile **art.143 alin.(1) din Legea nr.571/2003** privind Codul fiscal, respectiv prevederile privind scutirea de TVA pentru exporturi sau alte operatiuni similare si pentru transportul international, ci au fost aplicate prevederile **art.126 alin.(1), art.134 alin.(1), (2) si (3) si art.137 alin.(1) din Codul fiscal,** respectiv prevederile privind operatiunile impozabile pe teritoriul Romaniei, faptul generator, exigibilitatea si baza impozabila.

2. Pentru perioada 2007 - 2008, s-a stabilit TVA colectata suplimentar in suma totala de **..... lei**, aferenta unui numar de 32 facturi emise de S.C. S.R.L., dar neinregistrate de firma beneficiara, din care:

- **..... lei** reprezinta TVA colectata aferenta **livrarilor intracomunitare de bunuri** (confectii textile) in valoare de **..... lei** (4 facturi) inregistrate de societatea contestatoare ca fiind realizate pentru beneficiarul A LTD din Anglia stabilit in Comunitate, ce a comunicat un cod de inregistrare in scopuri de TVA atribuit de autoritatile fiscale britanice (anexa 2.10.a).

Societatea a considerat ca aceste operatiuni sunt scutite de TVA in baza prevederilor **art.143 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal**, respectiv scutirea acordata livrarilor intracomunitare de bunuri catre o persoana care ii comunica furnizorului un cod valabil de TVA, atribuit de autoritatile fiscale din alt stat membru.

- **..... lei** reprezinta TVA colectata aferenta **prestarilor de servicii in domeniul confectiilor** in suma de **..... lei** (3 facturi), respectiv lucrari asupra bunurilor mobile corporale (tesaturi pentru confectionii), bunuri care ulterior au fost transportate in afara statului membru in care au fost prestate serviciile - Romania (anexa 2.10.a).

Societatea a considerat ca aceste operatiuni sunt scutite de TVA in baza **art.133 alin.(2) lit.h) pct.2 prima liniuta din Codul fiscal**, respectiv locul serviciilor "*se considera a fi statul membru care a atribuit codul de inregistrare in scopuri de TVA, altul decat cel in care se presteaza efectiv serviciile [...].*"

- **..... lei** reprezinta TVA colectata aferenta **transportului de marfa** pentru clientul A LTD in suma de **..... lei** (25 facturi), pentru care societatea a considerat ca beneficiaza de scutire de TVA in baza prevederilor **art.133 alin.(2) lit.c) din Codul fiscal**, intrucat locul prestarii serviciilor de transport este in Anglia, beneficiarul furnizand un cod valabil de TVA atribuit de autoritatile competente din aceasta tara (anexa 2.10.d).

In Raport se mentioneaza ca societatea a prezentat facturile emise partenerului extern cat si documentele de transport (CMR), iar transportul international de marfuri s-a efectuat in baza licentei de transport seria nr..... valabila pana la

Intrucat **din informatiile furnizate de autoritatile fiscale britanice rezulta ca in evidenta contabila a beneficiarului A LTD nu au fost inregistrate cele 104 facturile emise de S.C. S.R.L.** ce contin sumele mentionate mai sus, organele de inspectie fiscala au considerat ca **bunurile si serviciile inscrise in aceste facturi nu au fost receptionate si confirmate de beneficiarul din Anglia**, drept pentru care au aplicat prevederile **art.126 alin.(1), art.134 alin.(1), (2), (3) si art.137 alin.(1) din Codul fiscal**, respectiv prevederile privind operatiunile impozabile pe teritoriul Romaniei, faptul generator, exigibilitatea si baza impozabila.

* **Prin contestatia formulata**, societatea sustine ca **a justificat** exportul de bunuri, livrarile intracomunitare ca si transporturile internationale (pentru perioada 2007 - 2007) **cu documentele justificative prevazute de lege, respectiv:**

- facturi fiscale interne, facturi externe, copii CMR, declaratie vamala de export din care rezulta ca s-a acordat liberul de vama - **pentru exportul de bunuri;**

- facturi interne, facturi externe (pe care este mentionat codul de inregistrare in scopuri de TVA atribuit cumparatorului in alt stat membru), documentul care atesta ca bunurile au fost transportate din Romania in alt stat membru (pe care a semnat de primire si a stampilat reprezentantul A LTD) si contractul incheiat cu firma A LTD - **pentru livrari intracomunitare de bunuri;**

- licenta de transport nr...../..... emisa de A.R.R. Prahova, contractul de prestari servicii nr...../....., facturi interne si CMR-ul, respectiv documentul care atesta ca bunurile au fost transportate din Romania in alt stat membru (pe care a semnat de primire si a stampilat reprezentantul partenerului extern) - **pentru transporturile internationale de bunuri.**

Astfel, avand aceste documente justificative, societatea comerciala nu a colectat TVA pentru operatiunile de mai sus scutite de taxa, in baza prevederilor O.M.F.P. nr.1.846/2003 pentru aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirilor de taxa pe valoarea adaugata pentru exporturi si alte operatiuni similare, pentru transportul international si pentru operatiunile legate de traficul international de bunuri, prevazute la art. 143 alin. (1) si la art. 144 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (pentru anul 2006), O.M.F.P. nr. 2.222/2006 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art. 143 alin. (1) lit. a)-i), art. 143 alin. (2) si art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare (pentru anul 2007 si anul 2008) si a art.133 alin.(2) lit.c) din Codul fiscal.

Se mentioneaza ca "Astfel, ne disociem de orice actiune sau inactiune a partenerului englez, referindu-ne aici la faptul ca in conformitate cu afirmatiile organelor de inspectie fiscala firma Anais Design LTD nu ar fi evidentiat receptia marfii trimise de SC LAMORA DESIGN SRL si confirmate in mod legal de partenerul englez."

La dosarul contestatiei, societatea a depus copii de pe urmatoarele documente:

- facturi fiscale emise de S.C. S.R.L. pentru firma A LTD cuprinse in anexa 2.10 la Raport;

- facturi externe (invoice);
- declaratii vamale de export;
- CMR - documentul de transport international;
- licenta pentru transportul public de marfuri in trafic international;
- contractul de prestari servicii nr...../..... incheiat intre S.C. "M" S.R.L. - producator, S.C. S.R.L. - transportator si firma A LTD - beneficiar.

*** Fata de cele prezentate mai sus, rezulta urmatoarele:**

Cu adresa nr...../.....2008, Raportul de inspectie fiscala inregistrat la A.F.P.C.M. Prahova sub nr...../..... a fost inaintat de acest organ fiscal **Inspectoratului de Politie Judetean Prahova - Serviciul de Investigare a Fraudelor.**

Reamintim ca verificarea societatii contestatoare s-a efectuat si la solicitarea Inspectoratului de Politie Judetean Prahova cu adresa nr...../.....2007.

La solicitarea D.G.F.P. Prahova - Serviciul Solutionarea Contestatiilor, prin adresa nr./.....2008, Inspectoratul de Politie Judetean Prahova a comunicat D.G.F.P. Prahova, prin **adresa nr...../.....2008** inregistrata la aceasta institutie sub **nr...../.....2008**, faptul ca pentru S.C. S.R.L. a fost deschis **dosarul penal nr...../P/2007** la Parchetul de pe langa Judecatoria Ploiesti, in care **se efectueaza cercetari sub aspectul savarsirii infractiunii de evaziune fiscala** ca si faptul ca **in acest dosar vor fi efectuate cercetari in legatura cu relatiile comerciale derulate de acesta societate cu firma A LTD din Anglia.**

In drept, **art.214 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003** privind Codul de procedura fiscala, republicata precizeaza:

"(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci cand:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele in drept cu privire la existenta indiciilor savarsirii unei infractiuni a carei constatare ar avea o inraurire hotaratoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data in procedura administrativa."

Astfel, intre stabilirea obligatiei de plata a TVA in suma de lei si existenta indiciilor savarsirii de catre reprezentantii S.C. S.R.L. a unei infractiuni privind evaziunea fiscala, exista o stransa interdependenta de care depinde solutionarea cauzei.

Confirmarea de catre autoritatile fiscale din Marea Britanie a faptului ca societatea beneficiara nu a inregistrat in evidenta contabila un numar de 104 facturi emise de societatea contestatoare furnizoare (prestator), au determinat organele de inspectie fiscala sa considere ca in fapt operatiunile inscrise in facturile emise pentru beneficiarul A LTD nu au fost executate pentru acest beneficiar din Comunitate, ci pentru beneficiari necunoscuti, drept pentru care operatiunile nu au fost incadrate in categoria celor scutite de TVA, ci a celor pentru care se aplica cota de 19%.

Asupra realitatii faptelor si documentelor prezentate urmeaza a se pronunta organele de cercetare penala.

In consecinta, D.G.F.P. Prahova prin Serviciul Solutionare Contestatii, nu se poate pronunta pe fondul cauzei inainte de a se finaliza solutionarea laturii penale, prioritatea de solutionare in speta avand-o organele de cercetare penala.

Luand in considerare situatia de fapt si prevederile legale mentionate mai sus, se retine ca pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, **se va suspenda solutionarea contestatiei pe cale administrativa** pentru suma de lei reprezentand TVA de plata, precum si pentru majorarile de intarziere aferente, conform **art. 214 alin (3) lit. a) si art. 216 alin (4) din OG nr. 92/2003.**

Procedura administrativa va fi reluata in conditiile legii, dupa rezolvarea definitiva a cauzei penale, in temeiul **art.214 alin.(3) din O.G. nr.92/2003** privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

"(3) Procedura administrativa este reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea [...]."

Reluarea procedurii este prezentata la pct.10.5 - 10.9 din O.M.F.P. nr.519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

d) lei reprezinta TVA colectata suplimentar (..... lei + lei) pentru **exportul de bunuri (confectii) in afara Comunitatii** (Canada, Elvetia, Norvegia, Hong Kong, etc.), operatiuni scutite de TVA cu drept de deducere, conform **art.143 alin.(1) lit.a) din Codul Fiscal,** pentru care insa societatea comerciala nu a prezentat documentele justificative prevazute de art.2 alin.(1) si (2) din O.M.F.P. nr.2.222/2006, respectiv declaratia vamala de export certificata de Biroul Vamal de iesire din spatiul comunitar si documentul de transport.

Astfel, pentru cele 77 facturi prevazute in anexa nr.2.3.1 la raport, in valoare de lei, emise in perioada2007 -2008, la control nu a fost acordata scutirea de TVA, ci a fost calculata o TVA colectata suplimentar in suma de lei (..... lei x 19%).

De asemenea, pentru livrarea de tesaturi catre beneficiarul F Turcia cu **factura nr...../.....2007** in valoare de lei (..... Euro), societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte certificarea parasirii teritoriului spatiului comunitar, contrar prevederilor din O.M.F.P. nr. 2.222/2002, susmentionate. Se mentioneaza in Raport ca aceasta tesatura a

fost inregistrata in luna 2007, operatiune pentru care societatea a achitat si dedus TVA.

Drept urmare, a fost colectata suplimentar TVA in suma de **..... lei** (..... lei x 19%).

Se citeaza din **art.1 alin.(6) al Ordinului nr. 2.222/2006**, cu modificarile si completarile ulterioare, prin care societatile comerciale pot solicita reverificarea perioadei analizate, daca acestea intra in posesia documentelor justificative a scutirii de taxa.

* **Prin contestatia formulata**, societatea solicita anularea obligatiei de plata susmentionata, sustinand ca detine documentele justificative pentru exportul de bunuri in afara comunitatii, pe care le anexeaza in copie contestatiei.

Astfel, au fost anexate facturile interne, facturile externe aferente (invoice), documentul de insotire la export (EAD), confirmarile electronice ale parasirii teritoriului comunitar transmise de biroul vamal, confirmarea de parasire a teritoriului comunitar listata pe baza numarului de referinta al operatiunii de tranzit (MRN), CMR-ul aferent fiecarei facturi confirmate de partenerii externi, contractele cu partenerii externi.

Drept urmare, in baza prevederilor **O.M.E.F. nr.1.503/2007** *pentru modificarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art. 143 alin. (1) lit. a)-i), art. 143 alin. (2) si art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, aprobate prin Ordinul ministrului finantelor publice nr. 2.222/2006*, se solicita acordarea scutirii pentru TVA aferenta acestor exporturi si anularea obligatiei stabilita suplimentar in suma de **..... lei**.

* In drept, Instructiunile de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art. 143 alin. (1) lit. a)-i), art. 143 alin. (2) si art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, aprobate prin Ordinul ministrului finantelor publice nr. 2.222/2006 si modificate prin **O.M.E.F. nr.1.503/2007**, prevad:

"Art.1. - [...]

(6) *Daca inspectia fiscala a fost deja efectuata si, ulterior expirarii termenului prevazut la alin. (2), fara sa depaseasca termenul legal de prescriptie, persoana impozabila intra in posesia documentelor de justificare a scutirii de taxa, poate solicita organelor fiscale competente reverificarea perioadei respective, in conformitate cu prevederile Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile ulterioare."*

* Fata de cele prezentate mai sus, pentru suma de **..... lei** TVA colectata suplimentar **urmeaza a se desfiinta Decizia de impunere nr...../.....** conform prevederilor **art.216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003** privind Codul de procedura fiscala, republicata, in vederea verificarii de catre organele de inspectie fiscala apartinand A.F.P.C.M. Prahova a documentelor justificative exporturilor efectuate de societatea comerciala in perioada 2007 - 2008, documente depuse in copie la dosarul contestatiei. In aceasta situatie urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal, act ce poate fi deasemenea contestat de societatea comerciala.

Verificarea documentelor justificative exportului de bunuri intra in competenta organelor de inspectie fiscala si nu in competenta organelor de solutionare a contestatiei, acestea urmand sa decida ulterior, asupra constatarilor inscrise in titlul de creanta, in cazul

unei contestatii, pe baza sustinerilor partilor si argumentelor legale prezentate de cele doua parti.

2) Referitor la diferenta de TVA in suma de lei pentru care nu a fost acordat dreptul de deducere.

Aceasta diferenta se compune la randul ei din:

a) **..... lei TVA deductibila** inscrisa in 6 facturi emise de furnizorii S.C. M S.R.L. si S.C. P S.R.L., care nu aveau completate toate datele prevazute de art. 155, alin.(5) din Codul fiscal (anexa 2.7 la raport), astfel incat au fost incalcate prevederile art. 146, alin.(1) , lit.a) din Codul fiscal (varianta din 2007), respectiv:

"Conditii de exercitare a dreptului de deducere

Art. 146. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5); [...].

Facturarea

Art. 155. - [...]

(5) Factura cuprinde in mod obligatoriu urmatoarele informatii:

[...]

e) denumirea/numele, adresa si codul de inregistrare prevazut la art. 153, ale cumparatorului de bunuri sau servicii, dupa caz; [...]."

Astfel, din anexa nr.2.7 la raport rezulta ca la facturile emise de furnizorii susmentionati in perioada2007 - lipsesc adresa beneficiarului (4 facturi) si codul unic de inregistrare (2 facturi).

* **Prin contestatia formulata**, societatea sustine ca bunurile achizitionate de S.C. S.R.L. prin facturile susmentionate au fost receptionate in gestiune, iar operatiunile sunt legale si reale, achitandu-se TVA furnizorilor care au emis facturile.

Se mai precizeaza ca in decizia de impunere nu se nominalizeaza facturile si nu se explica datele care lipsesc.

* **Fata de cele prezentate mai sus, rezulta urmatoarele:**

Cele sase facturi de achizitie pentru care nu a fost acordat dreptul de deducere sunt inscrise in **anexa 2.7 la raport**, iar **raportul este anexa la decizia de impunere**, astfel incat societatea contestatoare a luat cunostinta despre facturile in cauza, ca si despre elementele care lipsesc din aceste facturi.

La dosarul cauzei au fost depuse copii de pe cele sase facturi, din care:

- Facturile nr./....2007 (TVA in suma de lei), nr...../.....2007 (TVA in suma de ... lei), nr./.....2008 (TVA in suma de ... lei) si nr...../.....2008 (TVA in suma de lei), emise de S.C. M S.R.L. pentru cumparatorul S.C. S.R.L., nu au completata informatia privind sediul acestui cumparator (Ploiesti), insa este inscris judetul in care are sediu societatea, respectiv **Prahova**.

Art.155, alin.(5), lit.e) din Codul fiscal, prevede ca pe langa denumirea si codul de inregistrare ale cumparatorului, sa fie completata si adresa acestuia (sediul si judetul). Intrucat cele patru facturi contin informatia privind **judetul** in care are sediu societatea contestatoare cumparatoare, respectiv **Prahova**, consideram ca aceasta poate beneficia de dreptul de deducere pentru TVA in suma totala de **..... lei** inscrisa in facturile respective.

- Factura nr. /2007 emisa de S.C. P S.R.L. (TVA in suma de lei) si factura nr. /2007 emisa de S.C. M S.R.L. (TVA in suma de lei) pentru cumparatorul S.C. S.R.L., nu au completat codul unic de inregistrare (codul fiscal) al cumparatorului, astfel ca, in baza prevederilor **art.146, alin.(1), lit.a) din Codul fiscal**, coroborat cu prevederile **art. 155, alin.(5), lit.e)** din aceasta lege, societatea nu beneficiaza de dreptul de deducere a TVA in suma de **..... lei**.

Sustinerea din contestatie precum ca " *la orice operatiune economica conteaza in primul rand substartul economic al problemei si abia apoi forma pe care problema o imbraca*", este contrazisa de prevederile clare ale art. 146, alin.(1), lit.a) din Codul fiscal, citat mai sus, din care rezulta ca "*forma*" este la fel de importanta ca si "*fondul*", respectiv daca o factura nu contine informatiile prevazute la art. 155, alin.(5) din lege, persoana impozabila beneficiara nu are dreptul de deducere a taxei pe valoare adaugata inregistrata in ea.

Fata de cele prezentate mai sus, se va admite contestatia pentru TVA in suma de **..... lei** ca si pentru majorarile de intarziere aferente si se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru TVA in suma de **..... lei** ca si pentru majorarile de intarziere aferente.

b) lei reprezinta TVA deductibila aferenta importurilor inregistrate in documentele vamale prezentate din perioada **..... 2007 - 2008** (anexa nr.2.2.1), suma achitata in vama de societate.

Astfel, in baza documentelor insotitoare ale declaratiiilor vamale de import pentru materia prima prelucrata si livrata sub forma de produse finite in Anglia, organele de inspectie fiscala au stabilit:

- din factura - comercial invoice nr. /2007 in valoare de GBP pentru care s-a achitat TVA in suma de **..... lei**, rezulta din rubrica descrieri ca marfa (materia prima) apartine firmei L, iar furnizor este firma LG, Anglia, operator din alt stat membru si nu din afara spatiului comunitar.

- din factura invoice nr. /2007 in valoare de EURO pentru care s-a achitat TVA in suma de **..... lei**, rezulta ca proprietar al marfii este firma L LTD, Anglia, iar din documentul de transport - CMR rezulta ca tot aceasta firma este si cumparatorul produselor finite. Deasemenea, plata marfii este in sarcina aceleiasi firme.

- din factura invoice nr. /2007 in valoare de EURO pentru care s-a achitat TVA in suma de **..... lei**, rezulta ca proprietar al marfii este firma M.

Se mentioneaza ca societatea contestatoare nu a efectuat plati catre firmele din Turcia, de la care declara ca a importat in nume propriu materia prima, in schimb, datoria pentru materia prima a fost stinsa prin compensare cu sume de incasat de la firma A LTD Anglia, fara a se mentiona in ordinele de compensare romanesti eventuale creante si datorii detinute in relatia acestor firme din Anglia cu furnizorii de materie prima din Turcia.

De asemenea, nu au fost prezentate documente din care sa rezulte acordul tuturor societatilor din operatiunea de compensare.

Drept urmare, organele de inspectie fiscala au concluzionat ca societatea contestatoare nu a prezentat documente din care sa rezulte ca este proprietara materiilor prime importate din Turcia pentru care a achitat TVA in vama in suma de **..... lei**, nefiind respectate prevederile **art.146, alin.(1), lit.a), art.155, alin.(5) lit.e) si art.151¹ din Codul fiscal**, astfel incat nu au acordat dreptul de deducere a TVA pentru aceasta suma.

* Prin contestatia formulata, societatea sustine urmatoarele:

- TVA in vama a fost achitata de S.C. S.R.L. cu ordine de plata, in baza declaratiilor vamale de import si a facturilor invoice, pe care la rubrica cumparator este inregistrata societatea contestatoare;

- prioritara este denumirea cumparatorului pentru a stabili dreptul de proprietate si nu anumite traduceri neautorizate din cuprinsul facturilor respective, efectuate de organele de inspectie fiscala;

- regimul vamal inregistrat pe declaratiile vamale de import este unul definitiv, respectiv regimul 49/00, astfel incat proprietarul materiilor prime importate este firma importatoare;

- pe declaratiile vamale de import, S.C. S.R.L. este inregistrata atat la rubrica destinatar cat si la cea de responsabil financiar.

Astfel, societatea considera ca are dreptul de deducere a TVA in suma de lei in baza prevederilor **art. 146, alin.(1) lit.c) din Codul fiscal**, intrucat detine declaratii vamale de import si documentele de plata a acestei taxe.

La dosarul contestatiei, societatea a depus copii reprezentand facturile de achizitie din import a materiei prime (invoice), declaratiile vamale de import si ordinele de plata a TVA achitata in vama pentru toate importurile efectuate in perioada 2007 - 2008, inclusiv pentru cele trei importuri susmentionate pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere a TVA.

- **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

"Conditii de exercitare a dreptului de deducere

Art. 146. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

[...]

c) pentru taxa achitata pentru importul de bunuri, altele decat cele prevazute la lit. d), sa detina declaratia vamala de import sau actul constatator emis de organele vamale, care sa mentioneze persoana impozabila ca importator al bunurilor din punct de vedere al taxei, precum si documente care sa ateste plata taxei de catre importator sau de catre alta persoana in contul sau; [...]"

Persoana obligata la plata taxei pentru importul de bunuri

Art. 151¹. - Plata taxei pentru importul de bunuri supus taxarii, conform prezentului titlu, este obligatia importatorului."

- **Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004** prevad:

"59. (1) In aplicarea art. 151¹ din Codul fiscal, importatorul in scopul taxei este:

a) cumparatorul catre care se expediaza bunurile la data la care taxa devine exigibila la import sau, in absenta acestui cumparator, proprietarul bunurilor la aceasta data. Prin exceptare de la aceasta prevedere, furnizorul bunului sau un furnizor anterior poate opta pentru calitatea de importator. [...]"

*** Fata de cele prezentate mai sus, rezulta urmatoarele:**

Conform **art. 146, alin.(1) , lit.c) din Codul fiscal**, pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA aferenta importului, persoanele impozabile trebuie sa prezinte o declaratie vamala de import pe care sa fie mentionata persoana impozabila ca importator al bunurilor din punct de vedere al taxei, ca si documentul care atesta plata taxei de catre importator.

In legatura cu acest text de lege, respectiv cu **definitia** persoanei impozabile ca importator al bunurilor din punct de vedere al TVA , sunt prevederile **art. 151¹ din**

Codul fiscal, care mentioneaza faptul ca persoana obligata la plata taxei pentru importul de bunuri este importatorul, ca si **pct. 59** din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin **H.G. nr.44/2004**, care mentioneaza la **lit.a)** ca importator al bunurilor este **cumparatorul bunurilor** sau in lipsa acestuia, **proprietarul bunurilor**.

- Astfel, in cazul primei facturi, respectiv **comercial invoice nr./.....2007** (..... EURO) pentru care a fost achitata TVA in vama in suma de **..... lei**, furnizorul in scris atat pe factura cat si pe declaratia vamala de import nr./.....2007 este o firma din Marea Britanie, respectiv **LG Londra**, deci din spatiul comunitar si nu o firma din afara spatiului comunitar pentru care achizitia sa fie considerata un import de bunuri.

Prin contestatia formulata, societatea nu face nici o referire la acest furnizor din Marea Britanie in scris in documentele prezentate.

Drept urmare, societatii contestatoare nu i se pot aplica prevederile art. 146, alin.(1), lit.c) din Codul fiscal referitor la deductibilitatea taxei pentru importul de bunuri, intrucat aceasta nu a dovedit ca a efectuat un import de bunuri, furnizorul fiind o firma din comunitatea europeana.

- In cazul **facturii invoice nr...../.....2007** (..... EURO) emisa de furnizorul Y din Turcia pentru cumparatorul S.C.S.R.L., precizam ca in documentul de transport **CMR** este in scris ca **importator** o firma din Marea Britanie, respectiv **L LTD Londra**.

Drept urmare, societatea contestatoare nu are drept de deducere a taxei in suma de **..... lei** achitata in vama, intrucat, conform prevederilor **art. 151¹ din Codul fiscal**, persoana obligata la plata taxei este importatorul, deci **firma din Londra**.

Astfel, pentru cele doua importuri prezentate mai sus, se va respinge ca neintemeiata contestatia pentru TVA deductibila achitata in vama in suma de **..... lei** (..... lei + lei).

- In cazul **facturii invoice nr...../.....2007** (EURO) emisa de firma N din Turcia pentru cumparatorul S.C. S.R.L., precizam ca **pct. 59** din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004 prevede ca importator in scopul de TVA este in primul rand cumparatorul si doar in lipsa acestuia este considerat importator proprietarul bunurilor.

Organele de inspectie fiscala nu au acodat dreptul de deducere a TVA achitata in vama in suma de **..... lei**, pe motiv ca in factura de achizitie este in scrisa mentiunea ca proprietar al bunurilor este firma N.

Insa, asa cum am prezentat mai sus, **importator al bunurilor este cumparatorul S.C. S.R.L.**, in scris in factura de achizitie, si doar in lipsa acestui cumparator ar fi devenit importator proprietarul bunurilor.

De asemenea, faptul ca societatea contestatoare nu a efectuat plati catre firma din Turcia, ci plata s-a efectuat prin compensare, nu este un argument legal pentru neacordarea dreptului de deducere a TVA achitata in vama.

Fata de cele prezentate mai sus, se va admite contestatia pentru acest capat de cerere, respectiv pentru TVA achitata in vama in suma de **..... lei**.

3) Referitor la TVA de recuperat in suma de lei declarata in plus de societatea contestatoare, precizam:

Prin Raportul de inspectie fiscala (pag.18) se mentioneaza ca TVA de rambursat constituita de societate a fost in suma de **..... lei**, insa aceasta a declarat la organul fiscal teritorial TVA de rambursat in suma de **..... lei**, cu o **diferenta declarata in plus in suma de lei**, incalcandu-se astfel prevederile art.94, alin. (3) lit.e) din O.G. nr.92/2003.

Prin contestatia formulata, societatea sustine ca nu a inteles in mod concret de unde provine diferenta de lei TVA, din ce perioada impozabila si care este cauza acesteia.

In anexa nr. 2.1. la Raport, este prezentat modul de constituire si declarare lunara a TVA din perioada 2007 - 2008, din care rezulta:

- lei reprezinta TVA deductibila inregistrata de societate;
- lei reprezinta TVA colectata inregistrata de societate;
- lei reprezinta TVA de recuperat inregistrat de societate (..... lei - lei);
- lei reprezinta TVA de recuperat inscrisa in deconturile de TVA , inregistrate la organul fiscal teritorial.

Comparand ultimele doua cifre, **rezulta ca societatea a declarat in plus organului fiscal TVA de recuperat in suma totala de lei** (..... lei - lei), diferenta in plus ce provine din luna 2008 (..... lei TVA de recuperat declarata - lei TVA de recuperat inregistrata in evidenta contabila).

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca diferenta de TVA de recuperat declarata in plus in suma de lei a fost corect stabilita la control, **drept pentru care se va respinge ca neintemeiata contestatia pentru acest capat de cerere.**

* **Recapituland cele prezentate mai sus referitor la diferenta suplimentara la TVA stabilita la control in suma de lei** si avand in vedere calculul majorarilor de intarziere aferente acestei taxe in suma de lei efectuat corect in baza prevederilor **art. 119 si 120 din O.G. nr.92/2003** privind Codul de procedura fiscala, republicata, prezentat in **anexa nr. 2.12. la raport**, rezulta urmatoarele:

1. **Se va admite partial contestatia** pentru diferenta suplimentara la TVA deductibila in suma de lei (..... lei facturi necomplete corespunzator + lei importuri) ca si pentru majorarile de intarziere aferente in suma de lei.

2. **Se va respinge contestatia ca neintemeiata** pentru diferenta suplimentara la TVA in suma de lei, din care :

- lei TVA colectata (chirie spatiu);
 - lei TVA deductibila (..... lei facturi necomplete corespunzator + lei importuri);
 - lei TVA de rambursat declarata de societate in plus organului fiscal,
- ca si pentru majorarile de intarziere aferente in suma de lei.

3. **Se va desfiinta** decizia de impunere pentru diferenta suplimentara la TVA colectata in suma de lei (..... lei taxare inversa + lei export nejustificat), ca si pentru majorarile de intarziere aferente in suma de lei.

4. **Se va suspenda solutionarea pe fond a contestatiei** pentru diferenta suplimentara la TVA colectata in suma de lei aferenta celor 104 facturi neinregistrate in evidenta contabila de beneficiarul A LTD Anglia ca si pentru majorarile de intarziere aferente in suma de lei (..... lei majorari aferente diferentei de TVA in suma de lei + lei majorari aferente diferentei de TVA in suma de lei) pana la pronuntarea definitiva a cauzei pe latura penala, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea .

Avand in vedere solutiile de mai sus , **rezulta ca societatea comerciala beneficiaza de dreptul de rambursare a TVA in suma de lei** (..... lei TVA solicitata la rambursare - lei TVA pentru care se respinge si se suspenda contestatia).

D. Referitor la solicitarea suplimentara de acordare a deductibilitatii cheltuielilor cu diferentele de curs valutar in suma de lei pentru anul 2006 si la solicitarea anularii TVA colectata in suma de lei aferenta vanzarii unei cladiri in anul 2007, precizam urmatoarele:

* Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de, s-a constatat ca potrivit evidentei contabile intocmita de societatea contestatoare, aceasta a inregistrat la sfarsitul anului 2006 cheltuieli cu diferente de curs valutar in suma de lei pe care le-a considerat nedeductibile fiscal la calculul rezultatului fiscal al anului 2006, iar prin contestatia formulata se solicita acordarea deductibilitatii pentru aceste cheltuieli, considerate in mod eronat de societate nedeductibile fiscal.

De asemenea se solicita anularea TVA colectata de societate in suma de lei aferenta vanzarii unei cladiri catre o persoana fizica cu factura seria nr./.....2007, pe considerentul ca operatiunea respectiva nu a fost recunoscuta de organele de inspectie fiscala.

* Conform prevederilor **art.206 alin.(2) din O.G. nr.92/2003** privind Codul de procedura fiscala, republicata, **obiectul contestatiei** il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in **titlul de creanta** sau in actul administrativ fiscal atacat, si **nicidecum obiectul contestatiei nu il reprezinta solicitari ale contestatorului privind reduceri ale impozitelor si taxelor** constituite ca datorate de catre acesta in evidenta sa contabila.

In plus, in ceea ce priveste solicitarea privind anularea TVA colectata in suma de lei, mentionam ca, potrivit **art.150, alin.(3) din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal "*Orice persoana care inscrie taxa pe o factura sau in orice alt document care serveste ca factura este obligata la plata taxei.*", astfel incat societatea datoreaza bugetului de stat TVA in suma de lei inscrise in factura susmentionata.

Fata de cele prezentate mai sus, pentru acest capat de cerere, in scris la **pct. E** din contestatie, **se va respinge contestatia ca fiind fara obiect**, intrucat impozitul pe profit aferent cheltuielii in suma de lei nu a facut obiectul deciziei de impunere contestata, iar TVA colectata de societate in suma de lei de asemenea nu a facut obiectul acestei decizii de impunere.

* **Referitor la solicitarea privind suspendarea executarii actului administrativ fiscal contestat**, precizam ca in conformitate cu prevederile **art.215 alin.(2) din O.G. nr.92/2003** privind Codul de procedura fiscala, republicata, suspendarea executarii actului administrativ fiscal se solicita in temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificarile ulterioare, astfel ca D.G.F.P. Prahova nu are competenta sa suspende executarea unui act administrativ-fiscal.

IV. - Concluzionand analiza contestatiei formulata de **S.C. S.R.L.** din, jud.Prahova, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr...../..... intocmita de reprezentanti ai A.F.P.C.M. Prahova, in conformitate cu prevederile **art. 216 alin. (1), (2), (3) si (4) din O.G. nr. 92/2003** privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE:

1. **Respingerea contestatiei ca nemotivata** pentru impozitul pe profit in suma de **..... lei.**

2. **Admiterea partiala a contestatiei** pentru suma totala de **..... lei,** din care:
- diferenta suplimentara la TVA in suma de **..... lei;**
- majorari de intarziere aferente in suma de **..... lei,**
si implicit **anularea deciziei de impunere** pentru suma admisa.

3. **Respingerea contestatiei ca neintemeiata** pentru suma totala de **..... lei,** din care:
- diferenta suplimentara la TVA in suma de **..... lei;**
- majorari de intarziere aferente in suma de **..... lei.**

4. **Desfiintarea deciziei de impunere** pentru suma totala de **..... lei,** din care:
- diferenta suplimentara la TVA in suma de **..... lei;**
- majorari de intarziere aferente in suma de **..... lei,**
organele de inspectie fiscala urmand sa intocmeasca alte acte administrative fiscale.

5. **Suspendarea solutionarii pe fond a contestatiei** pentru suma totala de **..... lei,** din care:
- diferenta suplimentara la TVA in suma de **..... lei;**
- majorari de intarziere aferente in suma de **..... lei,**
pana la pronuntarea definitiva a cauzei pe latura penala, procedura administrativa urmand a fi
fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea.

6. **Respingerea contestatiei ca fiind fara obiect** pentru solicitarile suplimentare inscrise la **pct. E.** din contestatie.

7. Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, republicata , si ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta deciziei poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,