

DECIZIA nr. 345/2008
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC X SRL,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Serviciul inspectie fiscala persoane juridice din cadrul AFP Sector 4, cu adresa nr. x, inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, asupra contestatiei formulata de **SC X SRL**, cu sediul in x.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 4 sub nr. x, completata prin adresa nr. x, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.x emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul AFP Sector 4, comunicata in data de **18.08.2008**, din totalul obligatiilor de plata stabilite in sarcina sa, societatea contestand numai:

- x lei reprezentand CASS retinuta de la asigurati;
- x lei reprezentand TVA de plata.

Decizia de impunere contestata a fost emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul aceleiasi institutii.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin.(1), art. 207 alin. (1) si art.209 alin.(1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de **SC X SRL**.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

I. In sustinerea contestatiei, contribuabila a prezentat urmatoarele argumente:

Referitor la CASS retinuta de la asigurati:

Obligatiile de plata stabilite in sarcina sa se refera la veniturile din dividende in suma de x lei care se cuveneau celor doi asociati, cetateni turci.

La data depunerii actelor pentru obtinerea vizei de sedere in Romania, li s-a cerut dovada platii acestor sume la Casa de Asigurari de Sanatate.

Referitor la TVA deductibila in suma de x lei, a anexat la contestatia formulata, facturile in original, pe care organul de inspectie fiscala le-a considerat ca nu au calitatea de document justificativ.

Referitor la TVA colectata, suma de x lei a rezultat urmare includerii in baza de impozitare a TVA aferenta avansurilor in suma de x lei. Suma de x lei include si TVA, drept pentru care taxa pe valoarea adaugata extrasa corect este in suma de x, diferenta dex lei nefiind constituita corect in decizia de impunere.

De asemenea, suma de x lei nu reprezinta avansuri clienti, ci reprezinta suma incasata urmare unui contract de creditare, pe care l-a anexat la contestatia formulata. Greseala a fost facuta, intrucat SC x SRL este clientul contestatarei, iar sumele au fost virate prin banca.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. x a fost emisa Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x emisa de

Activitatea de inspectie fiscala din cadrul AFP Sector 4, din totalul obligatiilor de plata stabilite in sarcina sa, societatea contestand numai:

- x lei reprezentand CASS retinuta de la asigurati;
- x lei reprezentand TVA de plata.

III. Fata de constatările organului fiscal, sustinerile societatii, reglementările legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

SC X SRL este inregistrata la ORC sub nr. x si are CUI ROx.

Cauza supusa solutionarii este daca AFP Sector 4 a stabilit corect prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, ca societatea datoreaza CASS retinuta de la asigurati in suma de x lei si TVA de plata in suma de x lei, in conditiile in care documentele anexate de aceasta la contestatia formulata nu sunt de natura sa modifice constatările organului de inspectie fiscala.

In fapt, prin Raportul de inspectie fiscala nr. x in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, prin care s-au stabilit CASS retinuta de la asigurati in suma de x lei si TVA de plata in suma de x lei, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

- pe perioada 2003 - 2005, societatea nu a respectat prevederile art. 51 alin. (2) lit. e) din OUG nr. 150/2002, respectiv nu a aplicat cota, prevazuta de legislatia in vigoare, asupra veniturilor din dividende in suma de x lei, in vederea determinarii CASS datorata de asigurati;
- in perioada 2003 - 2008, societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata in baza unor documente justificative in copie, care nu au fost emise pe numele societatii sau care nu au fost completate cu toate datele sale de identificare;
- in anul 2006, societatea nu a inclus in baza de impozitare a TVA suma de x lei reprezentand avansuri de la clienti.

1. Referitor la CASS retinuta de la asigurati in suma de x lei, pe perioada 2003 - 2005:

In drept, conform dispozitiilor art. 51 alin. (2) lit. e) din OUG nr. 150/2002 privind organizarea si functionarea sistemului de asigurări sociale de sănătate:

"**Art. 51.** - (1) Persoana asigurată are obligatia plății unei contributii bănești lunare pentru asigurările de sănătate, cu exceptia persoanelor prevăzute la art. 6 alin. (1).

(2) **Contributia lunară a persoanei asigurate se stabileste sub forma unei cote de 6,5%, care se aplică asupra:**

(...) e) veniturilor din cedarea folosintei bunurilor, **veniturilor din dividende** si dobânzi si altor venituri care se supun impozitului pe venit numai în cazul în care nu realizează venituri de natura celor prevăzute la lit. a)-d).

(...) (4) Contributiile prevăzute la alin. (2) si (3) se plătesc astfel:

(...) c) **anual**, pentru cele prevăzute la alin. (2) lit. e)."

De asemenea, conform prevederilor art. 13 alin. (2) din OPCNAS nr. 221/2005 pentru aprobarea Normelor metodologice privind contributia de asigurări sociale de sănătate:

Art. 13. - (2) **Pentru veniturile impozabile din dividende obligatia calculării si reținerii contributiei de 6,5% revine persoanelor juridice odată cu plata acestora către actionari sau asociati.** Contributia pentru veniturile din dividende calculată si reținută la data plății dividendelor se virează până la data de 25 a lunii următoare celei în care s-a făcut plata

dividendelor. În cazul în care dividendele distribuite nu au fost plătite până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, contribuția se plătește până la data de 31 decembrie a anului respectiv. "

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca pentru veniturile din dividende, actionarii sau asociatii datoreaza contribuția pentru asigurari sociale de sanatate in cota de 6.5 %, care se plateste anual, obligatia calcularii si retinerii acestei contributii revenind **persoanelor juridice**, odată cu plata acestora către actionari sau asociati.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta ca, pe perioada 2003 - 2005, **SC X SRL** nu a respectat prevederile legale, respectiv nu a calculat si nu a retinut CASS datorata de asigurati pentru veniturile din dividende in suma de x lei, motiv pentru care organul de inspectie fiscala a procedat la stabilirea obligatiei de plata datorata.

Nu pot fi retinute in solutionare favorabila a cauzei argumentele societatii referitoare la faptul ca acesta contributie este datorata de persoana fizica care a incasat dividendele, cata vreme legiuitorul a prevazut, in mod expres, prin normele de aplicare aprobate prin OPCNAS nr. 221/2005, care fac corp comun cu OUG nr. 150/2002, ca persoana juridica este cea careia ii revine aceasta obligatie.

Mai mult, contestatara nu face dovada ca se incadreaza in exceptia prevazuta la art. 51 alin. (2) lit. e) din OUG nr. 150/2002, in sensul ca, nu face dovada ca, in perioada supusa impunerii, persoanele fizice care au incasat dividendele respective au realizat si venituri de natura celor mentionate la lit. a)-d) ale aceluiasi articol.

De mentionat este faptul ca, obligatia persoanei fizice de a calcula si vira contribuția pentru veniturile din dividende a fost instituita prin OPCNAS nr. 269/2005 pentru modificarea si completarea Ordinului presedintelui Casei Nationale de Asigurări de Sănătate nr. 221/2005 pentru aprobarea Normelor metodologice privind contribuția de asigurări sociale de sănătate, ale carui prevederi nu sunt incidente in cazul in speta. Prin urmare, chitantele anexate in copie la contestatia formulata, nu reprezinta o dovada care sa conduca la modificarea constatarilor organului de inspectie fiscala, platitorul fiind persoana fizica "Sedat Mutlu" care nu se confunda si nici nu este aceeași cu persoana juridica "**SC X SRL**", ce are obligatia de a retine si de a vira contribuția.

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca AFP Sector 4 a procedat corect, stabilind in sarcina **SC X SRL** o obligatie de plata in suma de x lei reprezentand CASS retinuta de la asigurati, pe perioada 2003 - 2005.

2. Referitor la TVA neadmisa la deducere in suma de x lei, pe perioada 2003 - 2008:

In drept, potrivit dispozitiilor art. 6 alin. (1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, cu modificarile si completarile ulterioare:

"**Art. 6. - (1)** Orice operatiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, **dobândind astfel calitatea de document justificativ.**"

Totodata, in conformitate cu dispozitiile art. 22 alin. (4) si (5), art. 24 alin. (1) lit. a), art. 29 pct. B lit. a) si b) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, in vigoare in cursul anului 2003:

"**Art. 22** - (4) Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor și serviciilor destinate realizării de:

a) **operatiuni taxabile (...)**".

(5) Taxa pe valoarea adăugată prevăzută la alin. (4) pe care persoana impozabilă are dreptul să o deducă este:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de către o altă persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată;

"**Art. 24**. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu următoarele documente:

a) pentru deducerea prevăzută la art. 22 alin. (5) lit. a), **cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele său**, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată (...)"

"**Art. 29** - B. **Cu privire la întocmirea documentelor:**

a) **să consemneze livrările de bunuri și/sau prestările de servicii în facturi fiscale sau în alte documente legal aprobate și să completeze în mod obligatoriu următoarele date: denumirea, adresa și codul fiscal ale furnizorului/prestatorului și, după caz, ale beneficiarului**, data emiterii, denumirea bunurilor livrate și/sau a serviciilor prestate, cantitățile, după caz, pretul unitar, valoarea bunurilor/serviciilor fără taxă pe valoarea adăugată, suma taxei pe valoarea adăugată. Pentru livrări de bunuri sau prestări de servicii cu valoarea taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei inclusiv, la aceste documente se anexează și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată;

b) persoanele impozabile plătitoare de taxă pe valoarea adăugată **sunt obligate să solicite de la furnizori/prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate și să verifice întocmirea corectă a acestora**, iar pentru operațiunile cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei sunt obligate să solicite și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului/prestatorului. **Primirea și înregistrarea în contabilitate de facturi fiscale sau alte documente legal aprobate care nu contin datele prevăzute a fi completate în mod obligatoriu la lit. a)**, precum și lipsa copiei de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului/prestatorului în cazul cumpărărilor cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei inclusiv, **determină pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente (...)**".

De asemenea, în conformitate cu prevederile art. 62 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin HG nr. 598/2002:

"**Art. 62**. - (1) Documentele legale prevăzute la art. 24 alin. (1) lit. a) din lege, în baza cărora persoanele impozabile pot deduce taxa pe valoarea adăugată, sunt: **exemplarul original al facturii fiscale** sau alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice emise în baza Hotărârii Guvernului nr. 831/1997 (...)"

Potrivit dispozițiilor art. 145 alin. (8), art. 155 alin. (8) și art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și ale pct. 51 alin. (1) din normele metodologice aprobate prin HG nr. 44/2004, în vigoare la data de 01.01.2004:

Codul fiscal:

"**Art. 145** - (8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestațiile de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată."

"**Art. 155** - (8) Factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații:

- a) seria și numărul facturii;
- b) data emiterii facturii;
- c) numele, adresa și codul de înregistrare fiscală al persoanei care emite factura;
- d) **numele, adresa și codul de înregistrare fiscală, după caz, al beneficiarului de bunuri sau servicii;**
- e) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;
- f) valoarea bunurilor sau serviciilor, exclusiv taxa pe valoarea adăugată;
- g) cota de taxă pe valoarea adăugată sau mențiunea scutit cu drept de deducere, scutit fără drept de deducere, neimpozabil sau neinclus în baza de impozitare, după caz;
- h) valoarea taxei pe valoarea adăugată, pentru operațiunile taxabile.

Norme metodologice:

"**51.** (1) Justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată **se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 145 alin. (8)** din Codul fiscal. În cazuri excepționale de pierdere, sustragere sau distrugere a exemplarului original al documentului de justificare, deducerea poate fi justificată cu documentul reconstituit potrivit legii".

"**Art. 160.** - (1) **Corectarea informațiilor înscrise în facturi fiscale sau alte documente legal aprobate se va efectua astfel:**

- a) în cazul în care documentul nu a fost transmis către beneficiar, acesta se anulează și se emite un nou document;
- b) **în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, se emite un nou document care trebuie să cuprindă, pe de o parte, informațiile din documentul initial, numărul și data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar, pe de altă parte, informațiile și valorile corecte.** Documentele respective se vor înregistra în jurnalul de vânzări, respectiv de cumpărări, și vor fi preluate în deconturile întocmite de furnizor și, respectiv, de beneficiar, pentru perioada în care a avut loc corectarea."

De menționat este faptul că prevederi similare se regăsesc în perioada 2004 - 2008, deși, în această perioadă, atât Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cât și normele metodologice aprobate prin HG nr. 44/2004 au suferit o serie de modificări și completări.

În ceea ce privește modalitatea de reconstituire a documentelor justificative, potrivit dispozițiilor pct. 30. din Normele metodologice de întocmire și utilizare a registrelor și

formularelor comune pe economie privind activitatea financiară și contabilă, aprobate prin OMFP nr. 1850/2004:

"Reconstituirea documentelor se face pe baza unui **"dosar de reconstituire"**, întocmit separat pentru fiecare caz.

Dosarul de reconstituire trebuie să contină toate lucrările efectuate în legătură cu constatarea și reconstituirea documentului dispărut, și anume:

- sesizarea scrisă a persoanei care a constatat dispariția documentului;
- procesul-verbal de constatare a pierderii, sustragerii sau distrugerii și declarația salariatului respectiv;

- dovada sesizării organelor de urmărire penală sau dovada sancționării disciplinare a salariatului vinovat, după caz;

- dispoziția scrisă a conducătorului unității pentru reconstituirea documentului;

- o copie a documentului reconstituit.

31. În cazul în care documentul dispărut a fost emis de altă unitate, **reconstituirea se va face de unitatea emitentă**, prin realizarea unei copii de pe documentul existent la unitatea emitentă. În acest caz, unitatea emitentă va trimite unității solicitatoare, în termen de cel mult 10 zile de la primirea cererii, documentul reconstituit.

32. **Documentele reconstituite vor purta în mod obligatoriu și vizibil mențiunea "RECONSTITUIT", cu specificarea numărului și datei dispoziției pe baza căreia s-a făcut reconstituirea.**

Documentele reconstituite conform prezentelor norme constituie baza legală pentru efectuarea înregistrărilor în contabilitate."

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca o prima condiție pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrise în facturile de achiziție este ca societatea să justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de către contribuabilii înregistrați ca platitori de TVA. De asemenea, cumpărătorul are obligația de a înregistra în contabilitate facturi fiscale sau documente legal aprobate care să contină toate datele prevăzute a fi completate în mod obligatoriu și de a verifica întocmirea corectă a acestora.

De altfel, justificarea dreptului de deducere se efectuează cu facturi fiscale în original emise de societatea platitoare de TVA.

Se reține că **SC X SRL** avea obligația justificării dreptului de deducere a TVA cu facturi fiscale deținute în original și întocmite potrivit dispozițiilor art. 29 pct. B lit. b) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată și ale prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Prin urmare, dreptul de deducere a TVA se exercită în baza facturilor fiscale deținute în original și completate în mod obligatoriu cu toate datele prevăzute de formular, înregistrarea în evidența contabilă a unor facturi deținute în copie și care nu contin toate datele prevăzute a fi completate în mod obligatoriu, ducând la sancționarea societății cu pierderea dreptului de deducere a TVA aferentă facturilor respective.

În temeiul dispozițiilor art. 213 alin (4) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, societatea a anexat în original/în copie (pe care s-a menționat "conform cu originalul"), la contestația formulată, o parte dintre facturile fiscale (*care justifică doar TVA în suma de x lei*) care au făcut obiectul neadmiterii la deducere a TVA în suma de x lei, pentru perioada 2003 - 2008.

Din analiza facturilor fiscale anexate la contestația formulată rezulta următoarele:

1. - factura fiscala nr. x - TVA in suma de x lei - in original:

Denumirea cumparatorului contine modificari, contrar dispozitiilor legale, in documentele justificative neadmitandu-se stersaturi, modificari si alte asemenea procedee; nu cuprinde date referitoare la sediul cumparatorului (localitatea, strada si numarul), singura mentiune fiind "BUC.PL"; nu contine date privind contul cumparatorului; nu sunt completate toate datele privind expeditia, respectiv lipsesc cele referitoare la organul de politie emitent al BI/CI, felul mijlocului de transport;

2. - factura fiscala nr. x - TVA in suma de x lei - in original:

Nu cuprinde toate datele prevazute de formular cu privire la furnizor; nu cuprinde date referitoare la sediul cumparatorului (localitatea, strada si numarul), singura mentiune fiind "BUC"; nu contine date privind contul cumparatorului; nu sunt completate toate datele privind expeditia, respectiv lipsesc cele referitoare la numele delegatului, felul mijlocului de transport, ora;

3. - factura fiscala nr. x - TVA in suma de x lei - in original:

Nu cuprinde toate datele prevazute de formular cu privire la furnizor; nu cuprinde date referitoare la sediul cumparatorului (localitatea, strada si numarul), singura mentiune fiind "BUC.PL. Bacau"; nu contine date privind contul cumparatorului; nu sunt completate toate datele privind expeditia, respectiv lipsesc cele referitoare la felul mijlocului de transport;

4. - factura fiscala nr. x - TVA in suma de x lei - in original:

Nu cuprinde toate datele prevazute de formular cu privire la furnizor; codul fiscal al cumparatorului completat nu este cel al societatii contestatare, fiind mentionat codul Rc, in loc de c; nu cuprinde date referitoare la sediul cumparatorului (strada si numarul), singura mentiune fiind "Bucuresti PL"; nu contine date privind contul cumparatorului; nu sunt completate toate datele privind expeditia, respectiv lipsesc cele referitoare la organul de politie emitent al BI/CI, felul mijlocului de transport;

5. - factura fiscala nr. x - TVA in suma de x lei - in original:

Nu cuprinde toate datele prevazute de formular cu privire la furnizor; codul fiscal al cumparatorului contine modificari, contrar dispozitiilor legale, in documentele justificative neadmitandu-se stersaturi, modificari si alte asemenea procedee; nu cuprinde date referitoare la sediul cumparatorului (localitatea, strada si numarul), singura mentiune fiind "BUC.PL. Bacau"; nu contine date privind contul cumparatorului si banca; nu sunt completate toate datele privind expeditia, respectiv lipsesc cele referitoare la organul de politie emitent al BI/CI, felul mijlocului de transport, ora;

6. - factura fiscala nr. x - TVA in suma de x lei - in original:

La denumirea cumparatorului figureaza in scris: "x" si nu denumirea societatii contestatare; nu cuprinde date referitoare la sediul cumparatorului (localitatea, strada si numarul), singura mentiune fiind "BUC.PL. Bacau"; nu contine date privind contul cumparatorului si banca; nu sunt completate toate datele privind expeditia, respectiv lipsesc cele referitoare la organul de politie emitent al BI/CI, felul mijlocului de transport;

7. - factura fiscala nr.x - TVA in suma de x lei - in copie:

Nu este reconstituita conform dispozitiilor legale in vigoare; nu cuprinde toate datele obligatorii din formular cu privire la cumparator si datele privind expeditia;

8. - factura fiscala nr. x - TVA in suma de x lei - in copie:

Nu este reconstituita conform dispozitiilor legale in vigoare; nu cuprinde toate datele obligatorii din formular cu privire la cumparator si datele privind expeditia;

9. - factura fiscala nr.x - TVA in suma de x lei - in copie:

Nu este reconstituita conform dispozitiilor legale in vigoare; nu cuprinde toate datele obligatorii din formular cu privire la cumparator si datele privind expeditia.

De mentionat este faptul ca nici celelalte facturi fiscale anexate la contestatia formulata, respectiv nr. x, desi sunt in original, nu au completate toate datele obligatorii prevazute de formular, respectiv prevazute de lege. Mai mult, in parte, acestea contin o serie de modificari ale datelor initiale.

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca facturile fiscale enumerate nu indeplinesc conditiile prevazute de Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata si Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu privire la justificarea dreptului de deducere a TVA.

De altfel, prin Decizia nr. V din data de 15.01.2007, Inalta Curte de Casatie si Justitie, in examinarea recursului in interesul legii, "*referitor la posibilitatea deducerii taxei pe valoarea adaugata (...) in cazul in care documentele justificative cuprind mentiuni incomplete sau care nu corespund realitatii*", se retine ca "*taxa e valoarea adaugata nu poate fi dedusa (...) in cazul in care documentele justificative prezentate nu contin sau nu furnizeaza informatiile prevazute in dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii pentru care se solicita deducerea TVA.*"

In consecinta, potrivit prevederilor legale mentionate mai sus, acceptarea de catre societatea beneficiara, in speta **SC X SRL**, de facturi necomplete conform prevederilor legale si inregistrarea in contabilitate a unor documente detinute in copie, conduce la sanctionarea societatii cu pierderea dreptului de deducere a TVA in suma de x lei, pe perioada 2003 - 2008, inscrisa in aceste facturi.

3. Referitor la taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de x lei, pentru anul 2006:

In drept, in conformitate cu dispozitiile art. 134 alin. (1) si (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, actualizat la data de 01.01.2006:

"**Art. 134.** - (1) Faptul generator al taxei reprezintă faptul prin care sunt realizate conditiile legale, necesare pentru exigibilitatea taxei.

(5) Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată este anticipată faptului generator si intervine:

(...) b) **la data încasării avansului, în cazul în care se încasează avansuri înainte livrării de bunuri sau a prestării de servicii.** Se exceptează de la această prevedere avansurile încasate pentru plata importurilor si a drepturilor vamale stabilite, potrivit legii, si orice avansuri încasate pentru operatiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată sau care nu sunt în sfera de aplicare a taxei. **Prin avansuri se înțelege încasarea parțială sau integrală a contravalorii bunurilor sau serviciilor, înainte livrării, respectiv a prestării.**"

Asa cum rezulta din Raportul de inspectie fiscala nr. x, diferenta de x lei dintre taxa pe valoarea adaugata colectata inscrisa in Balanta de verificare pe anul 2006, in suma de x lei si taxa pe valoarea adaugata colectata stabilita ca urmare a controlului, in suma de x lei, reprezinta taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta avansurilor in suma de x lei, inregistrate in creditul contului 419 "clienti creditori" in anul 2006.

Referitor la suma de x lei, inregistrata in contabilitate, organul de inspectie fiscala i-a cerut reprezentantului legal al societatii sa precizeze daca aceasta suma a fost inclusa in baza de impozitare a TVA si sa prezinte structura contului 419 pe clienti, precum si modul in care s-a efectuat facturarea pana la stingerea sumei inregistrata in acest cont.

Urmare acestor solicitari, societatea a comunicat urmatoarele:

"Suma de x lei care se afla in soldul creditor al contului 419 sunt sume inregistrate ca incasari de la clienti prin banca, la care s-a omis repartizarea lor pe facturi. In acest moment nu se poate prezenta o evidenta a facturilor pe clienti din care sa rezulte ca s-a stins suma inregistrata in contul 419."

In sustinerea contestatiei formulata, societatea a anexat "Contractul de acordare a sumei de x lei" incheiat in data de 01.04.2006 intre SC x SRL si **SC X SRL**, subliniind faptul ca suma de x lei nu a fost inregistrata corect in contabilitate, intrucat nu reprezinta avansuri de la clienti, ci suma incasata prin banca potrivit acestui contract.

Nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei aceste argumente, cata vreme contestara recunoaste faptul ca suma de x lei reprezinta sume inregistrate ca incasari de la clienti prin banca pentru care nu au fost emise facturi de avans pe numele clientilor, nu au fost inchise facturile de avansuri si nu au fost emise facturi definitive de venituri.

Mai mult, aceasta nu poate face dovada faptului ca acel contract s-a derulat, respectiv nu anexeaza: documente din care sa rezulte ca SC x SRL are in obiectul de activitate si activitati de finantare; documentul/documentele prin care s-a incasat suma de x lei; s.a.

Nici motivatia contestatarei referitoare la faptul ca din suma incasata trebuia extrasa TVA, nu este intemeiata, intrucat tranzactia a fost efectuata intre doua persoane juridice, iar potrivit dispozitiilor art. 140 alin. (1) din Codul fiscal, cota de 19% se aplica asupra bazei de impozitare pentru operatiunea impozabilă.

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca organul de inspectie fiscala a procedat corect la includerea in baza de impozitare a TVA a sumei de x lei, stabilind taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de x lei, pentru anul 2006.

Prin urmare, contestatia formulata de **SC X SRL** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul AFP Sector 4, prin care s-au stabilit CASS retinuta de la asigurati in suma de x lei si TVA de plata in suma de x lei lei, urmeaza a se respinge ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art. 22 alin. (4) si (5), art. 24 alin. (1) lit. a), art. 29 pct. B lit. a) si b) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, art. 62 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 598/2002, art. 145 alin. (8), art. 155 alin. (8) si art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si ale pct. 51 alin. (1) din normele metodologice aprobate prin HG nr. 44/2004, in vigoare la data de 01.01.2004, pct. 30. din Normele metodologice aprobate prin OMFP nr. 1850/2004, art. 134 alin. (1) si (5), art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, actualizat la data de 01.01.2006, art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

DECIDE:

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **SC X SRL** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul AFP Sector 4, prin care s-au stabilit CASS retinuta de la asigurati in suma de x lei si TVA de plata in suma de x lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.