



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor**



Agencia Națională de Administrare Fiscală

Str. Apolodor Nr.17, sector 5, .X., CP
050741

Tel : +021 319 97 54

Fax : +021 336 85 48

e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

***DECIZIA nr. 315 / 2015
privind soluționarea contestației formulate de
SC .X. SA din .X.,
înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr. A-SLP 1117/29.05.2015***

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili prin adresa nr..X./27.05.2015, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală, Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr. A-SLP 1117/29.05.2015, cu privire la contestația formulată de **SC .X. SA** din .X., .X., având cod de înregistrare fiscală .X., înmatriculată la Registrul Comerțului sub .X., prin .X. cu sediul procesual ales în .X., conform Împuternicirii avocațiale seria .X., anexată în original la dosarul cauzei.

SC .X. SA contestă Decizia de impunere nr. F-MC .X./05.05.2015 întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-MC .X./05.05.2015 de către organele de inspecție fiscală ale Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili și are ca obiect taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**.

La momentul depunerii contestației, SC .X. SA figurează la poziția nr. .X. din Anexa nr.1 „Lista marilor contribuabili care vor fi administrați de DGAMC începând cu data de 1 ianuarie 2015” la Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3661/2014 pentru aprobarea Listei marilor contribuabili și a Listei contribuabililor mijlocii.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Decizia de impunere nr. F-MC .X./05.05.2015 a fost comunicată societății la data de 07.05.2015, potrivit ștampilei aplicată pe adresa nr. .X./07.05.2015 de comunicare a titlului de creanță menționat mai sus, iar contestația a fost înregistrată la data de 19.05.2015 potrivit ștampilei aplicată de Registratura Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, pe originalul contestației, anexată la dosarul cauzei.

Văzând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. c din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației formulate de SC .X. SA.

I. SC .X. SA din .X. contestă Decizia de impunere nr. F-MC .X./05.05.2015 emisă de către organele de inspecție fiscală ale Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili precizând următoarele:

În ciuda faptului că organele de inspecție fiscală au analizat și au efectuat constatări care arată legătura dintre contractul încheiat între .X. SA și SC .X. SRL, pe de o parte și contractele de execuție lucrări încheiate între SC .X. SA și SC .X. SRL, nu au emis o concluzie clară cu privire la cerințele enunțate prin decizia de soluționare prin care s-a dispus desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. F-MC .X./16.06.2014.

Având în vedere decizia de soluționare, organele de inspecție fiscală ar fi trebuit să constate că sumele achitate de SC .X. SA către SC .X. SRL cu titlu de avansuri reprezintă sumele încasate de SC .X. SA în baza facturilor emise de aceasta către SC .X. SRL.

Urmare analizării contractului nr. .X./15.02.2011 încheiat între SC .X. SA și SC .X. SRL, organele de inspecție fiscală confundă conceptul de facturare și cel de plată întrucât au constatat că facturile emise de SC .X. SA către SC .X. SRL reprezintă contravaloarea unor lucrări de construcții, neluând în considerare posibilitatea ca diferența aferentă unor lucrări de construcții să fie facturate (sau refacturate) înainte ca acestea să fie efectuate și/sau plătite. O facturare în avans a lucrărilor de construcții nu este exclusă de prevederile contractului nr. .X./15.02.2011.

Chiar dacă avansurile nu sunt prevăzute prin contract, sumele facturate ulterior de către SC .X. SA prin cele patru facturi către SC .X. SRL reprezintă refacturări ale avansurilor facturate de către subcontractorul

SC .X. SRL, având în vedere că sumele refacturate sunt identice (mai puțin ajustările aferente avansului de 7%) cu cele din facturile emise de SC .X. SRL și cronologia operațiunilor.

Astfel, având în vedere că facturile sunt emise de SC .X. SA către SC .X. SRL la o perioadă foarte scurtă de timp după încheierea contractelor dintre SC .X. SRL și SC .X. SA, acestea nu pot reprezenta contravaloarea unor lucrări de construcții, ci sume plătite în avans, respectiv refacturarea unor avansuri.

Mai mult, societatea susține că organele de inspecție fiscală nu au analizat dacă pentru facturile emise de SC .X. SA către SC .X. SRL există situații de lucrări acceptate de beneficiar. În absența unor astfel de situații de lucrări acceptate de beneficiar nu poate fi vorba de lucrări de construcții executate.

Sumele facturate inițial de SC .X. SRL către SC .X. SA și ulterior către SC .X. SRL (pentru care urmau să fie executate lucrări de construcții) pentru care SC .X. SRL a putut justifica executarea lucrărilor (prin situații de lucrări) au fost admise ca lucrări prestate de către această societate și nu au mai făcut obiectul stornării ulterioare.

Astfel, până la emiterea situațiilor de lucrări, sumele facturate și refacturate reprezintă facturi emise în avans pentru lucrări de construcții ce urmau a fi executate, iar numai după executarea lucrărilor și prezentarea situațiilor de lucrări acestea devin „lucrări de construcții executate, conform situațiilor de lucrări acceptate de beneficiar”.

Constatarea organelor de inspecție potrivit cărora societatea are obligația de a colecta TVA pentru facturile emise către beneficiarul SC .X. SRL în condițiile în care, pentru facturile de achiziție de la SC .X. SRL s-a constatat că se impunea ajustarea dreptului de deducere, încalcă principiul neutralității, principiu fundamental de drept european.

Întrucât ulterior facturării avansului, SC .X. SRL nu și-a îndeplinit obligațiile contractuale, a fost reziliat contractul dintre aceasta și SC .X. SA, cu consecința stornării avansurilor facturate inițial de către acest subcontractor, mai puțin sumele de avans care au fost justificate de către SC .X. SRL ca fiind lucrări de construcții prestate.

În condițiile anulării obiectului facturilor de avans emise de SC .X. SRL către SC .X. SA (prin rezilierea contractului și stornarea avansurilor rămase) atunci și facturile ulterioare emise de SC .X. SA către SC .X. SRL rămân fără obiect și se impune stornarea acestora, cu efectul ajustării TVA colectată în sensul reducerii acestora, conform art.138 alin.(a) din Codul fiscal.

Deși contractul încheiat între SC .X. SRL și SC .X. SA rămâne în vigoare după rezilierea contractelor încheiate cu SC .X. SRL, nu

înseamnă că operațiunile dintre SC .X. SRL și SC .X. SA, respectiv cele ulterioare dintre SC .X. SA și SC .X. SRL nu sunt anulate total.

Un contract poate rămâne în vigoare chiar dacă anumite operațiuni de natură formală, precum emiterea unor facturi de avans în vederea efectuării unor lucrări de construcții au fost anulate prin stornare. Acest lucru este demonstrat și prin faptul că SC .X. SA a subcontractat aceleași lucrări către un alt subcontractor și a facturat către SC .X. SRL lucrările respective.

Totodată societatea susține că a acționat ca un intermediar pentru beneficiarul final SC .X. SRL.

Prin urmare, anularea/stornarea primei operațiuni din lanțul comercial (factura de avans de la SC .X. SRL la SC .X. SA) va lăsa fără obiect operațiunea succesivă din lanțul comercial și va genera pentru a doua operațiune (refacturările de la SC .X. SA către SC .X. SRL) din punct de vedere legal obligația de a aplica același tratament ca și în cazul primei operațiuni (anularea/stornarea).

Invocând prevederile art.1266 din Codul civil, societatea precizează că terții contractelor nu pot interveni în înțelegerea părților și interpreta clauzele contractuale sau realizarea obligațiilor asumate de către părți.

În conformitate cu legislația în vigoare la data efectuării operațiunilor analizate, ajustarea bazei de impunere nu necesita desființarea totală sau parțială a contractului pentru livrarea de bunuri sau servicii.

Organele de inspecție fiscală nu au analizat faptul că SC .X. SA a efectuat toate demersurile necesare pentru recuperarea sumelor achitate către SC .X. SRL.

În baza facturii storno, SC .X. SA și-a diminuat baza impozabilă, însă, în același timp, SC .X. SRL a acceptat această factură și a procedat în mod similar la reducerea TVA dedusă, astfel că bugetul de stat nu este prejudiciat.

În ceea ce privește documentația justificativă, legislația în vigoare nu prevede: reguli de conținut privind informațiile care trebuie înscrise în aceste documente, un set minim de informații necesar a fi înscris în acestea, forma documentației justificative, o listă comprehensivă de documente care să fie considerată completă și suficientă pentru ca operațiunile să fie acceptate din punct de vedere fiscal.

Societatea invocă în susținerea celor de mai sus Sentința civilă nr. .X. pronunțată de Curtea de Apel .X. în dosarul nr. .X./2012, menținută de către Înalta Curte de Casație și Justiție.

II. Prin Raportul de inspectie fiscala nr.F-MC .X./05.05.2015, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-MC .X./05.05.2015, organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili au constatat urmatoarele:

Inspectia fiscala a avut ca obiectiv reverificarea taxei pe valoarea adaugata in suma de .X. lei, ca urmare a Deciziei nr. .X./10.11.2014 privind solutia contestatiei formulate de SC .X. SA impotriva Deciziei de impunere nr. F-MC .X./16.06.2014 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-MC .X./16.06.2014.

Prin Decizia nr. .X./10.11.2014, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, Directia Generala de Solutie a Contestatiilor a decis desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr. F-MC .X./16.06.2014 intocmita de Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei, urmand ca organele de inspectie fiscala, printr-o alta echipa decat cea care a intocmit actul de control contestat, sa procedeze la o noua verificare a aceleiasi perioade si aceluasi tip de obligatie fiscala, sa efectueze incadrarea corecta a operatiunilor tinand cont de prevederile legale in materie, considerentele si retenirile din decizia de solutie si totodata sa aiba in vedere si sa analizeze si argumentele aduse de societate in sustinerea cauzei.

1. Urmare reverificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca intre SC .X. SA, in calitate de contractor general si SC .X. SRL, in calitate de beneficiar, a fost incheiat contractul de lucrari nr. .X./15.02.2011, avand ca obiect „realizarea Proiectului”, respectiv „amenajarea hidroenergetica compusa din trei unitati tehnice, cu o capacitate instalata totala de 1.364 MW”.

In vederea realizarii obiectului acestui contract, SC .X. SA a incheiat cu subcontractorul SC .X. SRL contractele nr. .X./14.09.2011, nr. .X./05.10.2011, nr..X./05.10.2011 si nr. .X./21.10.2011.

Urmare analizarii clauzelor contractelor mai sus mentionate, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC .X. SA:

- in calitate de contractor general, pentru realizarea obiectivelor contractului de lucrari nr. .X./15.02.2011, va incasa de la beneficiar un avans de 7% din valoarea totala a contractului.

- in calitate de beneficiar pentru contractele incheiate cu subcontractorul SC .X. SRL va achita executantului un avans de 20% din valoarea devizului oferta, procent ce va fi reținut din situatiile de lucrari lunare.

În baza contractelor de lucrări menționate mai sus, SC .X. SA a înregistrat în evidențele financiar – contabile următoarele facturi:

1. Factura nr. .X./02.03.2011 emisă de SC .X. SA către SC .X. SRL reprezentând avans 7% conform contract nr. .X./15.02.2011 (baza impozabilă în sumă de .X. lei și TVA în sumă de .X. lei),

2. Factura nr. .X./15.09.2011 emisă de SC .X. SA către SC .X. SRL reprezentând 20% din contravaloarea lucrărilor de construcții pentru aducțiune MHC .X. 3, în valoare de .X. lei și TVA în sumă de .X. lei și storno avans 7%, în valoare de – .X. lei și TVA în sumă de – .X. lei.

Factura nr. .X./15.09.2011 emisă de SC .X. SRL către SC .X. SA în valoare de .X. lei și TVA în sumă de .X. lei reprezentând avans lucrări executate în construcții conform contractului nr. .X./14.09.2011.

3. Factura nr. .X./20.10.2011 emisă de SC .X. SA către SC .X. SRL reprezentând 20% din contravaloarea lucrărilor de construcții pentru aducțiune MHC .X. 1, în valoare de .X. lei și TVA în sumă de .X. lei și storno avans 7%, în valoare de – .X. lei și TVA în sumă de – .X. lei.

Factura nr. .X./05.10.2011 emisă de SC .X. SRL către SC .X. SA în valoare de .X. lei și TVA în sumă de .X. lei reprezentând avans lucrări executate în construcții conform contractului nr. .X./05.10.2011.

4. Factura nr. .X./20.10.2011 emisă de SC .X. SA către SC .X. SRL reprezentând 20% din contravaloarea lucrărilor de construcții pentru aducțiune MHC .X. 2, în valoare de .X. lei și TVA în sumă de .X. lei și storno avans 7%, în valoare de – .X. lei și TVA în sumă de – .X. lei.

Factura nr. .X./05.10.2011 emisă de SC .X. SRL către SC .X. SA în valoare de .X. lei și TVA în sumă de .X. lei reprezentând avans lucrări executate în construcții conform contractului nr. .X./05.10.2011.

5. Factura nr. .X./25.10.2011 emisă de SC .X. SA către SC .X. SRL reprezentând contravaloarea lucrărilor de construcții pentru clădirile centralelor aferente AHE .X., în valoare de .X. lei și TVA în sumă de .X. lei și storno avans 7%, în valoare de – .X. lei și TVA în sumă de – .X. lei.

Factura nr. .X./21.10.2011 emisă de SC .X. SRL către SC .X. SA în valoare de .X. lei și TVA în sumă de .X. lei reprezentând avans lucrări executate în construcții conform contractului nr. .X./05.10.2011.

Conform documentelor prezentate de societate, având în vedere prevederile art.22.3 și art.22.4 din contractul nr. .X./15.02.2011, încheiat între SC .X. SA și SC .X. SRL, precum și prevederile art. 1270 alin. (1) din Legea nr. 287/2009 privind Codul civil, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au constatat că lucrările facturate de SC .X. SA către SC .X. SRL, conform facturilor nr. .X./15.09.2011, nr. .X./20.10.2011, nr. .X./20.10.2011 și nr. .X./25.10.2011 reprezintă 20% din contravaloarea lucrărilor de construcții și nu avansuri.

S-a constatat că în luna februarie 2013, SC .X. SA a emis către SC .X. SRL factura nr. .X./11.02.1013 în valoarea totală de - .X. lei din care TVA în sumă de .X. lei reprezentând „storno dif. 20% lucrări construcții clădiri centrale, aducțiune AHE .X.”. Urmare emiterii acestei facturi societatea a diminuat în luna februarie 2013 TVA colectată cu suma de .X. lei.

La solicitarea organelor de inspecție fiscală, societatea nu a prezentat acestora documente care să justifice diminuarea TVA colectată cu suma de .X. lei.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că în baza contractului nr. .X./15.02.2011, SC .X. SA avea obligația de a executa și finaliza lucrările pentru SC .X. SRL, indiferent de realizarea sau nerealizarea obligațiilor asumate prin contractele încheiate cu subcontractori.

Rezilierea contractelor încheiate între SC .X. SA și SC .X. SRL nu a adus modificări contractului nr. .X./15.02.2011 încheiat între SC .X. SA și SC .X. SRL.

Organele de inspecție fiscală au constatat că urmare rezilierii contractelor încheiate de SC .X. SA cu SC .X. SRL, conform prevederilor art. 138 lit. a și art. 148 lit.b din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, SC .X. SA are obligația ajustării TVA înscrisă în facturilor emise de SC .X. SRL.

Având în vedere că rezilierea contractelor încheiate între SC .X. SA și SC .X. SRL nu produce efecte asupra contractului nr. .X./15.02.2011, respectiv operațiunea nu este anulată total sau parțial înainte de livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sau nu există modificări ale elementelor luate în considerare, conform prevederilor legale mai sus menționate, precum și cele ale art.134¹ alin.(1) și alin.(7) și art. 134² alin. (1) din același act normativ, organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. SA nu avea dreptul de a ajusta TVA înscrisă în facturile emise către SC .X. SRL, diminuând astfel în mod nejustificat TVA colectată cu suma de .X. lei.

În consecință, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății TVA în sumă de .X. lei reprezentând TVA diminuată în mod nejustificat.

2. Totodată, urmare reverificării efectuate, s-a constatat că la data de 30 iunie 2012 SC .X. SA înregistra un sold debitor al contului 1091 – furnizori debitori - .X., suma de .X. lei, pentru care a dedus TVA în sumă de .X. lei.

Conform notificării transmise în data de 11.06.2012 de SC .X. SA, în calitate de beneficiar, către SC .X. SRL, în calitate de executant, au fost reziliate de drept contractele nr. .X./14.09.2011, nr. .X./05.10.2011, nr. .X./05.10.2011 și nr. .X./21.10.2011, iar SC .X. SRL a rămas răspunzătoare față de SC .X. SA pentru restituirea avansului încasat și nejustificat în sumă de .X. lei și TVA în sumă de .X. lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. SRL nu a restituit și stornat avansul încasat și nejustificat, iar SC .X. SA nu a ajustat baza impozabilă, respectiv nu a diminuat TVA deductibilă cu suma de .X. lei.

În consecință, având în vedere prevederile art. 138 lit.a și art. 148 lit.b din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și cele ale pct.20 alin.(1) și pct.53 alin.(5) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății TVA în sumă de .X. lei reprezentând TVA neadmisă la deducere.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestatoare și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este învestită să se pronunțe dacă

- în mod legal SC .X. SA a diminuat TVA colectată cu suma de .X. lei ca urmare a stornării facturilor reprezentând contravaloarea unor lucrări de construcții, emise către SC .X. SRL în baza contractului de lucrări nr. .X./15.02.2011 în care SC .X. SA are calitatea de contractor general, iar SC .X. SRL de beneficiar, și dacă

- SC .X. SA avea obligația ajustării taxei pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de .X. lei aferentă avansurilor înscrise în facturile emise de SC .X. SRL urmare subcontractării acestor lucrări prin încheierea unor contracte între aceste două societăți, SC .X. SA având calitatea de beneficiar, iar SC .X. SRL de executant,

în condițiile în care contractul nr. .X./15.02.2011 produce efecte numai între părțile contractante, contractele încheiate între SC .X. SRL și SC .X. SA au fost reziliate, fără a aduce modificări acestui contract, SC .X. SA nu a justificat cu documente diminuarea TVA colectată și nu a ajustat TVA aferentă avansurilor achitate către SC .X. SRL în baza

contractelor reziliate și care nu au fost stornate și restituite, serviciile nemaifiind prestate.

În fapt, inspecția fiscală s-a efectuat ca urmare a Deciziei nr..X./10.11.2014 emisă de Direcția generală de soluționare a contestațiilor, prin care s-a dispus desființarea parțială a Deciziei de impunere nr.F-MC .X./16.06.2014 emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili cu consecința reverificării aceleiași perioade și pentru aceeași obligație bugetară, respectiv TVA în sumă de .X. lei, pentru a stabili dacă există o legătură între contractul încheiat între SC .X. SA și SC .X. SRL, pe de o parte, și contractele de execuție lucrări încheiate între SC .X. SA și SC .X. SRL, dacă sumele achitate de SC .X. SA către SC .X. SRL cu titlu de avansuri reprezintă sumele încasate de SC .X. SA în baza facturilor emise de acesta către SC .X. SRL și dacă urmare rezilierii contractelor încheiate de SC .X. SA cu SC .X. SRL, SC .X. SA avea obligația ajustării taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de SC .X. SRL și concomitent, la aceeași dată, SC .X. SA avea obligația stornării facturilor emise de aceasta către SC .X. SRL.

Astfel, în urma reverificării dispuse prin Decizia nr. .X./10.11.2014, organele de inspecție fiscală au constatat că între S.C. .X. S.A, în calitate de contractor general și S.C. .X. S.R.L, în calitate de beneficiar, a fost încheiat contractul de lucrari nr. .X./15.02.2011 care a avut ca obiect realizarea « la cheie » a proiectului .X., reprezentând amenajarea hidroenergetică (microhidrocentrale) compusă din trei unități tehnice, cu o capacitate instalată totală de 1.364 MW, situată pe râul .X., bazin hidrografic .X., județul .X., în conformitate cu obligațiile asumate prin contract.

Prin contractul de lucrari nr. .X./15.02.2011 au fost prevăzute următoarele:

- la pct. 2.1 alin.(2) este definit subcontractantul - „agentul economic care a contractat cu contractorul general realizarea unor părți din contract”,

- la pct.4: „Valoarea contractului este de .X. euro pentru proiectarea, execuția, finalizarea și punerea în funcțiune la parametrii proiectați a proiectului, exclusiv TVA [...]”,

- la pct. 5.1: Contractorul general se obligă să execute și să finalizeze proiectul așa cum este prevăzut în graficul de execuție, în decurs de 12 luni calendaristice de la data specificată în ordinul de începere a execuției, care va fi emis în maximum 5 zile calendaristice de la intrarea în vigoare a contractului”,

- la pct. 6.1: „Contractul intră în vigoare la data plății avansului”,

- pct. 13.1 alin.(1): „Contractorul general are obligația de a executa și de a finaliza lucrările, precum și de a remedia viciile ascunse, cu atenția și promptitudinea cuvenite, în concordanță cu obligațiile asumate prin contract [...]”,

- la pct.22.1: „Beneficiarul are obligația de a efectua plata către contractorul general în termenul convenit de la emiterea facturii către acesta. Beneficiarul va plăti contractorului general sumele certificate în maxim 5 zile de la data emiterii fiecărei facturii”,

- la pct. 22.3 alin.(1): „Avansul acordat de beneficiar pentru proiectare, fabricație echipamente, utilaje lucrări construcții montaj și alte activități din obiectul contractului, va fi de 7% din valoarea totală a contractului și va fi plătit contra factura proforma și scrisoare bancară de returnare avans, astfel: Plata avansului este condiție pentru intrarea în vigoare a contractului. Recuperarea avansului acordat se va efectua prin deduceri din sumele datorate de beneficiar către contractorul general pe baza documentelor prezentate de contractorul general reprezentând lucrări executate, servicii prestate și bunuri livrate”,

- la pct. 22.4: „Plata serviciilor, echipamentelor și lucrărilor de construcții montaj, pe durata contractului se va face astfel: avans – conform art.22.3, diferența prin situații lunare de lucrări și/sau stadii fizice de execuție, întocmite în conformitate cu progresul lucrării acceptate de beneficiar/firma de monitorizare”,

- la pct.22.5: Situațiile de plată lunare se conformă de către beneficiar/firma de monitorizare în termen de trei zile lucrătoare de la primire”,

- pct. 26.3: „Contractorul general poate schimba orice subcontractant. Schimbarea subcontractantului nu va modifica prevederile prezentului contract și va fi notificată beneficiarului”,

- pct.28.1: „Nerespectarea obligațiilor asumate prin prezentul contract de către una dintre părți din vina sa dă dreptul părții lezate de a cere rezilierea contractului de lucrări și de a pretinde plata daune-interese reprezentând prejudiciul direct efectiv produs prin această nerespectare a obligațiilor contractuale.”

În baza contractului mai sus menționat, SC .X. SA a emis către S.C. .X. S.R.L facturile nr. .X./15.09.2011, nr. .X./20.10.2011, nr. .X./20.10.2011 reprezentând 20% din contravaloarea lucrărilor de construcții pentru aducțiune MHC .X. 3, MHC .X. 1, respectiv MHC .X. 2, precum și factura nr. .X./25.10.2011 reprezentând contravaloarea lucrărilor de construcții pentru clădirile centralelor aferente AHE .X..

Totodată, prin aceste facturi au fost stornate avansuri de 7% reținute de beneficiar conform contractului nr. .X./15.02.2011 și încasate anterior emiterii acestor facturi.

Contravaloarea facturilor mai sus menționate a fost încasată integral de SC .X. SA, mai puțin cota de 7% reprezentând avans, iar taxa pe valoarea adăugată a fost înregistrată în contul 4427 - TVA colectată.

În luna februarie 2013, SC .X. SA a stornat parțial cele 4 facturi, fiind întocmită factura nr. .X./11.02.2013, în valoare totală de - .X. lei, din care TVA - .X. lei, astfel că în această lună, SC .X. SA a diminuat TVA colectată cu suma de .X. lei.

Întrucât la solicitarea organelor de inspecție fiscală, SC .X. SA nu a prezentat documente care să justifice diminuarea taxei pe valoarea adăugată colectată cu suma de .X. lei, în baza prevederilor art. 134¹ alin. (1) și alin.(7) și art. 134² din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. SA a diminuat în mod nejustificat taxa pe valoarea adăugată colectată cu suma de .X. lei.

Se reține că nici în susținerea contestației societatea nu a depus documente care să susțină cele afirmate.

În vederea realizării obiectului contractului nr. .X./15.02.2011, S.C. .X. S.A, în calitate de beneficiar, a încheiat cu S.C. .X. S.R.L, în calitate de executant (subcontractor) contractele de execuție lucrări nr..X./14.09.2011, nr..X./05.10.2011, nr..X./05.10.2011 și nr..X./21.10.2011.

Astfel, aceste contracte au avut ca obiect obligația executantului de a executa și preda la cheie «Lucrările de construcție pentru MHC .X. 3», «Lucrările de construcție pentru MHC .X. 1», microhidrocentrala ce face parte din amenajarea hidroenergetică .X., «Lucrările de construcție pentru MHC .X. 2», respectiv «Lucrările de construcție pentru MHC .X. 1, MHC .X. 2 și MHC .X. 3».

Potrivit art.2 pct. 2.2 din contracte, executantul va executa lucrările astfel cum sunt acestea detaliate în devizele de lucrări și respectiv în proiectele tehnice.

De asemenea, potrivit art.4 pct.4.1, valoarea totală a contractelor, potrivit obligațiilor contractuale ale prestatorului menționate, este fermă, fixă și nerevizibilă pe întreaga perioadă de derulare a contractului, indiferent de cantitatea de lucrări suplimentare neprevăzute, de modificările de pe piață a prețurilor și/sau tarifelor la materiale, echipamente, combustibil, energie sau a forței de muncă, iar potrivit art.5 pct. 5.3.1, beneficiarul va achita executantului un avans de 20% din valoarea devizului ofertă, procent ce va fi reținut din situațiile de lucrări lunare.

În baza contractelor de execuție lucrări mai sus menționate, SC .X. S.R.L a emis către SC .X. SA facturile nr. .X./15.09.2011, nr. .X./05.10.2011, nr. .X./05.10.2011 și nr. .X./21.10.2011, reprezentând avans lucrări executate în construcții conform contractelor.

Valoarea totală a avansurilor achitate de SC .X. SA către SC .X. SRL, conform acestor facturi a fost de .X. lei, din care TVA .X. lei.

Contravaloarea facturilor a fost înregistrată în evidențele societății verificate în contul 4091- Furnizori debitori - .X., iar valoarea TVA în contul 4426 - „TVA deductibilă”.

În perioada de derulare a contractelor de lucrări menționate, în baza lucrărilor efectuate, SC .X. SRL a justificat din avansul primit conform contractelor (20% din valoarea situațiilor de lucrări lunare), suma de .X. lei, din care baza impozabilă în sumă de .X. și TVA în sumă de .X. lei.

La data de 30 iunie 2012, SC .X. SA înregistra un sold debitor al contului 4091- .X. -furnizori debitori, suma de .X. lei, pentru care a dedus TVA în suma de .X. lei.

Potrivit notificării transmise în data de 11.06.2012 de SC .X. SA, în calitate de beneficiar, către SC .X. SRL, în calitate de executant, s-au reziliat de drept contractele de lucrări nr. .X./14.09.2011, nr. .X./05.10.2011, nr. .X./05.10.2011 și nr. .X./21.10.2011 conform art. 18.2- Rezilierea contractului, lit. e) și f).

De asemenea, potrivit acestei notificări, SC .X. SRL a rămas răspunzătoare față de SC .X. SA pentru restituirea avansului încasat și nejustificat, respectiv pentru suma totală de .X. lei, din care baza impozabilă în sumă de .X. lei și TVA în sumă de .X. lei.

Având în vedere că urmare verificărilor efectuate, s-a constatat că SC .X. SRL nu a restituit și nu a stornat avansul încasat și nejustificat în sumă totală de .X. lei, iar SC .X. SA nu a ajustat baza impozabilă cu suma de .X. lei, respectiv nu a diminuat TVA deductibilă cu suma de .X. lei, reprezentând avansul facturat de SC .X. SRL pentru care aceasta a rămas răspunzătoare pentru restituire, deoarece contractele în baza cărora s-a achitat avansul au fost reziliate, iar serviciile nu au mai fost prestate, în conformitate cu prevederile art. 138 lit. a) și art. 148. alin. (1), lit. b) din Legea nr. 571/2003, republicată, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 20, alin. (1) și alin.(2), pct. 53 alin. (5) din H.G. nr. 44/2004, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală nu au admis la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

La constatarea faptului că SC .X. SA a diminuat în mod nejustificat TVA colectată cu suma de .X. lei și avea obligația diminuării TVA deductibilă cu suma de .X. lei, astfel cum s-a prezentat anterior, organele de inspecție fiscală au avut în vedere și faptul că rezilierea contractelor de lucrări nr. .X./14.09.2011, nr. .X./05.10.2011, nr. .X./05.10.2011 și nr. .X./21.10.2011 încheiate între SC .X. SA și SC .X. SRL nu produce efecte asupra contractului de lucrări nr. .X./15.02.2011 încheiat între SC .X. SA și SC .X. SRL, respectiv operațiunea nu este anulată total sau parțial înainte de livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor, iar lucrările facturate de SC .X. SA către SC .X. SRL, conform facturilor nr. .X./15.09.2011, nr. .X./20.10.2011, nr. .X./20.10.2011 și nr. .X./25.10.2011 reprezintă 20% din contravaloarea unor lucrări de construcții și nu avansuri.

În drept, în ceea ce privește tranzacțiile derulate de SC .X. SA cu SC .X. SRL, sunt aplicabile prevederile art. 134 alin.(1) – alin.(3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.

(3) Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin. (1). Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei.”

Referitor la faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, art.134¹ alin.(1) și alin. (7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data efectuării operațiunilor, precizează:

“(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.

(7) Prestările de servicii care determină decontări sau plăți succesive, cum sunt serviciile de construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertiză și alte servicii similare, sunt considerate efectuate la data la care sunt emise situații de lucrări, rapoarte de lucru, alte documente similare pe baza cărora se stabilesc serviciile

efectuate sau, după caz, în funcție de prevederile contractuale, la data acceptării acestora de către beneficiari.”

iar potrivit art.134² alin.(1) și alin.(2) lit.a din același act normativ:

„(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:

a) la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator”.

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că pentru livrările/prestările de servicii efectuate, exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervine la data la care are loc faptul generator. Prin excepție, exigibilitatea TVA intervine la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator.

Acest caz se aplică în situația în care facturile pentru o livrare sau o prestare de servicii au fost emise înaintea faptului generator de taxă.

Totodată, se reține că prestările de servicii care determină decontări sau plăți succesive, cum sunt serviciile de construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertiză și alte servicii similare, sunt considerate efectuate la data la care sunt emise situații de lucrări, rapoarte de lucru, alte documente similare pe baza cărora se stabilesc serviciile efectuate sau, după caz, în funcție de prevederile contractuale, la data acceptării acestora de către beneficiari.

Așa cum s-a reținut la situația de fapt, în baza contractului de lucrari nr. .X./15.02.2011, SC .X. SA, în calitate de contractor general a emis către SC .X. SRL, în calitate de beneficiar, facturile nr. .X./15.09.2011, nr. .X./20.10.2011, nr. .X./20.10.2011 reprezentând 20% din contravaloarea lucrărilor de construcții pentru aducțiune MHC .X. 3, MHC .X. 1, respectiv MHC .X. 2, precum și factura nr. .X./25.10.2011 reprezentând contravaloarea lucrărilor de construcții pentru clădirile centralelor aferente AHE .X., operațiuni pentru care SC .X. SA a colectat TVA aferentă.

Ulterior, la data de 11.02.2013, prin emiterea facturii nr. .X., societatea a procedat la stornarea parțială a facturilor mai sus menționate, diminuând TVA colectată cu suma de .X. lei.

Se reține că în ceea ce privește ajustarea bazei de impozitare, art. 138 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și

completările ulterioare, în forma aplicabilă la data efectuării operațiunilor, stipulează:

“Baza de impozitare se reduce în următoarele situații:

a) dacă a fost emisă o factură și, ulterior, operațiunea este anulată total sau parțial, înainte de livrarea bunurilor sau de prestarea serviciilor; [...]”.

Or, SC .X. SA nu se află în această situație întrucât operațiunile desfășurate între aceasta și SC .X. SRL nu au fost anulate total sau parțial, contractul nr. .X./15.02.2011 încheiat între aceste societăți nefiind modificat sau reziliat.

Prin urmare, se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal au constatat că societatea a diminuat în mod nejustificat TVA colectată cu suma de .X. lei.

În ceea ce privește argumentele societății referitoare la faptul că sumele facturate de SC .X. SA către SC .X. SRL reprezintă refacturări ale avansurilor facturate contestatarei de către subcontractorul SC .X. SRL și nu “lucrări de construcții executate, conform situațiilor de lucrări acceptate de beneficiar”, iar anularea / stornarea primei operațiuni din lanțul comercial (factura de avans de la SC .X. SRL către SC .X. SA va lăsa fără obiect operațiunea succesivă din lanțul comercial și va genera pentru a doua operațiune refacturările de la SC .X. SA către SC .X. SRL) din punct de vedere legal obligația de a aplica același tratament ca și în cazul primei operațiuni, acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației întrucât:

Conform clauzelor prevăzute în contractul nr. .X./15.02.2011, astfel cum au fost prezentate la situația de fapt, SC .X. SA are obligația de a executa și finaliza lucrările pentru SC .X. SRL, indiferent de realizarea sau nerealizarea obligațiilor asumate prin contractele încheiate cu subcontractorii.

Astfel, se reține că potrivit prevederilor art. 1280 din Codul civil în vigoare începând cu anul 2010, *„contractul produce efecte numai între părți, dacă prin lege nu se prevede altfel.”*

Rezilierea contractelor de lucrări nr. .X./14.09.2011, nr. .X./05.10.2011, nr. .X./05.10.2011 și nr. .X./21.10.2011 încheiate între SC .X. SA, în calitate de beneficiar și SC .X. SRL, în calitate de executant (subcontractor) nu a adus modificări contractului de lucrări nr. .X./15.02.2011, încheiat între SC .X. SA și SC .X. SRL.

Astfel, se reține că rezilierea contractelor încheiate cu subcontractorul SC .X. SRL nu are ca efect modificarea ori rezilierea contractului încheiat între SC .X. SA și SC .X. SRL.

Mai mult, se reține că SC .X. SA a contractat executarea lucrărilor nefinalizate de SC .X. SRL cu alte societăți (SC .X. SRL, SC .X. SRL).

Totodată, având în vedere clauzele din contractul încheiat cu SC .X. SRL, cât și din contractele încheiate cu subcontractorul SC .X. SRL, se reține că SC .X. SA:

- în calitate de contractor general, pentru realizarea obiectivelor contractului nr. .X./15.02.2011 încheiat cu SC .X. SRL, în calitate de beneficiar, va încasa un avans de 7% din valoarea totală a contractului, iar

- în calitate de beneficiar în cadrul contractelor încheiate cu SC .X. SRL, va achita executantului un avans de 20% din valoarea devizului ofertă, procent reținut din situațiile de lucrări lunare.

Astfel, având în vedere prevederile art.22.3 și art.22.4 din contractul nr. .X./15.02.2011, precum și prevederile art. 1270 alin. (1) din Codul civil, potrivit căroră „*contractul valabil încheiat are putere de lege între părțile contractante*”, se reține că sumele facturate de SC .X. SA către SC .X. SRL, conform facturilor nr. .X./15.09.2011, nr. .X./20.10.2011 și nr. .X./20.10.2011 reprezintă 20% din contravaloarea lucrărilor de construcții prevăzute a fi executate prin contract, iar conform facturii nr. .X./25.10.2011, contravaloarea lucrărilor de construcții pentru clădirile centralelor aferente AHE .X. și nu avansurile facturate de SC .X. SRL, așa cum susține societatea.

Având în vedere cele de mai sus, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației nici argumentele societății referitoare la faptul că a acționat ca un intermediar pentru beneficiarul final SC .X. SRL. Mai mult, din analiza contractului nr. .X./15.02.2011 rezultă că SC .X. SA are calitatea de contractor general, obligându-se să realizeze „Proiectul” în conformitate cu obligațiile asumate prin contract.

Se reține că și în situația în care, așa cum susține societatea, facturile emise către SC .X. SRL ar reprezenta avansurile facturate de SC .X. SRL, contestatarul nu justifică stornarea facturilor în cauză atâta timp cât, așa cum rezultă din constatările organelor de inspecție fiscală, SC .X. SRL nu a restituit și stornat avansul încasat de la SC .X. SA.

Mai mult, nici în susținerea contestației societatea nu a depus documente din care să rezulte stornarea/anularea de către SC .X. SRL a facturilor emise către SC .X. SA.

De asemenea, argumentele societății referitoare la faptul că în baza facturii storno, SC .X. SA și-a diminuat baza impozabilă rezultând o valoare mai redusă a TVA colectată, însă, în același timp, SC .X. SRL a procedat în mod similar la reducerea TVA dedusă, astfel că bugetul de stat nu este prejudiciat, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației întrucât inspecția fiscală a vizat SC .X. SA și nu SC .X. SRL.

Sumele stabilite ca fiind datorate bugetului de stat au avut la bază constatările efectuate de organele de inspecție fiscală la SC .X. SA, respectiv faptul că aceasta a diminuat în mod nejustificat TVA colectată cu suma de .X. lei.

În ceea ce privește TVA în sumă de .X. lei, neadmisă la deducere de către organele de inspecție fiscală ca urmare a rezilierii contractelor de lucrări nr. .X./14.09.2011, nr. .X./05.10.2011, nr. .X./05.10.2011 și nr. .X./21.10.2011, încheiate între SC .X. SA, în calitate de beneficiar și SC .X. SRL, în calitate de executant, se rețin prevederile art. 138 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, anterior precizate, precum și cele ale pct.20 alin.(1) și alin.(2) din Normele metodologice date în aplicarea art.138 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“20. (1) În situațiile prevăzute la art. 138 din Codul fiscal, furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii își ajustează baza impozabilă a taxei după efectuarea livrării/prestării sau după facturarea livrării/prestării, chiar dacă livrarea/prestarea nu a fost efectuată, dar evenimentele prevăzute la art. 138 din Codul fiscal intervin ulterior facturării și înregistrării taxei în evidențele persoanei impozabile. În acest scop furnizorii/prestatorii trebuie să emită facturi cu valorile înscrise cu semnul minus când baza de impozitare se reduce sau, după caz, fără semnul minus, dacă baza de impozitare se majorează, care vor fi transmise și beneficiarului. Prevederile acestui alineat se aplică și pentru livrări intracomunitare.

(2) Beneficiarii au obligația să ajusteze dreptul de deducere exercitat inițial, potrivit prevederilor art. 148 lit. b) și art. 149 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal, numai pentru operațiunile prevăzute la art. 138 lit. a) - c) și e) din Codul fiscal. Prevederile acestui alineat se aplică și pentru achizițiile intracomunitare.”

Prin urmare, în situațiile prevăzute la art. 138 din Codul fiscal, furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii își ajustează baza impozabilă a taxei după efectuarea livrării/prestării sau după facturarea livrării/prestării, chiar dacă livrarea/prestarea nu a fost efectuată, dar

evenimentele prevăzute la art. 138 din Codul fiscal intervin ulterior facturării și înregistrării taxei în evidențele persoanei impozabile, iar beneficiarii au obligația să ajusteze dreptul de deducere exercitat inițial, potrivit prevederilor art. 148 lit. b) și art. 149 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal, numai pentru operațiunile prevăzute la art. 138 lit. a) - c) și e) din Codul fiscal.

Referitor la ajustarea taxei deductibile în cazul achizițiilor de servicii și bunuri, altele decât bunurile de capital, art. 148 alin.(1) lit.b) din actul normativ mai sus citat, precizează:

“În condițiile în care regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine nu se aplică, deducerea inițială se ajustează în următoarele cazuri:

b) dacă există modificări ale elementelor luate în considerare pentru determinarea sumei deductibile, intervenite după depunerea decontului de taxă, inclusiv în cazurile prevăzute la art. 138;”

Astfel, se reține că deducerea inițială se ajustează dacă există modificări ale elementelor luate în considerare pentru determinarea sumei deductibile, intervenite după depunerea decontului de taxă, **inclusiv în cazurile prevăzute la art. 138**, respectiv în situația în care a fost emisă o factură și, ulterior, operațiunea este anulată total sau parțial, înainte de livrarea bunurilor sau de prestarea serviciilor.

Pct.53 alin.(1) și alin.(5) din Normele metodologice date în aplicarea art.148 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“(1) Potrivit prevederilor art. 148 din Codul fiscal, se ajustează taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă serviciilor neutilizate, bunurilor de natura stocurilor și activelor corporale fixe, altele decât cele care sunt considerate bunuri de capital conform art. 149 din Codul fiscal. Ajustarea taxei deductibile se efectuează numai în situația în care nu are loc o livrare/prestare către sine efectuată de persoana impozabilă, prevăzută la art. 128 alin. (4) sau art. 129 alin. (4) din Codul fiscal.

(5) Conform art. 148 lit. b) din Codul fiscal, se ajustează taxa deductibilă, în situații precum:

a) cazurile prevăzute la art. 138 lit. a) - c) și e) din Codul fiscal;”

Așa cum s-a reținut la situația de fapt, în vederea realizării obiectului contractului nr. .X./15.02.2011, S.C. .X. S.A, în calitate de beneficiar, a încheiat cu SC .X. SRL, în calitate de executant

(subcontractor), contractele de execuție lucrări nr. .X./14.09.2011, nr..X./05.10.2011, nr..X./05.10.2011 și nr. .X./21.10.2011.

În baza acestor contracte, SC .X. S.R.L a emis către SC .X. SA facturile nr. .X./15.09.2011, nr..X./05.10.2011, nr. .X./05.10.2011 și nr. .X./21.10.2011, reprezentând avans lucrări executate în construcții, valoarea totală a avansurilor achitate de SC .X. SA fiind de .X. lei, din care TVA .X. lei.

În perioada de derulare a contractelor de lucrări menționate, în baza lucrărilor efectuate, SC .X. S.R.L a justificat din avansul primit conform contractelor (20% din valoarea situațiilor de lucrări lunare), suma de .X. lei, din care baza impozabilă în sumă de .X. și TVA în sumă de .X. lei.

La data de 30 iunie 2012, SC .X. SA înregistra un sold debitor al contului 4091- .X. -furnizori debitori, suma de .X. lei, pentru care a dedus TVA în suma de .X. lei.

Se reține că potrivit notificării transmise în data de 11.06.2012 de SC.X. SA, în calitate de beneficiar, către SC .X. SRL, în calitate de executant, s-au reziliat de drept contractele de lucrări nr. .X./14.09.2011, nr. .X./05.10.2011, nr. .X./05.10.2011 și nr. .X./21.10.2011, iar SC .X. SRL a rămas răspunzătoare față de SC .X. SA pentru restituirea avansului încasat și nejustificat, respectiv pentru suma totală de .X. lei, din care baza impozabilă în sumă de .X. lei și TVA în sumă de .X. lei.

Prin urmare, întrucât SC .X. SRL nu a restituit și stornat avansurile încasate și nejustificate, deoarece contractele în baza cărora s-au achitat au fost anulate, serviciile nemaifiind prestate, iar SC .X. SA nu a ajustat baza impozabilă cu suma de .X. lei, respectiv nu a diminuat TVA deductibilă cu suma de .X. lei, reprezentând avansul facturat de SC .X. SRL, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat SC .X. SA dreptul de deducere a TVA în sumă de .X. lei.

În consecință, având în vedere cele reținute prin prezenta decizie, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea TVA colectată în sumă de .X. lei, diminuată în mod nejustificat de către societate, și în mod legal nu au acordat acesteia dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei ca urmare a neajustării de către contestatar a taxei aferente avansurilor achitate în baza unor contracte reziliate, serviciile nemaifiind prestate, astfel că în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.

92/2003 privind Codul de procedură fiscală, **se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de SC .X. SA** împotriva Deciziei de impunere nr. F-MC .X./05.05.2015, întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-MC .X./05.05.2015 încheiat de către organele de inspecție fiscală ale Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, **pentru taxa pe valoarea adăugată în suma totală de .X. lei.**

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul actelor normative invocate și în baza prevederilor art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct.11.1 lit.a din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de SC .X. SA împotriva Deciziei de impunere nr. F-MC .X./05.05.2015, întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-MC .X./05.05.2015 încheiat de către organele de inspecție fiscală ale Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, pentru taxa pe valoarea adăugată în suma totală de .X. lei.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul .X., în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL
.X.