



### **DECIZIA NR. 51**

privind soluționarea contestației formulată de **S.C. F S.R.L.** înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr. /2008

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice , a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscală II, Serviciul Inspecție Fiscală, prin adresa nr. , înregistrată la D.G.F.P. sub nr. , asupra contestației formulată de **S.C. F S.R.L.** cu sediul în....

Obiectul contestației îl constituie Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. , prin care s-au stabilit obligații de plată în sumă totală de lei, după cum urmează:

- lei – taxa pe valoare adăugată respinsă la rambursare;
- lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată de plată.

Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. , a fost emisă de către organele de inspecție fiscală din cadrul Serviciului de Inspecție Fiscală, Activitatea de Inspecție Fiscală II, în baza Raportului de inspecție fiscală înregistrat sub nr. .

Împotriva Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. , **S.C. F S.R.L.**, formulează și depune contestație la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr. .

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art.207, alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere prevederile art.205, alin.(1) și art. 209, alin.(1) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor, este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulate de **S.C. F S.R.L.**

**I.** Prin contestația formulată, **S.C. F GRUP S.R.L.** , contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală înregistrat sub nr. , prin care „a fost respinsă la rambursare suma de lei”, invocând următoarele motive:

1. Pentru suma de lei dedusă eronat de pe facturi care nu conțin rubrica de TVA, contestatoarea precizează că va remedia situația în evidența contabilă;
2. Pentru suma de lei reprezentând TVA aferent facturii fiscale nr. al cărei furnizor este SC G SRL, iar beneficiar SC S SRL, contestatoarea este de acord cu constatarea organelor de

inspecție fiscală potrivit căreia a fost dedusă eronat această sumă;

3. Pentru suma de lei reprezentând TVA dedus, înscris în factura fiscală nr. emisă de SC A SRL reprezentând avans mobilier, contestatoarea susține că „acest mobilier este utilizat de către salariații societății și este destinat utilizării în folosul [...] a) operațiunilor taxabile”;

4. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată dedusă din facturile fiscale:

-FF /2008 reprezentând utilaj excavator, valoare totală lei, din care TVA lei;

-FF /2008 reprezentând utilaj excavator, valoare totală lei, din care TVA lei;

contestatoarea precizează faptul că, parte din aceste facturi a fost achitată „din disponibilitățile contului deschis la unitatea X –linie de credit, către SC G SRL în contul pe care acesta îl are deschis la Z în sumă totală de ...lei.”

De asemenea, contestatoarea consideră că, dacă SC G SRL nu își evidențiază obligațiile de plată față de bugetul statului, acesta nu este un motiv întemeiat de a nu se acorda rambursarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei „și nici nu dă dreptul organului fiscal, să considere ca fiind neefectuată livrarea de bunuri conf. art. 145 alin. (1).”

Totodată, contestatoarea precizează faptul că, înregistrarea în evidențele societății a unei sume greșite, „nu constituie un mod de inducere în eroare a organelor de control și a se crede că se mai achită parte din contravaloarea utilajelor”, iar înregistrarea în jurnalul de bancă a unor sume duble „nu are nimic cu deducerea de TVA”.

5. Referitor la necolectarea TVA, în sumă totală de lei, pentru avansuri încasate de la diferite societăți, contestatoarea menționează următoarele:

-suma de lei, din care TVA lei, nu reprezintă un avans ci finanțarea activității curente;

-suma de lei încasată de la SC C SRL a fost restituită în luna următoare prin registrul de casă;

-suma de lei în încasată de la SC D SRL a fost restituită în luna următoare prin registrul de casă;

-organele de inspecție fiscală „calculează în mod greșit sume asimilate în contul curent TVA-uri aferente avansurilor”.

Contestatoarea consideră că, motivele care au stat la baza „respingerii la rambursare a sumei de lei” din suma solicitată de lei, „nu sunt corecte, parte fiind simple supoziții, care nu întrunesc elementele prevăzute de Legea 571/2003”.

De asemenea, menționează că ”deși în raportul de inspecție fiscală se consemnează existența a trei inspectorii de specialitate, atât la sediul societății unde se ține evidența contabilă, cât și la sediul D.G.F.P. AIF, discuțiile și documentele prezentate s-au efectuat doar în prezența a doi inspectorii de specialitate”.

Astfel că, societatea contestatoare solicită anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. și exonerarea la plata obligațiilor stabilite suplimentar prin decizia de impunere.

Argumentația juridică: Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

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

Inspecția fiscală parțială s-a efectuat în baza adresei nr. înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală II sub nr. , prin care se înaintează Decontul de TVA cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative de TVA pentru luna martie 2008, pentru rambursarea sumei de lei.

Perioada supusă verificării este 01.02.2006-31.03.2008 pentru taxa pe valoarea adăugată.

Organele de inspecție fiscală prin adresele nr.      și nr.      , au înștiințat Administrația Finanțelor Publice      și **S.C. F S.R.L.** cu privire la faptul că termenul de soluționare a decontului de TVA cu opțiune de rambursare se prelungește cu perioada cuprinsă între data solicitării și data primirii informațiilor solicitate de la D.G.F.P. S și I.P.J.      , conform art.70, alin. 2 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Urmare verificării efectuate, referitor la determinarea taxei pe valoarea adăugată deductibilă, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele aspecte:

1. În perioada septembrie 2006 - iulie 2007 societatea deduce eronat TVA de pe facturi fiscale care nu conțin rubrica TVA, facturi emise de Consiliul Local      și SC H SRL (anexa nr. 7, pag. 1-7 la raport). Conform art. 145, alin. (1), alin. (8), lit. a, coroborat cu art. 155, alin. (8), lit. h) din Lege 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală nu acordă drept de deducere pentru suma de      lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor facturi.

2. Factura fiscală nr.      , având înscris ca furnizor SC G SRL, iar beneficiar SC S SRL , taxa pe valoarea adăugată în sumă de      lei (anexa nr. 8 pag.1-6 la raport), a fost înregistrată în evidența contabilă a **S.C. F S.R.L.** în luna decembrie 2007. Conform art. 146, alin. (1), lit. a), coroborat cu art.155, alin (5) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală nu acordă drept de deducere pentru sumă de      lei, deoarece societatea verificată nu este beneficiara bunurilor livrate.

3. Societatea înregistrează în evidența contabilă, factura fiscală nr.      (anexa 9, pag. 1-2) de la SC G SRL, reprezentând avans mobilier (corpuri de bucătărie, electrocasnice, blitz-suport TV, scaun Edera) bunuri care nu sunt folosite în scopul obținerii de venituri, conform obiectului de activitate din statutul societății, astfel că, organele de inspecție fiscală nu acordă drept de deducere pentru TVA în sumă de      lei, conform art. 145, alin. (2), lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

4. **S.C. F S.R.L** achiziționează în luna februarie 2008 utilaje de la SC G SRL , cu următoarele facturi fiscale:

- nr.      reprezentând utilaj excavator, valoare totală      lei, din care TVA      lei (anexa nr. 10 la raport);

- nr.      reprezentând utilaj excavator, valoare totală      lei, din care TVA      lei (anexa nr. 11 la raport).

Cu adresele nr.      și nr.      organele de inspecție fiscală au solicitat informații de la D.G.F.P. S , A.F.P.      și de la I.P.J.      privind realitatea acestor achiziții.

Informațiile transmise de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. S- A.F.P.      , cu privire la controlul încrucișat la furnizorul furnizorului de utilaje, prezintă filiera parcursă de cele două excavatoare până ajung la SC G SRL , astfel:

-utilajele au fost achiziționate de către SC C SRL de la B din Austria, cu următoarele facturi fiscale nr.      în valoare de      lei și nr.      în valoare de      lei. Aceste facturi au fost înregistrate în Jurnalul de cumpărări, Decontul de TVA, Declarația VIES 390 și achitarea s-a făcut integral;

-SC C SRL vinde cele două excavatoare societății H SRL cu factura fiscală nr.      în valoare de      lei fiecare, document înregistrat în Jurnalul de TVA și în Decontul de TVA, iar

aceasta a fost achitată parțial;

- SC H SRL vinde cele două excavatoare societății G SRL cu factura fiscală nr. în valoare de lei din care TVA în sumă de lei și factura fiscală nr. în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei. Facturile fiscale au fost înregistrate în jurnalul de vânzări și Decontul de TVA, dar contravaloarea acestora nu a fost încasată de SC H SRL Zalău.

Față de aspectele descrise anterior, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală II, precizează că, au constatat o mărire a prețului de vânzarea acelor două utilaje de la SC C SRL la SC H SRL, apoi o scădere a prețului de vânzare de la SC H SRL la SC G SRL, pentru ca apoi aceleași utilaje să fie vândute la un preț nejustificat de mare de la SC G SRL la S.C. F S.R.L.

I.P.J. transmite Activității de Inspecție Fiscală II, adresa primită de la Z, cu privire la operațiunile bancare efectuate de SC G SRL și **S.C. F S.R.L.**

Organele de inspecție fiscală au constatat că, o parte din contravaloarea utilajelor este plătită de către contestatoare din disponibilul contului deschis la unitatea X-linie de credit către SC G SRL în contul deschis de acesta la Z.

Din valoarea totală de lei a celor două facturi, **S.C. F S.R.L.** achită suma de lei astfel: lei în data de (avans utilaje-extras de la unitate X) și lei în data de (extras de la unitate X).

Totodată, organele de inspecție fiscală constată că în luna martie 2008, în evidențele contabile ale S.C. F S.R.L., suma de lei este înregistrată din nou ca plată către SC G SRL, fiind înregistrare eronată, deoarece extrasul de cont de la unitatea X „este copiat parțial din cel aferent lunii februarie”.

În cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr., se arată că echipa de inspecție fiscală au întreprins o serie de acțiuni de a contacta administratorul SC G SRL, în persoana domnului MF, cât și a împuternicitului legal de a reprezenta societatea.

În Nota explicativă dată de domnul MF, administratorul SC G SRL, pentru care s-a început procedura de urmărire penală pentru evaziune fiscală, acesta aflându-se în arestul Poliției, la întrebarea cum s-a încasat contravaloarea celor două facturi fiscale de livrare a utilajelor, precizează faptul că, s-a făcut compensarea între contravaloarea celor două facturi de livrare a utilajelor, cu zgură și scoartă metalică luate de la **S.C. F S.R.L.** Ulterior, cu adresa nr., domnul MF anunță D.G.F.P. faptul că „s-a procedat la anularea în roșu” a celor două facturi, deoarece **S.C. F S.R.L.** nu și-a achitat în întregime contravaloarea utilajelor.

Din Nota explicativă dată de doamna C L, organele de inspecție au constatat că procura generală de împuternicire a doamnei de a reprezenta societatea, s-a făcut în lipsa acesteia, iar din contul deschis la Z a ridicat sume de bani pe care apoi le-a înmânat domnul MF.

De asemenea, organele de inspecție fiscală, consultând dosarul fiscal al SC G SRL, au constatat că, începând cu trimestrul II 2007, societatea nu are declarat nici un venit la bugetul consolidat al statului, aflându-se în evidența specială, societatea urmând să fie declarată inactivă.

În cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr., organele de inspecție fiscală, precizează că obținerea actelor și documentelor necesare efectuării unui control încrucișat la SC G SRL nu a fost posibilă.

În conformitate cu art.49, alin. (1) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală (actualizată până la data de 03.09.2007), organele de inspecție fiscală administrează ca mijloc de probă declarația domnului MF, „în care apar informații contradictorii privind modalitatea de

plată” a facturilor fiscale nr. și nr. „și alte detalii privind tranzacția efectuată” față de modul în care este reflectată în evidența contabilă a **S.C. F S.R.L.**

Urmând filiera parcursă de cele două utilaje se constată că prevederile art 145, alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au fost îndeplinite doar la nivelul SC C SRL și SC H SRL. SC H Tur SRL vinde cele două excavatoare la SC G SRL cu factura fiscală nr. în valoare de lei din care TVA în sumă de lei și factura fiscală nr. în valoare de lei din care TVA în sumă de lei. Taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor facturi fiscale este în sumă de lei ( lei x19/119).

Conform prevederilor art.11 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală nu iau considerare ultima tranzacție efectuată și reîncadrează din punct de vedere fiscal achiziția celor două excavatoare la nivelul **S.C. F S.R.L.**, căreia îi acordă drept de deducere numai pentru parte din taxa pe valoarea adăugată aferentă achiziției utilajelor, respectiv suma de lei, taxă pe valoarea adăugată exigibilă la nivelul SC H SRL, întrucât la nivelul SC G SRL nu este îndeplinită condiția de exigibilitate.

Organele de inspecție fiscală, conform art.145, alin. (1) și art. 126 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007 emisa de Înalta Curte de Casație și Justiție, nu acordă **S.C. F S.R.L** dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor de utilaje, pentru suma de lei.

Referitor la determinarea taxei pe valoarea adăugată colectată, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

1. În lunile iunie 2007, noiembrie 2007 și martie 2008, **SC F S.R.L** încasează avansuri (evidențiate în contul 419 „Clienți creditori” fără a colecta taxa pe valoare adăugată, de la :

- SC M SRL pentru suma de lei, din care taxa pe valoare adăugată în sumă de lei, virată în contul bancar al societății – Y în data de . În data de 31.12.2007 societatea anulează avansul prin înregistrarea contabilă 419 „Clienți creditori” = 131 „Subvenții pentru investiții”, fără nici un document justificativ.

Contestatoarea prezintă organelor de inspecție fiscală contractul nr.... încheiat cu SC M SRL în care nu i se precizează calitatea și care menționează faptul că aceasta pune la dispoziția **S.C. F S.R.L.** (în calitate de client) o anumită sumă de bani în vederea utilizării.

De asemenea, organele de inspecție fiscală precizează că, contractul mai sus menționat are o serie de spații rămase necompletate, precum și faptul că, contestatoarea nu a prezentat nici un document care să dovedească că suma virată de SC M SRL este asimilată subvenției.

- SC C SRL pentru suma de lei, din care taxa pe valoare adăugată în sumă de lei.

- SC D SRL pentru suma de lei, din care taxa pe valoare adăugată în sumă de lei.

2. În lunile aprilie, iunie 2007 societatea înregistrează în contul 473 „Decontări din operații în curs de clarificare” suma de lei, din care taxa pe valoare adăugată în sumă de lei, pentru care nu prezintă nici un document justificativ.

În data de 04.07.2007 contestatoarea înregistrează „în debitul contului 473 „Decontări din operații în curs de clarificare” suma de lei (dând impresia că s-a clarificat parțial soldul contului 473), suma reprezentând de fapt eliberare de numerar și comision bancar (sume clarificate din explicația de pe extrasul de cont din data de 4.07.2007 BCR)”.Organele de inspecție fiscală datorită înregistrării contabile 5121 „Banca” = 473 „Decontări din operații în curs de clarificare”, au asimilat sumele respective ca fiind avansuri pentru care societatea nu a colectat taxa pe valoare adăugată.

Urmare a celor prezentate la punctul 1 și 2, pentru sumele încasate, contestatoarea nu a colectat taxa pe valoare adăugată, conform art.134<sup>2</sup>, alin.(2), lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în sumă totală de lei.

Pentru diferența de lei reprezentând taxa pe valoare adăugată, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere, până la data de 25.04.2008, în sumă de lei, conform O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare și art. III din Legea nr.210/2005.

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

Inspecția fiscală parțială la **S.C. F S.R.L.** s-a efectuat în baza adresei nr. emisă de Administrația Finanțelor Publice, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală II sub nr. prin care se înaintează Decontul de TVA al lunii martie 2008, cu opțiunea de rambursare a soldului sumei negative de TVA. Suma solicitată la rambursare este de lei.

Perioada verificată este 01.02.2006 – 31.03.2008.

**1.Referitor la taxa pe valoarea adaugată deductibilă în suma de lei,**

**D.G.F.P. Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații este investit să se pronunțe dacă societatea poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoare adăugată, în condițiile în care și-a exercitat acest drept pe baza unor facturi care nu conțin rubrica TVA; facturi fiscale pentru activități scutite fără drept de deducere; facturi fiscale de achiziții care aparțin altor societăți; facturi fiscale de achiziții care nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, precum și facturi fiscale emise de persoane care nu îndeplinesc calitatea de persoană impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.**

**În fapt,** urmare a verificării efectuată de către organele de inspecție fiscală și a controalelor încrucișate privind realitatea și legalitatea achizițiilor efectuate, s-a constatat că, taxa pe valoare adăugată pentru care nu s-a acordat drept de deducere este structurată astfel:

- suma de lei reprezentând taxa pe valoare adăugată înscrisă în facturi care nu conțin rubrica TVA precum și facturi fiscale pentru activități scutite fără drept de deducere, emise, în perioada septembrie 2006 - iulie 2007, de Consiliul Local și SC H SRL.

- suma de lei reprezentând taxa pe valoare adăugată înscrisă în factura fiscală nr. emisă de SC G SRL, iar la rubrica beneficiar este înscris SC S SRL, aceasta factură fiind înregistrată în luna decembrie 2007, în evidența contabilă a **S.C. F S.R.L.**

- suma de lei lei reprezentând taxa pe valoare adăugată înscrisă în factura fiscală nr. emisă de SC G SRL, reprezentând avans mobilier (corpuri de bucătărie, electrocasnice, blitz-suport TV, scaun Edera) bunuri care nu sunt folosite în scopul obținerii de venituri, conform obiectului de activitate din statutul societății.

- suma de lei reprezentând taxa pe valoare adăugată înscrisă în facturile fiscale nr. și nr. emise de SC G SRL reprezentând utilaj excavator în valoare totală lei, respectiv utilaj excavator în valoare totală lei.

Organele de inspecție fiscală prin adresele nr. și nr. au solicitat informații de la D.G.F.P. S - A.F.P. și de la I.P.J. privind realitatea acestor achiziții.

Urmare a controlului încrucișat, organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. S-A.F.P. arată că filiera parcursă de cele două excavatoare este următoarea:

-utilajele au fost achiziționate de către SC C SRL de la B din Austria, cu următoarele facturi fiscale nr. în valoare de lei și nr. în valoare de lei. Aceste facturi au fost înregistrate în Jurnalul de cumpărări, Decontul de TVA, Declarația VIES 390 și achitarea contravalorii acestora s-a făcut integral;

-SC C SRL vinde cele două excavatoare societății H SRL cu factura fiscală nr. în valoare de lei fiecare, document înregistrat în Jurnalul de TVA și în Decontul de TVA, iar aceasta a fost achitată parțial;

- SC H SRL vinde cele două excavatoare societății G SRL cu factura fiscală nr. în valoare de lei din care TVA în sumă de lei și factura fiscală nr. în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei. Facturile fiscale au fost înregistrate în jurnalul de vânzări și Decontul de TVA, dar contravaloarea acestora nu a fost încasată de SC H SRL.

Față de aspectele descrise anterior, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală II, precizează că, au constatat o mărire a prețului de vânzarea acelor două utilaje de la SC C SRL la SC H SRL, apoi o scăderea prețului de vânzare de la SC H SRL la SC G SRL, pentru ca apoi aceleași utilaje să fie vândute la un preț nejustificat de mare de la SC G SRL la S.C. F S.R.L.

I.P.J. transmite Activității de Inspecție Fiscală II, adresa primită de la Z, cu privire la operațiunile bancare efectuate de SC G SRL și **S.C. F S.R.L.**

Organele de inspecție fiscală au constatat că, o parte din contravaloarea utilajelor este plătită de către contestatoare din disponibilul contului deschis la unitatea X-linie de credit către SC G SRL în contul deschis de acesta la Z.

Din valoarea totală de lei a celor două facturi, **S.C. F S.R.L** achită suma de lei astfel: lei în data de (avans utilaje-extras de la unitate X) și lei în data de 01.02.2008 (extras de la unitate X).

Totodată, organele de inspecție fiscală constată că, în luna martie 2008, în evidențele contabile ale S.C. F S.R.L, suma de lei este înregistrată din nou ca plată către SC G SRL, fiind înregistrare eronată, deoarece extrasul de cont de la unitatea X „este copiat parțial din cel aferent lunii februarie”.

Echipa de inspecție fiscală au întreprins o serie de acțiuni de a contacta administratorul SC G SRL, în persoana domnului MF, cât și a împuternicitului legal de a reprezenta societatea.

În Nota explicativă dată de domnul MF, administratorul SC G SRL, pentru care s-a început procedura de urmărire penală pentru evaziune fiscală, acesta aflându-se în arestul Poliției, la întrebarea cum s-a încasat contravaloarea celor două facturi fiscale de livrare a utilajelor, precizează faptul că, s-a făcut compensarea între contravaloarea celor două facturi de livrarea a utilajelor, cu zgură și scoartă metalică luate de la **S.C. F S.R.L**. Ulterior, cu adresa nr. , domnul MF anunță D.G.F.P. faptul că „s-a procedat la anularea în roșu” a celor două facturi, deoarece **S.C. F S.R.L** nu și-a achitat în întregime contravaloarea utilajelor.

Din Nota explicativă dată de doamna C L, organele de inspecție au constatat că procura generală de împuternicire a doamnei de a reprezenta societatea, s-a făcut în lipsa acesteia, iar din contul deschis la Z a ridicat sume de bani pe care apoi le-a înmânat domnul MF.

De asemenea, organele de inspecție fiscală, consultând dosarul fiscal al SC G SRL, au constatat că societatea nu are un comportament fiscal corect, întrucât începând cu trimestrul II 2007, nu are declarat nici un venit la bugetul consolidat al statului, aflându-se în evidența specială, societatea urmând să fie declarată inactivă.

Opținerea actelor și documentelor necesare efectuării unui control încrucișat la SC G SRL nu a fost posibilă, așa cum precizează organele de inspecție fiscală.

Urmând filiera parcursă de cele două utilaje se constată că prevederile art 145, alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au fost îndeplinite doar la nivelul SC C SRL și SC H SRL. SC H SRL vinde cele două excavatoare la SC G SRL cu factura fiscală nr.     în valoare de     lei din care TVA în sumă de     lei și factura fiscală nr.     în valoare de     lei din care TVA în sumă de     lei. Taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor facturi fiscale este în sumă de     lei (     lei x19/119).

Conform prevederilor art.11 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală nu iau în considerare ultima tranzacție efectuată și reîncadrează din punct de vedere fiscal achiziția celor două excavatoare la nivelul **S.C. F S.R.L.**, căreia îi acordă drept de deducere numai pentru partea din taxa pe valoarea adăugată aferentă achiziției utilajelor, respectiv suma de     lei, taxă pe valoarea adăugată exigibilă la nivelul SC H SRL , întrucât la nivelul SC G SRL nu este îndeplinită condiția de exigibilitate.

Având în vedere cele de mai sus, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere asupra taxei pe valoare adăugată, în sumă de     lei, conform art.126, art.145, alin.(1), (2) și (8), art.146, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**În drept**, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile începând cu 02.05.2006, care precizează la:

#### Art.145

” (1) Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă.

[...]

(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 prestările 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. Beneficiarii serviciilor prevăzute la art. 150 alin. (1) lit. b) și art. 151 alin. (1) lit. b), care sunt înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, justifică taxa dedusă, cu factura fiscală, întocmită potrivit art. 155 alin. (4); ”

#### 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 identificare fiscală ale persoanei care emite factura;



d) numele, adresa și codul de identificare fiscală, după caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii;

e) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;

f) prețul unitar fără taxa pe valoarea adăugată și baza de impozitare pentru fiecare cotă sau scutire;

g) cota de taxă pe valoarea adăugată aplicată sau mențiunile: scutit cu drept de deducere, scutit fără drept de deducere, neimpozabil, supus regulilor speciale, după caz. Pentru operațiunile supuse taxării inverse se menționează obligatoriu «taxare inversă»;

h) suma taxei pe valoarea adăugată de plată, pentru operațiunile taxabile, cu excepția cazurilor în care se aplică reguli speciale prevăzute prin norme metodologice.”

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține faptul că orice persoană înregistrată că plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoare adăugată datorată sau achitată, prin justificarea acesteia cu factură fiscală care să cuprindă toate informațiile prevăzute de lege.

Din contestația formulată reiese că, **S.C. F S.R.L.** este de acord cu constatările organelor de inspecție fiscală cu privire la neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoare adăugată, în sumă de 546 lei, aferentă facturilor care nu conțin rubrica de TVA și facturilor fiscale pentru activități scutite fără drept de deducere, precum și a taxei pe valoare adăugată în sumă de lei, aferentă facturii care la rubrica beneficiar este înscrisă altă societate decât contestatoarea, de altfel aceasta face mențiunea că „precizarea efectuată de către organele fiscale este corectă și o vom remedia în evidența contabilă”.

De asemenea, pentru perioada verificată, începând cu data de 01.01.2007, sunt incidente cauzei prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează la:

“Art. 126

(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile care, în sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art.127 alin. (2);”

“Art. 127

(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate .

[...]“

”Art. 145

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

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

a) operațiuni taxabile;

b) operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România;

c) operațiuni scutite de taxă, conform art. 143, 144 și 144<sup>1</sup>;

d) operațiuni scutite de taxă, conform art. 141 alin. (2) lit. a) pct. 1-5 și lit. b), în cazul în care cumpărătorul ori clientul este stabilit în afara Comunității sau în cazul în care aceste operațiuni sunt în legătură directă cu bunuri care vor fi exportate într-un stat din afara Comunității, precum și în cazul operațiunilor efectuate de intermediari care acționează în numele și în contul altei persoane, atunci când aceștia intervin în derularea unor astfel de operațiuni;

e) operațiunile prevăzute la art.128 alin. (7) și la art.129 alin.(7), dacă taxa s-ar fi aplicat transferului respectiv.”

„Art. 146

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul sau, să dețină o factura care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155, alin. (5);”

”Art. 155

”(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;

b) data emiterii facturii;

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

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care furnizorul/prestatorul nu este stabilit în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal, dacă acesta din urmă este persoana obligată la plata taxei;

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

f) numele și adresa cumpărătorului, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, în cazul în care cumpărătorul este înregistrat, conform art.153, precum și adresa exactă a locului în care au fost transferate bunurile, în cazul livrărilor intracomunitare de bunuri prevăzute la art.143 alin. (2) lit.d); ”

Față de prevederile legale precizate și de documentele existente la dosarul cauzei, în cazul în speță, se reține, dreptul contribuabililor de a deduce taxa pe valoare adăugată aferentă bunurilor achiziționate numai dacă acestea sunt utilizate în folosul operațiunilor taxabile.

Din constatările organelor de inspecție fiscală reiese că, contestatoarea a achiziționat bunuri (corpuri de bucătărie, electrocasnice, blitz-suport TV, scaun Edera) care nu au legătură cu activitatea economică a firmei, conform obiectului de activitate al societății („**recuperarea**

**deșeurilor și resturilor metalice reciclabile**”), pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere.

Organele de inspecție fiscală în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației menționează că, ”sediul social al societății se află în locuința proprietate personală a administratorului societății, societății revenindu-i doar o parte din suprafața spațiului de locuit, prin urmare se consideră că bunurile sunt utilizate în scop personal de către administrator”.

În consecință, organele de inspecție fiscală, în mod corect, nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoare adăugată aferentă bunurilor care nu **sunt utilizate în folosul operațiunilor taxabile**.

În ceea ce privește susținerea contestatoarei referitoare la faptul că „nu i se permite rambursarea sumei de TVA de lei ” aferentă facturilor fiscale nr. , respectiv nr. emise de SC G SRL, „deși face dovada achitării acestora”, precizăm că, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoare adăugată aferentă acestor facturi, întrucât societatea furnizoare nu a putut face dovada că îndeplinea calitatea de persoană impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, nu a putut face dovada înregistrării și declarării taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor fiscale sus menționate la data livrării bunurilor, pentru a determina exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată, implicit a **dreptului de deducere la cumpărătorul S.C. F S.R.L.**

Mai mult decât atât, din consultarea dosarului fiscal al societății furnizoare, s-a constatat că aceasta nu a depus nici un decont de taxa pe valoare adăugată din trimestrul II 2007, nu a declarat nici un venit la bugetul consolidat al statului, motiv pentru care se află în evidența specială, pentru ca ulterior să fie declarată inactivă, iar efectuarea unui control încrucișat la această societate pentru a verifica legalitatea și realitatea operațiunilor efectuate cu **S.C. F S.R.L.**, nu a fost posibil, deoarece, pentru administratorul SC G SRL s-a început procedura de urmărire penală pentru evaziune fiscală, acesta aflându-se în arestul Poliției.

În motivarea deciziei de neacordare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă facturii fiscale nr. și nr. , organele de inspecție fiscală au avut în vedere și informațiile din Nota explicativă dată de administratorul societății furnizoare, care precizează, pe de o parte că plata acestor facturi fiscale a fost făcută parțial, prin compensare „cu zgură și scoarță metalică”, iar pe de altă parte, prin adresa nr. , comunică faptul că „întrucât S.C. F S.R.L. nu și-a achitat în întregime cele două facturi fiscale de achiziție a utilajelor s-a procedat la anularea în roșu a acestora”.

Urmare a celor menționate mai sus, în conformitate cu prevederile, art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că:

*„La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției”,*

organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare tranzacția dintre SC G SRL și **S.C. F S.R.L.**, au reîncadrat din punct de vedere fiscal achiziția efectuată de contestatoare, acordând drept de deducere numai pentru suma de lei (taxa pe valoare adăugată exigibilă la nivelul SC H SRL).

*Concluzionând*, organele de inspecție fiscală au stabilit în mod corect că, **S.C. F S.R.L.** nu are drept de deducere pentru taxa pe valoare adăugată în sumă totală de lei aferentă facturilor care nu conțin rubrica TVA; facturilor fiscale pentru activități scutite fără drept de deducere; facturilor fiscale de achiziții care aparțin altor societăți; facturilor fiscale de achiziții

care nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, precum și facturilor fiscale emise de persoane care nu îndeplinesc calitatea de persoană impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, fapt pentru care urmează a se respinge contestația pentru suma de lei.

**2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de lei și majorările de întârziere aferente acesteia în sumă de lei,  
D.G.F.P. Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații este investit să se pronunțe dacă societatea datorează aceste sume în condițiile în care nu a colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă avansurilor încasate.**

**În fapt**, în lunile iunie 2007, noiembrie 2007 și martie 2008 **S.C. F S.R.L.** încasează avansuri (evidențiate în contul 419 „Clienți creditori” fără a colecta taxa pe valoare adăugată, de la :

- SC M SRL pentru suma de lei, din care taxa pe valoare adăugată în sumă de lei, virată în contul bancar al societății în data de 21.06.2007. În data de 31.12.2007 societatea anulează avansul încasat prin înregistrarea contabilă 419 „Clienți creditori” = 131 „Subvenții pentru investiții”, fără nici un document justificativ.

Contestatoarea prezintă organelor de inspecție fiscală contractul nr. încheiat cu SC M SRL în care nu este precizată calitatea acestuia, și care precizează faptul că aceasta pune la dispoziția **S.C. F S.R.L.** (în calitate de client) o anumită sumă de bani în vederea utilizării.

Totodată, organele de inspecție fiscală mai precizează faptul că, contractul mai sus menționat are o serie de spații rămase necomplete și contestatoarea nu a prezentat nici un document care să dovedească că suma virată de SC M SRL este asimilată subvenției.

- SC C SRL pentru suma de lei, din care taxa pe valoare adăugată în sumă de lei.

- SC D SRL pentru suma de lei, din care taxa pe valoare adăugată în sumă de lei.

Pentru sumele încasate, reprezentând avansuri în sumă totală de lei, organele de inspecție fiscală au calculat taxa pe valoare adăugată colectată, în sumă de lei, conform art.134<sup>2</sup>, alin.(2), lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, în lunile aprilie, iunie 2007 societatea înregistrează în contul 473 „Decontări din operații în curs de clarificare” suma de lei, din care taxa pe valoare adăugată în sumă de lei, pentru care nu prezintă nici un document justificativ.

În data de 04.07.2007 contestatoarea înregistrează în debitul contului 473 „Decontări din operații în curs de clarificare” suma de lei, sumă reprezentând de fapt eliberare de numerar și comision bancar (conform extrasului de cont din data de 04.07.2007). Organele de inspecție fiscală datorită înregistrării contabile 5121 „Banca” = 473 „Decontări din operații în curs de clarificare”, au considerat suma de lei, ca reprezentând avansuri pentru care societatea avea obligația de a colecta taxa pe valoare adăugată, în sumă de lei, conform art.134<sup>2</sup>, alin.(2), lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru diferența de lei reprezentând taxa pe valoare adăugată, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere, până la data de 25.04.2008, în sumă de lei, conform O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare și art. III din Legea nr.210/2005.

**În drept**, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu

modificările și completările ulterioare, care precizează la:

“Art. 126

(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile care, în sensul art.128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art.127 alin. (1), acționând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art.127 alin. (2).”

“Art. 134<sup>2</sup>

(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;

b) la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator. Fac excepție de la aceste prevederi avansurile încasate pentru plata importurilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente importului, precum și orice avansuri încasate pentru operațiuni scutite sau care nu sunt impozabile. Avansurile reprezintă plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuată înainte de data livrării sau prestării acestora;

c) la data extragerii numerarului, pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii realizate prin mașini automate de vânzare, de jocuri sau alte mașini similare. “

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, constatările organelor de inspecție fiscală, se reține faptul că, **S.C. F S.R.L.** a încasat avansuri, prin contul 419 „Clienți creditori” în iunie, noiembrie 2007 și martie 2008, pentru care nu a întocmit facturi și nici nu a colectat taxa pe valoare adăugată aferentă, în sumă de lei, conform prevederilor legale menționate mai sus.

Prin contestația formulată, **S.C. F S.R.L.** afirmă că suma de lei, din care taxa pe valoare adăugată în sumă de lei încasată de la SC M SRL, nu reprezintă avans, fiind de fapt subvenții pentru investiții, neanexând alte documente în susținerea cauzei, decât cele care au făcut obiectul analizei organelor de inspecție fiscală, prin urmare, simpla afirmație a contestatoarei că aceste avansuri reprezintă ”finanțare a activității curente” nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei.

Totodată, pentru suma de lei încasată de la SC C SRL și pentru suma de lei încasată de la SC D SRL, contestatoarea nu prezintă nici un argument care să susțină că exigibilitatea taxei pe valoare adăugată nu intervine la data încasării avansului.

De asemenea, pentru suma de lei înregistrată în contul 473” Decontări din operații în curs de clarificare” din care taxa pe valoare adăugată în sumă de lei, prin contestația formulată societatea nu invocă motivul de fapt și drept care să înlăture constatarea organelor de inspecție fiscală, respectiv că suma înregistrată în contul mai sus menționat, nu reprezintă avans încasat.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au constatat că **S.C. F S.R.L.** nu a colectat taxa pe valoare adăugată în sumă totală de lei aferent avansurilor încasate, conform prevederilor art. 134<sup>2</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fapt pentru care urmează a se respinge contestația pentru suma de lei.

**Referitor la majorările de întârziere** stabilite de organele de inspecție fiscală Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. , se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura taxei pe valoare adăugată în sumă de lei, iar prin contestație nu aduce nici un argument cu privire la modul de calcul al majorărilor de întârziere, în sumă de lei, aferente taxei pe valoare adăugată stabilită suplimentar, urmează a se respinge contestația, conform principiului de drept „accesoriul urmează principalul”.

Referitor la afirmația contestatoarei cu privire la faptul că „în raportul de inspecție fiscală se consemnează existența a trei inspectori de specialitate, atât la sediul societății unde se ține evidența contabilă, cât și la sediul D.G.F.P. AIF , discuțiile și documentele prezentate s-au efectuat doar în prezența a doi inspectori de specialitate...”, organele de inspecție fiscală prin Referatul privind propunerile de soluționare a contestației precizează că, d-na BI a participat la definitivarea concluziilor inspecției fiscale, începând din data de 01.08.2008, când d-na MD a fost transferată în structura altui compartiment din cadrul D.G.F.P.

De menționat este și faptul că, prin contestația formulată, contestatoarea nu susține cele invocate cu documente justificative și nu precizează nici o prevedere legală care să modifice constatările organelor de inspecție fiscală.

În consecință, organele de inspecție fiscală, în mod legal au procedat la colectarea taxei pe valoare adăugată, în sumă de lei pentru avansurile încasate, au stabilit că, societatea nu are drept de deducere pentru taxa pe valoare adăugată în sumă lei, iar la pct.2.2.1. ”Soluționarea decontului de taxă pe valoare adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare” din Decizia de impunere nr. , din suma solicitată la rambursare de lei, au respins la rambursat suma de lei, au aprobat la rambursare suma de lei și au stabilit majorări de întârziere în sumă de lei, motiv pentru care contestația urmează a fi respinsă ca neântemeiată.

Pentru considerentele menționate mai sus și în baza art.145, alin.(1), alin. (8), art.155, alin(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare (aplicabilă începând cu 02.05.2006), art.11, art.126, art.127, art. 134<sup>2</sup>, art.145, alin.(1), alin.(2), art.146, alin.(1), art.155, alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare ( aplicabilă începând cu 01.01.2007), art.49, alin. (1) și art. 216, alin. (1) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se:

**DECIDE**

Respingerea ca neîntemeiată, a contestației formulată de **S.C. F S.R.L** pentru suma totală de     lei, după cum urmează:

- lei – taxa pe valoare adăugată respinsă la rambursare;
- lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată de plată.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată, conform procedurii legale, în termenul de 6 luni, la Tribunalul

DIRECTOR EXECUTIV,