



Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Suceava
Biroul Soluționare Contestații



Str. Vasile Bumbac nr.7
Suceava
Tel : 0230 521 358 int 614
Fax : 0230 215 087

DECIZIA NR. _156_

din _____30.11.2010_____

privind soluționarea contestației formulate de

.....,

din mun. Suceava, str.,

județul Suceava,

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava

sub nr.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr., asupra contestației formulate de cu sediul în municipiul Suceava, str., județul Suceava.

..... formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., cu privire la suma de, reprezentând:

- – TVA;
- – majorări de întârziere aferente TVA.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și 209 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr., cu privire la suma totală de, din care – TVA și – majorări de întârziere aferente TVA.

În contestația formulată societatea solicită admiterea contestației și desființarea actelor administrative atacate.

Contestatoarea precizează că, în urma controlului efectuat, organele fiscale au considerat că, în perioada supusă verificării, societatea a procurat materiale (mărfuri) care nu erau destinate unor operațiuni taxabile (îndeosebi materiale destinate activităților artistice) în valoare totală delei din care **TVA în sumă de lei**, sumă care a fost respinsă la rambursare.

Petenta motivează că materialele achiziționate au fost utilizate pentru decorarea punctului de lucru de la(picturi decorative) și pentru care s-a întocmit bon de consum.

De asemenea, consideră că acele materiale au fost utilizate pentru interesul firmei, pentru obținerea de noi venituri.

Contestatoarea afirmă, de asemenea, că organele de control au constatat în mod eronat că în luna decembrie 2006, în bilanța de verificare contabilă în contul 371 „Mărfuri”, este înregistrat un volum de marfă în sumă de lei. Petenta menționează că în bilanța de verificare contabilă întocmită pentru luna ianuarie 2007 nu se mai preia acest sold de marfă, considerat de organul de control ca fiind lipsă și pentru care acesta a colectat TVA în sumă de lei.

Societatea precizează că, deși s-au pus la dispoziția organelor de control bilanțul contabil la 31.12.2006, bilanța de verificare după care s-a întocmit bilanțul, fișa contului 371 pentru anul 2006, inventarierea la data de 31.12.2006 și s-a demonstrat că soldul contului 371 esteatât la 31.12.2006, cât și la 01.01.2007, organele de control în mod abuziv nu au ținut cont de documentele puse la dispoziție.

În concluzie, petenta consideră că suma de lei nu este datorată întrucât stocul este de 0 lei.

Societatea susține și faptul că, în luna septembrie 2006, a înregistrat în evidențele contabile următoarele formule contabile, cu mențiunea „factură neîncasată”:

4111 = 117 -..... lei

4111 = 4427 -..... lei.

Contestatoarea precizează că, inițial nu a prezentat documente justificative. S-a luat Nota explicativă administratorului societății care a anexat răspunsul prin care a menționat în scris că sumele stornate reprezintă anularea facturii din proprie inițiativă, în urma respingerii plângerii penale formulate împotriva numitei, persoana învinuită de înșelăciune că nu a achitat contravaloarea acestei facturi.

Petenta susține că organele de control au considerat că a efectuat diferite cheltuieli pentru realizarea acestui venit, inclusiv sume pentru care s-a dedus TVA și, în consecință, a considerat că diminuarea TVA colectate nu este legală și au respins la rambursare suma de lei, iar pentru suma de lei au calculat majorări de întârziere în sumă de

Societatea motivează că la data de 05.09.2003 s-a încheiat contractul de vizionare înregistrat cu nr. de Agenția imobiliară S.R.L., în calitate de consultant imobiliar, și, în calitate de beneficiar. La data de 11.09.2003 s-a încheiat antecontractul de vânzare-cumpărare autentificat sub nr., având ca promitent cumpărător pe Ulterior imobilul a fost achiziționat de S.C. S.A., care încheie ulterior cu S.C. S.R.L., administrate de, un contract de leasing pentru același imobil. Contestatoarea precizează că singura modalitate de recuperare a sumei a fost darea în judecată a persoanei, proces care a fost pierdut. Drept urmare, societatea a considerat că are dreptul de a ajusta baza impozabilă pentru factura emisă către S.C. S.R.L..

În susținerea afirmațiilor sale, societatea invocă prevederile art. 43, art. 84-88, art. 138, art. 175-188 din Codul fiscal, modificat.

Contestatoarea precizează că anexează copii după următoarele documente:

- Decizia de impunere nr. și Raportul de inspecție nr.;
- Convocare conciliere către
- Contract de vânzare-cumpărare,
- Cerere cumpărare (.....);
- Contract de vizionare nr. între și
- Registru de evidență a intrărilor și ieșirilor;
- Factura nr. către S.C. S.R.L.;
- Bilanț contabil la data de 31.12.2006;
- Balanța contabilă la luna decembrie 2006;
- Balanța contabilă la luna ianuarie 2007;
- Sentința penală nr.

II. Prin Decizia de impunere nr., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr., s-a stabilit în sarcina suma de, reprezentând:

- – TVA;
- – majorări de întârziere aferente TVA.

Controlul efectuat la a avut ca obiectiv soluționarea sumei negative de TVA din decontul cu opțiune de rambursare, înregistrat la AFPM Suceava sub nr. prin care s-a solicitat rambursarea sumei de lei.

În urma verificării evidenței contabile, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a procurat materiale (mărfuri) care nu erau destinate unor operațiuni taxabile (îndeosebi materiale destinate activităților artistice) în sumă de lei, din care **TVA în sumă de lei**, care a fost respinsă la rambursare.

În urma verificărilor efectuate s-a stabilit și că, în luna decembrie 2006, în balanța de verificare contabilă la contul 371 „Mărfuri” este înregistrat un volum de marfă în sumă de lei fără TVA. Organele de control fiscal fac mențiunea că, în balanța de verificare contabilă întocmită pentru luna ianuarie 2007 nu se mai preia acest sold de marfă, considerat de către organul de control a fi lipsă. În consecință,

organele de control au stabilit că societatea avea obligația colectării **TVA în sumă de lei.**

În urma controlului efectuat, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în evidențele contabile în luna septembrie 2006 următoarele formule contabile, cu mențiunea „factura neîncasată”:

4111 = 117 - lei

4111 = 4427 - lei.

Organele fiscale fac precizarea că inițial societatea nu a prezentat documente justificative. S-a luat nota explicativă administratorului societății, care a menționat în scris că sumele stornate reprezintă anularea facturiidin proprie inițiativă în urma respingerii plângerii penale formulate împotriva numitei, persoana învinuită de înșelăciune care nu a achitat c/v acestei facturi. Se face precizarea că a efectuat diferite cheltuieli pentru realizarea acestui venit, inclusiv sume pentru care s-a dedus TVA. De asemenea, se menționează că societatea nu a acționat civil societatea care a beneficiat de serviciile efectuate de către aceasta pentru recuperarea sumei în litigiu.

Urmare a celor constatate, organele de inspecție fiscală au considerat că diminuarea TVA colectate nu este legală și au respins la rambursare suma de lei.

În consecință, s-a stabilit **TVA suplimentară de plată în sumă de** (..... lei + lei + lei), iar pentru suma de lei s-au calculat majorări de întârziere în cuantum de, calculate până la data de 24.08.2010 (..... lei * 0,1% * zile + * 0,1% * 55 zile).

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la suma de lei, reprezentând TVA respinsă la rambursare prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., cauza supusă soluționării este dacă societatea are dreptul la deducerea TVA aferentă achiziției unor materiale care nu au fost utilizate în folosul operațiunilor taxabile ale firmei, în condițiile în care petenta nu face dovada cu documente care să contrazică constatările organelor de inspecție fiscală.

În fapt, controlul efectuat la a avut ca obiectiv soluționarea cu control ulterior a soldului sumei negative de TVA din decontul cu opțiune de rambursare aferent lunii august 2010, înregistrat la AFPM Suceava sub nr. prin care s-a solicitat rambursarea sumei de lei.

În urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă totală de, au respins la deducere TVA în sumă de lei și au stabilit suplimentar de plată diferența în sumă de lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a procurat materiale (mărfuri) care nu erau destinate unor operațiuni taxabile (îndeosebi materiale destinate activităților artistice) în sumă de lei, din care **TVA în sumă delei**, care a fost respinsă la rambursare, fără să prezinte considerentele care au stat la baza acestei concluzii.

În Raportul de inspecție fiscală nr., se menționează că societatea verificată nu are puncte de lucru.

În contestația formulată, societatea afirmă că materialele achiziționate au fost utilizate pentru decorarea punctului de lucru de la(picturi decorative), iar pentru acestea s-a întocmit bon de consum și consideră că acele materiale au fost utilizate pentru interesul firmei, pentru obținerea de noi venituri.

Societatea nu depune în susținerea afirmațiilor sale nici un document prin care să facă dovada celor susținute.

Prin adresa înregistrată la DGFP Suceava sub nr., primită în urma adresei DGFP Suceava nr., Activitatea de Inspecție Fiscală comunică faptul că, la data controlului societatea nu mai avea deschise puncte de lucru, dar în perioada supusă verificării a avut deschis un magazin în municipiul Câmpulung Muscel, însă organele de control au constatat că materialele achiziționate nu erau destinate unor operațiuni taxabile.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 145 alin. 3 lit. a** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă analizei:

ART. 145

„Dreptul de deducere

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

[...]

(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

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

[...]”.

Din aceste texte de lege rezultă că, din punctul de vedere al TVA, dreptul de deducere ia naștere în momentul în care are loc exigibilitatea acesteia, iar persoana impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care

i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, cu condiția ca bunurile și serviciile achiziționate să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a procurat materiale (mărfuri) care nu erau destinate unor operațiuni taxabile (îndeosebi materiale destinate activităților artistice).

Societatea susține că bunurile au fost utilizate în interesul afacerii, respectiv pentru decorarea punctului de lucru de lași că pentru aceste materiale s-a întocmit bon de consum, fără să demonstreze cu documente că acestea au fost folosite pentru interesul firmei.

Societatea nu depune în susținerea afirmațiilor sale nici un document prin care să facă dovada celor susținute, aceasta având sarcina de a-și dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale, așa după cum rezultă din prevederile **art. 65 alin. 1** din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

ART. 65

“Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.

Rezultă astfel că un contribuabil are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

Analizând constatările organului de control și afirmațiile contestatoarei, precum și prevederile legale invocate potrivit cărora, o persoană impozabilă are dreptul de deducere al TVA aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate numai dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, precum și faptul că societatea nu face dovada cu documente din care să rezulte că materialele erau destinate operațiunilor taxabile, rezultă că în mod legal organele fiscale au respins la deducere **TVA în sumă de suma de lei**, aferentă mărfurilor care au fost achiziționate de societate și nu au fost utilizate în folosul operațiunilor taxabile în perioada 01.01.2005-30.06.2010, **drept pentru care urmează a se respinge ca neîntemeiată și nesusținută cu documente contestația cu privire la această sumă.**

2. Referitor la suma de lei, reprezentând TVA respinsă la rambursare prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., cauza supusă soluționării este dacă putea diminua TVA colectată aferentă unei facturi pe motiv că factura respectivă nu a fost achitată de către client, în condițiile în care contribuabilul nu demonstrează cu documente că serviciile respective nu au fost efectuate.

În fapt, controlul efectuat la a avut ca obiectiv soluționarea soldului sumei negative de TVA din decontul înregistrat la AFPM Suceava sub nr., prin care s-a solicitat rambursarea sumei de lei.

În urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă totală de, au respins la deducere TVA în sumă de lei și au stabilit suplimentar de plată diferența în sumă de lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, în **luna septembrie 2006**, societatea a diminuat taxa pe valoarea adăugată cu suma de lei, acesta ne reprezentând documente care să justifice operațiunile de stornare efectuate, considerând că diminuarea taxei pe valoarea adăugate colectate nu este legală și au respins la rambursare suma de lei.

Societatea susține că sumele stornate reprezintă anularea din proprie inițiativă a facturii, în urma respingerii plângerii penale formulate împotriva numitei, persoana învinuită de înșelăciune, care nu a achitat contravaloarea acestei facturi.

Contestatoarea precizează că singura modalitate de recuperare a sumei a fost darea în judecată a sumei persoanei, proces care a fost pierdut, și a considerat că are dreptul de a ajusta baza impozabilă pentru factura emisă către S.C. S.R.L. (administrată de

De asemenea, consideră că prin operațiunea efectuată are dreptul la ajustarea bazei impozabile, invocând în acest sens prevederile art. 138 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, la **art.** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabilă la data la care a avut loc operațiunea de stornare, respectiv de diminuare a taxei pe valoarea adăugate, se prevede că:

ART. 138

„Ajustarea bazei de impozitare

Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată se ajustează în următoarele situații:

a) dacă au fost emise facturi fiscale și, ulterior, operațiunea este anulată total sau parțial, înainte de livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor;

b) în cazul refuzurilor totale sau parțiale privind cantitatea, calitatea sau prețurile bunurilor livrate sau a serviciilor prestate;

c) în situația în care reducerile de preț, prevăzute la art. 137 alin. (3) lit. a), sunt acordate după livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor, precum și în cazul majorării prețului ulterior livrării sau prestării;

d) contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate nu se poate încasa din cauza falimentului beneficiarului; ajustarea este permisă începând cu data de la care se declară falimentul;

e) în cazul în care cumpărătorii returnează ambalajele în care s-a expedit marfa, pentru ambalajele care circulă prin facturare.”

- Referitor la aplicarea acestui articol, la punctul 23 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, se prevede că:

„23. (1) Ajustarea bazei de impozitare a taxei pe valoarea adăugată, prevăzută la art. 138 lit. d) din Codul fiscal, este efectuată de furnizori/prestatori și este permisă numai în situația în care data declarării falimentului beneficiarilor intervine după data de 1 ianuarie 2004, inclusiv pentru facturile fiscale emise înainte de această dată, dacă contravaloarea bunurilor livrate/serviciilor prestate ori taxa pe valoarea adăugată aferentă consemnată în aceste facturi nu se poate încasa din cauza falimentului beneficiarului. În accepțiunea Codului fiscal, data declarării falimentului este data pronunțării hotărârii judecătorești finale de închidere a procedurii prevăzute de Legea nr. 64/1995 privind procedura reorganizării judiciare și a falimentului, republicată, hotărâre rămasă definitivă și irevocabilă. Beneficiarii au obligația să ajusteze dreptul de deducere exercitat inițial, potrivit prevederilor pct. 50 alin. (6) din prezentele norme metodologice, numai pentru operațiunile prevăzute la art. 138 lit. a), b), c) și e) din Codul fiscal.”

Din textele de lege menționate, se reține că baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată se ajustează doar în anumite situații, prevăzute expres de lege.

De asemenea, se reține că ajustarea bazei impozabile a bunurilor livrate sau a serviciilor prestate și neîncasate este permisă numai în cazul în care contravaloarea acestora nu se poate încasa din cauza falimentului beneficiarului.

De asemenea, se reține că ajustarea bazei impozabile este permisă și în cazul refuzurilor totale sau parțiale privind cantitatea, calitatea sau prețurile bunurilor livrate sau a serviciilor prestate.

Din susținerile contestatoarei, rezultă că aceasta a efectuat diminuarea taxei pe valoarea adăugată colectată, aferentă facturii seria, în luna septembrie 2006, pe motiv că nu a încasat contravaloarea acestei facturi.

Așa după cum rezultă din textele de lege menționate mai sus, ajustarea bazei de impozitare a TVA poate fi efectuată numai în situația în care contravaloarea bunurilor livrate/serviciilor prestate nu se poate încasa din cauza falimentului beneficiarului.

Din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă că factura în cauză nu a fost încasată din cauza falimentului beneficiarului.

Societatea susține că a anulat din proprie inițiativă factura seria nr. (în nota explicativă se face referire la factura nr. și la dosarul cauzei se anexează factura nr.), în urma respingerii plângerii penale formulate împotriva numitei, persoana învinuită de înșelăciune, care nu a achitat contravaloarea acestei facturi.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în evidențele contabile, în luna septembrie 2006, diminuarea taxei pe valoarea adăugată

înregistrate inițial în luna ianuarie 2004, fără să aibă la bază documente justificative, prin următoarele formule contabile, cu mențiunea „factura neîncasată”:

4111 = 117 - lei

4111 = 4427 - lei.

Atât prin nota explicativă dată în urma verificării efectuate, cât și prin contestația formulată, în ceea ce privește motivele stornării facturii respective, contestatoarea precizează că, la data de 05.09.2003, – **Agenție imobiliară**, în calitate de consultant, a încheiat Contractul de vizionare nr..... cu, în calitate de beneficiar.

De asemenea, precizează că la data de 11.09.2003, a încheiat antecontractul de vânzare-cumpărare autentificat sub nr., având ca promitent cumpărător persoana fizică

Contestatoarea precizează că ulterior imobilul a fost achiziționat de S.C. S.A., care încheie apoi cu S.C. S.R.L., administrate de, un contract de leasing pentru același imobil.

Așa după cum rezultă din documentele existente la dosarul cauzei, societatea verificată a formulat plângere penală împotriva persoanei fizice, în calitate de beneficiar în Contractul de vizionare nr., privind imobilul în cauză.

Totodată, se reține că, prin Sentința penală nr., Judecătoria Sectorului 1 București, privind soluționarea plângerii penale formulată de împotriva rezoluției Parchetului de pe lângă Judecătoria Sectorului 1 București de neîncepere a urmărire penală a numitei, a respins acțiunea formulată contestatoare, dar, așa după cum rezultă și din sentința dată pe latura penală, s-a stabilit că „litigiu dintre părți are cel mult o natură civilă”, instanța nepronunțându-se însă asupra aspectelor de natură civilă, respectiv a existenței sau inexistenței prestațiilor în cauză.

Față de cele prezentate, se reține că instanța s-a pronunțat asupra laturii penale, respectiv asupra existenței sau a inexistenței infracțiunii de înșelăciune privind tranzacțiile respective, nepronunțându-se asupra laturii civile, respectiv asupra realității prestației serviciului.

Având în vedere că societatea nu demonstrează cu documente că serviciile respective nu au fost efectuate și că factura în cauză nu a fost încasată din cauza falimentului beneficiarului, rezultă că nu putea să ajusteze (să diminueze) taxa pe valoarea adăugată colectată inițial.

- Conform prevederilor **art. 6** din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată:

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

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz”.

Rezultă că la baza oricărei operațiuni economico-financiare se află un document, care dobândește calitatea de document justificativ și care se emite în momentul în care se efectuează acea operațiune.

Faptul că societatea nu a încasat contravaloarea prestației respective nu înseamnă că are dreptul la ajustarea taxei pe valoarea adăugată aferentă.

- Conform prevederilor **art. 134** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile la data la care a avut loc operațiunea de stornare:

„Art. 134

Faptul generator și exigibilitatea - reguli generale

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

(2) Taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă atunci când autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, la un moment dat, să solicite taxa pe valoarea adăugată de la plătitorii taxei, chiar dacă plata acesteia este stabilită prin lege la o altă dată.

(3) Faptul generator al taxei intervine și taxa devine exigibilă, la data livrării de bunuri sau la data prestării de servicii, cu excepțiile prevăzute în prezentul titlu. [...]”.

Din aceste prevederi legale rezultă că faptul generator este faptul prin care sunt realizate condițiile legale, necesare pentru exigibilitatea taxei, iar exigibilitatea TVA reprezintă data când autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, la un moment dat, să solicite taxa pe valoarea adăugată de la plătitorii taxei.

De asemenea, faptul generator intervine, iar taxa devine exigibilă la data prestării de servicii.

În cazul de față, din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că faptul generator și exigibilitatea TVA a intervenit la data de 07.01.2004, când a fost emisă factura nr. pentru prestările de servicii efectuate conform Contractului de comision nr.

Prin urmare, societatea a avut obligația la acea dată să înregistreze factura în evidența contabilă și în consecință, să colecteze TVA, întrucât atunci a intervenit faptul generator și exigibilitatea TVA.

Organele de inspecție fiscală precizează că, în luna septembrie 2006, societatea a efectuat înregistrarea contabilă privind diminuarea taxei pe valoarea adăugate colectate cu mențiunea „factura neîncasată” (4111 = 4427 - lei), pe motiv că factura nr. nu a fost încasată.

Deoarece factura respectivă nu a fost încasată nu are nici o relevanță în ceea ce privește dreptul societății de a storna TVA aferentă, întrucât faptul generator și exigibilitatea TVA a intervenit la data de 07.01.2004, când societatea a avut obligația prin lege de a colecta TVA.

Având în vedere că petenta nu face dovada că a avut loc o operațiune economico-financiară, reală, care să anuleze operațiunea efectuată la data de 07.01.2004, deci care să genereze stornarea facturii nr., din punct de vedere fiscal societatea nu are dreptul la stornarea din proprie inițiativă și fără documente a TVA colectată prin acea factură.

Totodată, întrucât societatea nu demonstrează cu documente că serviciile respective nu au fost efectuate și că factura în cauză nu a fost încasată din cauza falimentului beneficiarului, rezultă că nu putea să ajusteze (să diminueze) taxa pe valoarea adăugată colectată inițial.

Conform prevederilor art. 6 din Legea contabilității, la baza oricărei operațiuni se află un document, care dobândește calitatea de document justificativ și care se emite în momentul în care se efectuează acea operațiune.

- De asemenea, conform **pct. 44** din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

„44. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobâdnesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare”.

Luând în considerare prevederile legale citate și analizate, faptul că, prin documentele depuse, societatea nu face dovada că a efectuat operațiuni care să-i dea dreptul să anuleze factura nr., rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au considerat că diminuarea TVA colectată nu e legală și au stabilit suplimentar TVA în sumă de lei, drept pentru care urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la această sumă.

3. Referitor la suma de lei, reprezentând TVA respinsă la rambursare prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., cauza supusă soluționării este dacă societatea avea obligația colectării TVA aferentă stocului de marfă existent în sold la data de 31.12.2006, în condițiile în care acest sold de marfă nu a fost preluat la 01.01.2007.

În fapt, controlul efectuat la a avut ca obiectiv soluționarea soldului sumei negative de TVA din decontul cu opțiune de rambursare, înregistrat la AFPM Suceava sub nr. prin care s-a solicitat rambursarea sumei de lei.

În urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă totală de, au respins la deducere TVA în sumă de lei și au stabilit suplimentar de plată diferența în sumă de lei.

În urma verificărilor efectuate s-a stabilit că în bilanța de verificare contabilă la luna decembrie 2006 soldul contului 371 „Mărfuri” este de lei fără TVA. Organele de inspecție fiscală fac mențiunea că, în bilanța de verificare contabilă întocmită pentru luna ianuarie 2007, nu se mai preia acest sold de marfă, drept pentru care consideră a fi lipsă. În consecință, organele de control au stabilit că societatea avea obligația colectării **taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei**, aferentă mărfurilor respective.

Contestatoarea afirmă, că organele de control au constatat în mod eronat că în bilanța de verificare contabilă pentru luna decembrie 2006, în contul 371 „Mărfuri”, este înregistrat un volum de marfă în sumă de lei.

Societatea precizează că, deși s-au pus la dispoziția organelor de control bilanțul contabil la 31.12.2006, bilanța de verificare după care s-a întocmit bilanțul, fișa contului 371 „Mărfuri” pentru anul 2006, inventarierea la data de 31.12.2006 și s-a demonstrat că soldul contului 371 este 0, atât la 31.12.2006, cât și la 01.01.2007, organele de control în mod abuziv nu au ținut cont de documentele puse la dispoziție.

Societatea anexează la contestația formulată copie după Bilanțul contabil pe anul 2006, înregistrat la Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava sub nr. și după bilanța de verificare la data de 31.12.2006.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

- **art. 126 și art. 128** din Codul fiscal, modificat, în vigoare în perioada supusă soluționării:

ART. 126

„Sfera de aplicare

(1) **În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operațiunile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:**

a) constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România;

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

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

[...]”.

ART. 128

„Livrarea de bunuri

(1) Prin livrare de bunuri se înțelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar către o altă persoană, direct sau prin persoane care acționează în numele acestuia.

[...]

(3) Sunt, de asemenea, considerate livrări de bunuri efectuate cu plată, în sensul alin. (1):

[...]

e) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor prevăzute la alin. (9) lit. a) și c).

[...]

9) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

a) bunurile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră;

[...]

c) perisabilitățile, în limitele prevăzute prin lege;

[...]”.

Din textele de lege citate mai sus, rezultă că intră în sfera de aplicare a TVA acele operațiuni care îndeplinesc cumulativ o serie de condiții, respectiv să constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plată, locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, livrarea bunurilor este realizată de o persoană impozabilă, iar livrarea bunurilor rezultă din una dintre activitățile economice prevăzute de lege.

Conform Capitolului 4 – Operațiuni impozabile, art. 128 din Codul fiscal, modificat, în vigoare în perioada supusă verificării, în categoria operațiunilor impozabile se includ și livrările de bunuri.

Totodată, conform acestor prevederi, sunt considerate livrări de bunuri efectuate cu plată și bunurile constatate lipsă din gestiune cu excepția celor prevăzute expres de lege.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, în urma inspecției fiscale desfășurate la societate, organele de control cu constatat că, în luna decembrie 2006, în balanța de verificare contabilă la contul 371 „Mărfuri” este înregistrat un sold de lei fără TVA. Organele de inspecție fiscală fac mențiunea că, în balanța de verificare contabilă întocmită pentru luna ianuarie 2007, nu se mai preia acest sold de marfă, motiv pentru care consideră a fi lipsă.

Societatea anexează la contestația formulată copie după o balanță de verificare din care rezultă că, la data de 31.12.2006, soldul contului 371-Mărfuri este de 0 lei, sumă care coincide cu soldul inițial al contului la data de 01.01.2007. Același lucru rezultă și din fișa contului 371 „Mărfuri”, anexată la dosarul cauzei.

Așa după cum rezultă din documentele existente la dosarul contestației, societatea a prezentat organelor de inspecție fiscală o balanță la 31.12.2006 (existentă la dosarul cauzei) din care rezultă că soldul contului 371-Mărfuri este de lei și o balanță de verificare la 31.01.2007 din care rezultă că soldul inițial al contului 371 este 0 lei.

Întrucât la raportul de inspecție fiscală se regăsesc anexate o copie după balanța de verificare la data de 31.12.2006, din care rezultă un sold la contul 371-Mărfuri în sumă de lei și o copie după balanța de verificare la 31.01.2007, din care rezultă un sold inițial la contul 371-Mărfuri de 0 lei, documente ce au fost

prezentate organelor de inspecție fiscală la verificarea efectuată, se reține că mărfurile rămase în sold la data de 31.12.2006 nu au mai fost preluate la începutul anului 2007, drept pentru care rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au considerat că această sumă constituie lipsă în gestiune.

- Sunt în acest sens aplicabile și prevederile **art. 64** din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează că:

ART. 64

**“Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile
Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului
constituie probe la stabilirea bazei de impunere. [...]”**

Se reține din aceste texte de lege că evidențele contabile ale contribuabilului sunt probe la stabilirea bazei de impunere.

Întrucât la data controlului societatea a prezentat organelor de inspecție fiscală balanțele de verificare la 31.12.2006 și 31.01.2007, din care rezultă că soldul final la 31.12.2006 al contului 371-Mărfuri nu coincide cu soldul inițial la 01.01.2007 și ținând cont și de prevederile legale invocate din care rezultă că evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit că suma respectivă constituie lipsă în gestiune.

Având în vedere prevederile legale invocate, precum și constatările organelor de inspecție fiscală și faptul că la dosarul contestației organele fiscale anexează copii după cele două balanțe de verificare din care rezultă ca nu s-a preluat la început de an 2007 soldul contului existent la finalul anului anterior, rezultă că în mod legal organele fiscale au constatat că societatea avea obligația colectării TVA aferentă lipsei în gestiune și au stabilit suplimentar în sarcina societății **suma de lei, reprezentând TVA**, drept pentru care **urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la această sumă.**

4. Referitor la suma de, reprezentând accesorii aferente TVA, stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr., cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează majorări de întârziere pentru TVA stabilită suplimentar în urma verificării efectuate, în condițiile în care pentru creanța fiscală care le-a generat contestația a fost respinsă.

În fapt, controlul efectuat la a avut ca obiectiv soluționarea soldului sumei negative de TVA din decontul cu opțiune de rambursare, înregistrat la AFPM Suceava sub nr. prin care **s-a solicitat rambursarea sumei de lei.**

În urma verificării evidenței contabile, s-a stabilit **TVA suplimentară de plată în sumă de** (..... + +), iar pentru suma de lei rămasă de plată s-au calculat majorări de întârziere în cuantum de, calculate până la data de 24.08.2010 (..... lei * 0,1% * 347 zile + * 0,1% * 55 zile).

Pentru suma de, reprezentând TVA, prin prezenta decizie de soluționare s-a dispus respingerea contestației cu privire la acest capăt de cerere.

Majorările de întârziere în sumă de sunt aferente TVA rămasă de plată în sumă lei.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

- prevederile **art. 119 și art. 120** din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, până la data de 01.07.2010, unde se precizează că:

ART. 119

“Dispoziții generale privind accesorii

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen accesorii.

[...]”.

ART. 120

“Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

[...]

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale”.

- Începând cu data de 01 iulie 2010, **art. 119 și art. 120** s-au modificat, având conținutul următor:

ART. 119

„Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

[...]”

ART. 120

“Dobânzi

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

[...]

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

Din aceste texte de lege se reține că se datorează accesorii pentru obligațiile de plată care nu au fost achitate la scadență.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că societatea a solicitat prin decontul aferent lunii august 2010 rambursarea sumei de lei.

În urma verificării efectuate la societate, organele fiscale au stabilit TVA suplimentară în sumă de, au respins la deducere suma de lei și au stabilit suplimentar de plată TVA în sumă de lei.

Pentru neachitarea la scadență a TVA rămasă de plată în sumă de lei, s-au calculat majorări de întârziere până la data de 24.08.2010 în sumă de (..... lei * 0,1% * 347 zile + lei * 0,1 % * 55 zile).

Pentru TVA în sumă totală de, stabilită suplimentar în urma inspecției fiscale și contestată de societate, organele de soluționare a contestațiilor constituite la nivelul DGFP Suceava au dispus respingerea contestației.

Având în vedere prevederile legale invocate, faptul că societatea nu contestă modul de calcul al majorărilor de întârziere și că pentru TVA în sumă de s-a dispus respingerea contestației, iar suma de lei a fost solicitată la rambursare și ținând cont și de principiul de drept **„accesorium sequitur principale” – accesoriul urmează principalul**, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de aferente sumei de lei, reprezentând TVA rămasă de plată (diferența dintre respinsă la rambursare și lei solicitată la rambursare), drept pentru care **urmează a se respinge contestația ca neîntemeiată, privind majorările de întârziere în sumă de**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 119 și art. 120, art. 126 și art. 128, art. 134, art. 145 alin. 3 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă analizei, art. 64, art. 65, art. 119 și art. 120 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, pct. 44 din Hotărârea Guvernului nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu prevederile art. 216 din Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de,
împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată
stabilite de inspecția fiscală nr., înregistrată la Activitatea de Inspecție
Fiscală sub nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.,
cu privire la suma de, reprezentând:

- – TVA;
- – majorări de întârziere aferente TVA.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni
de la data comunicării, conform procedurii legale.