



DECIZIA NR. din ..05.2007

privind modul de soluționare a contestației formulate de S.C. A.M S.R.L., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr... din ..04.2007 și completată sub nr... din ...05.2007.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Structura de Administrare Fiscală - Activitatea de Control Fiscal cu adresa nr... din ..04.2007, asupra contestației formulate de S.C.A.M SRL Rm. Vâlcea înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr... din ..04.2007 și completată sub nr.... din ...05.2007.

Contestația are ca obiect suma de lei **Ron** stabilită prin Decizia de impunere nr....din2007 întocmită de Activitatea de Control Fiscal Vâlcea, comunicată petentei la data de ...03.2007, conform procesului verbal de îndeplinirea procedurii de comunicare existent în copie la dosarul cauzei, alcătuită astfel :

- lei taxă pe valoarea adăugată ;
- lei dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată ;
-lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată ;
-lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată .

Contestația este semnată de domnul în calitate de reprezentant legal al SC. A.M SRL Rm.Vâlcea.

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.177 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată la data de 26.09.2005.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.174 alin.(1) și art.178, alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de S.C. A.M S.R.L. înregistrată sub nr... din .04.2007 și completată sub nr.... din05.2007.

Procedura legală fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:

A. S.C. A S.R.L. contestă Decizia de impunere nr.... din03.2007, motivând următoarele :

a) Petenta arată că în mod eronat inspectorii fiscali au reținut că datorează TVA pentru operațiunile de compensare efectuate potrivit OUG nr.77/1999, calculând dobânzi majorări și penalități de întârziere conform anexei nr... din Raportul de inspecție fiscală .

Petenta susține că în cadrul compensărilor fără numerar se sting obligații de plată reciproce între două sau mai multe societăți, până la concurența obligației celei mai mici, prin ordine de compensare, care reprezintă instrumente de plată emise de serviciul de compensare

Petenta arată că ordinele de compensare erau emise numai în urma analizei minuțioase a circuitului de compensare, de către compartimentul de analiză și identificare a circuitelor de compensare .

Petenta susține că Raportul de inspecție fiscală își fundamentează considerentele pe dispozițiile art.134 din Codul fiscal, iar operațiunile de compensare precizate s-au desfășurat în perioada 2002-2003 când nici nu era în vigoare Codul fiscal .

b) De asemenea petenta contestă accesoriile calculate în sumă totală de ... lei aferente TVA stabilit suplimentar pentru perioada 01.10.2003-04.08.2004 .

Petenta arată că SC A SRL a achiziționat în anul 2003 un număr de 198 părți sociale în valoare totală de lei, reprezentând 99% din capitalul social al SC J SRL de la dl.I. D și D. L. .

Petenta arată că la data de 31.10.2003 a fost încheiat contractul de tranzacție între SC A SRL și dl.I. D, prin care s-a convenit ca suma de ... USD să se considere achitată și să constituie avans achitat SC A SRL de către SC C. J SA - Poiana Brașov, al cărui acționar majoritar 99,5% din capitalul social și administrator unic al acesteia este dl.I. D, în vederea executării unor lucrări în domeniul construcțiilor până la 30.06.2004.

Petenta susține că în baza acestor tranzacții, organele de control au considerat că s-a născut și obligația de a calcula și colecta TVA, astfel că în mod eronat organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere faptul că I.D și SC C. J SA sunt două persoane juridice distincte .

B. Din actele de control contestate rezultă următoarele :

Prin certificatul de înscriere nr.../08.2004, SC A SRL s-a divizat și a transmis o parte din patrimoniu societăților care au luat ființă în urma divizării și anume :SC A . H SRL, SC A.G SRL , SC A.L SRL, SC A.I SRL .

În urma divizării a rămas SC A SRL care și-a schimbat denumirea în SC A . M SRL și are sediul în Rm.Vâlcea, str.Matei Basarab, nr.44, bl.106, sc.A, ap.3, are CUI nr. R 5834325, cod CAEN 7414 “ Activități de consultanță pentru afaceri și management “ .

Verificarea TVA a fost efectuată pentru perioada 01.09.2002-30.09.2006, organele de control constatând următoarele :

a) SC A SRL a încheiat cu diverși parteneri contracte de comision, având ca obiect identificarea de către acesta a circuitelor de compensare pentru creanțele comitentului pe care le avea de încasat de la S .C. M Sucursala București-SNTFM C. M SA -CN C. SA .

SC A SRL a reținut de la comitenți comisionul contractat pe care l-a înregistrat cu ajutorul conturilor de venit 704, 707.1 și 708 și a emis facturi fiscale către comitenți, în care a înscris livrări de bunuri cu valori apropiate de creanțele comitentului, facturi care au intrat în circuite de compensare, astfel :

Comitent (inițiator) - SC A SRL - SNTFM C.M București - SNTFM C. M SA - CN C. SA

Prin aceasta, SC A SRL și-a achitat datoriile rezultate din facturile emise de această companie pentru serviciile rezultate din transportul efectuat pe calea ferată .

Până la decontarea creanțelor, sumele intrate în circuitul de compensare au rămas înregistrate în soldul creditor al contului 411 și 419, circuit care a continuat și în cursul anilor 2004 și 2005 la SC A L SRL, societate care a luat ființă în urma divizării fără lichidare a SC A SRL Rm.Vâlcea, reînmatriculată la ORC sub denumirea SC A. M SRL.

În urma realizării operațiunilor de compensare, la sfârșitul lunii, în evidența contabilă au rămas solduri creditoare în contul 419 “ Clienți creditor “, reprezentând avansuri încasate de SC A SRL pentru livrare bunuri (vagoane, rezervoare de stocare , etc) .

Drept urmare, organele de inspecție fiscală au apreciat că prin emiterea facturilor fiscale de ștornare a facturilor inițiale, la data realizării circuitului de compensare a fost stornat și TVA inițial colectat, astfel că până la data restituirii avansului încasat, TVA de plată a fost diminuat. Astfel la data încheierii raportului de inspecție fiscală nu au fost restituite avansuri încasate în sumă de ... lei RON, din care ... lei către SC M. I SA, încalcându-se prevederile art.16, alin.4, lit.c din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, art.134, alin.2 și alin.5, art.155, alin.7 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

Consecința fiscală a fost stabilirea unei diferențe suplimentare la TVA în sumă de .. lei RON aferentă unei baze de impunere de lei.

Pentru acest debit cât și pentru debitele suplimentare constatate asupra soldului contului 419 care s-au stins pe parcursul perioadei verificate, organele de inspecție fiscală au calculat

dobânzi în sumă de ... lei, majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de lei .

b) În cursul anului 2003 SC A SRL a achiziționat un număr de 198 părți sociale în valoare totală de ... lei, reprezentând 99% din capitalul social al SC J. M SRL Constanța, conform contractului de cesiune părți sociale din ...06.2003, iar celelalte 2 părți sociale (1%) au fost achiziționate de d-na B. N .

Prețul total al cesiunii a fost de USD din care societatea a achitat la data încheierii contractului (17.06.2003) suma totală de lei, echivalentul a ... USD, urmând ca diferența de USD să fie achitată de Antares până la10.2003 .

La data de10.2003 a fost încheiat un contract de tranzacție între B. D în calitate de asociat unic la SC A SRL și I. D în calitate de acționar majoritar (99,95%) și administrator unic a SC C J SA - Poiana Brașov, potrivit căruia diferența de ... USD “se consideră achitată și se constituie în avans achitat SC A SRL de către cealaltă societate, în vederea executării unor lucrări de prestări servicii în domeniul construcțiilor până la termenul scadent .06.2004, ce se vor executa în Poiana Brașov “ .

La data de02.2004 s-a încheiat un alt contract de tranzație între cele două persoane menționate anterior, în care se prevede că se constituie avans pentru lucrările de la Poiana Brașov suma de ... USD, iar suma de ... USD se va achita în rate.

SC A SRL nu a înregistrat în evidența contabilă suma de ... USD, respectiv suma de USD ca fiind achitată, aceasta figurând în soldul contului 404 “ Furnizori de imobilizări “cu suma de lei la 31.12.2003, respectiv cu suma de ... lei la ...12.2004 și la11.2005.

S-a constatat astfel că SC A .M SRL datorează și în prezent suma de ... USD către I .D și totodată nu au fost prezentate documente din care să rezulte că SC A.M SRL ar fi executat în perioada 2003-2005, lucrări de prestări servicii în construcții către SC C . J SA - Poiana Brașov în baza contractelor de tranzacție menționate .

Organelor de inspecție fiscală li s-a prezentat însă contractul de execuție lucrări nr... din ...08.2004 încheiat între SC A. H SRL în calitate de executant și SC C. J SA în calitate de beneficiar, prin care executantul se obligă să execute lucrarea “ construcții case de vacanță C.J-Poiana Brașov “ în valoare delei .În baza acestui contract au fost emise de către SC A. H SRL facturi fiscale către SC C.J SA .

Organelor de inspecție fiscală nu a le-a fost prezentat însă nici un contract încheiat între SC A SRL sau SC A. M SRL și SC C. J SA având drept obiect prestarea serviciilor de construcții sus menționate, la care se obligase prin contractele de tranzație SC A SRL .

Drept urmare, s-a apreciat că suma de ... USD reprezintă avans încasat de către SC A. SRL pentru care societatea avea obligația colectării TVA în sumă de ... la data de10.2003, recalculată la suma de lei la01.2004, conform art.16, alin.4, lit.c din Legea nr.345/2002 și art.134, alin.5, lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal . Pentru avansul de ... USD a fost prezentată organelor de inspecție fiscală factura fiscală VLVED nr.../...08.2004 emisă de SC A . H SRL către SC C . J SA .

Organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în sumă de ... lei RON aferente TVA datorată de societate pentru perioada10.2003 - ...08.2004, astfel : dobânzi TVA ... lei RON, penalități de întârziere ... lei RON .

II. Luând în considerare constatările organului de control, motivațiile invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă controlului, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de ... lei ron constând în TVA și accesorii sunt legal stabilite de Activitatea de Control Fiscal Vâlcea în sarcina S.C. A.M SRL .

1. Referitor la suma de ... lei ron taxă pe valoarea adăugată ;

a) Cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează taxă pe valoare adăugată aferentă avansurilor încasate din acțiunea de compensarea creanțelor, în condițiile în care acestea nu au fost restituite.

În fapt, SNTFM C M Sucursala București - SNTFM C M SA a prestat către SC A SRL, transport pe calea ferată, având de încasat de la aceasta contravaloarea acestor servicii .

La rândul său, SC A SRL a încheiat cu diverși parteneri contracte de comision, având ca obiect identificarea de către acesta a circuitelor de compensare pentru creanțele pe care le aveau de încasat comitenții (clienții lui SC A SRL) de la SNTFM C M Sucursala București-SNTFM C M SA -CN C SA .

Totodată, SC A SRL a emis facturi fiscale de livrări de bunuri (vagoane, rezervor stocare) către comitenți, în care a înscris valori apropiate de creanțele comitentului, fără a realiza însă în fapt aceste livrări, pe motiv că tranzacțiile de livrare au eșuat ulterior.

SC A SRL nu a prezentat contracte încheiate cu inițiatorii circuitelor de compensare și nici refuzuri cantitative, calitative, de preț, etc de la comitenți.

Aceste facturi de livrare, fără o livrare efectivă de bunuri sau servicii, au intrat în circuite de compensare, astfel : Comitent (inițiator) - SC A SRL- SNTFM C M SUCURSALA București-SNTFM C M SA-CN C SA.

În acest fel, SC A SRL și-a achitat datoriile rezultate din facturile emise de această companie pentru serviciile rezultate din transportul efectuat pe calea ferată.

Până la decontarea creanțelor potrivit acestui circuit, sumele intrate în circuitul de compensare au rămas înregistrate în soldul creditor al contului 411 "Clienți" și 419 "Clienți-creditori" al SC A SRL.

În urma realizării operațiunilor de compensare, în evidența contabilă la sfârșitul lunii au rămas solduri creditoare în contul 419 " Clienți-creditori ", reprezentând avansuri încasate de SC A SRL pentru livrările de bunuri (vagoane, rezervoare de stocare , etc) care nu s-au mai realizat .

La data realizării circuitului de compensare, SC A SRL a emis facturi fiscale de ștornare a facturilor inițiale de livrare, ștornând astfel și TVA inițial colectat în aceste facturi .

SC A SRL a înregistrat ulterior comisionul contractat și reținut de la comitenți în procent din valoarea creanței compensate în conturile de venit 704 " Venituri din lucrări executate și servicii prestate "; 707.1 " Venituri din vânzarea mărfurilor " și 708 " Venituri din activități diverse " .

b) Referitor la TVA stabilit suplimentar pentru perioada octombrie 2003 - februarie 2004

Cauza supusă solutionării este dacă societatea datorează taxă pe valoare adăugată pentru perioada octombrie 2003-februarie 2004, în condițiile în care acestea a încasat avans pentru executarea unor lucrări de construcție

În fapt, în anul 2003 SC A SRL a achiziționat un număr de 198 părți sociale în valoare totală de ...lei, reprezentând 99% din capitalul social al SC J .M SRL Constanța , echivalentul a ... USD.

SC A SRL a achitat la data încheierii contractului (....06.2003) suma totală de ... lei, echivalentul a .. USD, iar în perioada ...07.2003 -11.2003 a achitat suma de lei, echivalentul a USD, Total ... USD .

La data de10.2003, a fost încheiat un contract de tranzacție între B. D. în calitate de asociat unic al SC A SRL și I. D - unul din cedenții părților sociale, prin care s-a stabilit ca diferența de ... USD să constituie avans achitat lui SC A SRL de către SC C J SA - Poiana Brașov, al cărei acționar majoritar și administrator unic era I. D, în vederea executării unor lucrări de prestări servicii în domeniul construcțiilor până la termenul scadent06.2004 .

SC A SRL nu a înregistrat în contabilitate tranzacția astfel încheiată .

La data de ...02.2004 s-a încheiat un alt contract de tranzație între cele două persoane menționate anterior, în care se prevede că se constituie avans pentru lucrările de la Poiana Brașov suma de ...USD, iar suma de USD se va achita în rate.

SC A SRL nu a înregistrat în evidența contabilă nici suma de ... USD ca fiind achitată, aceasta figurând în soldul contului 404 " Furnizori de imobilizări "cu suma de ... lei la 31.12.2003, respectiv cu suma de lei la12.2004 și la11.2005.

S-a constatat astfel că SC A M SRL (fostă SC A SRL) datorează și în prezent suma de ... USD către I.D .

SC A . M SRL nu a prezentat documente din care să rezulte că aceasta ar fi executat în perioada 2003 -2005, lucrări de prestări servicii în construcții către SC C. J SA - Poiana Brașov în baza contractelor de tranzacție anterior menționate

La data de ..08.2004 a fost încheiat însă contractul de execuție lucrări nr... între SC A.H SRL în calitate de executant și SC C . J SA în calitate de beneficiar, prin care executantul se obligă să execute lucrarea “ construcții case de vacanță C J -Poiana Brașov “ în valoare de lei, iar în baza acestui contract au fost emise de către SC A . H SRL facturi fiscale către SC C. J SA .

Referitor la punctul a și b al situației de fapt susmenționate:

În drept, art.16, alin.4, lit.c din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, precizează :

“ Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată este anticipată faptului generator atunci când:

c) se încasează avansuri, cu excepția avansurilor acordate pentru :

1. plata importurilor și a datoriei vamale stabilite potrivit legii;
2. realizarea producției destinate exportului;
3. efectuarea de plăți în contul clientului;
4. livrări de bunuri și prestări de servicii scutite de taxa pe valoarea adăugată.”

Art.134, alin.2 și alin.5, lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, prevede : .

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

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 ;

(5) Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată este anticipată factorului generator și intervine :[...]

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

Art.155, alin.7 din același act normativ mai precizează :

“ Dacă plata pentru operațiuni taxabile este încasată înainte ca bunurile să fie livrate sau înaintea finalizării prestării serviciilor, *factura fiscală trebuie să fie emisă în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la fiecare dată când este încasat un avans , fără a depăși finele lunii în care a avut loc încasarea .*”

Potrivit prevederilor legale precizate anterior, se reține că taxa pe valoarea adăugată ia naștere în momentul încasării de către un contribuabil a avansurilor, înaintea livrării de bunuri sau a prestării de servicii .

Totodată se reține că dacă un contribuabil încasează contravaloarea bunurilor sau a serviciilor înainte ca acestea să fie livrate sau înaintea finalizării prestării serviciilor, factura fiscală trebuie să fie emisă în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la fiecare dată când este încasat un avans, fără însă a depăși finele lunii în care a avut loc încasarea .

Din documentele anexate la dosarul cauzei, rezultă că la data de .07.2006, Direcția Antifraudă Fiscală din cadrul ANAF, a transmis Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Vâlcea adresa nr.../...06.2006 prin care a solicitat efectuarea unei verificări fiscale la SC A. M SRL, SC A. H SRL, SC A. L SRL, SC A. G SRL și SC A. I SRL , transmițând totodată

și adresa nr.... din ...02.2006 emisă de Garda Financiară-Comisariatul General . Potrivit Notei de constatare nr..../01.2006 întocmită de Comisariatul General pentru SC A. M SRL (fostă SC A SRL) rezultă că au fost constatate o serie de aspecte referitoare la derularea circuitelor de compensare, la încasarea unui avans pentru efectuarea unor lucrări de construcție pentru SC C . J SA, etc.

a. Având în vedere situația de drept și de fapt, mai sus menționată la pct.a ,referitoare la TVA în sumă de lei RON, se rețin următoarele:

Urmare verificării fiscale efectuate de organele de control din cadrul Activității de Control Fiscal Vâlcea a rezultat că petenta a emis către diferiți clienți facturi fiscale reprezentând livrări de vagoane, rezervoare de stocare, fără însă a realiza în fapt aceste livrări de bunuri și fără a exista contracte comerciale încheiate cu aceștia.

La rândul său, SC A SRL (devenită SC A.M SRL) avea de achitat către SNTFM C M SUCURSALA București-SNTFM C. M SA-CN C SA, contravaloarea serviciilor de transport efectuate pe calea ferată de aceste societăți .

Potrivit documentelor anexate la dosarul cauzei, rezultă că petenta emitea facturi de livrare a unor bunuri fără a realiza însă în fapt aceste livrări, pentru a intra în circuitul de compensare și pentru a stinge în acest fel datoriile pe care le avea pentru serviciile de transport efectuate de SNTFM C . M SUCURSALA București-SNTFM C . M SA-CN C SA.

După ce “datoriile” sale erau astfel achitate, petenta storna aceste facturi de livrări, pe motiv că tranzacțiile de livrare au eșuat ulterior.

Deasemenea, ulterior, în urma identificării circuitelor de compensare, SC A SRL emitea facturi de comision la o valoare mai mică decât cea cuprinsă în facturile de livrare.

Din cele de mai sus se reține că petenta încasa de la comitenți o valoare mai mare decât comisionul facturat de aceasta, diferența rezultată rămânând înregistrată potrivit evidenței analitice ale acesteia, în soldurile creditoare ale conturilor 411 “Clienți” sau 419”Clienți creditori “

Potrivit Regulamentului nr.704/1993 de aplicare a Legii contabilității nr.82/1991, cu modificările și completările ulterioare, funcționarea conturilor 411 și 419 se realizează astfel :

“ În creditul contului 411 "Clienți" (cont de activ) se înregistrează:

- sumele încasate de la clienți în conturile de disponibilități bancare sau în numerar (512, 531);[....]

Soldul contului (debitor) reprezintă sumele datorate de clienți.”

“ În creditul contului 419 "Clienți - creditori" (cont de pasiv)se înregistrează:

- sumele încasate de la clienți reprezentând avansuri pentru livrări de bunuri, prestări de servicii sau executări de lucrări (512, 531) [...]

Soldul contului (creditor) reprezintă sumele datorate clienților.”

Din prevederile legale precizate anterior, rezultă că în creditul conturilor 411 și 419 se înregistrează avansurile încasate de la clienți pentru livrările de bunuri, prestările de servicii sau execuțiile de lucrări, soldul creditor al contului 419 reprezentând sumele datorate clienților iar soldul creditor al ct.411 reprezintă de asemenea sumele încasate în plus față de serviciile prestate de petentă (fără titlu) .

Astfel prin faptul că petenta a stornat facturile emise către comitenți inclusiv TVA, încasate prin compensare, după care ulterior a emis facturi reprezentând comisionul încasat colectând TVA numai aferent acestuia, aceasta a micșorat sumele ce trebuiau achitate în contul acestei taxe. Petenta a colectat astfel taxă pe valoare adăugată pentru comisionul perceput comitenților dar nu și pentru sumele încasate în plus față de serviciile prestate, ce pot fi considerate avansuri rămase neutilizate, pentru care potrivit dispozițiilor legale precizate anterior trebuia colectată taxă pe valoare adăugată.

Din cele de mai sus se reține că pentru perioada verificată, respectiv 01.09.2002-30.09.2006, organele de control au procedat în mod corect la stabilirea TVA suplimentare aferent soldurilor creditoare ale conturilor 411 și 419, până în momentul în care acestea au fost regularizate ca urmare a facturării și stingerii obligațiilor.

Referitor la TVA colectată suplimentar în sumă de ... lei pentru avansurile încasate de la SC M . I SRL în sumă de lei, din analiza fișei analitice a acestui client atașată la dosarul cauzei, se rețin următoarele :

În lunile aprilie și mai 2003, SC A SRL a emis către SC M . I SRL facturi de comision în valoare totală de ... lei și a încasat de la aceasta în data de ...05.2003 suma de ... lei, rămânând de încasat servicii în sumă de lei .

În ceea ce privește sumele încasate în circuitul de compensare de SC A SRL de la SC M . I SRL, tot din analiza fișei analitice rezultă că petenta a încasat până la data de 31.12.2002 avansuri în sumă de ... lei, avansuri înregistrate în evidența contabilă în contul 401 "Furnizori " și a restituit la data de 27.01.2003 avansuri în sumă de ... lei, rămânând în sold avansuri în sumă de lei .

Astfel, analizând cele două fișe analitice existente în copie la dosarul cauzei (client și furnizor), rezultă că petenta a încasat de la SC M.I SRL mai mult cu suma de ... lei , față de comisionul facturat de aceasta pentru identificarea circuitelor de compensare .

Potrivit celor consemnate în raportul de inspecție fiscală, în balanța de verificare întocmită la 30.09.2006 petenta figura cu suma de ... lei în contul 473 " Decontări în curs de lămurire ", iar până la data încheierii controlului nu a putut fi justificată suma de ... lei RON, lăsându-se ca măsură ca în termen de 30 de zile să se justifice această sumă, iar funcție de rezultat, să se poată stabili eventualele influențe fiscale .

Drept urmare, la data de04.2007 organele de inspecție fiscală au încheiat procesul verbal nr..., existent în copie la dosarul cauzei, din care rezultă că au fost operate eronat ordinele de compensare nr... din07.2001 în valoare de ... lei și nr.... din08.2001 în valoare de lei .

Astfel, datoria reală a SC A. M SRL față de SC M. I SRL este în sumă de ... lei, care reprezintă în fapt baza impozabilă pentru stabilirea diferenței suplimentare de TVA în sumă de ... lei în cauză.

În ceea ce privește clientul SC M. I SRL, potrivit adresei emise de Oficiul Național al Registrului Comerțului rezultă că aceasta se află în procedură de faliment, fiind numit ca lichidator judiciar SC R și V. A Filiala Oradea SRL .

Referitor la susținerile petentei potrivit cărora în raportul de inspecție fiscală considerentele reținute de organele de control sunt fundamentate pe dispozițiile art.134 din Codul fiscal, operațiunile de compensare fiind desfășurate în perioada 2002-2003, acestea nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a contestației întrucât în Decizia de impunere nr.... din ...03.2007, ce constituie titlu de creanță și actu administrativ opozabil contribuabilului, sunt precizate prevederile art.16, alin 4, lit.c din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată și prevederile art.134, alin.5, lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

În concluzie, având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod corect a fost stabilită TVA aferentă avansurilor încasate din compensare de SC A.M SRL, astfel că susținerile petentei pentru acest capăt de cerere apar ca neântemeiate .

b. Având în vedere situația de drept și de fapt, mai sus menționată la pct b referitor la TVA stabilit suplimentar pe perioada octombrie 2003-februarie 2004, se rețin următoarele :

Potrivit celor două contracte de tranzacție încheiate între petentă și I. D în calitate de acționar principal și unic administrator al SC C. J SA Poiana Brașov, la data de .10.2003 SC A SRL a încasat avans de ... USD pentru executarea lucrărilor de construcții pentru cea din urmă, după care la 01.02.2004 să se revină asupra acestui avans și să se considere avans încasat numai ... USD , urmând ca diferența de USD să fie achitată în rate de petentă.

Din constatările organelor de inspecție fiscală și a Gărzii Financiare Centrale rezultă că petenta nu a înregistrat în evidența contabilă suma de ... USD, respectiv de ... USD ca fiind achitată, aceasta figuând în soldul contului 404 " Furnizori de imobilizări "la 31.12.2003 cu suma de lei și respectiv cu suma de ... lei la 31.12.2004 și la 30.11.2005 .

Cu alte cuvinte, petenta datora aceste sume nefiind vorba de încasare .

Având în vedere operațiunile economice derulate între părți, organele de soluționare rețin că petenta trebuia să înregistreze încasarea avansului în creditul contului 419 "Clienți-creditori", prin debitarea contului 404 "Furnizori de immobilizări" .

Mai mult decât atât, potrivit prevederilor art.16, alin.4, lit.c din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată și a prevederilor art.134, alin.5, lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de soluționare a contestației rețin că pentru avansurile încasate, petenta trebuia să colecteze TVA .

SC A. M SRL nu a prezentat documente din care să rezulte că aceasta ar fi executat în perioada 2003 -2005, lucrări de prestări servicii în construcții către SC C. J SA - Poiana Brașov în baza contractelor de tranzacție încheiate.

Referitor la susținerea petentei potrivit căreia organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere faptul că I . D și SC C . J SA sunt două persoane juridice distincte, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece petenta trebuia să emită factură o dată cu primirea avansului de la SC C. J SA și să evidențieze în contabilitate și cota de TVA aferentă avansului primit.

La data de .08.2004 a fost însă încheiat contractul nr... între SC A H SRL și SC C.J SA prin care a fost preluată executarea lucrărilor de construcție de către SC A . H SRL, potrivit căruia executantul obligându-se să execute lucrarea " construcții case de vacanță C J-Poiana Brașov " în valoare de lei .

În baza acestui contract SC A . H SRL a emis factura fiscală nr.... din ...08.2004 pentru încasarea avansului de 20%, respectiv ... EUR inclusiv TVA, la un curs de schimb de ... lei / EUR, contravaloare a lei .

Pe considerentul că contractul de executare a serviciilor către SC C. J SA a fost preluat de SC A . H SRL (rezultată urmare divizării SC A SRL, potrivit actului adițional autentificat sub nr.... din ...07.2004 la biroul notarial M. M), organele de control au colectat TVA aferent avansului încasat de petentă , stabilind obligație de plată în contul acesteia până la data încheierii contractului, respectiv ...08.2004.

În concluzie, organele de soluționare a contestației rețin că în mod corect a fost influențată baza impozabilă a TVA de la data încasării avansului (.10.2003, respectiv ...02.2004) și până la data preluării contractului de executare a lucrărilor de SC A . H SRL (25.08.2005 cu scadență la 25.09.2004), cu consecința calculării de accesorii pentru această perioadă .

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, susținerile petentei apar ca neântemeiate și pentru acest capăt de cerere .

2. Referitor la accesoriile în sumă de ... lei Ron și în sumă ... lei Ron aferente TVA-ului stabilit suplimentar pentru avansurile încasate în urma compensărilor și cel colectat pentru avansurile încasate pentru executarea lucrărilor de construcție, TVA regularizat în perioada verificată, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care în sarcina petentei a fost reținut ca legal datorat TVA care le-a generat.

În fapt, prin Decizia de impunere nr.... din03.2007 ce face obiectul cauzei, organele de control au calculat în sarcina petentei accesorii în sumă totală de ... lei Ron aferente TVA stabilit suplimentar, din care contestate accesorii în sumă de ... lei și în lei Ron .

Având în vedere faptul că majorările și penalitățile de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale", iar în sacina petentei s-a stabilit ca legal datorat TVA, pe cale de consecință se reține că organul de control în mod corect a stabilit în sarcina petentei majorări/dobânzi și penalități de întârziere în sumă de ... lei și în sumă de ... lei Ron, contestația formulată de petentă pentru acest capăt de cerere aparând ca neântemeiată .

Asupra contestației formulate de S.C. A . M S.R.L., serviciul juridic din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Vâlcea, prin adresa nr..../ ...05.2007 existentă în copie la dosarul cauzei, opiniază în același sens .

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.179 alin.(1) lit.a), art.181 și art.186 alin.1 din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep.la 26.09.2005 se :

DECIDE

Respingerea contestației formulate de **SC A . M SRL** ca neântemeiată pentru suma de .. **lei RON** reprezentând TVA și accesorii aferente .

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 6 luni de la comunicare .

DIRECTOR EXECUTIV,