



## Ministerul Finantelor Publice

Agentia Națională de Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finantelor Publice  
a Județului Vâlcea



Str. General Magheru nr. 17  
Râmnicu Vâlcea  
Tel : +0250 737777  
Fax : +0250 737620  
e-mail : date.valcea.vl@mfinante.ro

### DECIZIA nr. din .06.2009

**privind modul de soluționare a contestației formulată de SC C SRL din Rm. Valcea înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea.**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de Inspectie Fiscala Valcea, asupra contestației formulate de SC C SRL din Rm. Valcea, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea.

Contestația are ca obiect suma de ... lei stabilită prin Decizia de impunere din /31.03.2009 și raportul de inspecție fiscală comunicate la data de **13.04.2009**, conform confirmării de primire existente în copie la dosarul cauzei, reprezentând TVA.

Relativ la obiectul contestației formulate se retin urmatoarele :

La data de 04.05.2009 SC C SRL din Rm. Valcea a formulat contestatie impotriva Deciziei de impunere din /31.03.2009 si Raportului de inspectie fiscala anexa la acesata, fara a preciza care este obiectul contestației respectiv care sunt sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in actul administrativ atacat.

In vederea indeplinirii dispozitiilor art.206 alin.1 lit.b si alin.2 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala rep. la data de 31.07.2007, potrivit carora "(1)Contestatia se formuleaza în scris si va cuprinde:

- a) datele de identificare a contestatorului;
- b) obiectul contestației;[...]

(2) *Obiectul contestației îl constituie numai sumele si masurile stabilite si înscrise de organul fiscal în titlul de creanta sau în actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal*", la data de 13.05.2009 organele de solutionare a contestației au solicitat contestatarei "precizarea cuantumului sumei contestate, individualizata pe feluri de impozite, taxe, contributii precum si accesoriile aferente acestora."

La solicitarea organelor de solutionare a contestației SC C SRL a raspuns la data de 02.06.2009 precizand ca, contesta taxa pe valoarea adugata in suma de ... lei compusa din :

- ... lei TVA aferenta unei baze impozabile de ... lei ron reprezentind materialele date in consum de doua ori pentru aceeasi lucrare;
- ... lei TVA aferenta unei baze impozabile de ... lei ron reprezentind tamplarie PVC
- ;
- ... lei TVA aferenta unei baze impozabile de ... lei ron reprezentind bonurile fiscale emise de aparatele de marcat fara a detine facturi pentru carburanti utilizati la utilaje;
- ... lei TVA aferenta unei baze impozabile de ... lei ron reprezentind facturile emise de operatorul economic pentru diferiti clienti neluate in calcul de organele de inspectie fiscala.

Contestația este semnată de reprezentantul legal al SC C SRL din Rm. Valcea confirmata cu stampila societății.

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin.1 din OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art. 205 alin. (1) și art. 209 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 SC C SRL din Rm. Valcea înregistrată la DGFP Vâlcea.

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.** Petenta contestă decizia de impunere din/31.03.2009 și raportul de inspecție fiscală, anexă la aceasta, motivând următoarele :

Petenta susține ca a fost luata in considerare o valoare mai mare a bonurilor de consum decat suma cu care au fost inregistrate pe cheltuieli materiale, netinandu-se cont de faptul ca totalul pe fiecare bon de consum la care se face referire a fost influentat in minus prin articolul contabil 6021 (cheltuieli materiale)=308(diferente pret materiale in storno.

Petenta precizeaza ca organele de inspectie fiscala nu au luat in calcul bonurile de combustibil folosite la utilajul inchiriat precum si facturile emise la care nu au gasit bonurile de consum.

### **B. Din actul administrativ fiscal contestat rezultă următoarele:**

Activitatea principala este "lucrari de instalatii tehnici sanitare" cod CAEN 4533 si "lucrari de instalatii sanitare, de incalzire si de aer conditionat" cod CAEN 4322.

**Referitor la TVA** perioada supusă verificării a fost 01.01.2004 - 31.12.2008.

Societatea a facut obiectul unei inspectii fiscale generale care s-a materializat prin Decizia de impunere din /31.03.2009 și raportul de inspecție fiscală prin care s-a stabilit in sarcina sa o diferenta suplimentara in suma de ... lei din care : impozit pe profit ... lei , accesorii aferente in suma de ... lei , taxa pe valoare adaugata in suma de ... lei si accesorii aferente in suma de... lei.

Prin adresa din/02.06.2009 , petenta a precizat ca obiectul contestatiei formulate il reprezinta suma de ... lei taxa pe valoare adaugata corespunzator unei baze impozabile in suma de ... .

### **Relativ la sumele invocate in contestatia formulata , din actul administrativ fiscal contestat rezulta urmatoarele :**

1) Operatorul economic a dedus nelegal TVA in suma de ... lei, in lunile iunie, octombrie si decembrie 2008, pe baza bonurilor fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale fara a detine si facturi pentru carburanti neutilizati pentru autovehicole ci pentru utilaje, conform FAZ-urilor prezentate.

Pentru luna iunie nu au fost intocmite FAZ-uri insa carburantii au fost utilizati in acelasi scop, cantitatea aprovizionata pe baza bonurilor pentru care nu se acorda drept de deducere este de peste 300 litri/bon, cu mult peste capacitatea unui rezervor al autovehiculelor din patrimoniu (care este de 70 litri), iar cantitatea totala neacceptata in luna iunie este de 7.067 litri. Aceasta cantitate nu putea fi consumata de autovehicule, deoarece lucrarile in curs erau pe plan local si nu se justifica distante de parcurs mari.

Operatorul economic a prezentata FAZ-uri privind consumul de carburant folosit de un buldozer care nu exista in patrimoniul acestuia, si nici nu se poate stabili realitatea utilizarii utilajului intrucat nu a fost prezentat nici un document, contract de inchiriere.

Au fost astfel incalcate prevederile art.146 alin.1 lit.a din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, aplicabila in 2008 si prevederile pct.46, alin.1 si 2 din HG 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare.

2 ) Organele de inspectie fiscala au colectat TVA in suma de ... lei aferenta c/v a ... mp tamplarie din PVC existenta in stoc la data de 31.12.2008, neidentificata faptic cu ocazia inspectiei fiscale.

La solicitarea organelor de inspectie fiscala SC C SRL a prezentat .. mp tamplarie PVC montata la un imobil situat in localitatea B din judetul Valcea, locatie in care operatorul economic nu desfasoara nici un fel de activitate economica generatoare de venituri si nu are declarat la ORC Valcea punct de lucru . Drept urmare nu se justifica existenta stocului inregistrat in evidentele contabile la data de 31.12.2008, cu atat mai mult cu cat furnizorul nu apare ca fiind achitat la data incheierii inspectiei fiscale.

Au fost astfel nerespectate prevederile art.128, alin.4, lit.d) si art.137, alin.1, lit.c) si art.140, alin.1 din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, aplicabila in 2008.

3 ) Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru suma de ... lei reprezinta TVA aferenta materialelor date in consum de 2 ori pentru aceeasi lucrare in anul 2004, considerand ca:

- fie acestea au fost intocmite pentru a acoperi o lipsa in gestiune a materialelor fiind incalcate prevederile 128, alin.3, lit.e, art.137, alin.1, lit.b) si art.140 alin.1 din Legea 571/2003, aplicabila in 2004.

- ori materialele s-au consumat in realitate, dar nu au fost emise facturile, caz in care operatorul economic nu a inregistrat TVA datorata si veniturile aferente, fiind nerespectate prevederile art.155, alin.1 si 2 , art.156, alin.1 lit.a din Legea 571/2003;

- sau, materialele nu au fost utilizate pentru operatiuni taxabile caz in care operatorul economic nu mai beneficiaza de dreptul de deducere exercitat fiind nerespectate prevederile art.145, alin.3 lit.a din Legea 571/2003.

## **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 impunerii se rețin următoarele:**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma totală de .. lei reprezentand TVA stabilită prin Decizia de impunere din/31.03.2009 și raportul de inspecție fiscală înregistrat, este legal datorată de SC C SRL din Rm. Valcea.

### **1. Referitor la suma de ... lei :**

**In fapt**, in luna decembrie 2004, SC C SRL a inclus pe cheltuieli suma totala de ... lei ROL reprezentand c/v bonurilor de consum intocmite pentru materiale care se regasesc a fi inregistrate in contabilitate si in lunile mai, iunie, iulie, octombrie si noiembrie 2004.

Odata cu inregistrarea pe cheltuieli a acestor materiale operatorul economic a inregistrat si diferente de pret aferente acestora prin articolul contabil 6021=308, pe minus, urmare mutarii materialelor achizitionate de la un punct de lucru la altul (SC C SRL achizitiona centrale termice si materiale aferente instalarii acestora, din magazine de specialitate din Rm. Valcea, pentru ca apoi sa le trimita cu avize de expeditie si cu preturi majorate la punctul de lucru din localitatea Sibiu).

Potrivit balantei de verificare aferenta lunii decembrie 2004, existenta in copie la dosarul contestatiei soldul si rulajul contului 308 " Diferente de pret la materii prime si materiale " este zero.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca intrucat soldul contului 308 era zero la data de 01.12.2004 nu mai pot lua in calcul pe minus inregistrarile din acest cont concluzionand ca prin dublarea bonurilor de consum operatorul economic a incercat sa acopere o lipsa in gestiune a materialelor sau materialele au fost folosite si SC C SRL a omis sa emita facturi si totodata nu a inregistrat TVA datorata si veniturile aferente, ori materialele nu au fost utilizate pentru operatiuni taxabile, si in consecinta datoreaza TVA aferenta acestora in suma de ... lei ROL.

Prin contestatia formulata SC C SRL sustine ca organele de inspectie fiscala au luat in considerare o valoare mai mare a acestor bonuri de consum decat suma cu care acestea au fost inregistrate in contabilitate pe cheltuieli materiale, fara a se tine cont ca

totalul de pe fiecare bon de consum a fost influentat in minus prin articolul contabil 6021 = 308 in storno.

**In drept**, potrivit prevederilor Ordinului 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, cu ajutorul contului 308 "Diferente de pret la materii prime si materiale" se tine evidenta diferentelor (in plus sau in minus) intre pretul de inregistrare standard (prestabilit) si costul de achizitie, aferente materiilor prime, materialelor consumabile si materialelor de natura obiectelor de inventar.

Contul 308 "Diferente de pret la materii prime si materiale" este un cont rectificativ al valorii de inregistrare a materiilor prime, materialelor consumabile si materialelor de natura obiectelor de inventar.

In debitul contului 308 "Diferente de pret la materii prime si materiale" se inregistreaza:

- diferentele de pret in plus (costul de achizitie este mai mare decat pretul standard) aferente materiilor prime, materialelor consumabile si materialelor de natura obiectelor de inventar intrate in gestiune (401, 542);

- diferentele de pret in minus aferente materiilor prime, materialelor consumabile si materialelor de natura obiectelor de inventar iesite din gestiune (601, 602, 603).

In creditul contului 308 "Diferente de pret la materii prime si materiale" se inregistreaza:

- diferentele de pret in minus, aferente materiilor prime, materialelor consumabile si materialelor de natura obiectelor de inventar achizitionate (301, 302, 303);

- diferentele de pret in plus aferente materiilor prime, materialelor consumabile si materialelor de natura obiectelor de inventar iesite din gestiune (601, 602, 603).

Soldul contului reprezinta diferentele de pret aferente materiilor prime, materialelor consumabile si materialelor de natura obiectelor de inventar existente in stoc.

Din cele mai sus mentionate se retine ca prin contul 308 se opereaza rectificariile valorilor de inregistrare a materiilor prime, materialelor consumabile achizitionate, in sensul ca in cazul iesirii din gestiune a acestora se inregistreaza in creditul contului 308 diferentele de pret pe plus aferente materialelor iesite din gestiune, iar in debitul contului 308 se inregistreaza diferentele de pret in minus aferente materialelor iesite din gestiune.

Din situatia de fapt sus prezentata se retine ca SC C SRL in perioada ianuarie - noiembrie 2004 a inregistrat in creditul contului 308 diferente de pret pe plus pentru materialele transferate la punctul de lucru declarat in localitatea S (cu un pret mai mare decat cel de achizitie), iar in debitul contului 308 nu a inregistrat nimic.

Per a contrario, la descarcarea de gestiune a materialelor, operata in perioada ianuarie - noiembrie 2004, contestatara a inregistrat pe minus in creditul contului 308 valoarea diferentelor de pret aferenta acestora (cu pretul majorat) efectuand concomitent si inregistrarea contabila 6021=308 in storno, pentru a aduce valoarea cheltuielilor la pretul de achizitie.

Totodata, se retine ca in decembrie 2004, contestatara nu a mai inregistrat in creditul contului 308 diferente de pret, in schimb a inregistrat bonuri de consum intocmite pentru materiale pe care le-a mai inregistrat in contabilitate si in lunile mai, iunie, iulie, octombrie si noiembrie 2004, diminuand astfel stocul de materiale si dubland cheltuielile cu materialele, in conditiile in care potrivit balantei de verificare aferenta lunii decembrie 2004, existenta in copie la dosarul contestatiei, soldul si rulajul contului 308 era zero.

In atare situatie, organele de inspectie fiscala au stabilit ca bonurile de consum cu valoarea totala de ... lei ROL inregistrate in contabilitate in anul 2004 de doua ori, nu reprezinta document justificativ prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii, care sa dea drept de deducere cheltuielilor efectuate in baza acestora, si pe cale de consecinta au colectat TVA aferent in suma de ... lei ROL.

**Avand in vedere cele mai sus precizate**, organele de solutionare a contestatiei retin ca **petei in cauza ii sunt incidente prevederile :**

- **art.145 alin.3 lit.a)** din Legea 571/2003, privind Codul fiscal potrivit caruia "Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii în folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adugata are dreptul sa deduca :

a) taxa pe valoarea adugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa îi fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa îi fie prestate de o alta persoana impozabil;"

- **art. 155 alin. 1) si 2) si art.156 alin.1 lit. a)** din acelasi act normativ potrivit carora " **(1)** Orice persoana impozabila, înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adugata, are obligatia sa emita factura fiscala pentru livrarile de bunuri sau prestarile de servicii efectuate, catre fiecare beneficiar. [...]

(2) Pentru livrari de bunuri factura fiscala se emite la data livrarii de bunuri, iar pentru prestari de servicii, cel mai târziu pâna la finele lunii în care prestarea a fost efectuata.[...]

**Art.156 (1)** Persoanele impozabile, înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adugata, au urmatoarele obligatii din punct de vedere al evidentei operatiunilor impozabile:

a) sa tina evidenta contabila potrivit legii, astfel încât sa poata determina baza de impozitare si taxa pe valoarea adugata colectata pentru livrarile de bunuri si/sau prestarile de servicii efectuate, precum si cea deductibila aferenta achizițiilor;"

Astfel, potrivit prevederilor legale citate mai sus, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adugata pentru bunurile si serviciile achizitionate este conditionat de utilizarea acestora "in folosul operatiunilor sale taxabile", cu alte cuvinte orice persoana inregistrata ca platitor de taxa pe valoare adaugata are dreptul sa deduca taxa aferenta bunurilor care i-au fost livrate, respectiv prestarilor de servicii care i-au fost prestate de catre persoane impozabile, cu conditia de a justifica ca acele bunuri sau servicii sunt destinate a fi utilizate in scopul operatiunilor sale taxabile din punct de vedere al taxei pe valoare adaugata.

De asemenea, in temeiul prevederilor legale mentionate mai sus se retine ca toti platitorii de TVA au obligatia emiterii facturilor fiscale in momentul livrarii bunurilor, sau pana la sfarsitul lunii in cazul efectuarii prestarii de servicii, si totodata au sarcina sa evidentieze operatiunile impozabile corect in vederea determinarii bazei impozabile si taxei pe valoarea adugata colectata si deductibila .

Astfel, din documentele existente la dosarul contestatiei si avand in vedere normele legale sus mentionate se retine ca pentru luna decembrie petenta nu detine facturi fiscale pentru livrarile sau prestarile de servicii efectuate, iar prin inregistrarea in aceasta luna a bonurilor de consum evidentiata si in lunile ianuarie - noiembrie 2004, petenta nu a facut altceva decat sa dubleze cheltuielile cu materialele .

In atare situatie, organele de solutionare a contestatiei retin ca petenta nu justifica consumul de materiale pentru realizarea de operatiuni taxabile, in folosul sau si in consecinta datoreaza TVA aferenta acestora in suma de .. lei ROL( .. lei ron ).

Drept urmare avand in vedere cele retinute mai sus, pentru acest capat de cerere contestatia formulata de SC C SRL, urmeaza a fi respinsa ca fiind neintemeiata.

Relativ la sustinere petentei potrivit careia la stabilirea obligatiei suplimentare organele de inspectie fiscala au luat in calcul o valoare mai mare a bonurilor de consum decat suma cu care au fost inregistrate pe cheltuieli materiale, aceasta nu poate fi retinuta

in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat asa cu s-a aratat mai sus debitul suplimentar aferent TVA in suma de ... lei ROL a fost stabilit de organele de inspectie fiscala in functie de valoarea inregistrata in bonurile de consum dublate a caror valoare este in suma totala de ... lei ROL.

Totodata, intrucat soldul contului 308 la inceputul lunii decembrie 2004 era zero, rulajul contului 308 in decembrie 2004 a fost tot zero, organele de inspectie fiscala nu au avut ce diferente de pret sa ia in considerare pentru a diminua baza impozabila de stabilire a taxei pe valoare adaugata in suma de ... lei ron , asa cum eronat sustine contestatara.

Mai mult decat atat, in timpul inspectiei fiscale cat si in motivele invocate in sustinerea contestatiei formulate la acest capat de cerere SC C SRL nu a prezentat argumente care sa justifice inregistrarile contabile efectuate, precum si cuantumul valorii diferentelor de pret care potrivit sustinerilor contestatarii, trebuiau luate in considerare de organele de inspectie fiscala.

## **2. Referitor la suma de ... lei :**

**In fapt**, la data de 31.12.2008 SC C SRL avea inregistrata in stoc cantitatea de .. mp tamplarie PVC, neachitata pana la data incheierii inspectiei fiscale (respectiv 31.03.2009). Din cantitatea de ... mp tamplarie PVC reprezentantul contestatarii a justificat doar .. mp de tamplarie montata la un imobil care nu apartine operatorului economic, situat in localitatea B, judetul Valcea, locatie in care nu are declarat punct de lucru, deci nu desfasoara activitate economica generatoare de venituri si nici nu a prezentat vreo factura de livrare /prestari servicii pentru aceasta .

Organele de inspectie fiscala au concluzionat ca contestara nu justifica existenta stocului si au tratat situatia fiscala a operatorului economic din punctul de vedere al lipsei in gestiune, dispunand colectarea TVA aferent acesteia in suma totala de .. lei.

Prin contestatia formulata la data de 04.05.2009 inregistrata la DGFP Valcea, completata la data de /02.06.2009, SC C SRL solicita diminuarea TVA colectat cu suma de .. lei, sustinand ca aceasta a fost facturata in luna martie 2009 catre SC CO SA, fara a face dovada efectuarii operatiunii economice.

**In drept**, art.128 alin. (4) si (8) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, aplicabila in anul 2008, precizeaza :

*" (4) Sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata urmatoarele operatiuni:*

*a) preluarea de catre o persoana impozabila a bunurilor mobile achizitionate sau produse de catre aceasta pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legatura cu activitatea economica desfurata, daca taxa aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial;*

*b) preluarea de catre o persoana impozabila a bunurilor mobile achizitionate sau produse de catre aceasta pentru a fi puse la dispozitie altor persoane în mod gratuit, daca taxa aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial;*

*c) preluarea de catre o persoana impozabila de bunuri mobile corporale achizitionate sau produse de catre aceasta, altele decât bunurile de capital prevazute la art. 149 alin. (1) lit. a), pentru a fi utilizate în scopul unor operatiuni care nu dau drept integral de deducere, daca taxa aferenta bunurilor respective a fost dedusa total sau partial la data achizitiei;*

**d) bunurile constatate lipsa din gestiune, cu exceptia celor la care se face referire la alin. (8) lit. a) - c).**

[...]

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

a) bunurile distruse ca urmare a unor calamitati naturale sau a altor cauze de forta majora;

b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate în conditiile stabilite prin norme;

c) perisabilitatile, în limitele prevazute prin lege;

d) bunurile acordate gratuit din rezerva de stat, ca ajutoare umanitare externe sau interne;

e) acordarea în mod gratuit de bunuri ca mostre în cadrul campaniilor publicitare, pentru încercarea produselor sau pentru demonstratii la punctele de vânzare, alte bunuri acordate în scopul stimulării vânzarilor;

f) acordarea de bunuri, în mod gratuit, în cadrul actiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol, precum si alte destinatii prevazute de lege, în conditiile stabilite prin norme. "

Din cele mai sus mentionate se retine ca bunurile constatate lipsa in gestiune sunt considerate livrari de bunuri cu plata si intra in sfera de aplicare a taxei pe valoare adaugata, atat timp cat bunurile nu au fost distruse ca urmare a unor calamitati naturale sau sunt marfuri perisabile.

Din documentele existente la dosarul cauzei si din Raportul de inspectie fiscala si din balanta de verificare si din lista de inventar intocmite la data de 31.12.2008, aflate in copie la dosarul contestatiei , se retine ca la finele anului 2008 contestatara a inregistrat in contul 301 " Materii prime" un sold debitor.

In vederea stabilirii situatiei de fapt, organele de inspectie fiscala s-au deplasat in localitatea B, acolo unde contestatara a sustinut initial ca se afla materialele (tamplaria PVC) pentru identificarea bunurilor economice de natura stocului de materii prime unde au constatat ca in locatia respectiva exista un imobil care nu apartine operatorului economic la care s-a montat tamplarie PVC (doar .. mp) , locatie in care SC C SRL nu are declarat punct de lucru si in consecinta nu desfasoara activitati economice generatoare de venituri.

In atare situatie, se retine ca nu exista stoc de materii prime, contestatara nejustificand faptic cele sustinute astfel incat sa inlature constatarile organelor de inspectie fiscala.

Totodata, se retine ca sustinerea contestatarei potrivit careia tamplaria PVC a fost vanduta si facturata in luna martie 2009 catre SC CO SA, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat operatorul economic nu demonstreaza cu documente cele precizate, astfel ca motivele invocate de petenta raman la stadiul unor simple afirmatii.

Mai mult decit atat, se retine ca verificarea taxei pe valoare adaugata a vizat numai perioada de pina la 31.12.2008, or chiar in conditiile in care s-ar fi emis factura in luna martie 2009( ce coincide cu luna in care s-a definitivat inspectia fiscala ce face obiectul cauzei,) aceasta excede perioadei supuse verificarii si poate fi luata in considerare numai cu ocazia inspectiei fiscale urmatoare .

Totodata, art. 155 alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, precizează ca:  
**“ (1) Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decât o livrare/prestare fără drept de deducere a taxei, conform art. 141 alin. (1) și (2), trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă . [...] ”**

Avind in vedere prevederile legale mai sus mentionate, precum si faptul ca la data de 31.12.2008 cantitatea de termopan de 78 mp se afla inregistrata in stoc. iar faptic nu a fost identificata in gestiunea acesteia, pina la data finalizarii inspectiei fiscale, 31.03.2009, pentru a justifica lipsa trebuiau prezentate facturile de livrare/ prestare a acesteia. Or, nici cu ocazia inspectiei fiscale, nici cu ocazia formularii contestatiei petenta nu a prezentat vreo factura fiscala emisa de aceasta, in justificarea lipsei constatate.

Astfel, se retine ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca tamplaria PVC inregistrata in evidentele contabile este lipsa in gestiune ce este asimilata

potrivit legii fiscale cu livrarile de bunuri cu plata care intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adugata, si pe cale de consecinta SC C SRL datoreaza TVA aferenta stocului de materii prime lipsa in gestiune in suma totala de ... lei, conform prevederilor legale sus mentionate.

Drept urmare avand in vedere cele retinute mai sus, pentru acest capat de cerere contestatia formulata de SC C SRL prin care solicita diminuarea TVA de colectat in suma de .. lei cu suma de ... lei, urmeaza a fi respinsa ca fiind neintemeiata si nesustinuta cu documente.

### **3. Referitor la suma de ... lei:**

**In fapt**, in lunile iunie, octombrie si decembrie 2008 contestatara s-a aprovizionat cu cantitatea totala de 19.934 litri combustibil, procedand la deducerea TVA aferenta inscrisa in bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale.

Potrivit FAZ-urilor (fisa activitatii zilnice) existente in copie la dosarul contestatiei, in perioada iunie, octombrie-decembrie 2008, operatorul economic a folosit combustibilul cu care s-a aprovizionat pentru urmatoarele utilaje: generator, pikammer, minibuldoexcavator si pompa de apa, pe care contestatara le-a folosit pentru efectuarea unor lucrari, fara a prezenta organelor de inspectie fiscala contracte de prestari servicii si foi de parcurs din care sa rezulte consumul de combustibil .

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru combustibilul cu care s-a aprovizionat pe considerentul ca acesta nu a fost utilizat pentru autovehiculele din patrimoniu ci pentru utilaje care nu fac parte din patrimoniul firmei, pentru care SC C SRL nu a facut dovada ca au fost folosite in interesul operatiunilor taxabile.

Totodata, organele de inspectie fiscala au stabilit ca SC C SRL nu justifica aprovizionarea cu combustibil, intrucat cantitatea de ... litri este mult peste capacitatea rezervoarelor mijloacelor de transport inregistrate in patrimoniu (Ford Tranzit si Audi A6) in conditiile in care in lunile iunie, octombrie, noiembrie si decembrie 2008 operatorul economic a efectuat lucrari in Rm. Valcea, deci nu justifica distante de parcurs mari si pe cale de consecinta consumul mare de combustibil.

Prin contestatia formulata completata ulterior cu adresa la data de /02.06.2009, petenta contrazice sustinerile organelor de inspectie fiscala, anexand in acest sens o copie de pe contractul de inchiriere utilaje din / 22.05.2008 incheiat intre SC C SRL din Rm. Valcea si SC D SRL din localitatea B, judetul Valcea, pe o perioada nelimitata, din care rezulta ca contestatara se obliga sa foloseasca, sa intretina si sa repare un minibuldoexcavator CASE BELLE.

**In drept**, spetei in cauza ii sunt incidente prevederile art.145 alin.2) si cele ale *art. 146 alin.1) lit. a si b* din Legea 571/2003 privind Codul fiscala , asa cum a fost modificate prin Legea nr. 343 / 17 iulie 2006 potrivit carora:

" **Art.145 (2)** Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii în folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operaiuni taxabile; [...]

**Art.146 (1)** Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa îndeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie prestate în beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5);

b) pentru taxa aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie prestate în beneficiul sau, dar pentru care persoana impozabil este obligata la plata taxei, conform art. 150 alin. (1) lit. b) - g):

1. sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) sau documentele prevazute la art. 155<sup>1</sup> alin. (1); si



2. sa înregistreze taxa ca taxa colectata în decontul aferent perioadei fiscale în care ia nastere exigibilitatea taxei; "

Totodata, **pct 46 alin.1 si 2** din Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004, precizeaza :

*"(1) Justificarea deductiei taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente în care sunt reflectate livrari de bunuri sau prestari de servicii, inclusiv facturi transmise pe cale electronica în conditiile stabilite la pct. 73, care sa contina cel putin informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu exceptia facturilor simplificate prevazute la pct. 78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii, pe care se va mentiona ca înlocuieste factura initiala.*

*(2) Pentru carburantii auto achizitionati, deductia taxei poate fi justificata cu bonurile fiscale emise conform Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 28/1999 privind obligatia agentilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, aprobata cu modificari si completari prin Legea nr. 64/2002, republicata, cu modificarile ulterioare, daca sunt stampilate si au înscrise denumirea cumparatorului si numarul de înmatriculare a autovehiculului."*

Din coroborarea prevederilor legale sus mentionate se retine ca o persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoare adugata are dreptul de deductie a taxei pe valoarea adugata aferenta bunurilor si serviciilor numai daca acestea sunt utilizate in folosul operatiunilor sale taxabile si au legatura cu activitatea desfasurata.

Justificarea utilizarii bunurilor si serviciilor in folosul operatiunilor taxabile desfasurate de societate se face cu documente legal intocmite pe care societatea are obligatia sa le intocmesca in functie de specificul activitatii desfasurate si anume contracte de prestari servicii din care sa rezulte prestatorul si beneficiarul lucrarii, natura serviciilor prestate, tarife, termen de executie , etc, si devize de lucrari din care sa rezulte realitatea cheltuielilor efectuate.

Prestarea efectiva se justifica prin situatii de lucrari, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru, etc, care sa dovedeasca necesitatea cheltuielilor prin specificul activitatii desfasurate.

In atare situatie, avand in vedere situatia de fapt si de drept anterior prezentata, se retine ca SC C SRL, avand ca obiect principal de activitate "lucrari de instalatii tehnici sanitare" - cod CAEN 4533 si "lucrari de instalatii sanitare, de incalzire si de aer conditionat" - cod CAEN 4322, in anul 2008 a dedus TVA, din bonurile emise de aparatele de marcat electronice fiscale, aferenta combustibilului achizitionat pentru alimentarea si utilizarea unor utilaje "inchiriate" , fara a avea la baza documente justificative care sa ateste realitatea prestarilor efectuate ( contracte de prestari servicii incheiate cu beneficiarii lucrarilor, din care sa rezulte natura serviciilor prestate, tarifele, termenul de executie, precum si devize de lucrari / situatii de lucrari , facturi cu care sa se justifice cheltuielile efectuate) .

Totodata, se retine ca documentele anexate de SC C SRL in sustinerea contestatiei, respectiv contractul de inchiriere nr.180/22.05.2008, incheiat de contestatara cu SC D SRL din localitatea B, judetul Valcea, si contractul de prestari servicii din/15.03.2008 incheiat cu beneficiarul SC R SRL din Rm. Valcea, nu sunt relevante in sustinerea cauzei din urmatoarele considerente :

- prin contractul de inchiriere din/22.05.2008 contestatara a inchiriat pe o perioada nelimitata un utilaj reprezentand minibuldoexcavator CASE BELLE, pe care se obliga sa il foloseasca, sa il intretina si sa il repare.

- prin contractul de prestari servicii din/15.03.2008, completat cu actul aditional din/19.09.2008, contestatara se obliga fata de SC R SRL sa realizeze diverse lucrari de instalatii sanitare interioare si exterioare, pana la data de 15.10.2008, pentru serviciile

efectuate de prestator, beneficiarul urmand a achita c/v acestora conform facturilor emise si situatiilor de lucrari acceptate de beneficiar.

In aceste conditii, organele de solutionare a contestatiei sunt indrituite sa retina ca, toata cantitatea de combustibil de ... litri achizitionata a fost folosita pentru utilizarea utilajului minibuldoexcavator CASE BELLE.

**ORI**, potrivit FAZ-urilor intocmite de contestatara in perioada octombrie - decembrie 2008, combustibilul achizitionat a fost utilizat si pentru alimentarea unui generator, a unui pikhammer si a unei pompe apa , utilaje care nu puteau fi alimentate la statiile PECO (la pompa) si drept urmare contestatara nu putea obtine bon fiscal in baza caruia sa poata deduce TVA aferenta combustibilului achizitionat, asa cum se stipuleaza la **pct 46 alin.1 si 2** din Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004, sus citat.

Pe de alta parte, utilajele respective nu figureaza ca fiind proprietatea firmei (nu se afla inregistrate in patrimoniul societatii ) si nici nu figureaza ca fiind inchiriate, si totodata , asa cum s-a aratat anterior contestatara nu justifica cu documente realitatea prestarilor efectuate (devize de lucrari / situatii de lucrari , facturi prin care sa se justifice folosirea acestor utilaje) .

In atare situatie, se retine ca SC CORMORAN SRL nu justifica cheltuielile efectuate cu utilizarea utilajelor in vederea realizarii de venituri impozabile in folosul operatiunilor sale taxabile, si pe cale de consecinta nu justifica cantitatea de combustibil consumat.

Fata de cele mai sus se retine ca organele de inspectie fiscala au procedat legal la neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta aprovizionarilor cu combustibil, contestatia urmand a se respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

#### **4. Referitor la suma de ... lei:**

**In fapt**, prin contestatia formulata la data de 04.05.2009, SC C SRL din Rm. Valcea solicita " reducerea bazei impozabile (impozit pe profit si TVA ) stabilita suplimentar, intrucat conform discutiilor verbale, inspectorii fiscali nu au vrut sa ia ca baza de calcul facturile emise in valoare totala de ... lei, la care nu s-au regasit explicit bonuri de consum materiale." fara ca petenta sa precizeze cuantumul obligatiei fiscale stabilita suplimentar .

Cu adresa din/13.05.2009, organele de solutionare a contestatiei au solicitat contestatarii precizarea cuantumului sumei contestate, individualizata pe feluri de impozite si taxe, contributii precum si accesorii aferente acestora."

La data de 02.06.2009, SC C SRL din Rm. Valcea precizeaza ca, contesta suma de ... lei TVA aferenta celor 13 facturi emise de operatorul economic pentru diferiti clienti sustinand ca organele de inspectie fiscala nu le-au luat in considerare, anexand in acest sens in copie xerox o lista din care rezulta numarul facturii, data emiterii, beneficiarul si valoarea TVA inregistrata in aceasta.

In decizia de impunere din/31.03.2009 si Raportul de inspectie fiscala anexa la aceasta, suma de ... lei nu se regaseste ca fiind obligatie fiscala stabilita suplimentar.

*Asupra acestui aspect organele de inspectie fiscala au precizat prin Referatul privind modul de solutionare a contestatiei din/12.05.2009 in sensul ca "**Probabil** sustinerea este ca nu s-au luat in calcul ca deductibile fiscal bonuri de consum din cele dublate ca fiind aferente acestor facturi emise si nu facturile emise pentru care nu s-au regasit bonuri de consum."*

Asadar, din cele sustinute de petenta in contestatia formulata la acest capat de cerere nu rezulta care sunt motivele de fapt si de drept astfel incit pe cale de consecinta sa se identifice suma si masurile inscrise de organul de inspectie fiscala in decizia de impunere ce reprezinta titlul de creanta susceptibil de a fi contestat.

In drept, referitor la obiectul contestatiei art.206, alin.(1) si alin.(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

**ART. 206** “ Forma si continutul contestatiei

(1) Contestatia se formuleaza în scris si va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

**b) obiectul contestatiei;**

c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se întemeiaza;

e) semnatura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum si stampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calitatii de împuternicit al contestatorului, persoana fizica sau juridica , se face potrivit legii.

**(2) Obiectul contestatiei îl constituie numai sumele si masurile stabilite si înscrise de organul fiscal în titlul de creanta sau în actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”**

Avand in vedere faptul ca suma contestata nu a fost stabilita prin actul administrativ fiscal atacat respectiv prin Decizia de impunere din/31.03.2009, precum si textele de lege mai sus mentionate, in cauza sunt aplicabile prevederile art.213 alin.(5) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborat cu prevederile pct.9.3 din OMFP nr.519/2005 precum si prevederile art.217 alin. (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

**ART. 213 alin. 5** din acelasi act normativ anterior mentionat mentioneaza ca

“ (5) Organul de solutionare competent se va pronunta mai întâi asupra exceptiilor de procedura si asupra celor de fond, iar când se constata ca acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.”

**Totodata pct.9.3** din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui ANAF nr. 519/2005, arata ca “ **9.3.** În solutionarea contestatiilor, exceptiile de procedura pot fi urmatoarele: nerespectarea termenului de depunere a contestatiei, lipsa calitatii procesuale, lipsa capacitatii, lipsa unui interes legitim, **contestarea altor sume si masuri decât cele care au facut obiectul actului atacat.**”

**ART. 217** din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza ca “ **Daca organul de solutionare competent constata neîndeplinirea unei conditii procedurale, contestatia va fi respinsa fara a se proceda la analiza pe fond a cauzei.**”

Fata de prevederile legale mai sus mentionate, intrucit suma invocata nu se regaseste printre masurile dispuse de organele de inspectie fiscala pentru acest capat de cerere, contestatia urmeaza a fi respinsa ca fiind fara obiect.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.205 alin.(1); 206 alin (2) și art.209 alin.(1) lit. a); art.210; art. 211; 213 alin.(1) (3) și (5) și art.216 alin.(1) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicată la data de 31.07.2007 se :

## **DECIDE :**

**Art. 1.** Respingerea contestatiei formulate de **SC C SRL SRL** din Rm. Vâlcea, pentru suma de ... **lei RON** reprezentand TVA, ca neintemeiata.

**Art. 2.** Respingerea contestatiei formulate de **SC C SRL SRL** din Rm. Vâlcea, pentru suma de .. **lei RON** ca fiind fara obiect .

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

