

DECIZIA nr. 283 /.....2009
privind solutionarea contestatiei formulata de **SC X SRL**,
inregistrata la D.G.F.P.M.B. sub nr.

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Activitatea de Inspecție Fiscala - Serviciul Inspecție Fiscala 2 Contribuabili Mijlocii, cu adresa nr. , asupra contestatiei formulata de **SC X SRL**, cu sediul in Bucuresti, , sector 2.

Obiectul contestatiei, inregistrata la D.G.F.P.M.B. sub nr. , il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul DGFPMB, in baza raportului de inspectie fiscala nr. , comunicata la data de **28.07.2009**, prin care s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare de plata in suma totala de Y lei, din care societatea contesta taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata in suma de Y-1 lei si majorari de intarziere aferente in suma de Y-2 lei.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin.(1), art.206 alin.(1) lit.e), art. 207 alin. (1) si art.209 alin.(1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborate cu pct.5.4 din Ordinul presedintelui ANAF nr.519/2005, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de **SC X SRL**.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei s-au constatat urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata SC X SRL solicita admiterea contestatiei si anularea partiala a Deciziei de impunere si a raportului de inspectie fiscala nr. pentru suma de lei, reprezentand TVA inscrisa in facturile nr. si nr. , in suma de Y-1 lei si pentru majorari de intarziere in suma de Y-2 lei.

In sustinerea contestatiei, societatea aduce urmatoarele argumente:

Vanzarea-cumpararea fondului de comert de la SC Z SA a fost efectuata in folosul operatiunilor taxabile ale societatii, in baza unui contract comercial, cu respectarea prevederilor art.146 alin.(1) si art.155 alin.(1) din Codul fiscal, notiunea si regimul juridic al fondului de comert fiind sub incidenta unei serii de alte acte normative (Legea nr.26/1990, Legea nr.99/1999, Legea nr.298/2001).

Fondul de comert are natura juridica a unui bun imobil fiind definit de doctrina de specialitate, iar vanzarea-cumpararea poate avea ca obiect intregul sau o parte a fondului de comert, cu precizarea ca firma, clientela si vadul comercial nu pot fi instrainate decat impreuna cu acesta.

Fondul comercial reprezinta un activ necorporal, iar potrivit art.24 din Codul fiscal nu reprezinta activ amortizabil din punct de vedere fiscal, amortizarea acestuia fiind lasata la latitudinea administratorului societatii.

In baza facturilor emise, vanzatorul a colectat in jurnalul de cumparari TVA in suma de Y-1 lei si a achitat la bugetul de stat obligatiile fiscale, aspect verificat de organul de control prin control inopinat.

Prin cele 7 note explicative SC X SRL a aratat ca fondul comercial a fost achizitionat de la SC Z SA in scopul diversificarii productiei, largirii gamei de produse; ca urmare, volumul vanzarilor a crescut cu 12% in anul 2008.

Afirmatiile organului de control sunt inexacte, intrucat produsele fabricate sunt expuse in magazinul din incinta care putea fi vizitat de acesta, fiind comercializate in baza dreptului de proprietate asupra fondului comercial achizitionat de la SC Z SA, iar tiparele se proiecteaza pe calculator, se stocheaza pe CD iar in baza acestuia masina de croit face taierea.

SC X SRL mentioneaza ca anexeaza in dovedirea contestatiei o copie de CD cu tipare, daca acestea constituie proba pentru organul de control.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. I , organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala - Serviciul Inspectie Fiscala 2 Contribuabili Mijlocii au stabilit TVA stabilita suplimentar de plata si majorari de intarziere aferente in suma totala de Y lei, din care societatea contesta TVA stabilita suplimentar de plata in suma de Y-1 lei si majorari de intarziere aferente in suma de Y-2 lei.

III. Fata de constatarile organului de inspectie fiscala, sustinerile societatii, reglementarile legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

SC X SRL este inregistrata la ORC sub nr. J40/ /1991 si are CUI RO .

Obiectul de activitate principal conform certificatului unic de inregistrare il constituie "Fabricarea altor articole de imbracaminte (exclusiv lenjeria de corp)" - cod CAEN 1413.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, Activitatea de Inspectie Fiscala - Serviciul Inspectie Fiscala 2 Contribuabili Mijlocii a efectuat verificarea SC X S.R.L. pentru perioada 01.08.2006 - 19.02.2009, din punct de vedere al TVA.

Ca urmare a constatarilor din raportul de inspectie fiscala nr. , prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. s-a stabilit in sarcina societatii TVA stabilita suplimentar de plata in suma de Y-1 lei si majorari de intarziere aferente in suma de Y-2 lei.

3.1. Referitor la TVA in suma de Y-1 lei.

Cauza supusa solutionarii este daca TVA in suma de Y-1 lei a fost dedusa cu respectarea dispozitiilor legale in vigoare, in conditiile in care toate argumentele si documentele anexate de societate la contestatia formulata nu sunt de natura sa modifice constatarile organului de inspectie fiscala, respectiv nu probeaza faptul ca sumele facturate sunt aferente unor achizitii efectuate in beneficiul firmei si sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile.

In fapt, din constatarile organelor de inspectie fiscala si din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca, SC X SRL a inregistrat TVA deductibila in suma de Y-1 lei din facturile fiscale nr. si nr. emise de SC Z SA, reprezentand contravaloare fond comercial.

La baza inregistrarii TVA deductibila in suma de Y-1 lei din cele doua facturi a stat contractul de vanzare-cumparare din data de 14.12.2007 incheiat intre SC Z SA, cu sediul in Bucuresti, sector 2 si SC X SRL cu sediul in Bucuresti, sector 2, al carui continut este urmatorul:

“Prin prezentul contract SC Z SA vinde catre SC X SRL Fondul comercial in valoare de T lei plus TVA.”

Prin raportul de inspectie fiscala s-a stabilit ca, potrivit art. 145 alin.(2) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, societatea nu are dreptul de deducere a TVA in suma de Y-1 lei, aferenta achizitiei fondului comercial, intrucat acesata operatiune nu a fost efectuata in realizarii de operatiuni taxabile.

In drept, in conformitate cu dispozitiile art. 145 alin. (1) si (2), art. 146 alin. (1) lit. a) si art. 155 alin. (5) lit. e) si k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si ale pct. 46 (1) din normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, in vigoare pe perioada verificata:

Codul fiscal:

Art. 128. - (1) Este considerata livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar.(...).”

Art. 145. - (1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.

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

a) **operatiuni taxabile;**

(...).

e) operatiunile prevazute la art. 128 alin. (7) si la art. 129 alin. (7), daca taxa s-ar fi aplicat transferului respectiv.”

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) (...).”

Norme metodologice:

46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care sa contina cel putin informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu exceptia facturilor simplificate prevazute la pct. 78.”

Fata de prevederile legale anterior mentionate si de documentele existente la dosarul cauzei se retine dreptul contribuabililor de a deduce taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor si

serviciilor achizitionate *numai daca sunt efectuate in beneficiul firmei si daca sunt destinate realizarii operatiunilor supuse TVA*; pe cale de consecinta, taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiei de bunuri si servicii, care nu sunt destinate utilizarii în folosul operatiunilor taxabile si nu sunt efectuate in beneficiul contribuabililor este nedeductibila.

De asemenea, din coroborarea textelor de lege mentionate, respectiv art. 145 alin. (1) si (2) si art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se retine ca este admisa la deducere taxa pe valoarea adaugata, in conditiile in care se demonstreaza realitatea si utilitatea achizitiilor efectuate, respectiv daca acestea au fost achizitionate in vederea realizarii de operatiuni taxabile, operatiuni care trebuie sa aiba legatura cu activitatea economica desfasurata de societate.

Din constatările prezentate in raportul de inspectie fiscala si din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

1. In baza contractului de vanzare-cumparare, fara numar, incheiat in data de 14.12.2007 a carui singura mentiune este vanzarea de catre SC Z SA catre SC X SRL a fondului comercial in valoare de T lei plus TVA, SC X SRL a inregistrat in contabilitate facturile fiscale nr. si nr. in valoare totala de T+1 lei reprezentand "contravaloare fond comercial", din care TVA dedusa de societate este in suma de Y-1 lei.

2. Referitor la achizitia fondului comercial, prin raportul de inspectie fiscala nr. si prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, organele de inspectie fiscala mentioneaza ca au fost solicitate in repetate randuri explicatii scrise referitoare la necesitatea achizitionarii fondului comercial, pentru a se putea determina in ce a constatat aceasta achizitie si daca este aferenta operatiunilor taxabile ale societatii, iar in urma raspunsurilor primite nu s-a putut stabili in ce a constatat efectiv achizitia fondului comercial.

3. Prin notele explicative prezentate in timpul inspectiei fiscale (13.02.2009, nr. /19.02.2009, nr. /24.02.2009) ca urmare a informatiilor solicitate de organele de inspectie fiscala referitoare la: obiectul contractului de vanzare-cumparare din data de 14.12.2007; necesitatea achizitionarii fondului comercial de la SC Z SA; prezentarea dovezilor privind tehnologia preluata, a modului de creare a confectiilor, a tiparelor preluate, a portofoliului de clienti, a pietei de desfacere, modalitatea de utilizare a numelui 'Z' etc., SC X SRL precizeaza urmatoarele:

* achizitionarea fondului comercial de la SC Z SA a fost necesara pentru a continua activitatea SC X SRL si a realiza venituri din obiectul principal de activitate. Fondul comercial al SC Z SA deschide perspectiva in extinderea gamei de produse pe care o poate oferi la vanzare SC X SRL si in extinderea pietelor de desfacere;

* SC X SRL vrea sa-si diversifice gama de produse oferite pe piata folosind in procesul de fabricatie tipare care apartineau SC Z, clienti traditionali ai SC Z si reputatia castigata de acesta, pentru a reusi o crestere a cifrei de afaceri. In fapt, 12,3% din valoarea vanzarilor de produse de imbracaminte realizate in anul 2008 reprezinta modele ce apartineau SC Z SA;

* prin achizitionarea fondului comercial SC X SRL a preluat tot portofoliul de clienti de la SC Z SA, atat cei interni, cat si cei externi;

* produsele ale caror tipare au fost preluate de la SC Z SA au fost diferite modele de camasi barbatesti, bluze pentru femei si alte articole din materiale usoare (...). SC X SRL (...) prin achizitia fondului comercial de la SC Z SA, care are mai multe componente, s-a inregistrat in contabilitate cu valoarea totala a acestuia deoarece este un activ necorporal, astfel: 231=401; 2071=231;

* prin achizitia fondului comercial de la SC Z SA, SC X SRL a preluat dreptul de fabricatie si desfacere a produselor ce purtau numele 'Z'. Din momentul transferului dreptului de proprietate asupra fondului comercial, cumparatorul are dreptul sa dispuna de toate elementele competente ale acestuia. (...) toate produsele ce erau fabricate de SC Z SA, vor putea fi fabricate X SRL, prezentandu-le ca produse proprii. *O parte din aceste produse au fost fabricate si vandute intrand in gama produselor oferite spre vanzare de X SRL, contribuind la realizarea de venituri, intrand in cifra de afaceri realizata;*

* confectiile realizate de SC X SRL, produsele din tesaturi usoare (in, bumbac) au fost oferite spre desfacere pe piata Bucurestiului in magazinul din sos. , loc cunoscut de cei ce cumparau marfuri de la Z.

4. In raportul de autoevaluare a fondului comercial intocmit de SC Z SA se precizeaza: "Obiectul contractului il constituie stabilirea valorii de circulatie (de piata) a fondului de comert al SC Z SA.

(...).

In ceea ce priveste valoarea fondului comercial al SC Z SA *consideram* ca este dat de: clientii, atat cei permanenti cat si cei ocazionali, reputatia si vadul.

(...).

In aceste conditii *consideram* ca un procent de 25% din valoarea de vanzare a cladirilor si terenului este o valoare de piata acceptabila respectiv T+1 lei."

Se retine ca singura dovada pe care se intemeiaza contestatia, asa cum precizeaza si societatea in contestatia formulata este o copie a unui CD care contine tipare de camasi.

Fata de cele mai sus prezentate, nu rezulta in mod clar in ce consta substanta economica care face obiectul sumelor facturate contestatarei de catre SC Z SA prin facturile fiscale nr. si nr. sub denumirea "fond comercial", cata vreme obiectul contractului invocat ca temei la emiterea facturilor poarta denumirea generica de "vanzarea fondului comercial de la SC Z SA la SC X SRL", fara a rezulta elementele care au condus la determinarea valorii facturate si fara a anexa documente din care sa rezulte in ce a constat efectiv aceasta achizitie.

Asa cum s-a retinut anterior, taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor/prestarilor de servicii care au fost achizitionate sau urmeaza a fi achizitionate este deductibila doar in situatia in care societatea demonstreaza cu documente ca acestea sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile.

Referitor la deductibilitatea TVA aferenta achizitiilor efectuate de persoanele impozabile in scopul desfasurarii de activitati economice supuse taxei, se retin urmatoarele:

1. In primul rand, potrivit art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal: **"La stabilirea sumei unui impozit sau unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei"**.

Astfel, art. 11 alin. (1) din Codul fiscal consacra, la nivel de lege, *principiul prevalentei economice asupra juridicului*, al realitatii economice, in baza caruia **autoritatile fiscale au dreptul** sa analizeze orice operatiune (tranzactie) nu numai din punct de vedere juridic,

ci si din punct de vedere al **scopului economic urmarit** de contribuabil. In acest spirit, o tranzactie normala din punct de vedere juridic, poate sa nu fie luata in considerare sau sa fie reincadrata din punct de vedere economic, in scopul aplicarii legii fiscale. Astfel, **contrar sustinerilor contestatarei, simpla achizitie a unui bun/serviciu pe numele persoanei impozabile, nu constituie si o prezumtie a utilizarii in scop economic a bunului/serviciului achizitionat.**

2. In al doilea rand, jurisprudenta Curtii Europene de Justitie impune obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii.

Astfel, in hotararea data in cazul C-85/95 JR, Curtea Europeana de Justitie a subliniat ca distinctia dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA si demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerenta in functionarea sistemului comun de TVA (paragr. 19 din hotarare), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guverneaza demonstrarea acestui drept dupa ce acesta a fost exercitat de catre persoana impozabila (paragr. 26 din hotarare). In acest sens, legislatia comunitara **da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitarii dreptului de deducere a TVA**, in special modul in care persoanele impozabile urmeaza sa isi stabileasca acest drept (paragr. 29 din aceeași hotarare).

La paragr. 23 din cazul C-110/94 Inzo, se face trimitere la paragr. 24 din cazul C-268/83 R, unde Curtea a stabilit ca **este obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii** si art. 4 din Directiva a VI-a (in prezent, Directiva 112/2006/CE) nu impiedica autoritatile fiscale sa solicite **dovezi obiective care sa sustina intentia declarata a persoanei in cauza de a desfasura activitate economica dand nastere la activitati taxabile.**

3. In sfarsit, principiul prevalentei substantei asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislatia comunitara, care se aplica in concordanta cu celelalte principii recunoscute de legislatia si jurisprudenta comunitara, printre care principiul luptei impotriva fraudei, a evaziunii fiscale si a eventualelor abuzuri. Din acest motiv legislatia fiscala conditioneaza deductibilitatea TVA a achizitiilor de indeplinirea cumulativa, pe langa conditiile de forma (inclusiv conditia ca persoana impozabila sa detina factura care sa contina informatiile obligatorii prevazute de lege), a conditiei de fond esentiale, **aceea ca achizitiile pentru care se solicita deducerea sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile.**

Cu alte cuvinte, din jurisprudenta comunitara reiese ca exercitarea dreptului de deducere a TVA de catre persoanele impozabile nu trebuie confundata cu justificarea (demonstrarea) exercitarii acestui drept in cadrul controalelor fiscale ulterioare, persoanele impozabile avand obligatia de a prezenta dovezi obiective care sa sustina intentia declarata a acestora de a desfasura activitati economice care dau dreptul la deducere.

Ca atare, obligatia prezentarii de dovezi obiective, pentru demonstrarea intentiei declarate a persoanei impozabile cu privire la scopul unei achizitii, nu reprezinta o cenzurare asupra oportunitatii dezvoltarii unei afaceri de catre persoana respectiva, in conditiile in care **legislatia fiscala si jurisprudenta obliga acea persoana sa justifice dreptul de deducere exercitat prin decontul de TVA.**

Mai mult, potrivit prevederilor art. 156 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"(1) Persoanele impozabile, înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, au urmatoarele obligatii din punct de vedere al evidentei operatiunilor impozabile:

c) sa furnizeze organelor fiscale toate justificarile necesare în vederea stabilirii operatiunilor realizate atât la sediul principal, cât si la subunitati.(...)."

De asemenea, in conformitate cu dispozitiile art. 56 si art. 65 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"Art. 56 - (1) În vederea stabilirii starii de fapt fiscale, contribuabilul are obligatia sa puna la dispozitie organului fiscal registre, evidente, documente de afaceri si orice alte înscrisuri."

"Art. 65 - (1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal".

In sustinerea contestatiei, contribuabila desi invoca faptul ca a respectat dispozitiile art.146 alin.1 lit. a) si ale art.155 alin.(5) din Codul fiscal, sustinand ca operatiunea de vanzare-cumparare s-a efectuat in folosul sau nu tine cont de faptul ca are obligatia legala de a face dovada ca **achizitia efectuata este destinata utilizarii în folosul operatiunilor sale taxabile.**

Astfel, contestatara nu depune niciun document sau situatie din care sa rezulte in mod concret in ce a constat preluarea fondului comercial de la SC Z SA, precum si elementele care au stat la baza determinarii valorii facturate, toate argumentele prezentate fiind consideratii teoretice, cu caracter general, care nu sunt de natura sa clarifice necesitatea si oportunitatea tranzactiei economice efectuate pentru care se solicita acordarea dreptului de deducere a TVA.

Asa cum se poate constata, la baza tranzactiei efectuate si a facturilor emise se afla un contract fara numar, neautenticat, cu caracter general, avand ca singura mentiune vanzarea fondului comercial de la o societate la alta "in valoare de T lei plus TVA."

De asemenea, informatiile prezentate ca urmare a solicitarilor repetate ale organelor de inspectie fiscala de a prezenta dovezile privind tehnologia preluata, modul de creare a confectiilor si a tiparelor preluate, a portofoliului de clienti, a pietei de desfacere au caracter general, fara a demonstra cu documente afirmatiile referitoare la preluarea portofoliului de clienti interni si externi de la SC Z SA, la cresterea cifrei de afaceri ca urmare a vanzarilor de produse de imbracaminte cu modele ce apartineau SC Z SA etc., realizate ca urmare a achizitionarii fondului comercial, asa cum sustine contestatara.

Ca atare, simpla prezentare in sustinerea contestatiei a copiei unui CD care contine tiparele unor produse (camasi) nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, cata vreme nu este insotita de o dovada care sa justifice ca acestea provin de la SC Z SA.

Totodata, constatarile din raportul de autoevaluare intocmit de SC Z SA reprezinta consideratii caracter general referitoare la activitatea acestei societati, iar valoarea de T+1 lei stabilita prin acest raport reprezinta in fapt "un procent de 25% din valoarea de vanzare a cladirilor

si terenului” si nicidecum valoarea fondului comercial facturat prin cele doua facturi fiscale.

Se retin si afirmatiile contradictorii ale societatii, care pe de-o parte inregistreaza TVA deductibila din facturi fiscale emise in baza unui contract ala carui obiect il reprezinta c/val fond comercial, iar pe de alta parte, isi argumenteaza contestatia prin invocarea de acte normative in materia dreptului comercial referitoare la fondul de comert. Or, asa cum se poate constata cele doua notiuni au caracter diferit din punct de vedere al continutului economic si implicit al modului de inregistrare in patrimoniul unei entitati economice.

Desi, potrivit prevederilor legale in vigoare pe perioada supusa impunerii, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru achizitiile de bunuri si servicii efectuate este conditionat de utilizarea acestora "in folosul operatiunilor sale taxabile", respectiv dreptul de deducere se castiga si se exercita numai in situatia in care operatiile economice sunt destinate utilizarii pentru realizarea operatiunilor sale impozabile, societatea nu a dat curs acestor reglementari legale, intrucat, nu a prezentat nicio dovada obiectiva din care sa rezulte in ce a constat achizitionarea fondului comercial si in ce masura aceasta operatiune este aferenta realizarii operatiunilor sale taxabile.

In speta sunt incidente prevederile art.64, art.94 si art.105 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si ale Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.1050/2004, care precizeaza:

Codul de procedura fiscala:

“Art.64 - Documentele justificative si evidentele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care exista si alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”

*“Art.94 - (1) **Inspectia fiscala are ca obiect verificarea legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii îndeplinirii obligatiilor de catre contribuabili, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, verificarea sau stabilirea, dupa caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata si a accesoriilor aferente acestora.***

(2) Inpectia fiscala are urmatoarele atributii:

a) **constatarea si investigarea fiscala a tuturor actelor si faptelor rezultand din activitatea contribuabilului supus inspectiei** sau altor persoane privind legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, corectitudinea si exactitatea indeplinirii obligatiilor fiscale, **in vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;**

b) **analiza si evaluarea informatiilor fiscale, in vederea confruntarii declaratiilor fiscale cu informatiile proprii sau din alte surse (...)**”.

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atributiilor prevazute la alin. (2) organul de inspectie fiscala va proceda la:

b) **verificarea concordantei dintre datele din declaratiile fiscale cu cele din evidenta contabila a contribuabilului;**

(...)

e) *stabilirea corecta a bazei de impunere, a diferentelor datorate în plus sau în minus, dupa caz, fata de creanta fiscala declarata si/sau stabilita, dupa caz, la momentul începerii inspectiei fiscale.*”

“*Art.105 - (1) **Inspectia fiscala va avea în vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.***”

Norme metodologice:

“***102.1. La examinarea starii de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative si evidentele financiar-contabile si fiscale care constituie mijloace de proba si sunt relevante pentru stabilirea drepturilor si obligatiilor fiscale.***”

Prin urmare, inspectia fiscala are obligatia verificarii realitatii declaratiilor fiscale ale contribuabililor, a documentelor inscrise in evidenta primara si care au stat la baza intocmirii declaratiilor fiscale, a examinarii tuturor documentelor justificative si a evidentelor financiar-contabile si fiscale si a tuturor raporturilor juridice relevante pentru impunere, care constituie probe in vederea stabilirii corecte a bazei de impunere, iar contribuabilii de a-si dovedi actele si faptele care au stat la baza acestor declaratii.

Se constata ca organele de inspectie fiscala au procedat corect neadmitand la deducere taxa pe valoarea adaugata in suma de Y-1 lei, intrucat societatea nu a demonstrat nici cu ocazia efectuării controlului, nici cu ocazia depunerii contestatiei, ca sumele deduse din facturile fiscale nr. si nr. emise de SC Z SA, in baza contractului incheiat in 14.12.2007 sunt destinate operatiunilor sale taxabile, respectiv in scopul diversificarii productiei, largirii gamei de produse de tesaturi usoare si nici nu a prezentat vreun document/situatie care sa probeze afirmatiile facute cu privire la cresterea volumului vanzarilor cu 12% in anul 2008, ca urmare a fondului achizitionat, asa cum sustine in contestatia formulata.

Se retine faptul ca, toate argumentele aduse de S.C. X S.R.L. in sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala si sa probeze realitatea si necesitatea operatiunilor efectuate si realizarea acestora in beneficiul activitatii sale, respectiv in scopul realizarii obiectului de activitate ““Fabricarea altor articole de imbracaminte (exclusiv lenjeria de corp)” - cod CAEN 1413, desi potrivit art.206 si art.213 din O.G. nr. 92/2003 privind din Codul de procedura fiscala, republicata:

“*Art.206 (1)-**Contestatia se formuleaza în scris si va cuprinde:***

(...)

*c) **motivele de fapt si de drept;***

*d) **dovezile pe care se întemeiaza;***

(...)”

“*Art.213 (4) - **Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot sa depuna probe noi în sustinerea cauzei. În aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora***”.

Tinand seama de aspectele prezentate, avand in vedere si prevederile art.213 - “(1) În solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face în raport de sustinerile

partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizarii, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de S.C. X S.R.L. pentru TVA deductibila in suma de Y-1 lei.

3.2. Referitor la majorari de intarziere in suma de Y-2 lei, cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza aceste accesorii, in conditiile in care in sarcina acesteia a fost stabilita o diferenta de TVA pentru care s-a dispus respingerea contestatiei.

In fapt, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. i s-au comunicat societatii majorari de intarziere aferente TVA in suma de Y-2 lei, calculate pentru perioada 25.09.2006-30.04.2009.

Prin contestatia formulata, societatea nu aduce niciun argument privind majorarile de intarziere calculate si nu depune niciun document din care sa rezulte modul de calcul al accesoriiilor contestate.

In drept, potrivit art.119 si 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de întârziere. (...).

(4) Majorarile de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în conditiile aprobate prin ordin al ministrului economiei si finantelor, cu exceptia situatiei prevazute la art. 142 alin. (6).”

“Art. 120 - (1) Majorarile de întârziere se calculeaza pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pâna la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”

Conform prevederilor legale mai sus prezentate, calcularea majorarilor de intarziere reprezinta o masura accesorie in raport cu debitul, in virtutea principiului de drept **accessorium sequitur principalae**. Intrucat in sarcina contestatarei a fost stabilita o diferenta de TVA de plata de catre inspectia fiscala, pentru care s-a dispus respingerea contestatiei, urmeaza a se respinge si contestatia formulata impotriva majorarilor de intarziere in suma de Y-2 lei aferente diferentei de TVA stabilita suplimentar prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. , in conformitate cu cele retinute la pct.3.1. din prezenta decizie.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art.11 alin.(1), art.128 alin.(1), art. 145 alin.(1) si (2), art. 146 alin. (1) si art. 156 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind din Codul fiscal, pct.46(1) din Normele metodologice aprobate prin HG nr. 44/2004, art. 56 alin.(1), art.64, art. 65 alin.(1), art. 94, art. 105 alin.(1), art.119, art. 120, art.206 alin.(1), art.213 alin. (1) si (4) si art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pct.102.1 din normele metodologice aprobate prin HG nr. 1050/2004:

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC X SRL pentru TVA in suma de Y-1 lei si majorari de intarziere aferente TVA in suma de Y-2 lei stabilite de Activitatea de Inspectie Fiscala - Serviciul Inspectie Fiscala 2 Contribuabili Mijlocii, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. .

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.