



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE



**Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice Bacau
Biroul de soluționare contestații**

Str.Dumbava Rosie nr.1-3
Cod postal 600045, Bacau
Tel : +0234 51 00 15
Fax : +0234 51 00 03
e-mail : mail@mfinante.ro

Nr.

DECIZIA NR.117/08.05.2012

Direcția generală a finanțelor publice Bacau a primit spre soluționare cu adresa nr.x înregistrată la instituția noastră sub nr.x, contestația SC x, cu sediul social în Bacau, x, jud.Bacau.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor dispuse de organele de inspecție fiscală prin decizia de impunere nr. F-BC x privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. F-BC x, iar obiectul contestației îl constituie suma de **x lei**, reprezentând TVA respinsă la rambursare.

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

În îndeplinirea regulilor procedurale, contestația este semnată de reprezentantul legal al societății și confirmată cu stampila acesteia.

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

I. Prin contestația formulată, petenta contestă măsurile stabilite suplimentar prin raportul de inspecție fiscală nr. x, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. F-BC x, aducând următoarele argumente:

1. Referitor la modalitatea de desfășurare a inspecției fiscale, societatea menționează :

◆ inspecția fiscală s-a desfășurat la sediul DGFP Bacau, str.Dumbrava Rosie, nr.1-3 și nu la sediul societății, așa cum ar fi fost normal, în condițiile în care societatea dispune de un spațiu corespunzător desfășurării controlului, iar în

raportul de inspectie fiscala se specifica vadit eronat la punctul 8"locul de desfasurare „ca verificarea fiscala a fost facuta la sediul social din str. Izvoare, nr.x, Bacau, nerespectandu-se dispozitiile art.103 din OG nr.92/2003(locul si timpul desfasurarii inspectiei fiscale)

◆ in timpul inspectiei fiscale a fost perturbata activitatea contabilului societatii, care a fost chemat pentru a da explicatii suplimentare in repetate randuri, chiar in afara programului de lucru, nerespectandu-se astfel dispozitiile art.105, alin.2 din OG nr.92/2003 (reguli privind inspectia fiscala).

◆ in mod eronat, s-a consemnat in raportul de inspectie fiscala nr.x, ca inspectia fiscala s-a desfasurat utilizandu-se metoda verificarii prin sondaj, intrucat in realitate s-a procedat la verificarea tuturor documentelor societatii aferente perioadei verificate, nerespectandu-se prevederile art.97, alin.3 din OG nr.92/2003(proceduri si metode de control fiscal).

◆ in mod eronat s-a mentionat in cuprinsul raportului de inspectie fiscala nr. x ca SC x este platitoare de TVA de la data de 25.03.2010, cand in fapt data reala este 01.02.1996, asa cum rezulta in mod clar din certificatul de inregistrare in scopuri de TVA.

◆ in ceea ce priveste procesul-verbal de primire a dosarelor continand documente necesare efectuarii inspectiei fiscale, societatea sustine ca la momentul restituirii acestora a constatat lipsa dosarului „nontransferuri trim.II 2011”, dosar ce continea inscrisuri referitoare la livrari intracomunitare pentru perioada aprilie, mai, iunie 2011(facturi externe, CMR, alte documente legate de livrari), ce a fost preluat de echipa de control fara proces-verbal.

◆ in cuprinsul procesului – verbal se indica tot eronat un alt raport de inspectie fiscala nr.x, in loc de nr.corect, respectiv x, ceea ce denota neglijenta si lipsa de interes fata de actele societatii.

2. Referitor la TVA, contestatoarea sustine ca, in urma efectuarii inspectiei fiscale, prin decizia de impunere nr. F-BC x si raportul de inspectie fiscala nr. x, s-a stabilit o taxa pe valoarea adaugata fara drept de deducere in cuantum de x lei, compusa din patru sume dupa cum urmeaza:

a. pentru suma x lei, reprezentand tva neacceptata la deducere, aferente facturilor de chirie, considerate de organele de inspectie fiscala ca fiind dublu inregistrate, petenta aduce urmatoarele argumente:

- prin contractul de inchiriere nr.x, incheiat intre SC D in calitate de locator si SC X in calitate de chirias au fost inchiriate masina de tricatat rectilinie Jacquard si masina de tricatat tip Jacquard, initial pentru suma de 500 euro/luna fara tva, ulterior incheindu-se si actul aditional nr./x, prin care s-a modificat chiria pentru ambele masini de la 500 euro la 800 euro.

- in acest context au fost emise doua facturi:factura x nr.x prin care s-a facturat chiria pentru lunile aprilie, mai, iunie si iulie in cuantum total de 8000 euro si factura x nr. x, prin care s-a facturat chiria pentru lunile iulie, august, septembrie pentru ambele masini in cuantum total de 4.800 euro.

- a pus la dispozitia echipei de control, aceste facturi impreuna cu documentele justificative din care rezulta ca s-a facut plata catre SC D si ca nu s-a depasit valoarea totala anuala a contractului de inchiriere (9.600 euro/masina), acest fapt rezultand si din fisa platitorului SC D pusa la dispozitia organului fiscal.

- desi exista contract incheiat intre cele doua societati, totusi partile pot stabili de comun acord dispozitii care sa excedeza cadrului contractului in ceea ce priveste termenele de plata cu atat mai mult cu cat contractul a fost respectat ca si total al sumelor reprezentand chirie si desi le-a pus la dispozitie inspectorilor documente din care sa rezulta veridicitatea celor afirmate, acestia au argumentat ca nu pot verifica documente aferente altei perioade decat cea controlata.

b. pentru suma x lei, reprezentand tva aferenta unui numar de 7 (sapte) facturi fiscale de achizitii de bunuri, emise de SC Z, neacceptata la deducere pe motiv ca pentru aceste bunuri nu exista confirmarea provenientei lor, societatea face urmatoarele mentiuni:

- in ceea ce priveste provenienta bunurilor, nu exista in legislatie obligatia legala in sarcina cumparatorului de a verifica provenienta bunurilor in speta, cu atat mai mult cu cat acestea sunt achizitionate in cantitati mari si destinate activitatii de productie.

- cele doua facturi seria BIA nr.x si seria BIA nr.x sunt insotite de documente de plata.

- in facturile emise de SC Z, intr-adevar, nu sunt indicate elemente de identificare inasa acestea nici nu sunt necesare, intrucat acestea nu constituie elemente obligatorii in sensul art.155 (facturarea) din Legea nr.571/2003 (in acest text fiind obligatorii denumirea si cantitatea produselor livrate), iar textul de lege indicat de organul constatator, respectiv art.53/Legea nr.296/2004, nu are corespondent in speta sa, acesta avand sfera de aplicare restransa, referindu-se consumatorilor.

- in luna august si septembrie 2011 s-au inregistrat facturile primite de la SC Z fara tva, iar in luna octombrie 2011 s-au stornat cele 2 facturi inregistrate fara tva si s-au repus cu tva.

c. pentru suma x lei, reprezentand tva aferenta achizitiilor de combustibil destinate autoturismului cu nr. de inmatriculare BC x x, conform bonurilor fiscale emise de OMV Petrom Marketing SRL nr.x, neadmisa la deducere, pe motiv ca nu se incadreaza in exceptiile prevazute de art.145¹ din Legea nr.571/2003, petenta apreciaza ca in cazul acestei sume sunt aplicabile dispozitiile art. 145¹ lit a din acelasi act normativ, referitoare la deducerea tva aferenta achizitiilor de combustibili, intrucat acest autoturism apartinand SC x este utilizat de un agent de vanzari, care este angajat al societatii in temeiul contractului individual de munca si actului aditional nr.x.

d. pentru suma x lei, reprezentand tva aferenta tranzactiilor consemnate in facturile nr.x si nr.x cu titlul de prestari servicii fotografice fly-ere, neadmisa la deducere, intrucat nu exista un contract incheiat intre cele doua societati, iar

societatea prestatoare nu si-a inregistrat obligatia de plata, societatea aduce ca argumente urmatoarele:

- intre SC X si SC Y SRL au existat relatii comerciale concretizate in scrisoarea de comanda nr.x, obligativitatea incheierii unui contract comercial in acest sens nefiind prevazut in legislatie.

- tranzactia are scop economic deoarece aceste produse comandate de la SC Y SRL, urmau a fi folosite spre prezentare partenerilor de afaceri in scopul obtinerii de comenzi, lucru indispensabil raportat la specificul activitatii desfasurate.

- faptul ca cealalta societate nu si-a inregistrat obligatia de plata prin nedepunerea decontului de tva cod 300 si neplata tva aferenta facturilor emise de SC X, nu poate avea nici un fel de consecinte asupra sa.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, societatea solicita admiterea contestatiei si anulara actelor administrative contestate.

II. Prin raportul de inspectie fiscala nr.F-BC x, incheiat la SC X, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr.F-BC x, organele de inspectie fiscala au avut ca obiectiv verificarea realitatii datelor inscrise in deconturile aferente perioadei supuse inspectiei fiscale precum si in decontul privind taxa pe valoarea adaugata aferent lunii octombrie 2011 cu optiune de rambursare a soldului sumei negative a TVA de x lei, decont inregistrat la Administratia Finantelor Publice Bacau sub nr.x.

Perioada supusa verificarii este 01.05.2011 – 31.10.2011.

Urmare a verificarii modului de calculare, inregistrare si declarare a taxei pe valoarea adaugata pentru perioada 01.05.2011 – 31.10.2011, in urma inspectiei fiscale organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de TVA suplimentara de plata in suma de x lei.

Diferenta suplimentara de plata in suma de **x lei**, reprezentand TVA neadmisa la deducere se compune din :

- x lei – reprezentand dublarea sumei taxei pe valoarea adaugata (impreuna cu cheltuiala), aferenta inchirierii masinii de tricatat rectilinii Jacquard, in baza contractului de inchiriere nr.x (impreuna cu actul aditional incheiat la data de x.

Prin acest act aditional se stabileste chiria pentru doua masini de tricatat: pentru « masina rectilinie de tricatat Jacquard » suma 800 euro/ luna si pentru « masina de tricatat Jacquard » tot pretul de 800 euro/ luna.

Prin factura seria x nr.x, SC D Bacau, a facturat chiria pentru « *masina rectilinie de tricatat Jacquard* » pentru lunile aprilie, mai, iunie si **iulie 2011**, la valoarea de 1000 euro/luna fara tva (la cursul de 4,227 lei/euro) = 4.000 euro, echivalentul a x lei.

Prin factura x nr.x, SC D Bacau, a facturat chiria pentru « *masina rectilinie de tricatat Jacquard* » pentru lunile **iulie**, august si septembrie 2011, la valoarea

de 800 euro/luna fara tva (suma mentionata si in actul aditional din x), la cursul de 4,353 lei/euro = 2.400 euro, respectiv x lei.

S-a constatat astfel, ca prin factura seria x nr.x, s-a facturat chiria pentru masina rectilinie de tricatat Jacquard pentru lunile aprilie, mai, iunie **2011** la un pret mai mare cu 200 euro/luna decat pretul mentionat in actul aditional din x, respectiv 600 euro echivalentul a x lei, careia ii corespunde o taxa pe valoarea adaugata dedusa in plus in suma de x.

De asemenea, in urma compararii continutului celor doua facturi, se constata ca a fost facturata de doua ori chiria pentru luna iulie 2011, astfel prin factura x nr.x s-a facturat pentru utilajul mentionat, chiria aferenta lunii iulie 2011 in suma de 1.000 euro, respectiv x lei si tva x lei in afara cadrului contractual asumat, chirie ce a fost facturata potrivit pretului contractual si prin factura x nr.x, contrar prevederilor art.145, alin.2, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Situatie similara s-a constatat si la inchirierea « **masinii de tricatat Jacquard** », respectiv prin factura seria x, SC D Bacau, a facturat chiria pentru « *masina de tricatat Jacquard* » pentru lunile aprilie, mai, iunie si **iulie 2011**, la valoarea de 1000 euro/luna fara tva (la cursul de 4,227 lei/euro), iar prin factura x, SC D Bacau, a facturat chiria pentru « *masina de tricatat Jaquard* » pentru lunile **iulie**, august si septembrie 2011, la valoarea de 800 euro/luna fara tva (suma mentionata si in actul aditional din x), la cursul de 4,353 lei/euro.

Astfel, aferent inchirierii masinii de tricatat Jacquard la un prēt mai mare decat cel stabilit contractual si pentru dublarea chiriei pentru luna iulie 2011, rezulta o taxa dedusa in plus, in suma de x lei, (x lei din facturarea la prēt mai mare decat contractul si actul aditional si x lei din facturarea dubla a chiriei din luna iulie 2011), contrar prevederilor art.145, alin.2, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

- x lei, reprezentand taxa fara drept de deducere pentru achizitii de bunuri inscrise in 7(sapte) facturi fiscale emise de SC Z din loc. x, bunuri ce provin dintr-un lant de alte 3 (trei) societati din aceasi localitate, administrate de persoane cu acelasi nume de familie – x, marfuri pentru care nu se confirma provenienta lor si pentru care organele de inspectie fiscala cu competenta teritoriala ale AIF Iasi au suspiciuni reale, in sensul ca operatiunile fac parte dintr-o schema in care realitatea este disimulata, aceste tranzactii avand la baza societati cu un comportament fiscal asimilat societatilor de tip fantoma care participa alaturi de celelalte societati din lant la realizarea de operatiuni de tip suveica sau carusel si are drept consecinta diminuarea creantei fiscale datorate catre bugetul de stat de catre ultimul beneficiar al facturilor.

Avand in vedere ca cele trei societati (furnizori anteriori ai SC Z din loc. x, respectiv ; SC C, SC A si SC Z, nu au depus deconturi de tva si nici alte declaratii in perioada in care au avut loc tranzactiile cu SC X si nu au achitat taxa pe valoarea adaugata aferente facturilor emise catre SC X, organele de inspectie

fiscala in conformitate cu prevederile art.145, alin.1 si art.134, alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, au stabilit ca aceasta din urma nu este indreptatita a deduce suma de x lei, reprezentand TVA aferenta celor 7 (sapte) facturi fiscale, emise de SC Z.

- x lei – tva fara drept de deducere aferenta achizitiilor de combustibil destinate autoturismului cu numarul de inmatriculare BC x , care nu se incadreaza in exceptiile prevazute la art.145¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare coroborate cu prevederile pct.45¹ din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, aprobate prin HG nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare.

- x lei – tva aferenta tranzactiilor consemnate in facturile nr.x in valoare totala de x lei, din care tva in suma de x lei si nr.x in valoare totala de x lei, din care tva x lei, emise de SC Y SRL reprezentand « prestari servicii fotografice fly-ere », neadmisa la deducere de organele de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile art.145, alin.1 si art.134, alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, intrucat societatea prestatoare de servicii, nu si-a inregistrat obligatia de plata prin nedepunerea decontului de TVA cod 300 si nu a achitat TVA aferenta facturilor emise catre SC X.

III. Luand in considerare motivele invocate de petenta in contestatia formulata, constatarile organului de inspectie fiscala, precum si prevederile legale in vigoare la data verificarii, se retin urmatoarele:

SC X, are sediul social in municipiul Bacau, x, jud. Bacau, are codul de inregistrare fiscala x, este inscrisa in Registrul Unic de Control sub numarul de inregistrare RUC x si are ca activitate principala - “ Fabricarea altor articole textile ” – cod CAEN - x.

Prin decizia de impunere nr.F-BC x, organele de inspectie fiscala ale AIF Bacau au stabilit in sarcina societatii pentru perioada 01.05.2011-31.10.2011 o taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata in suma de **x lei**, reprezentand tva neacceptata la deducere, care prezinta urmatoarea componenta:

- x lei - tva fara drept de deducere, aferenta chiriei celor doua masini de tricotat, facturata de doua ori si respectiv la un pret mai mare decat cel contractual.

- x lei - tva fara drept de deducere aferente achizitiei de bunuri inscrise in 7 (sapte) facturi fiscale emise de SC Z.

- x lei – tva fara drept de deducere aferenta achizitiilor de combustibili pentru autoturismul BC x.

- x lei - tva fara drept de deducere aferenta facturilor nr.x si nr.x, emise de SC Y SRL.

1. Referitor la taxa pe valoarea adaugata nedeductibila fiscal in suma de x lei.

Direcția Generală a Finantelor Publice Bacau prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor este investită să se pronunțe dacă societatea poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată in suma de x lei aferenta facturilor emise de SC D Bacau, avand ca obiect inchiriere utilaje, in conditiile in care contestatoarea a facturat chiria aferenta acestora la un pret mai mare decat cel contractual, iar pentru luna iulie 2011, chiria a fost dublata.

In urma verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca, SC X a inchiriat de la SC D Bacau masina rectilinie de tricotat Jacquard si masina de tricotat Jacquard in baza contractului de inchiriere nr.x si a actului aditional incheiat la data de x. Prin actul aditional se stabileste chiria pentru doua masini de tricotat: pentru « masina rectilinie de tricotat Jacquard » suma 800 euro/ luna si pentru « masina de tricotat Jacquard » tot pretul de 800 euro/ luna.

Prin factura seria x, SC D Bacau, a facturat chiria pentru « *masina rectilinie de tricotat Jacquard* » pentru lunile aprilie, mai, iunie si **iulie 2011**, la valoarea de **1000 euro/luna** fara tva (la cursul de 4,227 lei/euro) = 4.000 euro, echivalentul a x lei.

Prin factura x, SC D Bacau, a facturat chiria pentru « *masina rectilinie de tricotat Jacquard* » pentru lunile **iulie**, august si septembrie 2011, la valoarea de **800 euro/luna** fara tva (suma mentionata si in actul aditional din x), la cursul de 4,353 lei/euro = 2.400 euro, respectiv x lei.

S-a constatat astfel, ca prin factura seria x, s-a facturat chiria pentru masina rectilinie de tricotat Jacquard pentru lunile aprilie, mai, iunie **2011** la un pret mai mare cu **200 euro/luna** decat pretul mentionat in actul aditional din x, respectiv 600 euro echivalentul a x lei, careia ii corespunde o taxa pe valoarea adaugata dedusa in plus in suma de x

De asemenea, in urma compararii continutului celor doua facturi, se constata ca a fost facturata de doua ori chiria pentru luna iulie 2011, astfel prin factura x, s-a facturat chiria pentru utilajul mentionat aferent lunii iulie 2011 in suma de 1.000 euro, respectiv x lei si tva x lei in afara cadrului contractual asumat, chirie ce a fost facturata potrivit pretului contractual si prin factura x.

Situatie similara s-a constatat si la inchirierea « **masinii de tricotat Jacquard** », respectiv prin factura seria x, SC D Bacau, a facturat chiria pentru « *masina de tricotat Jacquard* » pentru lunile aprilie, mai, iunie si **iulie 2011**, la valoarea de **1000 euro/luna** fara tva x, iar prin factura x, SC D Bacau, a facturat chiria pentru « *masina de tricotat Jaquard* » pentru lunile **iulie**, august si septembrie 2011, la valoarea de **800 euro/luna** fara tva (suma mentionata si in actul aditional din x), la cursul de 4,353 lei/euro.

Din verificarea facturilor mentionate mai sus, s-a retinut ca prin factura seria x s-a facturat chiria pentru masina de tricotat Jacquard pentru lunile aprilie, mai,

iunie 2011 la un pret mai mare cu **200 euro/luna** decat pretul mentionat in actul aditional din x, respectiv 600 euro echivalentul a x lei, careia ii corespunde o taxa pe valoarea adaugata dedusa in plus in suma de x, iar pentru luna iulie 2011 chiria a fost facturata de doua ori; prin factura seria x la valoarea de 1.000 euro fara tva, respectiv x lei baza si x **lei**, iar prin factura x la valoarea de 800 euro fara tva.

Aferent inchirierii masinii de tricotat Jacquard a rezultat o taxa pe valoarea adaugata dedusa in plus in suma de x **lei**, din care: x lei, din facturarea la un prēt mai mare decat contractul si actul aditional si x lei din facturarea dubla a chiriei din luna iulie 2011.

In concluzie, taxa pe valoarea adaugata dedusa nejustificat de societate este in valoare de x lei si se compune din :x lei, reprezentand facturarea la un prēt mai mare decat cel din contract si actul aditional si x lei, reprezentand facturarea dubla a chiriei din luna iulie 2011.

Spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile art.145, alin.2, lit.a si art.155, alin.5, lit.h din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in care se precizeaza ca:

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

a) operațiuni taxabile;

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125¹ alin. (3) în definierea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

Referitor la mentiunea petentei, in sensul ca au fost puse la dispozitia echipei de control, aceste facturi impreuna cu documentele justificative din care rezulta ca s-a facut plata catre SC D si ca nu s-a depasit valoarea totala anuala a contractului de inchiriere (9.600 euro/masina), acest fapt rezultand si din fisa platitorului SC D, aceasta nu poate fi luata in considerare in sustinerea favorabila a cauzei, deoarece:

- faptul ca s-a facut plata facturilor fiscale în cauza catre SC D, nu reprezinta conditie pentru deducerea taxei pe valoarea adaugata.

- organele de inspectie fiscale sunt indreptatite să administreze mijloacele de proba furnizate de contribuabil doar pentru perioada verificata, respectiv 01.05.2011 – 31.10.2011.

- din analiza fisei platitorului SC D, rezulta ca aceasta cuprinde si intervalul 01.01 – 30.04.2011, perioada ce cade sub incidenta prevederilor art.105, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata cu modificarile si completarile ulterioare, cat si perioada noiembrie-decembrie 2011, ce nu face obiectul inspectiei fiscale.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, apreciem ca in mod corect organele de inspectie fiscala au considerat ca aceasta nu poate beneficia de deducerea TVA aferenta serviciilor de inchiriere facturate eronat, motiv pentru care urmeaza a se respinge contestatia pentru acest capat de cerere ca fiind neintemeiata.

2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata nedeductibila fiscal in suma de x lei.

Directia Generală a Finantelor Publice Bacau prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor este investită să se pronunțe dacă societatea poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată in suma de x lei, inscrisa in facturile emise de diversi furnizori de bunuri, in conditiile in care facturile respective nu indeplinesc calitatea de document justificativ.

Prin contestatia formulata, referitor la acest capat de cerere petenta sustine ca, in ceea ce priveste provenienta bunurilor, nu exista in legislatie obligatia legala in sarcina cumparatorului de a verifica provenienta bunurilor in speta, cu atat mai mult cu cat acestea sunt achizitionate in cantitati mari si destinate activitatii de productie.

Totodata, contestatoarea sustine ca in facturile emise de SC Z nu sunt indicate elemente de identificare, inasa acestea nici nu sunt necesare intrucat nu constituie elemente obligatorii in sensul art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In urma verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA in suma de x lei pentru achizitii de bunuri inscrise in cele 7 facturi fiscale emise de SC Z din loc. x, bunuri ce provin dintr-un lant de alte 3 (trei) societati din aceeasi localitate, administrate de persoane cu acelasi nume de familie „x”, marfuri pentru care nu exista confirmarea provenientei lor.

In speta, sunt aplicabile prevederile art.134, alin.2 si art.145, alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile, care dispun:

- art.134(2)

(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.

- art.145(1)

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

Potrivit prevederilor legale in speta, o persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA are dreptul la deducerea tva la momentul exigibilitatii taxei, in conditiile in care achizitiile sunt destinate in folosul tranzactiilor impozabile.

De asemenea, art.6 și art.7 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată, precizează:

„Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

“ART. 7

(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz. (...)”

Față de cele de mai sus, se reține că organele de inspectie fiscala, la stabilirea obligațiilor unui agent economic, este îndreptățit să aprecieze relevanța stărilor de fapt fiscale, să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale, putând să reîncadreze forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

La art.11, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, se precizeaza:

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

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că organele de inspectie fiscală pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al acesteia sau pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, s-au retinut urmatoarele:

Intrucat ponderea taxei pe valoarea adaugata contestate in suma de x lei, reprezinta peste 50% din taxa dedusa si solicitata la rambursare in perioada 01.05.2011 – 31.10.2011 si intrucat declaratia informativa “394” pentru perioada verificata se depune in luna ianuarie 2012 impreuna cu decontul pe trim.IV 2011, organele de inspectie fiscala din cadrul AIF Bacau nu au putut verifica realitatea si modul de declarare a operatiunilor SC Z, fapt pentru care au solicitat DGFP Iasi, efectuarea unui control incrucisat in vederea verificarii; - realitatii tranzactiilor efectuate de SC Z, evidentiata in facturile emise catre SC X Bacau.

- realitatii activitatii economice, constatate pe baza documentelor.
- realitatii aprovizionarii SC Z cu bunurile livrate catre SC X Bacau.

Prin adresa, nr.x inregistrata la A.I.F Bacau nr.x, DGFP Iasi – AIF, comunica urmatoarele:

- * livrarile efectuate catre SC X Bacau, au la baza achizitii ale SC Z de la W.
- * au fost demarate investigatii si la celelalte societati din lantul de tranzactii

* exista suspiciuni reale ca operatiunile fac parte dintr-o schema in care realitatea este disimulata, aceste tranzactii avand la baza societati cu un comportament fiscal asimilat societatilor de tip fantoma, care participa alaturi de celelalte societati din lant la realizarea de operatiuni tip suveica sau carusel si au drept consecinta diminuarea creantei fiscale datorate catre bugetul de stat de catre ultimul beneficiar al facturilor.

Prin adresa de completare a DGFP Iasi – AIF, nr.x, inregistrata la AIF Bacau nr.x, se precizeaza:

- livrarile efectuate catre SC X Bacau, au la baza achizitii ale SC Z de la W.

- achizitiile efectuate de SC C, provin de la SC B x, cu factura nr.x, in suma de x lei, iar cele de la A, provin de la SC B cu factura x in suma de x lei. Conform informatiilor fisc-net, SC B, este radiata din 21.07.2011.

- pe facturile de intrare aferente tranzactiilor nu apar inscise date de identificare a mijloacelor de transport, nu sunt intocmite avize de expeditie, administratorii firmelor in cauza neputand da o justificare privind modul de transport al marfurilor.

- facturile de achizitie inregistrate in contabilitate de SC C si A, nu au fost achitate catre furnizorii initiali, declaratiile 394, ce contin aceste livrari si achizitii au fost depuse doar in urma demararii actiunilor de verificare,

- SC X nu are declarate astfel de livrari, indicand clar caracterul fraudulos al tranzactiilor.

Coroborand cele doua adrese transmise de DGFP Iasi – AIF, respectiv adresa nr.x inregistrata la A.I.F Bacau nr.x si adresa de completare nr.x, inregistrata la AIF Bacau nr.x, se constata existenta unui lant de tip “suveica”, in care aceleasi marfuri (denumire, cantitate,pret), au fost trecute prin 3 (trei) firme, astfel:

- ◆ **SC B**, emite factura nr.x in valoare de x lei catre SC C, care emite factura x pe numele SC Z in valoare de x lei, care emite factura seria BIA nr.x pe numele SC X in valoare de x lei, cu o marja de profit subunitara.

- ◆ **SC B**, emite factura nr.x in valoare de x lei catre A, care emite factura seria x pe numele SC Z in valoare de x lei, care emite factura seria BIA nr.x pe numele SC X in valoare de x lei, cu o marja de profit subunitara.

Din cele comunicate de AIF Iasi se constata ca achizitia bunurilor de catre W s-a efectuat fara marja de profit si a avut loc in zile apropiate cu livrarea catre SC Z.

De asemenea se constata ca achizitiile W, au fost consemnate ca fiind facute la 03.08.2011 si 12.09.2011, dupa data radierii SC B, care este 21.07.2011.

In concluzie prin prisma adreselor AIF Iasi, mentionate mai sus in care se comunica caracterul fraudulos al tranzactiilor si faptul ca marfa-scriptic provine de la un operator economic radiat la data emiterii facturilor, organele de inspectie

fiscala au aplicat corect prevederile legislatiei fiscale consolidate de lipsa calitatii de contribuabil a primului furnizor.

Totodata, potrivit aplicatiei informatice ANAF-MFP s-a constatat ca furnizorii W, nu si-au inregistrat obligatia de plata, nu au depus decontul de TVA cod 300 si nu au achitat TVA aferenta facturilor emise catre SC X.

Dupa cum s-a precizat si mai sus dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata este conditionat de exigibilitatea taxei, respectiv dreptul statului de a pretinde plata taxei la momentul nasterii obligatiei, (prin declarare), drept obstructionat prin nedeclararea de catre furnizorii precedenti a taxei pe valoarea adaugata colectate.

Ori, SC X si-a majorat artificial TVA de recuperat si implicit taxa solicitata a fi rambursata de la bugetul de stat, devenind astfel beneficiara unor sume necuvenite, rezultata dintr-un lant de tranzactii frauduloase in calitate de ultim beneficiar al facturilor.

In ceea ce priveste, afirmatia societatii contestatoare conform careia "Legea nu instituie in sarcina noastra obligatia de a verifica daca SC Z si furnizorii acestia au depus deconturi de TVA si nici alte declaratii in perioada in care au avut loc tranzactiile cu SC X ", mentionam ca aceasta afirmatie nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece potrivit Legii contabilitatii nr.82/1991, republicata, realitatea operatiunii este strans legata de identificarea furnizorului si a activitatii desfasurate de aceasta.

Referitor la mentiunea petentei, potrivit careia textul de lege indicat de organul constatator, respectiv art.53/Legea nr.296/2004, nu are corespondent in speta sa, aceasta avand sfera de aplicare restransa, referindu-se consumatorilor, facem precizarea ca este nefondata deoarece, sensul invocarii de catre organele de inspectie fiscala a acestui articol este acela ca in lipsa unor documente de identificare a marfurilor (certificat de garantie, declaratie de conformitate, instructiuni de folosire, instalare, exploatare, dupa caz), acestea nu s-au putut edifica asupra provenientei bunurilor inscrise in facturile emise de S.C.Z pe numele SC X(respectiv 5 facturi achitate in numerar in zile succesive, cuprinzand 13 ventilatoare si 25 fiare de calcat).

Facem precizarea ca, in cazul in care SC X se considera prejudiciata in drepturile sale, potrivit prvederilor art.27 din Legea nr.296/2004, care stipuleaza ca **„Consumatorii beneficiază de următoarele drepturi: a) de a fi protejați împotriva riscului de a achiziționa un produs sau de a li se presta un serviciu care ar putea să le prejudicieze viața, sănătatea sau securitatea ori să le aducă atingere drepturilor și intereselor legitime”**, are dreptul de a solicita compensatii adecvate prejudiciatorului, drept pe care il are si bugetul statului in cererea de a i se plati obligatiile fiscale la momentul generarii lor.

Avand in vedere prevederile legale aplicabile in speta si documentele existente la dosarul contestatiei se retine faptul ca organele de inspectie fiscala in

mod legal nu au acordat drept de deducere a TVA in suma de x lei aferenta celor 7 (sapte) facturi emise de S.C. Z, continand bunuri ce provin dintr-un lant de alte 3 (trei) societati din aceeasi localitate, administrate de persoane cu acelasi nume de familie , marfuri pentru care nu exista confirmarea provenientei lor.

3. Referitor la taxa pe valoarea adaugata nedeductibila fiscal in suma de x lei.

Direcția Generală a Finantelor Publice Bacau prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor este investită să se pronunțe dacă societatea poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată in suma de x lei, aferentă achiziției de carburanți auto în condițiile în care din documentele anexate la dosarul cauzei rezultă că autoturismele sunt destinate exclusiv pentru transportul de persoane.

In fapt, prin contestatia formulata, petenta sustine ca in cazul acestei sume ii sunt aplicabile dispozitiile art. 145¹ lit a din acelasi act normativ, referitoare la deducerea tva aferenta achizitiilor de combustibili, intrucat acest autoturism apartinand SC x este utilizat de un agent de vanzari, care este angajat al societatii in temeiul contractului individual de munca si actului aditional nr.x in functia de agent de vanzari.

În urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea și-a exercitat, în mod eronat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziției de carburanți auto, întrucât autoturismul cu nr.de inmatriculare BC x a fost destinat exclusiv transportului de persoane, fapt pentru care în temeiul prevederilor art.145¹ alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, nu au acordat societății dreptul de deducere pentru suma de x lei, reprezentand tva aferenta bonurilor fiscale emise de V.

In drept, conform prevederilor art.145¹ din Legea nr.571/2003:

1) “ În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept

care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;

La pct.45¹(1) din Normele metodologice pentru aplicarea Codului fiscal se precizeaza:

45¹. (1) În aplicarea art. 145¹ alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru reparații și/sau intervenție reprezintă vehiculele care pot fi înzestrate sau nu cu echipamente tehnice specifice, ce deserveșc personalul specializat în vederea reparării bunurilor, precum și cele utilizate pentru deplasarea în acțiuni de intervenție;

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de combustibil destinate utilizării vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține că SC X a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă achiziției de carburanți auto în suma de x lei conform bonurilor fiscale emise de V, pentru autoturismul cu nr. de înmatriculare BC x destinat exclusiv transportului de persoane.

În ceea ce privește argumentul contestatoarei referitoare la faptul ca autoturismul in cauza este utilizat de un agent de vanzari care este angajat al societatii si de un sofer care transporta muncitori in afara programului stabilit prin contract cu un transportator autorizat, acesta nu pot fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației întrucât societatea nu anexează documente care sa justifice deplasările si implicit consumul de carburanti și nici documente din care să rezulte că s-ar încadra în una din excepțiile prevăzute de art.145¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Mai mult, contestatoarea sustine utilizarea vehiculului atat de un agent de vanzari cat si de soferul societatii pentru a transporta *“intre cursele de autobuz o parte din salariatii societatii”*.

Potrivit circularei MFP – ANAF nr.341061/15.05.2009, data in vederea aplicarii unitare a prevederilor OUG nr.34/2009 cu privire la rectificarea bugetara pe anul 2009 si reglementarea unor masuri financiar fiscale, sectiunea referitoare la aplicabilitatea noilor prevederi privind limitarile speciale ale dreptului de deducere se stipuleaza; *“Pentru incadrarea vehiculelor in aceste categorii exceptate nu se va analiza fiecare deplasare sau utilizare in parte, tocmai datorita faptului ca legea stabileste ca utilizarea trebuie sa fie exclusiva pe destinatii exceptate”*.

Utilizarea autovehiculului in ambele scopuri, nu ii confera societatii dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata, pentru urmatoarele motive:

- prevederile art.145¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completările ulterioare si ale pct. 45¹(2) din Normele

metodologice pentru aplicarea Codului fiscal, precizeaza clar ca destinatia declarata trebuie sa fie exclusiva.

- exclusivitatea destinatiei presupune autorizarea autoturismului ca mijloc de transport.

Pentru activitati de natura celor declarate, societatea detine in exploatare un autovehicul de marfa marca "x", pentru a carui consum de carburant (motorina), organele de inspectie fiscala au acordat drept de deducere.

Prin urmare, având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și faptul că societatea nu prezintă documente care să înlăture și să combată constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că acestea în mod legal, nu au acordat societatii dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **x lei**, aferenta achizițiilor de combustibil pentru autoturisme destinate exclusiv transportului de persoane, fapt pentru care urmeaza a se respinge contestația pentru acest capat de cerere ca neîntemeiată.

4. Referitor la taxa pe valoarea adaugata nedeductibila fiscal in suma de x lei.

Direcția Generală a Finantelor Publice Bacau prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor este investită să se pronunțe asupra deductibilitatii TVA in suma de x lei, aferenta facturilor emise de SC Y SRL, in conditiile in care nu au fost indeplinite conditiile de exigibilitate a taxei la furnizorul de bunuri.

Prin contestatia formulata, petenta sustine ca tranzactia dintre SC X si SC Y SRL are scop economic deoarece aceste produse comandate de la SC Y SRL, urmau a fi folosite spre prezentare partenerilor de afaceri in scopul obtinerii de comenzi, iar faptul ca cealalta societate nu si a inregistrat obligatia de plata prin nedepunerea decontului de tva cod 300 si neplata tva aferenta facturilor emise de SC X, nu poate avea nici un fel de consecinte asupra sa.

In urma verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala, au stabilit ca societatea, nu poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugate in suma de x lei, aferente facturilor nr.x in valoare totala de x lei, din care tva in suma de x lei si nr.x in valoare totala de x lei, din care tva x lei, emise de SC Y SRL reprezentand « prestari servicii fotografice fly-ere »,intrucat societatea prestatoare de servicii, nu si-a inregistrat obligatia de plata, nu a depus decontul de TVA cod 300 si nu a achitat TVA aferenta facturilor emise catre SC X.

Spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile art.11, alin.1, art.145, alin.1 si art.134, alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare(citate la pct.2 din prezenta decizie), conform carora organele de inspectie fiscală pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al acesteia sau pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu

are un scop economic, iar o persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA are dreptul la deducerea tva la momentul exigibilitatii taxei, in conditiile in care achizitiile sunt destinate in folosul tranzactiilor impozabile.

Potrivit datelor inscise in declaratiile informative 394, transmise de Compartimentul Judetean de Informatii fiscale din cadrul DGFPJ Bacau in baza adresei nr.x (actualizata la 20.02.2012) si rezultate din aplicatia informatica ce gestioneaza declaratia informativa D 394, se constata faptul ca SC Y SRL, nu declara livrarile catre SC X, nedepunand declaratia 394 aferenta sem I 2011 si sem.II 2011.

De asemenea s-a constatat nedepunerea decontului de tva pentru trim.II 2011, ultimul decont depus pana la finalizarea controlului fiind cel aferent trim.I 2011.

Astfel, se retine faptul ca societatea furnizoare a SC X, respectiv SC Y SRL, nu a colectat si nu a declarat taxa pe valoarea adaugata la momentul la care a intervenit faptul generator si exigibilitatea acesteia in conformitate cu prevederile art.134 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Dupa cum s-a precizat si mai sus dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata este conditionat de exigibilitatea taxei iar intrucat indeplinirea acesteia nu a putut fi dovedita pe considerentul ca furnizorul de bunuri nu au colectat si nu a declarat taxa pe valoarea adaugata dupa cum rezulta din documentele mai sus prezentate, nici dreptul de deducere a TVA aferenta facturilor emise de SC Y SRL, nu a luat nastere.

Totodata, operatiunile realizate in baza facturilor emise de SC Y SRL, pot fi considerate ca neavand la baza un document justificativ, in conformitate cu prevederile art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, in care se precizeaza ca:

"(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz."
in conditiile in care nu s-a facut dovada livrării bunurilor.

Potrivit legii fiscale inscrisurile care nu indeplinesc calitatea de document justificativ nu se pot admite pentru deducerea TVA.

Mai mult, documentele justificative care stau la baza inregistrarilor in contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-a intocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au inregistrat in contabilitate.

Prin urmare, tinand cont de faptul ca facturile in cauza au fost emise de o societate care nu si-a inregistrat obligatia de plata, nu a depus Decontul de TVA, cod 300 si nu a achitat bugetului de stat TVA, se retine ca facturile in cauza nu

reprezinta documente justificative de inregistrare in contabilitate si pe cale de consecinta societatea contestatoare nu beneficiaza de dreptul de deducere a TVA inscrisa in acestea din urmatoarele considerente:

Ca principiu general, taxa pe valoarea adaugata este rezultatul aplicarii, la nivelul fiecarui stadiu al productiei sau comercializarii, la valoarea adaugata, adica la plusul de valoare conferit produsului sau serviciului considerat. Aplicarea la valoarea adaugata se face de asa maniera incat la sfarsitul ciclului industrial si/sau comercial parcurs de un bun, indiferent de durata ciclului, cheltuiala fiscala totala care a grevat acest bun corespunde taxei calculate asupra pretului de vanzare suportate de consumator.

Cu alte cuvinte pentru a facilita calculul si colectarea, cota de TVA se aplica la pretul de vanzare al bunurilor sau serviciilor comercializate. Cum TVA intervine la fiecare stadiu al unei filiere de productie sau comercializare, dar si pentru a evita efectul cumulativ al impozitarii in cascada, trebuie dedusa din TVA incasata (colectata) de la clienti, TVA platita furnizorilor, pentru cumpararile de bunuri sau servicii.

Astfel, atunci cand o societate factureaza TVA clientului sau, ea actioneaza in contul statului, caruia va trebui sa-i plateasca diferenta intre TVA colectata la clienti si TVA platita furnizorilor sai care, la randul lor, au procedat la colectarea si varsarea (virarea) TVA la bugetul statului.

Din cele de mai sus se retine ca taxa pe valoarea adaugata se bazeaza pe principiul sau mecanismul deductibilitatii pentru aplicarea caruia fiecare subiect calculeaza taxa asupra preturilor bunurilor vandute sau serviciilor prestate si deduce taxa care a grevat costul elementelor constitutive ale acestui pret.

Ori, in raport de situatia de fapt prezentata anterior, furnizorul SC Y SRL, nu au colectat TVA aferenta facturilor respective, nu a declarat TVA prin Decont de TVA, nu a facut plata catre bugetul statului si in consecinta nu se poate porni de la premiza ca aceasta a colectat si achitat obligatia la bugetul general consolidat al statului, astfel incat potrivit principiului general descris mai sus societatea contestatoare sa aiba dreptul sa isi deduca TVA aferenta.

Avand in vedere prevederile legale aplicabile in speta si documentele existente la dosarul contestatiei se retine faptul ca organele de inspectie fiscala in mod legal nu au acordat societatii dreptul de deducere a TVA in suma de x lei, aferenta facturilor emise de SC Y SRL Tg Neamt (denumire schimbata in SC N si mutata in Bucuresti) in conditiile in care acestea nu au fost inregistrate in evidentele contabile ale furnizorului si taxa pe valoarea adaugata nu a fost declarata bugetului de stat la data la care a intervenit faptul generator si exigibilitatea, motiv pentru care urmeaza a se va respinge contestatia si pentru acest capat de cerere ca fiind neintemeiata.

Referitor la modalitatea de desfasurare a inspectiei fiscale, facem urmatoarele precizari:

Prin contestatia formulata, societatea sustine ca *inspectia fiscala s-a desfasurat la sediul DGFP Bacau din str. Dumbrava Rosie, nr.1-3 parter, camera 3 si nu la sediul societatii in conditiile in care societatea dispune de un spatiu corespunzator desfasurarii controlului, iar in raportul de inspectie fiscala se specifica vadit eronat la pct.8 "locul de desfasurare" ca verificarea fiscala a fost facuta la sediul social din strada x Bacau, precum si ca in timpul inspectiei fiscale a fost perturbata activitatea contabilului societatii care a fost chemat pentru a da explicatii suplimentare in repetate randuri, chiar in afara programului de lucru.*

In fapt, inspectia fiscala a inceput in data de 02.12.2011, prin prezentarea echipei de inspectie la sediul societatii din Bacau, str x si inscrierea in RUC a inceperii inspectiei, fiind pus la dispozitia organelor de inspectie un spatiu folosit si ca magazie de mostre si unele ambalaje, o masa si un scaun, fara logistica necesara (calculator), astfel ca au fost verificate documentele de evidenta contabila si evidenta primara iar prelucrarea informatiilor disponibile si redactarea actului s-a efectuat la sediul organului de inspectie fiscala.

Avand in vedere locatia pusa la dispozitie care nu limiteaza accesul persoanelor si faptul ca prin natura activitatii nu a fost asigurata prezenta permanenta a unui reprezentant al societatii, la finalizarea inspectiei s-a considerat ca necesara luarea masurii ca predarea documentelor prezentate sa se faca pe baza de proces verbal, contribuabilul adnotand pe acesta "ca dosarele au fost predate fara proces verbal de predare-primire la inceputul inspectiei fiscale ", adnotare nesemnificativa atat timp cat derularea inspectiei s-a facut in spatiul contribuabilului.

De asemenea la sediul societatatii organele de inspectie fiscala au asistat la o inventariere factica a materiilor prime si materialelor, a investitiilor inregistrate in evidenta contabila in perioada verificata.

Intrucat au fost evitate in mod constant raspunsurile operative la situatiile pentru care organele de inspectie fiscala au solicitat lamuriri si documente suplimentare, a fost necesara obtinerea lor in scris prin nota explicativa, fapt ce a ingreunat desfasurarea cu operativitate a inspectiei, dorita de contribuabil.

Inspectia a fost suspendata, pentru obtinerea unor date suplimentare referitoare la tranzactiile desfasurate cu SC Z , care reprezinta ponderea cea mai mare (52%) in totalul taxei solicitate la rambursare.

Organele de inspectie, apreciaza ca prin modul de lucru, au avut in vedere finalizarea cat mai operativa a inspectiei fiscale, aceasta desfasurandu-se in functie de informatiile si documentele puse la dispozitie de contribuabil, la momentele pe care acesta le-a considerat potrivite, atat la sediul contribuabilului cat si la sediul inspectiei fiscale, motiv pentru care in aplicatia de generare a raportului de inspectie fiscala a fost selectat la pct.8 "loc de desfasurare " sediul social din Bacau, x, avand in vedere ca verificarea documentelor de evidenta primara si contabila s-a efectuat la domiciliul fiscal declarat.

Nu a fost solicitata prezenta unui reprezentant al societatii in afara programului de lucru al contribuabilului, dar intrucat nu a fost comunicat in scris un program de lucru al societatii, astfel incat organele de inspectie au respectat programul de lucru al institutiei.

Prin contestatie societatea sustine ca *inspectia fiscala s-a desfasurat utilizandu-se metoda verificarii prin sondaj, in realitate procedandu-se la verificarea tuturor documentelor societatii aferente perioadei verificate si faptul ca aplicand doar scriptic metoda de verificare prin sondaj, echipa de control nu-si asuma raspunderea pentru eventualele diferente constatate ulterior, invocand in sprijin dispozitiile art.11 din Legea nr.571/2003, aceasta responsabilitate revenindu-i administratorului.*

In legatura cu aprecierea asupra metodei de control utilizata,precizam ca organele de inspectie fiscala au aplicat metoda controlului prin sondaj, prevazuta la art.97, alin.3, lit.a din OG nr.92/2003 privind codul de procedura fiscala republicata cu modificarile si completarile ulterioare, asupra documentelor prezentate de societate ce implica operatiuni care intra in sfera de aplicare a TVA cu o valoare mai mare de 50 lei.

Referitor la mentiunea petentei, precum ca *in cuprinsul raportului de inspectie nr.x s-a mentionat ca SC X este platitoare de TVA de la data de 25.03.2010, cand in fapt data reala este 01.02.1996*, organele de inspectie fiscala considera ca aceasta este o eroare de editare, dar ca aspectul sesizat nu influenteaza constatările inspectiei fiscale, intrucat data eronat editata este in afara perioadei verificate (01.05.2011 – 31.10.2011) si nu afecteaza calitatea de persoana inregistrata in scopuri de tva si dreptul de a solicita rambursarea taxei.

Totodata, raportul de inspectie fiscala nu este act administrativ fiscal, iar decizia de impunere nu a fost influentata cu aceasta redactare, fapt pentru care nu cade sub incidenta prevederilor art.48 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata cu modificarile si completarile ulterioare si pct.47.1 din HG nr.1050/2004.

De asemenea, societatea sustine ca la momentul restituirii documentelor a constat lipsa dosarului „nontransferuri trim.II 2011”, dosar ce nu se regaseste in continutul procesului verbal intocmit bilateral.

Asa cum rezulta din declaratia data de administrator la finalizarea inspectiei fiscale, documentele s-au pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala de catre administrator fara proces verbal de predare-primire, ce trebuia intocmit de persoana verificata, dar au fost returnate la finalizarea inspectiei dosarele cu proces verbal de predare motivat de neasigurarea securitatii spatiului.

In mod eronat, contestatarul insinueaza lipsa de interes a organelor de inspectie fiscala in redactarea procesului verbal invocat, neremarcand faptul ca prin acesta, la finalizarea inspectiei fiscale i s-a predat precedentul RIF x, intocmit pentru o perioada precedenta, respectiv pana la 30.04.2011, solicitat la inceputul inspectiei fiscale si pus la dispozitie si nu pe cel intocmit pentru perioada

01.05.2011 – 31.10.2011, care a fost emis ulterior, inregistrat sub nr.x, care i-a fost transmis sub semnatura in data de 01.03.2012.

In ceea ce priveste invocarea de catre administrator a prevederilor art.12 din OG nr.92/2003 (buna credinta), in sensul ca „*Relatiile dintre contribuabili si organele fiscale trebuie sa fie fundamentate pe bunacredinta, in scopul realizarii cerintelor legii*”, facem precizarea ca pe tot parcursul inspectiei fiscale, organele de inspectie au incercat sa obtina exclusiv in spiritul si limita legii lamuriri scrise pentru stabilirea starii de fapt fiscale a persoanei juridice. Dimpotriva, neproband buna credinta, manifestandu-se deranjat de intrebarile din notele explicative, reprezentantul contribuabilului a tergiversat raspunsurile, a adoptat o atitudine total neadecvata, in timp ce buna credinta clamata ar fi trebuit sa impuna o alta conduita si atitudine fata de echipa de inspectie.

Pentru exemplificare, prezentam cateva din raspunsurile administratorului x, redade in nota explicativa data;

- Referitor la relatia comerciala cu SC Y SRL;
„*Ceea ce sustineti dvs a fi intrebare nu este conform cunostintelor mele ci o solicitare*”
- Referitor la o investitie intr-o platforma de beton;
„*O sa atasam aceste adrese, inregistrarea raspunsului RAGC o gasiti la ei*”.
- *Cred ca afirmatia e facuta pentru a primi raspunsuri care sa denatureze concluziile controlului fiscal*”

Prin aceste raspunsuri se demonstreaza lipsa de buna credinta a contribuabilului in relatia cu organele fiscale.

In concluzie, criticile aduse de contestatoare cu privire la utilizarea metodei de control, la lipsa unui dosar, buna credinta, lipsa interes etc, sunt nefondate si nu constituie elemente de nulitate a actului administrativ fiscal.

Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor art.11 alin.(1),134², , art.145 alin.1 si alin.2, lit.a, si art.145¹ alin.(1) si art.155, alin.5, lit.h din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 45¹(2) din Normele metodologice pentru aplicarea Codului fiscal, art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, art.6 , art.7 alin.(2) si art.217 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata cu modificarile si completarile ulterioare, se:

DECIDE:

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de **SC X** pentru suma de **x lei**, reprezentand TVA respinsa la rambursare.

Prezenta decizie, poate fi contestata la instanta competenta potrivit Legii contenciosului administrativ nr.554/2004, in termen de 6 luni de la comunicare.