



**Ministerul Finanțelor Publice**  
**Agenția Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor**  
**Publice a Județului M.**  
**Biroul Solutionarea Contestatiilor**



**Decizia nr. 256 din 12.06.2012** privind solutionarea  
contestatiei formulate de **SC X SRL**, cu domiciliul fiscal  
in B., str. L., nr. ...., inregistrata la Directia Generala a Finantelor  
Publice a judetului M. sub nr. ..../26.04.2012

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. a fost sesizata de catre Activitatea de Inspectie Fiscala prin adresa nr...../25.04.2012, inregistrata sub nr...../26.04.2012 asupra contestatiei depuse de SC X SRL impotriva deciziei de impunere nr. .... ..../21.02.2012, emisa in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 21.02.2012.

Contestatia are ca obiect suma de .... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin.(1), art. 206, art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, SC X SRL solicita admiterea acesteia si anulara actelor administrative fiscale contestate, motivand urmatoarele:

Organele de inspectie fiscala au respins la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei pe motiv ca "nu exista certitudinea realitatii operatiunilor economice si a realizarii acestora ca fiind destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile" insa acest motiv nu este in concordanta cu prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care nu se bazeaza pe certitudini sau incertitudini, supozitii sau suspiciuni nejustificate si neintemeiate ale organelor de control.

Conditiiile de exercitare a dreptului de deducere a TVA sunt prevazute la art. 146 alin. (1) lit. a) si b) din Codul fiscal si au fost respectate in totalitate la deducerea taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei, aferenta facturilor care reprezinta "lucrari executate conform situatiei de

lucrari anexate”, emise de societatea care a efectuat lucrarile de constructie a obiectivului destinat desfasurarii activitatii sale economice, al carui obiect de activitate este “lucrari de constructii a cladirilor rezidentiale si nerezidentiale”.

Organele de inspectie fiscala au efectuat un control incrucisat la societatea emitenta, constatand ca facturile au fost inregistrate in evidenta contabila, declarate si achitate, iar lucrarile “au fost efectuate cu personalul angajat al SC P. H. SRL”.

Avand in vedere ca a prezentat la control toate documentele justificative solicitate, respectiv facturi, situatii de lucrari, autorizatie de construire pe societate, extras CF, de unde rezulta notarea constructiei, balante de verificare, jurnale de vanzari si cumparari, contestatoarea considera decizia de respingere la rambursare a TVA in suma de .... lei ca fiind nejustificata si nelegala.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 21.02.2012, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala au constatat urmatoarele:

Forma inspectiei fiscale a fost inspectie fiscala partiala si a vizat perioada 12.02.2008-30.06.2011.

SC X SRL are ca obiect principal de activitate: Fabricarea painii; fabricarea prajiturilor si a produselor proaspete de patiserie, cod CAEN 1071 si este platitoare de TVA de la data infiintarii.

Obiectul controlului l-a constituit verificarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata de ..... lei, aferenta trimestrului II 2011, solicitata la rambursare prin decontul de TVA inregistrat la Administratia Finantelor Publice V. S. sub nr...../25.07.2011.

Conform documentelor contabile aferente perioadei 12.02.2008 – 31.03.2011, prezentate in timpul verificarii, societatea nu a desfasurat nici un fel de activitate economica.

Soldul sumei negative a TVA de .... lei provine din inregistrarea in evidenta contabila a unor facturi ce reprezinta “lucrari executate conform situatiei de lucrari anexate”, a caror furnizor este SC P. H. SRL, care conform certificatului de inregistrare are activitatea principala de “lucrari de constructii a cladirilor rezidentiale si nerezidentiale”.

In situatiile de lucrari anexate, sunt inscrise date tehnice, manopera, materiale si elemente specifice efectuarii unor prestari de servicii de constructii.

Pentru justificarea datelor specificate in facturi si devizele de lucrari, societatea a prezentat in xerocopie autorizatia de construire nr. ..../18.08.2011, notata in extrasul de carte funciara la pozitia .. astfel: “Se

noteaza autorizatia de construire nr. .../18.08.2011 emisa de Primaria orasului B. pentru casa de tip P cu destinatia sediu situat in B. str. V. A., nr. .../.. pentru SC X SRL”.

Conform documentelor prezentate, SC P. H. SRL a inregistrat facturile emise catre SC X SRL in jurnalele de vanzari si decontul de TVA, iar din explicatiile date de reprezentantul legal al societatii, lucrarile de constructii la imobilul cu destinatia “sediu” au fost executate cu personalul angajat al SC P. H. SRL, la prezentul raport de inspectie fiscala fiind anexate declaratiile 112 aferente perioadei aprilie – iunie 2011.

Inspectia fiscala a inceput in data de 08.08.2011, conform ordinului de serviciu nr. .../03.08.2011 si s-a finalizat la data de 26.08.2011 prin raportul de inspectie fiscala nr. ... .., pentru care s-a emis decizia de nemodificare nr. ... .../26.08.2011. Ulterior emiterii deciziei de nemodificare s-a intocmit referatul nr. .../16.09.2011 prin care s-a propus anulara acesteia si suspendarea inspectiei fiscale partiale pana la finalizarea inspectiilor fiscale generale la SC M S SRL, SC D SRL si SC T. R. SRL, societati cu care SC P H SRL, executantul lucrarilor de constructii efectuate la SC X SRL, a avut relatii economice.

In urma verificarii tranzactiilor economice efectuate de SC P. H. SRL din aplicatia informatica FISCNET ANAF, D394- declaratia informativa privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national a rezultat ca societatea efectueaza achizitii de la SC B SRL, SC D SRL si SC T. R. SRL, societati propuse si cuprinse in programul de activitate pentru efectuarea inspectiei fiscale generale.

Inspectia fiscala partiala privind solutionarea decontului de TVA nr. ..../25.07.2011 cu optiune de rambursare a fost suspendata pana la finalizarea inspectiei fiscale generale efectuate la SC M S SRL, SC T R SRL si SC D SRL, pentru a verifica natura relatiilor si a operatiunilor economice existente intre aceste societati.

In urma inspectiei fiscale efectuate se constata ca SC D SRL si SC T R SRL efectueaza achizitii de materiale de constructii de la SC M S SRL, societate la care in aceasta perioada s-a efectuat inspectia fiscala generala si s-au constatat achizitii de marfuri de la societati pentru care nu s-a putut face dovada realitatii tranzactiilor economice, motiv pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere a TVA si s-au calculat obligatii fiscale suplimentare conform deciziei de impunere nr. .... nr. .../28.12.2011, precum si de la SC T R SRL si SC T P SRL, societate in privinta careia planeaza suspiciuni referitor la efectuarea de operatiuni economice reale.

Deoarece exista suspiciuni cu privire la realitatea achizitiilor efectuate de SC P H SRL, societate cu care SC X SRL a efectuat tranzactii, organele de inspectie fiscala au precizat ca nu au certitudinea existentei operatiunilor

economice, a realizarii acestora ca fiind destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile, conform art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, motiv pentru care nu au aprobat rambursarea taxei pe valoarea adaugata in suma de ..... lei.

Facturile privind achizitiile de materiale si prestari de servicii au fost inregistrate in contul 231 "Imobilizari corporale in curs de executie".

Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 21.02.2012 a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. ....../21.02.2012 prin care organele de inspectie fiscala au respins la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei.

III. Luand in considerare sustinerile contestatoarei, constatarile organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul contestatiei, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, s-au retinut urmatoarele:

**Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. se poate pronunta daca SC X SRL datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, in conditiile in care din raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 21.02.2012 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. ....../21.02.2012 nu rezulta cu claritate situatia de fapt si de drept care a condus la stabilirea obligatiilor fiscale suplimentare.**

**In fapt**, prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 21.02.2012, organele de inspectie fiscala au constatat ca soldul sumei negative a TVA de .... lei, solicitata la rambursare de SC X SRL provine din inregistrarea in evidenta contabila a unor facturi ce reprezinta "lucrari executate conform situatiei de lucrari anexate", emise de SC P H SRL.

Organele de inspectie fiscala au mai constatat ca in situatiile de lucrari sunt inscrise date tehnice, manopera, materiale si elemente specifice efectuarii unor prestari de servicii de constructii.

Din verificarea tranzactiilor economice efectuate de SC P H SRL prin aplicatia informatica FISCNET ANAF, D394- declaratia informativa privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national a rezultat ca SC P H SRL efectueaza achizitii de la SC B SRL, SC D SRL si SC T R SRL, societati propuse si cuprinse in programul de activitate pentru efectuarea inspectiei fiscale generale.

In urma inspectiei fiscale efectuate se constata ca SC D SRL si SC T R SRL achizitioneaza materiale de constructii de la SC M S SRL, societate la care in aceasta perioada s-a efectuat inspectia fiscala generala si s-au

constatat achizitii de marfuri de la societati pentru care nu s-a putut face dovada realitatii tranzactiilor economice, motiv pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere a TVA si s-au calculat obligatii fiscale suplimentare, precum si de la SC T R SRL si SC T C SRL, societate in privinta careia **“planeaza suspiciuni”** referitor la efectuarea de operatiuni economice reale.

Deoarece **“exista suspiciuni cu privire la realitatea achizitiilor”** efectuate de SC P H SRL, organele de inspectie fiscala au precizat in raportul de inspectie fiscala ca nu au **“certitudinea existentei realitatii operatiunilor economice”** dintre aceasta societate si SC X SRL, fara a efectua insa o verificare la fata locului in urma careia sa stabileasca cu exactitate daca lucrarile de constructii inscrise in facturile emise de SC P H SRL catre SC X SRL au fost efectiv executate.

Astfel, in raportul de inspectie fiscala se precizeaza ca facturile privind achizitiile de materiale si prestari de servicii au fost inregistrate in contul 231 “Imobilizari corporale in curs de executie”, fara ca organele de inspectie fiscala sa verifice daca lucrarile au fost executate in fapt, cu atat mai mult cu cat chiar in raportul de inspectie fiscala se precizeaza ca SC P. H SRL a inregistrat facturile emise catre SC X SRL in jurnalele de vanzari si in deconturile de TVA iar conform explicatiilor date de reprezentantul legal al societatii, lucrarile au fost executate cu personalul angajat.

De asemenea, organele de inspectie fiscala ar fi trebuit sa faca o analiza a materialelor de constructii achizitionate de SC P. H SRL de la SC D SRL si SC T R SRL si sa verifice daca lucrarile de constructii au fost efectuate in totalitate sau in parte cu materiale provenind de la aceste societati, in conditiile in care, asa cum rezulta din raportul de inspectie fiscala, SC P H SRL efectueaza achizitii si de la o alta societate, respectiv SC B SRL.

Astfel, in raportul de inspectie fiscala se precizeaza ca in situatiile de lucrari anexate la facturi sunt inscrise date tehnice, manopera, materiale si alte elemente specifice efectuării unor prestari de servicii de constructii, fara ca organele de inspectie fiscala sa analizeze cat din valoarea facturilor in cauza reprezinta materiale de constructii achizitionate de SC P. H SRL de la SC D SRL si SC T R D SRL.

Organele de inspectie fiscala nu au stabilit cu claritate nici daca achizitiile de materiale si prestarile de servicii sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile, in conditiile in care precizeaza doar ca pentru justificarea lucrarilor, SC X SRL a prezentat autorizatia de construire nr. .../18.08.2011 emisa de Primaria orasului B., reprezentand casa de tip P cu destinatia sediu situat in B., str. V. A., nr..../., in timp ce conform raportului

de inspectie fiscala, societatea are sediul in B., str. L., nr. ..., conform decontului de taxa pe valoarea adaugata nr. ..../25.07.2011, in B., str. L., nr. .. iar asa cum rezulta din certificatul de inregistrare eliberat de Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunalul M. la data de 22.02.2012, sediul societatii este in B., str. V. A., nr. ....

Organele de inspectie fiscala au constatat ca ***“nu exista certitudinea realitatii operatiunilor economice si a realizarii acestora ca fiind destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile”***, asa cum este prevazut la art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, motiv pentru care nu au aprobat rambursarea taxei pe valoarea adaugata in suma de .... lei.

**In drept**, art. 105 alin. (1) “Reguli privind inspectia fiscala” din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

***“Inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”***

Potrivit art. 109 alin. (1), (2) si (3) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, care prevede:

***“(1) Rezultatul inspectiei fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspectie fiscală, în care se prezintă constatările inspectiei fiscale din punct de vedere faptic și legal.***

***(2) Raportul de inspectie fiscală se întocmește la finalizarea inspectiei fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate.***

***(3) Raportul de inspectie fiscală stă la baza emiterii:***

***a) deciziei de impunere, pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate;”***

Totodata, conform pct. 102.1. din Hotararea Guvernului nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

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

Potrivit acestor prevederi legale, raportul de inspectie fiscala sta la baza emiterii deciziei de impunere prin care se stabilesc obligatii fiscale suplimentare in sarcina agentului economic.

La intocmirea raportului de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala trebuie sa aiba in vedere examinarea "tuturor starilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere."

Fata de prevederile legale citate si avand in vedere cele precizate in continutul deciziei, ca urmare a analizarii raportului de inspectie fiscala se retine ca raportul nu contine constatari clare si complete privind motivele de fapt care au condus la neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ..... lei, in conditiile in care organele de inspectie fiscala au stabilit ca **"nu exista certitudinea realitatii operatiunilor comerciale si a realizarii acestora ca fiind destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile"**.

Astfel, asa cum s-a aratat in continutul deciziei, organele de inspectie fiscala nu prezinta o situatie de fapt clara din care sa rezulte daca lucrarile de constructii in cauza au fost efectiv executate de SC P. H. SRL, sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile si se regasesc in evidenta contabila a SC X SRL.

Organele de inspectie fiscala au precizat ca societatea a incalcat art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, inasa din raportul de inspectie fiscala nu rezulta cu claritate ca achizitiile in cauza nu au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile.

Cap. III "Constatari fiscale" din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 1181/2007 privind modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala, precizeaza:

***"Pentru fiecare obligatie fiscala care a facut obiectul inspectiei fiscale, se vor avea in vedere si se vor cuprinde in constatari urmatoarele:***

***3. Baza de impunere.***

***A. In cazul in care se constata aspecte care modifica baza de impunere, se vor mentiona:***

***- consecintele fiscale ale abaterilor constatate, motivele de drept si temeiul legal pentru modificarea bazei de impunere;(...)"***

In temeiul prevederilor legale citate, se retine ca raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 21.02.2012 nu contine constatari clare si precise care sa justifice modificarea bazei de impunere, respectiv neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de .... lei.

Avand in vedere cele retinute mai sus si in temeiul art. 216 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

**“(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare”,** precum si ale pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 1050/2004, care prevede:

**“In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ fiscal conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat”,** (art. 185 alin. (3) a devenit art. 216 alin. (3) in urma republicarii Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata), raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 21.02.2012 urmeaza sa fie desfiintat, iar decizia de impunere nr. ....../21.02.2012 urmeaza sa fie anulata, urmand ca organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala sa efectueze o noua inspectie fiscala prin care sa se reanalizeze cauza pentru aceeasi perioada si pentru acelasi tip de obligatie fiscala, sa se stabileasca clar si concret situatia de fapt si suma obligatiilor fiscale legal datorate de SC X SRL, conform celor retinute prin prezenta decizie si dispozitiilor legale in vigoare in perioada verificata.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 210 si art. 216 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

## DECIDE

Desfiintarea raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 21.02.2012 si anulara deciziei de impunere nr. ....../21.02.2012, urmand ca o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat sa procedeze la o noua verificare pe aceeasi perioada si acelasi tip de impozit, tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta, precum si de cele precizate prin prezenta decizie.

DIRECTOR EXECUTIV