



Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finanțelor Publice a  
județului Suceava  
Biroul Soluționare Contestații



Str. ...  
Suceava  
Tel : .....  
Fax : .....

**DECIZIA NR. \_100\_**

din \_\_\_\_\_03.10.2011\_\_

privind soluționarea contestației formulate de

.....,

din sat ....., județul Suceava,

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava  
sub nr. .... din .....

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr. ...., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. ...., asupra contestației formulate de ..... cu sediul în sat ....., județul Suceava.

..... formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-SV ....., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ...., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-SV ....., înregistrat la AIF sub nr. ...., **cu privire la suma de .....**, reprezentând:

- ..... – TVA stabilită suplimentar;
- ..... – accesorii aferente TVA.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și 209 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. .... formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-SV ....., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ...., cu privire la suma de ....., din care ..... TVA și ..... accesorii aferente TVA.**

În contestația formulată, ..... precizează că temeiurile legale invocate de organele fiscale nu sunt incidente speței.

Petenta susține că, constatarea la data de 20.01.2011 de către Garda Finaciară a lipsei în gestiune a cantității de ..... făină s-a făcut în baza stocurilor faptice din ziua de 20.01.2011 și a stocurilor înregistrate în evidența contabilă.

Societatea susține că nu s-a înregistrat în evidența contabilă contravaloarea a ..... făină care a fost inundată în anul 2010, când s-au produs inundații (calamități naturale) și pentru care exista decizia de inventariere, inventar, proces-verbal al comisiei de inventariere, proces-verbal de distrugere a făinii și scoaterii ei din circuitul economic (anexele 11, 12, 13, 14 la contestație). Totodată, societatea anexează copie după articolul din ziarul ..... din data de 30.06.2010 care menționează că în luna iunie 2010 au fost inundații în zonă.

Contestatoarea susține că îndeplinește condițiile prevăzute la art. 128 alin. 8 lit. b din Codul fiscal și ale alin. 11, lit. a,b pct. 6 din HG 44/2004.

Astfel, societatea consideră că nu datorează TVA în sumă de ..... aferentă cantității de ..... făină.

Totodată, societatea afirmă că, pentru cantitatea de ..... făină grâu lipsă, s-a înregistrat în luna decembrie 2010 cheltuieli în sumă de ..... și TVA în sumă de ..... Petenta face mențiunea că evidența contabilă a lunii decembrie 2010 se finalizează până la data de 25 ianuarie 2011, iar controlul din partea Gărzii Financiare a avut loc la data de 20.01.2011, dată la care nu era finalizată balanța aferentă lunii decembrie 2010 și nu erau înregistrate lipsurile constatate.

Societatea menționează că, potrivit deciziei de inventariere, inventarului efectuat și procesului-verbal de inventariere, stocurile lipsă de făină au fost constatate la data de 27.01.2011 și că, drept urmare, TVA se datorează începând cu data de 25 a lunii următoare, respectiv 25.02.2011 și nu cum au constatat inspectorii fiscali ca fiind data de 31.12.2010, dată de la care au calculat majorările de întârziere.

De asemenea, contestatoarea afirmă că, în luna decembrie 2010, a înregistrat în urma inventarului marfa degradată în valoare de ....., iar în timpul controlului au fost prezentate decizia de inventariere, inventarul și procesul-verbal al comisiei de inventariere, act sanitar veterinar ce propune incinerarea produselor, procesul-verbal de distrugere a bunurilor (anexele 7, 8, 9 la contestație).

Deoarece bunurile au fost considerate degradate datorită faptului că le-a expirat termenul de garanție, societatea a considerat că bunurile nu sunt imputabile. De asemenea, susține că, datorită pierderilor suferite, societatea nu și-a permis să contracteze o firmă specializată pentru distrugerea acestor produse și a efectuat distrugerea acestora prin forțe proprii, numind în acest sens o comisie.

Astfel, societatea susține că îndeplinește condițiile prevăzute la art. 128 alin. 8 lit. b din Codul fiscal și ale alin. 11, lit. a,b pct. 6 din HG 44/2004.

De asemenea, societatea afirmă că, în lunile ianuarie și februarie 2010, a dedus TVA în sumă de ....., respectiv în sumă ....., aferentă facturilor fiscale nr. .... și nr. ...., emise de către ..... și reprezentând lucrări de construcții conform contractului pentru care a fost prezentat devizul privind lucrările efectuate. Petenta consideră că atât cheltuielile cât și TVA sunt deductibile, fiind respectate prevederile Codului fiscal. Societatea motivează că, faptul că în urma

controlului încrucișat s-a constatat că ..... nu avea angajați, nu are relevanță și nici nu este responsabilitatea sa de a da explicații cu ce forță de muncă a executat altă societate lucrările și dacă această firmă și-a îndeplinit obligațiile față de stat.

Totodată, face mențiunea că, în urma controlului încrucișat, s-a constatat că facturile emise sunt înregistrate în jurnalele de vânzări și în decontul de TVA al ..... și că rezultă că nu sunt fictive. Petenta susține că există dovada prestării serviciului efectuat deoarece s-a prezentat devizul de lucrări, iar, pentru a identifica aceste lucrări la construcțiile din proprietatea firmei, inspectorii fiscali ar trebui să dețină competențe în inginerie și construcții.

Astfel, societatea afirmă că deține în patrimoniu un imobil situat în com. ...., jud. Suceava, unde s-au făcut aceste investiții și susține că TVA în sumă de ..... a fost stabilită în mod abuziv de către inspectorii fiscali.

În concluzie, petenta solicită admiterea contestației și înlăturarea obligațiilor de plată instituite prin decizia de impunere.

**II. Prin Decizia de impunere nr. F-SV ....., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ...., s-a stabilit în sarcina ..... suma de ....., reprezentând TVA și suma de ..... accesorii aferente TVA.**

Inspecția fiscală efectuată la ..... a avut loc în baza constatărilor înscrise în Procesul verbal nr. .... a Gărzii Financiare – Suceava, înregistrată la AIF Suceava sub nr. ....

În urma efectuării inspecției fiscale la ....., organele fiscale au constatat că societatea nu a înregistrat venituri din comercializarea făinei de grâu tip 650 în sumă de ..... și TVA aferentă în sumă de ..... Organele fiscale fac precizarea că, în luna ianuarie 2011, societatea a înregistrat TVA în sumă de ..... pentru făină lipsă din gestiune, însă nu a declarat această sumă în decontul de TVA. În consecință, s-a stabilit suplimentar în sarcina societății **TVA în sumă de .....**, cu mențiunea că în această sumă este cuprinsă și TVA colectată și nedeclarată în sumă de ..... aferentă materiei prime lipsă în gestiune.

De asemenea, în urma inspecției fiscale, organele fiscale au constatat că, în luna decembrie 2010, societatea a înregistrat, în urma inventarului, marfă degradată în valoare fără TVA de ..... Organele fiscale precizează că, în timpul controlului nu s-au prezentat documente prin care să se ateste cauzele obiective ale degradării și dacă mărfurile au fost distruse și scoase din circuitul economic. În consecință, s-a stabilit suplimentar **TVA în sumă de .....**

În urma inspecției fiscale, organele fiscale au mai constatat că, în lunile ianuarie și februarie 2010, societatea a dedus TVA în sumă de ....., respectiv ..... aferentă facturilor nr. .... și nr. .... emise de către ....., reprezentând lucrări de construcții, conform contractului încheiat între părți, pentru care a fost prezentat deviz pentru lucrări. În urma controlului încrucișat efectuat, s-a

constatat că ..... nu avea angajați la data efectuării lucrărilor și nici nu a înregistrări prestări servicii efectuate de către alte firme. De asemenea, organele fiscale fac precizarea că, din investigarea pe teren efectuată, respectivele lucrări nu au putut fi identificate. În consecință, s-a stabilit suplimentar **TVA în sumă de .....**

Astfel, pentru perioada 01.07.2009-31.01.2011, s-a stabilit suplimentar **TVA în sumă de .....**, iar pentru neachitarea acesteia la scadență, s-au calculat pentru perioada 25.02.2010-05.07.2011 **accesorii în sumă de .....**

**III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:**

**1. Referitor la suma de ....., reprezentând TVA în sumă de ..... și accesorii în sumă de ....., stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr. F-SV ....., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ...., Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să analizeze dacă poate fi soluționată cauza pe fond, în condițiile în care au fost sesizate organele în drept cu privire la existența săvârșirii unei infracțiuni.**

**În fapt**, inspecția fiscală efectuată la ..... a avut loc în baza constatărilor înscrise în Procesul verbal nr. .... a Gărzii Financiare – Suceava, înregistrată la AIF Suceava sub nr. ....

În urma efectuării inspecției fiscale la ....., organele fiscale au constatat că societatea nu a înregistrat venituri din comercializarea făinei de grâu tip 650 în sumă de ..... și TVA aferentă în sumă de ..... Organele fiscale fac precizarea că, în luna ianuarie 2011, societatea a înregistrat TVA în sumă de ..... pentru făină lipsă din gestiune, însă nu a declarat această sumă în decontul de TVA. În consecință, s-a stabilit suplimentar în sarcina societății **TVA în sumă de .....**, cu mențiunea că în această sumă este cuprinsă și TVA colectată și nedeclarată în sumă de ..... aferentă materiei prime lipsă în gestiune.

Pentru neachitarea la scadență a TVA în sumă de ....., s-au calculat **accesorii în sumă de .....**, din care dobânzi în sumă de ..... și penalități de întârziere în sumă de .....

Procesul verbal nr. ...., încheiat de inspectorii din cadrul Activității de inspecție fiscală Suceava, anexă la Decizia de impunere nr. ...., contestată de ....., a fost înaintat Inspectoratului de Poliție al județului Suceava - Serviciul de investigare a fraudelor cu adresa nr. ...., în dosarul de cercetare penală nr. .../2011, existând indiciile săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare are o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată cu privire la contestația formulată.

**În drept**, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava, face aplicarea **art. 214** din Ordonanța Guvernului nr. 92 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează:

#### **ART. 214**

**„(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:**

**a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă;**

**b) soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecări.**

[...]

**(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...].”**

Astfel, între stabilirea obligațiilor bugetare prin Decizia de impunere nr. ...., contestată de ....., și stabilirea caracterului infracțional al faptei săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei.

Aceasta interdependență constă în faptul că organele de inspecție fiscală au constatat că societatea contestatoare s-a sustras de la plata creanțelor fiscale prin neînregistrarea și nedeclararea taxei pe valoare adăugată colectată aferentă cantității de ..... făină de grâu lipsă în gestiune, asupra caracterului infracțional urmând să se pronunțe organele de cercetare și urmărire penală.

Urmare celor prezentate, organele de cercetare penală urmează să analizeze dacă faptele prezentate întrunesc elementele constitutive ale unei infracțiuni, prevăzute la art. 9 alin. 1 lit. a din Legea 241/2005 privind evaziunea fiscală.

**Totodată, se reține că, potrivit doctrinei, acțiunea penală are întâietate față de acțiunea civilă deoarece, pe de o parte, cauza materială unică a celor 2 acțiuni este săvârșirea infracțiunii sau existența indicilor săvârșirii unei infracțiuni, iar, pe de altă parte, soluționarea acțiunii civile este condiționată de soluționarea acțiunii penale în privința existenței faptei.**

**Potrivit prin principiului de drept prevăzut la art. 19 alin. 2 din Codul de procedură penală „Judecata în fața instanței civile se suspendă până la rezolvarea definitivă a cauzei penale”.**

**Precizăm de asemenea, că și Curtea Constituțională prin Decizia nr. 449/26.10.2004, a respins excepția de neconstituționalitate a prevederilor art. 183, alin. 1. lit. a din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, devenit art. 214 alin. 1 lit. a după renumerotare, s-a pronunțat în sensul că „*întâietatea rezolvării acțiunii penale este neîndoielnic justificată și consacrată ca atare și de prevederile art. 19 alin. 2 din Codul de procedură penală, scopul suspendării***

*constituindu-l tocmai verificarea existenței sau inexistenței infracțiunii cu privire la care instanța are unele indicii.”*

De asemenea, prin aceeași decizie, Curtea Constituțională a constatat *„Pentru identitatea de rațiune, cele statuate în materie civilă își găsesc justificare și în ceea ce privește acțiunile în contencios administrativ”.*

*Prin Decizia nr. 72/28.05.1996, Curtea Constituțională a reținut că nu trebuie ignorate nici prevederile art. 22 alin. 1 din Codul de procedură penală, potrivit cărora ”hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia”.*

Având în vedere cele de mai sus, precum și faptul ca prioritatea de soluționare o au organele de urmărire penală, care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor ce atrag plata la bugetul statului a obligațiilor datorate și constatate în virtutea faptei infracționale, **potrivit principiului de drept „penalul ține loc civilul”**, consacrat prin art. 19 alin. 2 din Codul de procedură penală, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Suceava **nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei fapt, pentru care se va suspenda soluționarea contestației pentru suma totală de ....., reprezentând TVA în sumă de ..... și accesorii în sumă de .....,** procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile **art. 214 alin. 3** din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, motiv pentru care se va **suspenda soluționarea** cauzei civile pentru suma de ....., conform pct. 10.1 din Ordinul președintelui A.N.A.F nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, publicat în Monitorul Oficial, Partea I nr. 380 din 31 mai 2011 care prevede:

**„10.1. Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 213 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și irevocabilă a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale. Dacă solicitarea de reluare a procedurii de soluționare aparține împuternicitului contestatorului, altul decât cel care a formulat contestația, acesta trebuie să facă dovada calității de împuternicit, conform pct. 2.2—2.4 din prezentele instrucțiuni.”**

În funcție de soluția pronunțată pe latura penală și de constituirea statului ca parte civilă în procesul penal pentru recuperarea pe această cale a prejudiciului cauzat bugetului de stat, procedura administrativă va fi reluată în conformitate cu prevederile art. 214 alin. 3 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și pct. 10.1 din Ordinul președintelui A.N.A.F nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, publicat în Monitorul Oficial, Partea I nr. 380 din 31 mai 2011, citat anterior.

**2. Referitor la suma de ....., reprezentând TVA, stabilită suplimentar prin Decizia de impunere nr. F-SV ....., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ...., cauza supusă soluționării este dacă societatea avea obligația colectării TVA aferentă mărfurilor degradate scăzute din gestiune, în condițiile în care aceasta nu face dovada cu documente că degradarea se datorează unor cauze obiective.**

**În fapt**, în urma inspecției fiscale, organele fiscale au constatat că, în luna decembrie 2010, societatea a înregistrat în urma inventarului marfă degradată în valoare de ..... fără TVA și fac mențiunea că, în timpul controlului nu s-au prezentat documente prin care să se ateste că degradarea bunurilor s-a produs din cauze obiective, că mărfurile au fost distruse și că au fost scoase din circuitul economic. În consecință, s-a stabilit suplimentar **TVA în sumă de .....**

Contestatoarea afirmă că, în luna decembrie 2010, a înregistrat în urma inventarului marfa degradată în valoare de ....., iar în timpul controlului au fost prezentate decizia de inventariere, inventarul și procesul-verbal al comisiei de inventariere, act sanitar veterinar ce propune incinerarea produselor, procesul-verbal de distrugere a bunurilor (anexele 7, 8, 9 la contestație).

Deoarece bunurile au fost considerate degradate datorită faptului că le-a expirat termenul de garanție, societatea a considerat că bunurile nu sunt imputabile. De asemenea, susține că, datorită pierderilor suferite, societatea nu și-a permis să contracteze o firmă specializată pentru distrugerea acestor produse și a efectuat distrugerea acestora prin forțe proprii numind în acest sens o comisie.

Astfel, societatea susține că îndeplinește condițiile prevăzute la art. 128 alin. 8 lit. b din Codul fiscal și ale alin. 11, lit. a, b pct. 6 din HG 44/2004.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 128 alin. 4 lit. d** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă analizei:

**CAP. 4**

**Operațiuni cuprinse în sfera de aplicare a taxei**

**ART. 128**

„Livrarea de bunuri

[...]

(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:

[...]

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

[...]

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

a) bunurile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a unor cauze de forță majoră, precum și bunurile pierdute ori furate, dovedite legal, astfel cum sunt prevăzute prin norme;

b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum și activele corporale fixe casate, în condițiile stabilite prin norme;

c) perisabilitățile, în limitele prevăzute prin lege;

[...]”.

Din textele de lege citate mai sus se reține că sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată bunurile constatate lipsă din gestiune, dar cu condiția să nu se încadreze în prevederile art. 128 alin. 8 lit. a)-c).

Totodată la art. 128 alin. 8 lit. b) se precizează că nu constituie livrare de bunuri, deci nu se datorează TVA, bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate etc..

- **Pct. 11** din Hotărârea nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, referitor la aplicarea prevederilor **art. 128 alin. 8** din Codul fiscal, stipulează că:

“[...]

(11) În sensul art. 128 alin. (8) lit. b) din Codul fiscal, nu se consideră livrare de bunuri cu plată bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, dacă sunt îndeplinite în mod cumulativ următoarele condiții:

a) bunurile nu sunt imputabile;

b) degradarea calitativă a bunurilor se datorează unor cauze obiective dovedite cu documente. Sunt incluse în această categorie și produsele accizabile pentru care autoritatea competentă a emis decizie de aprobare a distrugerii în cadrul antrepozitului fiscal;

c) se face dovada că s-au distrus bunurile și nu mai intră în circuitul economic.

[...]”.

Din prevederile legale mai sus menționate, rezultă că sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată bunurile constatate lipsă din gestiune, dar cu



excepția celor la care se face referire la alin. (8) lit. a) - c), iar la art. 128 alin. 8 din Codul fiscal, corelat cu prevederile normelor de aplicare a acestuia, rezultă că nu sunt asimilate livrărilor de bunuri acele bunuri de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, dar cu condiția ca acele bunuri să nu fie imputabile, degradarea să se datoreze unor cauze obiective dovedite cu documente și să se facă dovada că s-au distrus bunurile și nu mai intră în circuitul economic.

Societatea susține că se încadrează în prevederile art. 128 alin. 8 lit. b din Codul fiscal, respectiv că bunurile sunt degradate ca urmare a depășirii termenului de valabilitate și ca urmare a deteriorării ambalajelor. Totodată firma afirmă că din acest motiv a considerat că bunurile nu sunt imputabile.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, în urma inspecției fiscale, organele fiscale au constatat că, în luna decembrie 2010, societatea a înregistrat în urma inventarului marfă degradată în valoare de ..... fără TVA și fac mențiunea că, în timpul controlului nu s-au prezentat documente prin care să se demonstreze că degradarea bunurilor se datorează unor cauze obiective.

La dosarul contestației societatea anexează, în copie, Actul sanitar veterinar de confiscare nr..... emis de ....., procesul-verbal al comisiei de inventariere din 27.01.2011 și procesul-verbal de distrugere a bunurilor din data de 24.02.2011.

În Actul sanitar veterinar de confiscare nr. ...., ..... a constatat că produsele confiscate, reprezentând preparate din carne, lapte, preparate din lapte, cafea, dulciuri, ulei, ouă, zahăr, conserve, legume, semințe comestibile, aparținând societății, erau improprii consumului uman, având termen de valabilitate depășit și ambalajele deteriorate și au dispus incinerarea lor.

Societatea nu anexează documente prin care să facă dovada că bunurile s-au degradat din cauze obiective. Nu orice degradare poate fi luată în considerare pentru a încadra o marfă ca fiind degradată calitativ și pentru care nu se datorează TVA. Contribuabilul trebuie să facă dovada că acestea s-au deteriorat din cauze obiective, clare, independente de voința sa.

Prin urmare, bunurile respective nu pot fi considerate ca fiind degradate calitativ, nefiind îndeplinite toate condițiile pe care prevederile legale le stipulează pentru ca operațiunea să nu reprezinte livrare de bunuri cu plată.

Având în vedere prevederile egale invocate și faptul că pentru bunurile considerate de către societate ca fiind degradate, aceasta nu face dovada cu documente că sunt degradate din cauze obiective, rezultă că în mod legal organele fiscale au constatat că aceste mărfuri sunt lipsă în gestiune (operațiune asimilată livrărilor de bunuri efectuate cu plată), și că prin urmare, societatea datorează TVA. Rezultă că în mod legal s-a stabilit suplimentar în sarcina societății **TVA în sumă de ....., drept pentru care urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la această sumă.**

**3. Referitor la suma de ....., reprezentând TVA, stabilită suplimentar prin Decizia de impunere nr. F-SV ....., înregistrată la**

**Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ...., cauza supusă soluționării este dacă societatea avea dreptul la deducerea TVA aferentă unor facturi de prestări servicii, în condițiile în care aceasta nu face dovada cu documente că respectivele operațiuni sunt reale și că au fost efectuate.**

**În fapt**, în urma inspecției fiscale, organele fiscale au constatat că, în lunile ianuarie și februarie 2010, societatea a dedus TVA în sumă de ....., aferentă facturilor nr. .... și nr. ...., emise de către ..... reprezentând lucrări de construcții, conform contractului și devizului de lucrări. În urma controlului încrucișat efectuat, s-a constatat că ..... nu avea angajați la data efectuării lucrărilor și nici nu a avut intrări cu prestări servicii efectuate de către alte firme. De asemenea, organele fiscale fac și precizarea că, din investigarea pe teren efectuată, respectivele lucrări nu au putut fi identificate. În consecință, s-a stabilit suplimentar **TVA în sumă de .....**

Petenta consideră că atât cheltuielile cât și TVA sunt deductibile, fiind respectate prevederile Codului fiscal. Societatea motivează că, faptul că în urma controlului încrucișat s-a constatat că ..... nu avea angajați, nu are relevanță și nici nu este responsabilitatea sa de a da explicații cu ce forță de muncă a executat altă societate lucrările și dacă această firmă și-a îndeplinit obligațiile față de stat.

Totodată, face mențiunea că, în urma controlului încrucișat, s-a constatat că facturile emise sunt înregistrate în jurnalele de vânzări și în decontul de TVA al ..... și că rezultă că nu sunt fictive. Petenta susține că există dovada prestării serviciului efectuat deoarece s-a prezentat devizul de lucrări, iar pentru a identifica aceste lucrări la construcțiile din proprietatea firmei inspectorii fiscali ar trebui să dețină competențe în inginerie și construcții.

Astfel, societatea afirmă că deține în patrimoniu un imobil situat în com. ...., jud. Suceava, unde s-au făcut aceste investiții și susține că TVA în sumă de ..... a fost stabilită în mod abuziv de către inspectorii fiscali.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 145 alin. 2 lit. a** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă analizei, unde se precizează că:

**CAP. 10**

**“Regimul deducerilor**

**ART. 145**

**Sfera de aplicare a dreptului de deducere**

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

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

**a) operațiuni taxabile;”.**

Din aceste texte de lege rezultă că, din punctul de vedere al TVA, persoana impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, cu condiția ca bunurile și serviciile achiziționate să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

- Referitor la exercitarea dreptului de deducere, sunt aplicabile prevederile **art. 146 alin. 1 lit. a** din Codul fiscal, unde se precizează că:

#### **ART. 146**

##### **“Condiții de exercitare a dreptului de deducere**

**(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:**

**a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;**

**[...]”.**

Din textele de lege invocate se reține astfel că, pentru a putea deduce TVA aferentă unei prestări de servicii, o persoană impozabilă are obligația de a deține o factură care să fie emisă conform prevederilor legale și în care să fie consemnată operațiunea de prestare servicii.

De asemenea, operațiunea reflectată în acea factură trebuie să fie o operațiune reală. Simpla înregistrare a unei facturi în evidența contabilă nu dă dreptul la deducerea TVA, fiind necesar ca operațiunea să fie reală, veridică și în interesul operațiunilor taxabile ale firmei.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, în urma efectuării inspecției fiscale la ....., organele fiscale au constatat că, în lunile ianuarie și februarie 2010, societatea a dedus TVA în sumă de ..... aferentă facturilor nr. .... și nr. .... emise de către ..... și reprezentând lucrări de construcții – montaj în sumă de ..... lei fără TVA, conform contractului încheiat între părți și devizului de lucrări. În urma controlului încrucișat efectuat, s-a constatat că ..... nu avea angajați la data efectuării lucrărilor și nici nu a înregistrat prestările de servicii efectuate de către alte firme. De asemenea, organele fiscale fac și precizarea că, din investigarea pe teren efectuată, respectivele lucrări nu au putut fi identificate.

Societatea susține că deține în proprietate o clădire unde au fost prestate serviciile, dar nu face dovada realității operațiunii respective. Aceasta nu demonstrează că operațiunea a avut loc, deci că este reală.

Contestatoarea susține că inspectorii au constatat în mod abuziv că operațiunea nu a putut fi identificată, întrucât pentru a identifica aceste lucrări la

construcțiile din proprietatea firmei inspectorii fiscali ar trebui să dețină competențe în inginerie și construcții.

**Facem precizarea că aceste susțineri ale petentei nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației**, deoarece inspectorii fiscali au dreptul să aprecieze starea de fapt a unei operațiuni, aici nefiind necesare anumite abilități și competențe în inginerie și construcții. Organele fiscale nu fac constatări privind o anumită cantitate de materiale consumată, ci constată starea de fapt, existența sau inexistența unei lucrări.

Conform devizului de lucrări, serviciile prestate de către ..... constau în confecționare și montare gard din țevă cu plase gard, placaje cu gresie la pardoseli, vopsitorie în culori de ulei la gard, montaj instalație termică, ferme metalice cu deschidere 12m, beton armat B250 în stâlpi de sprijin ferme metalice, convectoradiator Tip panou 2 rând țevi H624mm tip 600x1400.

Așa după cum rezultă și din acest deviz de lucrări, pentru a constata existența unui gard din țevă cu plase gard sau a unor placaje cu gresie la pardoseli nu este necesară o anumită pregătire de specialitate sau anumite competențe în domeniu.

- Sunt aplicabile în acest sens și prevederile **art. 49 și art. 94** din OG 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează că:

#### **ART. 49**

##### **“Mijloace de probă**

**(1) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:**

[...]

**d) efectuarea de cercetări la fața locului.**

[...]”.

#### **ART. 94**

##### **“Obiectul și funcțiile inspecției fiscale**

[...]

**(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:**

**a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;**

[...]”.

Din elemente constatate nu rezultă că operațiunea economică de prestare servicii de la ..... către ..... este o operațiune reală și că serviciile au fost efectiv realizate.

De asemenea, prin documentele anexate (copie după facturi și după devizul de lucrări), societatea nu face dovada că operațiunea respectivă a avut loc, aceasta având sarcina de a dovedi actele și faptele sale, așa după cum rezultă din prevederile **art. 65** din OG 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează că:

**ART. 65**

**“Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale**

**(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal. [...]**”.

Având în vedere prevederile legale citate și analizate la acest capăt de cerere, faptul că societatea a dedus în mod nejustificat TVA aferentă unor facturi de prestare servicii, fără a avea la bază o operațiune reală, precum și faptul că prin documentele anexate societatea nu dovedește faptul că operațiunea este reală, rezultă că în mod legal organele fiscale au stabilit suplimentar în sarcina sa suma de ..... lei, reprezentând TVA, drept pentru care **urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la suma de ....., reprezentând TVA.**

Având în vedere prevederile legale incidente speței, faptul că societatea datorează bugetului de stat taxa pe valoarea adăugată, rezultă că societatea datorează și accesorii aferente. Întrucât nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul, iar pentru debitul care a generat aceste accesorii contestația a fost respinsă ca neîntemeiată și ținând cont și de principiul de drept **„accessorium sequitur principale”** – **accesoriul urmează principalul, urmează a se respinge contestația și pentru accesoriile în sumă totală de ..... lei**, din care dobânzi în sumă de ..... lei și penalități în sumă de ..... lei, aferente TVA, **ca neîntemeiată.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 128, art. 155, art. 145 alin. 2 lit. a, art. 146 alin. 1 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă analizei, art. 65 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu prevederile art. 216 din Codul de procedură fiscală, republicată, se:

**DECIDE:**

**1. Suspendarea soluționării contestației** formulate de ..... împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată

stabilite de inspecția fiscală nr. F-SV ....., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ...., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-SV ....., înregistrat la AIF sub nr. ...., **cu privire la suma de .....**, reprezentând:

- ..... – TVA;
- ..... – accesorii aferente TVA,

procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute în prezenta decizie.

**2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de .....**, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-SV ....., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ...., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-SV ....., înregistrat la AIF sub nr. ...., **cu privire la suma de ..... lei**, reprezentând:

- ..... lei – TVA stabilită suplimentar;
- ..... lei – accesorii aferente TVA.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.

**DIRECTOR EXECUTIV,**  
.....