



**DECIZIA NR.**

privind soluționarea contestației formulate de **S.C. X SRL**, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr./2008

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice , a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscală II, Serviciul de Inspecție Fiscală, prin adresa nr./2008, înregistrată la D.G.F.P. sub nr./2008, asupra contestației formulate de **SC X SRL** cu sediul în..., str....., nr. ...., jud.....

Obiectul contestației îl reprezintă obligațiile suplimentare stabilite de organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.../2008 având la bază Raportul de inspecție fiscală nr...../2008, în sumă totală de....lei, reprezentând:

- ....lei - taxa pe valoare adăugată suplimentară de plată,
- .....lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată suplimentară de plată,
- ..... lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată suplimentară de plată.

Contestația este formulată prin avocat, conform împuternicirii avocațiale nr.../2008, aflată în original la dosarul contestației și este depusă în termenul legal prevăzut de art.207 (1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că, în speță, sunt îndeplinite dispozițiile art.209 (1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Serviciul Soluționare Contestații, din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin, este legal investit să soluționeze contestația formulată.

**I.** Prin contestația formulată prin avocat **SC X SRL** solicită anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.../2008 și a Raportului de inspecție fiscală nr...../2008, invocând următoarele argumente:

Contestatoarea arată că "inspectorii fiscali fără a proba în vreun fel au reținut în sarcina petentei obligațiile fiscale, în urma eliminării dreptului de deducere a TVA-ului pentru facturile fiscale seria.... nr...../08.07.2004 și seria....nr...../12.08.2004."

De asemenea, contestatoarea susține că "art.145 din Legea 571/2003, pe care se bazează inspectorii fiscali, legiferează efectul și nu cauza, în aceeași situație aflându-se și Decizia nr.5/2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție"

Contestatoarea solicită ca "organele de control să menționeze textul de lege care prevede obligativitatea verificării la Registrul Comerțului a unei societăți comerciale de către o altă societate comercială, înainte de a derula relații comerciale, ori simplele interpretări fără a fi susținute de probe sunt nefondate, iar prezumția de nevinovăție își face aplicativitatea în speță".

Referitor la majorările și penalitățile de întârziere calculate de organele de inspecție fiscală contestația susține că, acestea "sunt nefondate față de contestarea sumei la care au fost calculate".

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr...../2008 organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice au stabilit în sarcina societății obligații fiscale în sumă totală de.....lei reprezentând: ....lei diferență taxa pe valoare adăugată suplimentară de plată, .....lei majorări de întârziere aferente diferenței de taxa pe valoare adăugată suplimentară de plată și.... lei penalități de întârziere aferente diferenței de taxa pe valoare adăugată suplimentară de plată.

Verificarea s-a efectuat în baza adresei nr.../2007, emisă de către Garda Financiară, în vederea determinării obligațiilor de plată către bugetul de stat, adresă înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr...../2007, prin care se înaintează Procesul verbal de constatare nr./2007 întocmit la **SC X SRL**.

Întrucât perioada 01.12.2002-31.08.2006 a făcut obiectul unei inspecții fiscale pentru care s-a întocmit Raportul de Inspecție fiscală nr.../2007, iar constatările Gărzii Financiare reprezintă date suplimentare, necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificării respective, în baza referatului întocmit de echipa de inspecție și a prevederilor art.105, alin.(3) din Codul de procedură fiscală, a fost aprobată reverificarea societății pentru perioada 01.07.2004 – 31.08.2004.

În urma inspecției fiscale parțiale, organele de inspecție fiscale au constatat că societatea își exercita dreptul de deducere pe baza facturii fiscale seria.... nr...../08.07.2004 emisă de către SC Z SRL Pitești, reprezentând avans pentru mașina de confecționat țigle și anexe în valoare totală de.... lei, din care taxa pe valoarea adăugată .... lei și facturii fiscale seria.... nr...../12.08.2004 de la același furnizor, prin care se stornează avansul în valoare totală de.... lei și se facturează mașina de confecționat țiglă în valoare totală de...lei, din care taxa pe valoarea adăugată...lei, rezultând o diferență de plată în sumă de.... lei din care taxa pe valoarea adăugată ....lei.

În cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr.../2008, se arată că, organele de control ale Garzii Financiare, prin "Procesul Verbal de Constatare nr.../2007" au constatat următoarele:

Conform datelor înscrise în factura seria... nr.../12.08.2004, rezultă că furnizorul SC Z SRL Pitești are înscris numărul de înmatriculare de la ORC Argeș J//2000 și cod unic de înregistrare...., iar la delegat și la persoana care a primit marfa facturată, semnătura de confirmare aparține administratorului **SC X SRL**.

Factura fiscală seria.... nr...../2004 a fost înregistrată de contestatoare în jurnalul de cumpărări pentru luna august 2004, iar factura fiscală seria.... nr...../08.07.2004 referitoare la facturarea unui avans de....lei de către furnizor, a fost înregistrată de **SC X SRL** în jurnalul de cumpărări pentru luna iulie 2004.

Contravaloarea facturii fiscale nr...../12.08.2004 a fost achitată de către contestatoare prin virament bancar, iar contravaloarea facturii fiscale nr...../08.07.2004 a fost achitată în numerar.

În evidența ORC Argeș s-a constatat că nu există nici o societate comercială cu denumirea SC Y Pitești având numărul de înmatriculare J//2000, fapt confirmat de această instituție prin adresa nr...../2007.

De asemenea, din verificările efectuate în baza de date a Ministerului Economiei și Finanțelor, s-a constatat că nu există nici o societate cu denumirea SC Y SRL Pitești care să aibă codul unic de înregistrare .....

Urmare a controalelor încrucișate efectuate la domiciliul fiscal al furnizorului, s-a stabilit că SC Y Pitești este o societate de tip "fantomă", inexistentă, iar "factura fiscală cu seria ... nr.... este un document ilegal, fapt confirmat și de S.C. B SRL PITEȘTI, care în adresa nr.../2007 (număr de înregistrare la Garda – Financiară Secția Argeș), Anexa nr.5/2 file, precizează că factura fiscală cu seria.... NR.... nu a fost distribuită, în condițiile în care acest agent economic a fost în perioada respectivă distribuitorul autorizat pentru vânzarea documentelor cu regim special din care fac parte și facturile fiscale."

Având în vedere constatările Gărzii Financiare, prin Procesul Verbal de Constatare nr./2007, acestea au constituit pentru organele de inspecție fiscală mijloace de probă, conform prevederilor art.48, alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, pentru determinarea stării de fapt fiscale a societății.

Ca urmare a celor de mai sus, organele de inspecție fiscală nu au acceptat deductibilitatea taxei pe valoare adăugată în sumă totală de.... lei, aferentă facturilor fiscale nr..../2004 și nr..../2004, care nu reprezintă documente reale și legale pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, fiind încălcate art.145, alin. (1), din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală arată că, având în vedere prevederile art.134 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă atunci când autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, la un moment dat, să solicite taxa pe valoarea adăugată de la plătitorii taxei, în cazul în speță societatea înscrisă ca furnizor nu există sau nu recunoaște livrarea, astfel că facturile în care a fost înscrisă taxa nu sunt emise de persoana impozabilă, pentru ca aceea taxă să devină exigibilă și să genereze dreptul de deducere la cumpărător.

De asemenea, organele de inspecție fiscală consideră că au fost încălcate și prevederile art.145, alin.(8), lit.a) din din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare unde se precizează " *pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată*", întrucât "facturile în cazul în speță nu sunt documente legale, respectiv facturi fiscale și nici nu au fost emise de o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxa, nu cuprind informațiile prevăzute de art.155, alin.(8), în sensul că sunt false datele de identificare ale furnizorului."

În susținerea celor constatate, organele de inspecție fiscală invocă și Decizia nr.5/15.01.2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție unde se precizează:

*"Taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit, în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute la dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care solicită deducerea TVA"*

Pentru diferența suplimentară de taxa pe valoare adăugată, în sumă de....lei au fost calculate majorări de întârziere în sumă de.... lei și penalități de întârziere în sumă de...lei, conform art.115, alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Majorările de întârziere au fost calculate până la data de 20.06.2008, iar penalitățile de întârziere până în luna decembrie 2005 inclusiv.

**III.** Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatoare și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

**Cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice prin Serviciul Soluționare Contestații, este dacă societatea avea dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturi fiscale de aprovizionare, în condițiile în care, în urma verificărilor încrucișate a rezultat că acestea nu sunt documente reale și legale pentru exercitarea dreptului de deducere.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au efectuat verificarea la **SC X SRL**, în baza adresei nr..../2007 emisă de Garda Financiară, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.

.../2007, prin care se înaintează Procesul Verbal de Constatăre nr...../2007, pentru determinarea obligațiilor de plată către bugetul de stat.

Perioada verificată este iulie – august 2004.

În urma inspecției parțiale, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă facturii fiscale seria....nr...../2004 emisă de către SC Y Pitești reprezentând avans pentru mașina de confecționat țigle și anexe în valoare totală de.... lei, din care taxa pe valoarea adăugată .... lei și facturii fiscale seria.... nr...../2004 de la același furnizor, prin care se stornează avansul în valoare totală de .... lei și se facturează mașina de confecționat țiglă în valoare totală de .... lei din care taxa pe valoarea adăugată ....lei, rezultând o diferență de plată în sumă de ....lei din care taxa pe valoarea adăugată ....lei.

Urmare a controalelor încrucișate efectuate la domiciliul fiscal al furnizorului, de către comisarii Gărzii Financiare, având ca obiectiv realitatea și legalitatea achizițiilor efectuate de către **SC X SRL** s-a constatat că:

- factura fiscală nr...../2004 emisă de SC Y SRL Pitești nu a fost achiziționată de acest furnizor, fapt confirmat de SC M SRL Pitești, societatea autorizată în distribuirea documentelor cu regim special,
- factura fiscală seria..... nr..../08.07.2004 și factura fiscală seria....nr...../12.08.2004 nu au fost emise de SC Y Pitești, în evidența ORC Argeș neexistând nici o societate comercială cu această denumire ca având numărul de înmatriculare J/2000, iar în baza de date a Ministerului Economiei și Finanțelor, s-a constatat că, nu există nici o societate cu denumirea SC Y SRL Pitești care să aibă alocat codul unic de înregistrare .....

Având în vedere constatările Gărzii Financiare, prin Procesul Verbal de Constatăre nr...../2007, acestea au constituit pentru organele de inspecție fiscală mijloace de probă, conform prevederilor art.48, alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, pentru determinarea stării de fapt fiscale a societății.

Ca urmare a celor de mai sus, organele de inspecție fiscală nu au acceptat deductibilitatea taxei pe valoare adăugată în sumă de...lei, aferentă facturilor fiscale nr...../08.07.2004 și nr...../12.08.2004, furnizor SC Y SRL Pitești, facturi care nu reprezintă documente reale și legale pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, invocând art.145, alin. (1) și (8), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare și Decizia nr.5/15.01.2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție.

Pentru diferența suplimentară de taxa pe valoare adăugată, în sumă de ....lei organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de.... lei și penalități de întârziere în sumă de.... lei, conform art.115, alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

**În drept**, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile la data verificării:

*”Art. 126*

*(1) În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operațiunile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:*

- a) constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plată;*
- b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România;*
- c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1);*

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2).”

#### Art. 127

“(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.”

#### Art. 128

“(1) Prin livrare de bunuri se înțelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar către o altă persoană, direct sau prin persoane care acționează în numele acestuia.”

#### Art. 145

“(1) Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă.

[...]

(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;”

[...]

(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factura fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art.155 alin.(8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată. Beneficiarii serviciilor prevăzute la art.150 alin.(1) lit. b) și art.151 alin.(1) lit. b), care sunt înregistrați ca plătitori de taxa pe valoarea adăugată, justifică taxa dedusă, cu factura fiscală, întocmită potrivit art.155 alin. (4);”

La titlul VI “Taxa pe valoarea adăugată”, Cap.10 “Regimul deducerilor.Dreptul de deducere”, pct.51, alin.(2) din H.G. nr.44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, se precizează:

“51.(2) Deducerea taxei pe valoarea adăugată trebuie justificată cu documentele prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal și/sau cu alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, cu modificările ulterioare, sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice emise în baza Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, cu modificările ulterioare.”

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține faptul că orice persoană înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoare adăugată datorată sau achitată, prin justificarea acesteia cu factură fiscală, factură fiscală întocmită conform prevederilor legale și emisă de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoare adăugată.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, se reține că societatea a înregistrat în evidența contabilă, în perioada iulie – august 2004, taxa pe valoare adăugată deductibilă, în baza facturilor emise de SC Y SRL Pitești, iar în urma controlului încrucișat efectuat în județul Argeș de comisarii Gărzii Financiare a rezultat faptul că acest furnizor este inexistent.

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, situația de fapt, organele de inspecție fiscală în mod legal nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoare adăugată în sumă de..... lei, aferentă facturilor fiscale de la un furnizor fictiv, neînregistrat ca plătitor de taxa pe valoare adăugată, fapt pentru care contestația se va respinge ca neântemeiată.

Referitor la majorările și penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată stabilită suplimentar, prin Decizia de impunere nr..../2008, emisă în baza Raportul de inspecție fiscală nr..../2008, se reține că stabilirea de majorări și penalități de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată, în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura taxei pe valoare adăugată, iar prin contestație nu se prezintă argumente privind modul de calcul al majorărilor de întârziere, urmează a se respinge contestația și pentru dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă totală de....lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, potrivit principiului de drept "accesoriul urmează principalul".

În ceea ce privește, afirmația contestatoarei, referitoare la faptul că, "inspectorii fiscali fără a proba în vreun fel au reținut în sarcina petentei obligații fiscale" nu poate fi reținută în susținerea cauzei, întrucât toate datele și informațiile au fost obținute în urma controalelor încrucișate efectuate de comisarii Gărzii Financiare, acestea constituind mijloace de probă pentru determinarea stării de fapt conform art.48, alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În acest context, de menționat este și faptul că, urmare a controalelor încrucișate efectuate, de către Garda Financiară, cu privire la realitatea și legalitatea achizițiilor efectuate de către **SC X SRL**, s-a constatat că facturile fiscale nr..../08.07.2004 și nr..../12.08.2004 emise de SC Y SRL Pitești, nu sunt documente legale în sensul că societatea înscrisă "ca furnizor" nu există, astfel că facturile în care a fost înscrisă taxa pe valoarea adăugată nu sunt emise de o persoană impozabilă, pentru ca acea taxă să devină exigibilă și să genereze dreptul de deducere la cumpărător.

Referitor la solicitarea contestatoarei, ca organele de inspecție fiscală "să menționeze textul de lege care prevede obligativitatea verificării la Registrul Comerțului a unei societăți comerciale de către o altă societate comercială, înainte de a derula relații comerciale", de reținut este faptul că, aceasta nu constituie argument în soluționarea cauzei.

Mai mult decât cele arătate mai sus, se reține că prin contestația formulată, contestatoarea nu argumentează și nu susține cu alte acte sau documente în plus față de cele în baza cărora s-a efectuat inspecția fiscală, care să conducă la modificarea stării fiscale prezentate în Raportul de inspecție fiscală nr..../2008 în baza căruia s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr..../2008, iar în conformitate cu dispozițiile art.65 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare "(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal".

Pentru considerentele menționate mai sus și în baza art.126, alin.(1), art.127, alin.(1), art.128, alin.(1) și art.145, alin.(1), (3), (8) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.51, alin.(2) din H.G. nr.44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, precum și a art.65, alin.(1), art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se:

## ***DECIDE***

Respingerea, ca neântemeiată, a contestației formulată de **SC X SRL** pentru suma totală de .... lei, reprezentând:

- .... lei - taxa pe valoare adăugată suplimentară de plată,
- ..... lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată suplimentară de plată,
- ..... lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată suplimentară de plată

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunal, în termen de 6 luni de la comunicare, conform procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV