

DECIZIA nr. 721/2014
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC X SRL,
inregistrata la DGRFPB sub nr. x

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti, prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Judeteana a Finantelor Publice Ilfov, cu adresele nr. x si nr. x, inregistrate la DGRFPB sub nr. x si nr. x, cu privire la contestatia formulata de **SC X SRL**, cu sediul in x.

Obiectul contestatiei transmisa prin posta in data de **02.04.2014**, inregistrata la AJFP Ilfov sub nr. x, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-IF x, comunicata in data de **04.03.2014**, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-IF nr. x, prin care s-a stabilit TVA respinsa la rambursare in suma de x lei, din care societatea contesta suma de x lei.

De asemenea, societatea contesta si Procesul-verbal de constatare si sanctionare a contraveniilor nr. x.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, art. 206 si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC X SRL**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata societatea aduce urmatoarele argumente :

In perioada 01.01.2007 – 30.09.2011 a realizat constructia halei frigorifice situata in x, incheind mai multe contracte cu mai multe societati, printre care si SC X SRL.

Organele de inspectie fiscala au considerat eronat ca sunt artificiale tranzactiile derulate cu SC X SRL, cata vreme exista documente justificative care atesta prestarea serviciilor, respectiv facturi, situatii de lucrari, procese-verbale de receptie a lucrarilor.

SC X SRL a fost dizolvata cu lichidare la data de 16.09.2013, iar intre cele doua societati nu exista relatii de afiliere.

Urmare sesizarii facuta de ANAF catre Politia Ilfov, administratorii celor doua societati au fost convocati pentru a da relatii in legatura cu contractul comercial incheiat intre parti, fiind prezentate toate documentele justificative privind prestarea serviciilor.

Contestatarea nu se considera raspunzatoare pentru inregistrarea, declararea tranzactiilor de catre furnizor, cata vreme contestatarea avea doar obligatia sa receptioneze lucrarile si sa faca platile aferente facturilor emise.

In mod eronat platile au fost cuantificate ca fiind peste 90% in numerar , in realitatea procentul fiind de 71%, restul de 29% fiind platite cu OP.

Pentru realizarea investitiei, in baza contractului nr. x, societatea a inchiriat de la x doua nacele electrice pentru montarea panourilor cu spuma poliuretana, la inaltimi mari.

Conform prevederilor legislatiei comunitare si ale Codului fiscal, contestatarea are dreptul de deduce TVA in suma de x lei provenind din facturi privind achizitia unor lucrari destinate constructiei care in viitor va servi in folosul operatiunilor sale taxabile.

In concluzie, societatea solicita admiterea contestatiei.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-IF nr. x, AFFP Ilfov a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-IF x, prin care s-a stabilit TVA in suma de x lei.

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

Organele de control din cadrul AJFP Ilfov au procedat la verificarea DNOR nr. x intocmite de **SC X SRL**, pentru perioada 01.01.2007 -30.09.2011, care s-a finalizat prin emiterea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-IF x, prin care s-a stabilit o diferenta de TVA de plata in suma de x lei.

Din constatările consemnate in Raportul de inspectie fiscala nr. . F-IF nr. x, rezulta ca diferenta de TVA stabilita de plata in suma totala de x lei provine din :

- x lei [*x lei (pentru perioada 01.07.2009 – 30.08.2009) x lei (pentru perioada 01.09.2009 – 30.09.2011)*] – TVA nedeductibila aferenta tranzactiilor derulate cu SC X SRL (SC X SRL) in baza contractului de prestari servicii nr. x, intrucat furnizorul nu a declarat tranzactiile respective, existand neconcordanțe intre sumele declarate de cele doua societati prin declaratia informativa cod 394, iar urmare solicitarii de control incrucisat la SC X SRL (SC X SRL) s-a incheiat procesul-verbal nr. x si plangerea penala nr. x, prin care echipa de inspectie fiscala a constatat ca societatea furnizoare nu functioneaza la sediul social declarat si nu s-a prezentat la control;

- x lei – TVA nedeductibila, pe motiv ca societatea a preluat eronat in decontul lunii mai 2011 soldul de recuperat din decontul aferent lunii martie 2011.

Se retine ca societatea solicita anulara deciziei de impunere in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei x.

3.1 Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei x:

Cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza TVA de plata în sumă de x lei x, în condițiile în care constatările organelor de inspectie fiscala sunt incomplete.

In fapt, potrivit constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. F-IF nr. x care au stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-IF x, rezulta ca, pentru perioada 01.07.2009 – 30.09.2011, organele de control au stabilit TVA nedeductibila in suma de x lei x, pe motiv ca SC X SRL (SC X SRL) nu a declarat tranzactiile efectuate in baza contractului de prestari servicii nr. 167/22.05.2009 incheiat cu contestatara, existand neconcordante intre sumele declarate de cele doua societati prin declaratia informativa cod 394.

Urmare solicitarii de control incrucisat la SC X SRL (SC X SRL) s-a incheiat procesul-verbal nr. x si plangerea penala nr. x, prin care echipa de inspectie fiscala a constatat ca societatea furnizoare nu functioneaza la sediul social declarat si nu s-a prezentat la control.

În drept, potrivit dispozitiilor art. 145 si art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si pct. 46.1 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004:

“Art. 145. - (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.”

“Art. 146 “(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, **să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5); [...]**”.

Norme metodologice:

“46.(1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să contină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială. ”

Avand în vedere prevederile legale incidente, se reține că orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, iar justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată se efectuează cu factura fiscală detinută în original, care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Potrivit constatarilor din Raportul de inspecție fiscală nr. F-IF nr. x rezulta ca, pentru perioada 01.07.2009 – 30.09.2011, organele de control au stabilit TVA nedeductibilă în suma de x lei x, pe motiv că SC X SRL (SC X SRL) nu a declarat tranzacțiile efectuate în baza contractului de prestări servicii nr. x încheiat cu contestatara, existând neconcordanțe între sumele declarate de cele două societăți prin declarația informativă cod 394.

Urmare solicitării de control încrucișat la SC X SRL (SC X SRL) s-a încheiat procesul-verbal nr. x și plângerea penală nr. x, prin care echipa de inspecție fiscală a constatat că societatea furnizoare nu funcționează la sediul social declarat și nu s-a prezentat la control.

Se precizează că în legătură cu serviciile achiziționate de către contestatara în perioada 01.07.2009 – 30.09.2011 de la SC X SRL (SC X SRL), respectiv cu privire la modalitatea de derulare a contractului de prestări servicii nr. x, întocmirea de situații de lucrări, procese-verbale de recepție a lucrărilor, etc., organele de inspecție fiscală nu au făcut nicio constatare.

Astfel, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de SC X SRL (SC X SRL) în perioada 01.07.2009 – 30.09.2011, **fără să procedeze la o analiză temeinică a modalității de derulare a contractului de prestări servicii nr. 167/22.05.2009, respectiv întocmirea situațiilor de lucrări, a proceselor-verbale de recepție a lucrărilor, etc, inclusiv a facturilor în cauză, respectiv a modului lor de completare.**

Totodată, faptul că societatea furnizoare, SC X SRL (SC X SRL), care a emis facturile în cauză, nu funcționează la sediul declarat, respectiv este declarată ca fiind în insolvență începând cu data de 06.06.2012, respectiv ulterior furnizării de servicii, precum și faptul că împotriva a acesteia a fost formulată plângere penală nu reprezintă motive de natură să conducă la neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

În speta este aplicabilă și jurisprudența Curții Europene de Justiție pronunțată în cauzele conexe C-80/11 și C-142/11 Mahagében kft împotriva Nemzeti Adó-és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága (C-80/11) și Péter Dávid împotriva lui Nemzeti Adó-és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága (C-142/11)”, unde s-a statuat că:

“1) Articolul 167, articolul 168 litera (a), articolul 178 litera (a), articolul 220 punctul 1 și articolul 226 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată trebuie interpretate în sensul ca **se opun unei practici naționale** în temeiul căreia **autoritatea fiscală refuza unei persoane impozabile dreptul de a deduce din valoarea taxei pe valoarea adăugată** pe care o datorează valoarea taxei datorate sau achitate pentru serviciile care i au fost furnizate **pentru motivul ca emitentul facturii aferente acestor servicii sau unul dintre prestatorii sai a savarsit nereguli, fara ca aceasta autoritate sa dovedeasca, avand in vedere elemente obiective, ca persoana impozabila respectiva stia sau ar fi trebuit sa stie ca operatiunea invocata pentru a justifica dreptul de deducere era implicata intr-o frauda savarsita de emitentul mentionat sau de un alt operator care intervine in amonte in lantul de prestatii.**”

În acest sens, trebuie subliniat că, prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală au precizat în mod expres faptul că împotriva societății, respectiv împotriva asociaților și administratorilor societății nu a fost întocmită sesizare penală.

De altfel, potrivit art. 7 alin. (2), art. 65 alin.(2) și art. 94 alin.(2) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, se rețin următoarele:

“**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.”

“**Art. 65 (2)** Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”

“**Art. 94 (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;

b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;

c) sancționarea potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale.

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;

c) discutarea constatărilor și solicitarea de explicații scrise de la reprezentanții legali ai contribuabililor sau împuterniciții acestora, după caz;
d) solicitarea de informații de la terți;
e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;
f) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora;
g) verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile;
h) dispunerea măsurilor asigurătorii în condițiile legii;
i) efectuarea de investigații fiscale potrivit alin. (2) lit. a);
j) aplicarea de sancțiuni potrivit prevederilor legale;
k) aplicarea de sigilii asupra bunurilor, întocmind în acest sens proces-verbal.”

Având în vedere cele precizate mai sus, **cumpărătorul**, respectiv persoana impozabilă care achiziționează servicii și bunuri pe bază de facturi și acceptă înregistrarea lor în evidența contabilă ca documente justificative pentru operațiunile taxabile pe care le efectuează, **nu poate fi făcut răspunzător de faptele furnizorului**, dar este răspunzător de primirea și înregistrarea în evidența contabilă a unor documente întocmite necorespunzător, incomplete, care nu sunt în conformitate cu prevederile legale în vigoare, cunoașterea, aplicarea și respectarea actelor normative fiind obligatorie în egală măsură atât pentru furnizor cât și pentru beneficiar, acesta din urmă având obligația să solicite documente legal aprobate și să verifice modul de completare a documentelor în care s-a consemnat achiziția, pentru a putea beneficia de deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă serviciilor achiziționate.

Niciuna dintre motivatiile organelor de control nu poate fi retinuta, intrucat acestea nu vizeaza incadrarea in temeiul de drept pentru neacceptarea la deducere a TVA care face obiectul cauzei supusa solutionarii si nici nu contin motive de fapt, individualizate, pentru care serviciile in cauza au fost considerate ca nefiind destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale societatii, in conditiile in care nu au analizat daca serviciile au fost efectiv prestate, daca aceasta dispune de documente care sa probeze prestarea efectiva a serviciilor, daca avea cunostinta de faptul ca furnizorul era implicat intr-o frauda fiscala.

Ca urmare, se reține că organele de inspecție fiscală nu au verificat îndeplinirea de către societatea contestatoare a tuturor condițiilor, având caracter obligatoriu și totodată cumulativ, impuse de legea fiscală privind deductibilitatea TVA, nu au analizat operațiunile realizate de contestatara în întregul lor, luând în considerare toate aspectele legate de efectuarea acestor operațiuni, raportându-se doar la o parte din temeiurile de drept existente și nu au analizat dacă societatea justifică achiziționarea serviciilor în scopul prevăzut la art. 145 alin. 2 lit. a) și art. 146 alin. 1 lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu

modificările și completările ulterioare, respectiv dacă serviciile au fost efectiv prestate, precum și condițiile impuse la pct. 46.1 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Având în vedere cele de mai sus și în temeiul art. 216 alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se va desființa în parte Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul AJFP Ilfov cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma de **x lei x**, urmând ca organele de inspecție fiscală, să reanalizeze taxa pe valoarea adăugată în funcție de cele precizate în prezenta decizie, de argumentele contestatarei și de prevederile legale incidente.

În speta sunt aplicabile și prevederile pct. 11.5 - 11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin OPANAF nr. 450/2013, unde se stipuleaza:

" **11.5.** În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. "

3.2 Referitor la Procesul-verbal de constatare si sanctionare a contravențiilor nr. x:

Cauza supusă soluționării este dacă organul de solutionare a contestatiei din cadrul DGRFPB se poate pronunța asupra acestui capăt de cerere, în condițiile în care contestatia formulata impotriva Procesului-verbal de constatare si sanctionare a contravențiilor nr. x nu intra in competenta sa de solutionare.

In fapt, societatea contesta si Procesul-verbal de constatare si sanctionare a contravențiilor nr. x prin care societatea a fost sancționată cu plata unei amenzi în sumă de x lei, în conformitate cu prevederile art. 219 alin. 2 lit. d din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, art. 42 alin 1 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată si art. 6 din OG nr. 15/1996 privind întărirea disciplinei financiar-valutare.

În drept, în ceea ce privește contestațiile care intra în competența de soluționare a DGRFPB, potrivit dispozițiilor art. 209 alin. 1 lit. a) și art. 223 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“**Art. 209 (1)** Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către:

a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 5 milioane lei, precum și pentru contestațiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu excepția celor emise de organele centrale de inspecție/control (...),

iar conform pct. 5.1 din OPANAF nr. 450/2013 pentru aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“**5.1.** Actele administrative fiscale care intră în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art. 209 alin. (1) din Codul de procedură fiscală sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege.”

În speta sunt aplicabile și prevederile art. 223 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit cărora:

“**Art. 223** Dispozițiile prezentului titlu se completează cu dispozițiile legale referitoare la regimul juridic al contravențiilor.”

Astfel, conform art. 31 și art. 32 din O.G. nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor:

“**Art. 31. - (1) Împotriva procesului-verbal de constatare a contravenției și de aplicare a sancțiunii se poate face plângere în termen de 15 zile de la data înmânării sau comunicării acestuia.**

(2) Partea vătămată poate face plângere numai în ceea ce privește despăgubirea, iar cel cărui a îi aparțin bunurile confiscate, altul decât contravenientul, numai în ceea ce privește măsura confiscării.”

“**Art. 32. - (1) Plângerea se depune la judecătoria în a cărei circumscripție a fost săvârșită contravenția.**”

Având în vedere aceste prevederi legale, contestația îndreptată împotriva Procesului-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr. x intră sub incidența O.G.nr. 2/2001. Astfel că, Serviciul soluționare contestații din cadrul DGRFPB nu are competență materială de a se investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, întrucât aceasta aparține instanței judecătorești.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 31 si art. 32 din O.G. nr. 2/2001, jurisprudenta CEJ, art. 145 alin. (1) și alin. (2) lit. a) si art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 46 alin. (1) din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 5.1, 11.5 - 11.7 din Instructiunile aprobate prin OPANAF nr. 450/2013, art. 7 alin. (2), art. 65 alin.(2), art. 94 alin. (2), art. 209 alin. 1 lit. a), art. 223, art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare

DECIDE

1. Desfiinteaza in parte Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul AJFP Ilfov cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma de **x lei x**, urmând ca organele de inspectie fiscală, să reanalizeze taxa pe valoarea adăugată în funcție de cele precizate în prezenta decizie, de argumentele contestatarei și de prevederile legale incidente.

2. Constata necompetenta materiala a Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Bucuresti privind soluționarea contestației impotriva Procesului-verbal de constatare si sanctionare a contravențiilor nr. x.

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