



ROMANIA - Ministerul Economiei si Finantelor

AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Bistrița-Năsăud
Biroul de soluționare a contestațiilor

DOSAR Nr.31/2008

DECIZIA NR.33/06.05.2008

privind soluționarea contestației formulate de S.C. C.P. S.R.L
din R. înregistrată la D.G.F.P. Bistrița- Năsăud sub nr.3997/04.03.2008

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița – Năsăud, a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud în legătură cu contestația depusă de S.C. C. P.S.R.L. din R.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor dispuse prin Decizia de impunere 588/21.05.2007, act emis de Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud în baza Raportului de inspecție fiscală nr.1338/21.05.2007, având ca obiect suma de **S lei**, reprezentând diferență suplimentară stabilită în urma soluționării decontului de taxă pe valoarea adăugată cu sumă negativă cu opțiune de rambursare în cuantum de S10 lei aferentă perioadei fiscale de la 01.11.2006 la 31.12.2006.

În raport cu datele din dosar constatăm că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.207 și art.209 alin.(1) din Codul de procedură fiscală-republicat- și, pe cale de consecință, Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud prin Biroul de soluționare a contestațiilor este investită să soluționeze cauza.

Precizăm că procesul verbal încheiat de Activitatea de inspecție fiscală Bistrița-Năsăud, înregistrat la petenta sub nr.41/16.05.2007(ca parte integrantă a Raportului de inspecție fiscală nr.1338/16.05.2007) a fost transmis cu adresa nr.1338/21.05.2007 (fila 19) Parchetului de pe lângă Tribunalul Bistrița-Năsăud, solicitându-se începerea cercetărilor în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală prevăzută și pedepsită de art.9 lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale. În concret, se arată în sesizare că, urmare a controlului efectuat s-a stabilit taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de S lei, rezultată din două facturi fiscale cuprinzând prestări de servicii pentru care organele de control au suspiciuni cu privire la realitatea tranzacțiilor menționate în acestea.

În această situație, până la finalizarea cercetărilor inițiate de organul în drept, în conformitate cu prevederile art.184 alin.(1) lit.a) din Codul de procedură fiscală – republicat, prin Decizia nr.40/18.09.2007 (filele 58-70) s-a decis suspendarea soluționării cauzei până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii.

Cu adresa înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr.3997/04.03.2008 (filele 77-78) contestatoarea ne transmite copia Rezoluției din data de 19.12.2007 pronunțată de Parchetul de pe lângă Judecătoria Năsăud în dosarul penal nr.303/P/2007 prin care se confirmă propunerea de neînceperea urmăririi penale în cauză privind pe administratorul societății C.I., cercetat sub aspectul comiterii infracțiunii de evaziune fiscală, întrucât fapta nu există. În cuprinsul scrisorii petenta solicită reluarea procedurii administrative privind soluționarea contestației, desființarea Deciziei de impunere nr.588/21.05.2007 și anularea obligației suplimentare constând în taxă pe valoarea adăugată în cuantum de S lei.

Prin adresa nr.3997/24.04.2008 (fila 80) Biroul Juridic ne comunică că împotriva Rezoluției Parchetului de pe lângă Judecătoria Năsăud din data de 19.12.2007 nu a fost formulată plângere, astfel că aceasta a rămas definitivă.

Din analiza datelor și documentelor existente la dosar, rezultă următoarele:

I. Prin Raportul de inspecție fiscală înregistrat sub nr.1338/16.05.2007(filele 20-29) și Procesul verbal înregistrat sub nr.41/16.05.2007 (ca parte integrantă și anexă la raportul de inspecție fiscală) care au stat la baza emiterii Deciziei de impunere contestate, organele de inspecție din cadrul Activității de Control Fiscal Bistrița-Năsăud au stabilit, printre altele, suplimentar diferențe la taxa pe valoarea adăugată pe anul 2006 în sumă de S lei.

În cuprinsul raportului de inspecție fiscală, organele de inspecție constată că în lunile noiembrie și decembrie 2006 societatea înregistrează pe costuri facturile nr.8627385/30.11.2006 și nr.8627390/29.12.2006 (filele 11 și 13) emise de S.C. A. B. S.R.L. și a dedus din acestea, taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei. Conform devizelor de lucrări anexate la facturi , rezultă că s-au prestat servicii cu tractorul articulat forestier, cu buldozer și încărcătorul frontal, precum și cheltuieli de exploatare a utilajelor. Procedând la verificarea încrucișată , referitor la înregistrarea celor două facturi fiscale emise de prestator (proces verbal din 04.05.2007 –filele 8-9) se constată că acestea sunt înregistrate în evidența contabilă. Din cuprinsul raportului de inspecție fiscală mai rezultă că S.C. A.B.S.R.L. a încheiat cu S.C. I.O.contractul nr.102/10.03.2006 având ca obiect închirierea de utilaje și punerea la dispoziție de personal de deservire. Organele de inspecție constată că în tot cursul anului 2006, s-a emis o singură factură de către S.C. I.O.S.R.L în luna octombrie cu nr.730022/30.10.2006 în valoare totală de S2 lei, din care petenta a dedus taxă pe valoarea adăugată de S3 lei. De precizat că factura nu conține date cu privire la perioada pentru care este percepută chiria. Având în vedere că A.F.P. Giurgiu comunică că S.C. I. O.S.R.L. a depus în cursul anului 2006 doar un singur decont de taxă pe

valoarea adăugată (cel pe primul trimestru), iar Garda Financiară –Secția Giurgiu, constată că societatea și-a schimbat sediul social și nu a răspuns solicitărilor privind controlul fiscal, s-a făcut sesizare penală înaintată Parchetului de pe lângă Tribunalul Giurgiu, pe numele administratorului S.C.I.O. S.R.L.

Având în vedere aspectele de mai sus, organele de inspecție au avut suspiciuni în legătură cu realitatea tranzacțiilor efectuate, respectiv închirierea utilajelor de către S.C. I.O.S.R.L. către S.C. A. B.S.R.L., concluzionând ca, dacă închirierea utilajelor nu este reală, nici prestările facturate către petentă, reprezentând lucrări efectuate cu aceste utilaje, nu au putut fi realizate. Pentru aceste motive în temeiul art.145 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 nu s-a acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei.

II.Împotriva Deciziei de impunere nr.588/21.05.2007 (filele 33-35) petenta depune contestație înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud sub nr.1546/22.06.2007 (filele 45-48) și la registratura generală a D.G.F.P Bistrița - Năsăud sub nr.12894/09.07.2007 (fila 57).Petenta solicită, printre altele, admiterea contestației pentru suma de S lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată și anularea în totalitate a actelor atacate considerand că decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală sunt neîntemeiate, nefondate și bazate pe supoziții, deduceri și analogii, și nicidecum pe fapte concrete pe care le-ar fi săvârșit.

Astfel, referitor la obligațiile suplimentare în quantum de S lei constând în taxă pe valoarea adăugată, contestatoarea susține că prin decizia de impunere a fost transferata în sarcina societății fapte pe care nu le-a comis, care nu-i pot fi imputate și care nu au fost dovedite de organele de inspecție fiscală.

Petenta își motivează contestația pe următoarele considerente :

În legatură cu taxa pe valoarea adăugată dedusă din facturile, nr.8627385/30.11.2006 și nr.8627390/29.12.2006 în quantum de S lei aferente unor prestări de servicii, se arată că acestea fac obiectul contractului de prestari servicii din 28.10.2005 încheiat cu S.C. A.B.(filele 41-44). Pentru lucrările efectuate au fost întocmite dehive care sunt atașate la facturile fiscale, din care rezultă în concret serviciile executate și care au stat ulterior, la baza efectuării plăților către prestator.

În urma verificării încrucișate efectuate de organele de inspecție la S.C. A.B. S.R.L. s-a constatat că în evidența contabilă a acesteia sunt înregistrate toate facturile fiscale în cauză, la care sunt atașate devizele de lucrari cu detalierea acestora, aspecte de altfel prezentate și în raportul de inspecție fiscală Contestatoarea susține că deși din actele atacate nu rezultă încălcarea vreunei dispoziții legale în materie de taxă pe valoarea adăugată, nu a fost acordat dreptul de deducere a taxei pe considerente neîntemeiate, nefondate și bazate doar pe supoziții. Astfel, S.C. C.P. S.R.L. arată că în relația contractuală cu S.C. A.B.S.R.L. organul de inspecție a introdus în mod artificial și fără nici o legatură cu societatea, un terț (S.C. I.O.S.R.L.), despre care ea nu are cunoștință. Petenta face trimitere la constatările organelor de inspecție care arată printre altele, că **“ținând seama că închirierea utilajelor de către S.C. A.B. S.R.L. , nu ar fi reală, nici prestațiile de servicii facturate de către S.C. A. către S.C. C. P.**

**S.R.L, reprezentând lucrări efectuate cu utilaje, nu au putut fi realizate “ și că “
Dacă prestațiile de servicii nu s-au realizat, S.C. C.P. S.R.L. nu are drept de
deducere a TVA în sumă de.....din facturile fiscale.....”**susținând că toate aceste
supoziții sunt prezentate în cuprinsul actelor atacate, însă ele nu au nici un temei legal,
și nu se justifică cu nimic. În speță, arată petenta, nu interesează raporturile dintre S.C.
A.B.S.R.L. și S.C. I.O. S.R.L, atâta timp cât prestațiile contractate au fost executate de
S.C. A.B. S.R.L. efectiv cu utilaje a caror proveniență nu o cunoaște, pe baza devizelor
pentru servicii, iar lucrările pot fi constatate la fața locului.

În drept se invocă dispozițiile art.125² – 161¹ din Legea nr.571/2003 cu
modificările și completările ulterioare și art.175 – 186 din O.G. nr.92/2003 –republicată,
privind Codul de procedură fiscală.

III. Luând în considerare constatările organelor de control, motivele invocate de
petentă, documentele existente la dosarul cauzei, actele normative în vigoare precum și
Rezoluția dată în cauză de Parchetul de pe lângă Judecătoria Năsăud, urmează să
stabilim dacă petenta poate deduce taxa pe valoarea adăugată privind prestările de
servicii din facturile fiscale nr.8627385/30.11.2006 și nr.8627390/29.12.2006, executate
cu aceste utilaje.

În fapt organele de inspecție nu admit la deducere taxa pe valoarea adăugată în
cuanum de S lei din două facturi fiscale emise de S.C. A.B. S.R.L. pe considerentul că
tranzacțiile evidențiate în acestea nu ar fi avut loc în realitate. Motivul care a creat
organelor de inspecție incertitudinea în cauză se datorează faptului că între societatea
prestatoare (S.C. A.B. S.R.L.) și S.C. I.O. S.R.L. s-a încheiat un contract de închiriere
din care rezultă că aceasta din urmă pune la dispoziție utilaje de exploatare a lemnului,
inclusiv personal de deservire, tranzacție apreciată pe baza unor documente ca nefiind
realizată în realitate. În opinia organelor de inspecție, dacă tranzacția în cauză nu a avut
loc în realitate, prestările de servicii din cele două facturi fiscale nu au putut fi realizate,
situație în care petenta nu avea dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată
cuprinsă în acestea.

Potrivit Rezoluției din 19.12.2007 (filele 72-74) dată în dosarul nr.303/P/2007
Parchetul de pe lângă Tribunalul Năsăud confirmă propunerea de neînceperea urmăririi
penale a administratorului S.C.C.P. S.R.L., cercetat sub aspectul comiterii infracțiunii
de evaziune fiscală , prevăzută de art. 9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.87/1994, modificată
prin Legea nr.241/2005, întrucât fapta nu există, cauză de natură a împiedeca punerea în
mișcare a acțiunii penale.

Din cuprinsul Rezoluției din 19.12.2007 se reține că, raportat la prevederile art.8
alin.1) și art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005, în speță nu se poate reține în sarcina
administratorului săvârșirea vreunei infracțiuni.Astfel, din verificările efectuate se
reține că administratorul societății nu a acționat cu rea-credință, neurmărind ca prin
înregistrarea facturilor fiscale să prejudicieze bugetul de stat. În plus, acesta a înregistrat
facturile fiscale ca pe o activitate normală a societății comerciale pe care o
administrează, serviciile prestate fiindu-i necesare activității de exploatare a lemnului.
Organul de cercetare penală constată că d-l C.I. a înregistrat facturile fiscale, deducând

în mod logic și solicitând la rambursare taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora, aspect care întărește concluzia că susnumitul nu a intenționat să prejudicieze bugetul general consolidat al statului prin obținerea unor sume de bani în mod nelegal. Această idee este întărită și de faptul că plățile pentru serviciile menționate în facturile fiscale au fost realizate în mare măsură prin bancă, administratorul societății nedorind să ascundă tranzacțiile efectuate.

În legătură cu societatea care a închiriat utilajele de exploatare forestiere către S.C. A.B. S.R.L., respectiv S.C. I.O. S.R.L., în Rezoluție se arată că aceasta își are sediul în Giurgiu, și funcționează în spațiul închiriat în baza unui contract încheiat cu S.C. N. S.R.L. Conform contractului de închiriere nr.59/12.01.2006, S.C. I.O. S.R.L. a închiriat spațiul pentru o perioadă de un an. La data de 01.04.2006, conform actului adițional la contractul de închiriere nr.59/2006, înregistrat sub nr.76/01.04.2006, contractul de închiriere a încetat prin acordul părților. Totodată nu a fost identificat administratorul S.C. I.O. S.R.L. și nici vreun alt reprezentat al acestei societăți comerciale. Se mai arată în Rezoluție că s-a solicitat organelor fiscale locale din municipiul Giurgiu deconturile de taxă pe valoarea adăugată, declarațiile privind obligațiile de plată la bugetul general consolidat al statului, precum și raportările financiare depuse de S.C. I.O. S.R.L. Din răspunsul transmis rezultă că societatea a depus decontul de taxă pe valoarea adăugată pentru luna martie 2006, obligațiile de plată la bugetul statului pentru perioada martie 2006 - martie 2007, bilanțul prescurtat la 30.06.2006, neputându-se stabili dacă facturile fiscale emise către S.C. A.B. S.R.L. au fost înregistrate.

Pentru perioada supusă controlului regimul taxei pe valoarea adăugată era reglementat de Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal și H.G. nr.44/2004 de aprobarea Normelor metodologice privind aplicarea Codului Fiscal.

Regimul deducerilor și obligațiile plătitorilor de taxă pe valoarea adăugată sunt reglementate la Cap.X și XIII din Codul Fiscal.

În conformitate cu art.145 alin.(1) din Codul Fiscal “ *Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă* “, condiție neînfirmată de organul de inspecție, întrucât așa cum rezultă din raportul de inspecție fiscală (fila 26) petenta cât și societatea care i-a prestat serviciile au înregistrat în evidența contabilă cele două facturi fiscale în valoare de S4 lei din care taxa pe valoarea adăugată este de S lei. Conform aliniatului (3) litera a) al aceleiași norme “ *dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată aferentă bunurilor care i-au fost livrate de o altă persoană impozabilă* “. Din actele dosarului nu rezultă că petenta nu s-ar încadra în ipotezele normei amintite, întrucât așa cum rezultă din cele două facturi fiscale emise de către S.C. A.B. S.R.L. și din devizele pentru serviciile efectuate anexate la facturi, au fost prestate servicii (nominalizate și în raportul de inspecție fiscală –fila 26) în favoarea petentei, în baza contractului încheiat

(filele 41-44), prestații care se justifică având în vedere obiectul de activitate al societății.

Nici în ceea ce privește modalitatea de justificare a exercitării dreptului de deducere nu se poate reține vreo culpă în sarcina petentei vizând conținutul și realitatea documentelor prezentate și înregistrate.

Astfel, potrivit art. 145 alin.(8) lit. a) din Codul Fiscal “ *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 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 pe taxa adăugată.....”.

Justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art.145 alin.(8) din Codul Fiscal (pct.51.1 din norme). Din probele dosarului rezultă că facturile fiscale la care fac referire organele de inspecție conțin toate elementele prevăzute la art.155 alin.(8) din Codul Fiscal, iar în consecință și din acest punct de vedere, măsurile dispuse sunt neîntemeiate. Dacă avem în vedere prevederile sus citate, dreptul de deducere operează în condițiile în care taxa pe valoarea adăugată este înscrisă într-un document care provine de la un contribuabil înregistrat ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată (cerințe îndeplinite în cazul de față), apreciem că măsura dispusă este nelegală.

Astfel, din verificarea facturilor fiscale în cauză (filele 12-13) care au stat la baza deducerii taxei pe valoarea adăugată în quantum de S lei , constatăm că furnizorul este plătitor de taxă, iar acestea îndeplinesc condițiile prevăzute de prevederile legale.

Motivația organului de control cu privire la nerespectarea de către petentă a prevederilor art.145alin.(3) lit.a) din Codul Fiscal nu poate fi primită. Aceasta, deoarece din conținutul prevederilor aliniatului precedent rezultă că “ dacă bunurilor și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa datorată sau achitată pentru bunurile care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate de o altă persoană impozabilă”. Invocând aceste prevederi legale de altfel, organul de inspecție își motivează neadmiterea deducerii taxei pe valoarea adăugată pe faptul că prestațiile cuprinse în cele două facturi fiscale nu sunt aferente obținerii de venituri impozabile, deoarece acestea nu ar fi avut loc în realitate. Or, așa cum se reține în Rezoluția Parchetului, prestațiile efectuate de S.C. A.B. S.R.L. către contestatoare au fost efectuate în realitate, fiindu-i necesare desfășurării activității de exploatare a lemnului. Prin urmare, având în vedere acest aspect, nu se poate însuși constatarea organului de control de a refuza dreptul de deducere pe motiv că prestațiile efectuate de S.C.A.B. S.R.L. pentru petenta nu ar fi avut loc în realitate. În speță nu au relevanță

nici relațiile dintre S.C. A.B. S.R.L. și S.C. I.O. S.R.L., cu atât mai mult cu cât, în Rezoluție se face trimitere la faptul că asupra legalității tranzacțiilor dintre firmele de mai sus se fac cercetări în dosarul penal nr.65774/2007, înregistrat la Parchetul de pe lângă Tribunalul Bistrița-Năsăud sub nr.303/P/2007. Așa fiind, apreciem că măsura luată de organul de inspecție în temeiul dispozițiilor la care s-a făcut trimitere mai sus, de anulare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în cuantum de S lei nu este legală.

Întrucât realitatea operațiunilor derulate de S.C. C.P. S.R.L. cu firma prestatoare S.C. A.B. S.R.L. , așa cum rezulta din Rezoluția Parchetului de pe lângă Judecătoria Năsăud a fost confirmată, iar potrivit prevederilor legale precitate taxa pe valoarea adăugată în cuantum de S lei din cele două facturi fiscale poate fi dedusă, urmează ca cererea petentei să fie admisă.

Pentru considerentele de mai sus, în temeiul art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală –republicată se

DECIDE :

Admiterea ca întemeiată a contestației formulată de S.C.C.P. S.R.L. și pe cale de consecință anularea corespunzătoare a măsurilor dispuse de către Activitatea de Control Fiscal Bistrița-Năsăud, Serviciul de Control Fiscal I, prin Decizia de impunere 588/21.05.2007 (pct. III.3.2 din Raportul de inspecție fiscală nr.1338/16.05.2007) pentru suma de S lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Județean Bistrița-Năsăud, Secția de Contencios Administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV,
Ț.I.

Adresa: Bistrita, Str. 1 Decembrie, nr. 6-8, jud. Bistrita-Nasaud, cod postal 420080
Telefon: 0263-210661; 212623 Fax: 0263-216880