

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI NEAMȚ**

**DECIZIA NR. 614 DIN 17.06.2011
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. AAA S.R.L. din ..., județul Neamț,
înregistrată la D.G.F.P. Neamt sub nr. .../18.04.2011**

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Neamt a fost sesizata de Activitatea de Inspecție Fiscală Neamț, prin adresa nr. .../18.04.2011 inregistrata la directie sub nr. .../18.04.2011, asupra contestatiei formulate de **S.C. AAA S.R.L. din ..., str. ..., nr. ..., ap., jud. Neamt**, având CUI

Contestatia, inregistrata la Activitatea de Inspecție Fiscală Neamț sub nr. .../06.04.2011, a fost formulata impotriva **Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala** emisa de Activitatea de Inspecție Fiscală Neamț sub nr. **F-NT ...** in data de 08.03.2011 emisa în baza Raportului de inspectie fiscala nr. **F-NT .../08.03.2011** si are ca obiect suma de ... lei, reprezentând:

- ... lei – taxa pe valoarea adăugată;
- ... lei - taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare;
- ... lei - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art.205 alin.(1) si (2), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) litera a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice Neamt este competenta sa solucioneze contestatia formulata de **S.C. AAA S.R.L. din ..., judetul Neamt**.

I. Prin adresa inregistrata la Activitatea de inspectie fiscala Neamt sub nr. .../06.04.2011 si la D.G.F.P. Neamt sub nr. .../18.04.2011, completata la data de 20.05.2011 la solicitarea organului de solutionare a contestatiei formulata cu adresa nr. .../09.05.2011, S.C. AAA S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-.../08.03.2011 și a Raportului de inspectie fiscala nr. .../08.03.2011, arătând că prin decizia de mai sus s-au stabilit obligații suplimentare de plată în sumă totală de ... lei, reprezentând TVA în sumă de ... lei pentru perioada 01.04.2009 – 31.12.2009 și majorări de întârziere în sumă de ... lei pentru perioada 25.10.2009 – 01.03.2001, precum și că s-a soluționat negativ decontul de TVA cu sume negative cu opțiune de rambursare, și solicitând admiterea contestației și exonerarea societății de la plata obligațiilor dispuse prin decizie și admiterea cererii în cuantumul solicitat.

Societatea arată în legătură cu **diferențele suplimentare de TVA colectată**, în sumă de ... lei pentru perioada 01.04.2009 – 31.12.2009 și în sumă de ... lei pentru perioada 01.01.2010 – 31.12.2010, că suma a fost stabilită în mod aleatoriu, fără nicio justificare legală sau documentară. Astfel, organele de inspectie au interpretet în mod abuziv adresele primite de la instituțiile de specialitate, astfel:

A.P.I.A. – ... a răspuns organului fiscal prin adresele nr. .../22.02.2010, .../28.02.2011, menționând că „reprezentantul legal al societății a solicitat subvenție

pentru ... ha teren arabil pe schemele S.A.P.S.” confirmând totodată faptul că „valoarea subvenției este condiționată doar de suprafața determinată și nu este legată de prețul produselor și nici de producție.” Astfel, organele de inspecție nu puteau stabili prețuri și prețuri bazându-se pe această adresă.

În legătură cu declarațiile depuse la D.A.D.R. Neamț, societatea arată că acestea au caracter pur informativ și nu pot sta la baza calculării taxei pe valoarea adăugată având în vedere că:

- în declarație sunt stabilite valori cu caracter pur statistic, fiind vorba de cifre estimate, nu exacte (producție medie/ha, cantitatea stabilită în tone etc.);
- nu există nicio legătură între calcularea TVA colectată și producția realizată, deoarece TVA devine exigibilă din momentul valorificării producției și nu din momentul realizării acesteia.

De asemenea, petenta arată că adresele primite de organele de inspecție conțin doar informații cu privire la suprafețele arendate, nu și la producția obținută și valorificată, precum și că în codul de procedură fiscală nu este prevăzută ca bază de calcul declarațiile depuse la A.P.I.A. și la D.A.D.R.

Referitor la **diferențele constatate la TVA deductibilă**, în sumă de ... lei pentru perioada 01.04.2009 – 31.12.2009 și în sumă de ... lei pentru perioada 01.01.2010 – 31.12.2010, societatea arată că:

- diminuarea TVA deductibilă cu sumele înscrise în facturile de achiziții emise de către ... și nedeclarate de aceasta în decontul de TVA este nelegală având în vedere că niciun articol de lege dintre cele menționate în raportul de inspecție fiscală nu justifică acest demers, și achizițiile sunt destinate obținerii de venit. SC AAA SRL nu are posibilitatea de a verifica îndeplinirea îndatoririlor fiscale de către alți contribuabili, iar dacă furnizorul nu și-a îndeplinit obligațiile declarative în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, acesta trebuie să fie sancționat corespunzător.

- diminuarea TVA deductibilă cu suma înscrisă în factura emisă de SC ... SRL reprezentând contravaloarea unui aspirator este de asemenea nelegală deoarece societatea comercială are un sediu social, iar efectuarea unei cheltuieli în valoare de ... lei pentru achiziționarea unui aspirator în vederea efectuării curățeniei este justificată.

În finalul contestației se solicită admiterea acesteia și anularea deciziei Deciziei de impunere nr. F-NT ..., precum și exonerarea societății de la plata sumelor cuprinse în decizie.

II. Activitatea de Inspecție Fiscală Neamț a emis pentru S.C. AAA S.R.L. ... Raportul de inspecție fiscală nr. F-NT .../08.03.2011 și Decizia de impunere nr. F-NT ...privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală în data de 08.03.2011, potrivit cărora:

La punctul 2.1.1. „*Obligații fiscale suplimentare de plată*” în legătura cu taxa pe valoarea adăugată se menționează următoarele:

- perioada verificată: 01.04.2009 – 31.12.2009;
- ... lei – baza impozabilă stabilită suplimentar;
- ... lei – taxă stabilită suplimentar de plată;
- ... lei – obligații fiscale accesorii.

La punctul 2.1.2. „*Motivul de fapt*” se fac referiri la sumele suplimentare stabilite pentru perioada 01.04.-31.12.2009 (control ulterior), astfel:

În baza documentelor puse la dispoziție pentru perioada 01.04.-31.12.2009 a reieșit că SC AAA SRL a colectat TVA în sumă de ... lei ca urmare a valorificării unei părți din produsele agricole rezultate (grâu, porumb, floarea soarelui, sfecla de zahăr, orzoaică) și înregistrării taxei colectate aferente arendei plătite în produse agricole.

La control s-a stabilit TVA colectată în sumă totală de ... lei, rezultând o diferență suplimentară în sumă de ... lei, suma justificată astfel:

S-a plecat de la suprafețele (ha) declarate de reprezentantul societății la A.P.I.A. ... corespunzător fiecărei culturi pentru anul agricol 2009, aspect susținut și de administratorul societății și în nota explicativă, suprafețe care, înmulțite cu producția realizată (kg/ha) declarată de administratorul societății la instituțiile abilitate ale statului pentru fiecare cultură în parte din fiecare an agricol, a rezultat o producție totală realizată (kg/ha), așa cum rezultă și din declarațiile pe proprie răspundere depuse de administratorul SC AAA SRL la Direcția pentru Agricultură și Dezvoltare.

Din această producție totală realizată, declarată și parțial înregistrată în contabilitatea SC AAA SRL, la inspecție s-au scăzut produsele facturate de societate către diverși beneficiari și produsele plătite ca arendă proprietarilor de terenuri, astfel cum s-a înregistrat în contabilitate, sumele obținute fiind înmulțite cu prețul mediu al fiecărui produs (lei/kg), prețuri stabilite prin Hotărârea Consiliului Județean Neamț nr. .../10.11.2008 pentru anul 2009, rezultând o bază impozabilă suplimentară stabilită la control de 123.268 lei (pentru anul 2009). S-au avut în vedere prevederile art. 137 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu privire la baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată (anexa nr. 2).

În timpul controlului, în baza art. 7 alin. (2), art. 60 și 61 din O.G. nr. 92/2003, republicată, s-au solicitat informații referitoare la societate (suprafețe, subvenții acordate, culturi înființate pentru fiecare an agricol, producții realizate declarate de reprezentantul societății, tehnologia cadru pentru fiecare cultură, situația contractelor de arendă încheiate de societatea verificată) de la instituții abilitate ale statului, respectiv: Direcția pentru Agricultură și Dezvoltare Rurală Neamț, A.P.I.A. – ..., Primăria comunei ..., Primăria ..., Primăria comunei ..., Primăria comunei ...

Informațiile furnizate de aceste instituții ale statului prin adresele de răspuns transmise au stat la baza deciziei organului de inspecție fiscală în stabilirea bazei de impunere suplimentare. Evidența contabilă a SC AAA SRL prezintă numeroase disfuncționalități, neconcordanțe, nu cuprinde documente pentru justificarea producției (devize de lucrări, bonuri de consum, jurnale de recoltare), nu este ținută evidența cantitativă și nici cea valorică a produselor, nu este utilizat contul 345, nefurnizând decât în mică măsură informații care să stea la baza deciziei fiscale (ex: notele de contabilitate de la 31.12.2009 și 31.12.2010, prin care s-a înregistrat taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă plății arendeii în produse).

În legătură cu TVA deductibilă, în raport și în decizia de impunere s-a reținut că în perioada 01.04 – 31.12.2009 societatea a dedus TVA în sumă totală de ... lei, sumă care este aferentă achizițiilor de insecticide, îngrășăminte, semințe, combustibil, piese de schimb, utilități.

În timpul inspecției s-a stabilit TVA deductibilă de ... lei, rezultând o diferență suplimentară de ... lei, astfel:

- suma de ... lei reprezintă TVA dedusă de către SC AAA SRL de pe facturi emise de către ..., fără a fi îndeplinită condiția de exigibilitate, fiind astfel încălcate prevederile art. 145 alin. (1) coroborat cu art. 134 alin. (1), (2) și art. 134² alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. La raportul de inspecție sunt anexate deconturile de TVA depuse de ..., din care rezultă că aceasta nu a declarat nicio sumă la bugetul de stat, implicit nici TVA colectată pentru facturile emise către SC AAA SRL;

- suma de ... lei reprezintă TVA dedusă de pe facturi prin care se achiziționează bunuri (aspirator) care nu sunt aferente veniturilor impozabile, încălcând prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003.

Pentru diferențele constatate suplimentar la TVA s-au calculat majorări de întârziere și penalități în sumă de ... lei.

La punctul 2.1.3. „Temeiul de drept” sunt enumerate actele normative în baza cărora s-au stabilit diferențele suplimentare la TVA colectată și deductibilă, respectiv:

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

- art. 134 alin. (1) – faptul generator și exigibilitatea;
- art. 134 alin. (2) lit. a) – exigibilitatea TVA;
- art. 134² alin. (1) – exigibilitatea taxei;
- art. 137 alin.(1) lit. a) – baza de impozitare a TVA este constituită din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor din partea cumpărătorului, în cazul livrărilor de bunuri;
- art. 145 alin.(2) lit. a) – operațiuni taxabile.
- O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare
 - art. 120 – majorări de întârziere pentru diferența suplimentară;
 - art. 120¹ – penalități de întârziere.

La punctul 2.2.1. „*Soluționarea decontului de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare*” se menționează următoarele:

- perioada verificata: 01.01.2010 – 31.12.2010;
- ... lei - TVA solicitată la rambursare;
- ... lei – baza impozabila stabilita suplimentar;
- ... lei – taxă stabilită suplimentar de plată și taxă respinsă la rambursare;
- ... lei – taxă aprobată la rambursare;
- ... lei – obligații fiscale accesorii.

La punctul 2.2.2. „*Motivul de fapt*” se fac referiri la sumele suplimentare stabilite pentru perioada 01.01.-31.12.2010 (control anticipat), astfel:

La control s-a stabilit TVA colectată în sumă totală de ... lei, rezultând o diferență suplimentară în sumă de ... lei, suma justificată în același mod ca și diferența de taxă colectată suplimentar pentru perioada 01.04.2009 – 31.12.2009.

În legătură cu TVA deductibilă, în raport și în decizia de impunere s-a reținut că în perioada 01.01.2010 – 31.12.2010 societatea a dedus TVA în sumă totală de ... lei, sumă care este aferentă achizițiilor de insecticide, îngrășăminte, semințe, combustibil, piese de schimb, utilități.

În timpul inspecției s-a stabilit TVA deductibilă de ... lei, rezultând o diferență suplimentară de ... lei, reprezentând TVA dedusă de către SC AAA SRL de pe facturi emise de către ..., fără a fi îndeplinită condiția de exigibilitate, fiind astfel încălcate prevederile art. 145 alin. (1) coroborat cu art. 134 alin. (1), (2) și art. 134² alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. La raportul de inspecție sunt anexate deconturile de TVA depuse de ..., din care rezultă că aceasta nu a declarat nicio sumă la bugetul de stat, implicit nici TVA colectată pentru facturile emise către SC AAA SRL.

Pentru diferențele constatate suplimentar la TVA s-au calculat majorări de întârziere și penalități în sumă de ... lei.

La punctul 2.2.3. „*Temeiul de drept*” sunt enumerate actele normative în baza cărora s-au stabilit diferențele suplimentare la TVA colectată și deductibilă, respectiv:

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:
 - art. 134 alin. (1) – faptul generator și exigibilitatea;
 - art. 134 alin. (2) lit. a) – exigibilitatea TVA;
 - art. 134² alin. (1) – exigibilitatea taxei;
 - art. 137 alin.(1) lit. a) – baza de impozitare a TVA este constituită din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor din partea cumpărătorului, în cazul livrărilor de bunuri;
 - art. 145 alin.(2) lit. a) – orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.
- O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare

- art. 120 – majorări de întârziere pentru diferența suplimentară;
- art. 120¹ – penalități de întârziere.

Raportul de inspecție fiscală nr. F-NT .../08.03.2011 a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-NT .../08.03.2011 contestate, emisă de organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice Neamț – Activitatea de inspecție fiscală.

III. Luând în considerare cele prezentate de contestatoare, constatările organului fiscal, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada verificată, se rețin următoarele:

1.Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, stabilită ca diferență de taxă colectată și la obligațiile accesorii aferente

Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe dacă este legală măsura organelor de inspecție fiscală de a stabili diferențe în sumă de ... lei la taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă producției agricole în anii 2009 și 2010, în condițiile în care există diferențe între informațiile furnizate de societate la A.P.I.A. ... și la D.A.D.R. Neamț și cele înregistrate în contabilitate, pe baza cărora a stabilit taxa colectată.

În fapt,

Societatea contestatoare are ca obiect de activitate în principal cultivarea cerealelor, plantelor leguminoase și a plantelor producătoare de semințe oleaginoase. Pe parcursul desfășurării activității, societatea a depus la A.P.I.A. – ... și la Direcția pentru Agricultură și Dezvoltare Rurală Neamț diferite situații și declarații privind suprafețele cultivate și producțiile obținute, obținând și subvenții ale căror valori sunt condiționate de suprafețele cultivate.

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a înregistrat în totalitate în evidența contabilă producțiile declarate la instituțiile menționate anterior, evidența contabilă prezintă numeroase neconcordanțe, nu cuprinde documente pentru justificarea producției, nu este ținută evidența cantitativă și valorică a producției, nu este utilizat contul contabil 345 – Produse finite, și nu furnizează decât într-o foarte mică măsură informații care să stea la baza deciziei fiscale.

În vederea stabilirii situației de fapt, organele de inspecție fiscală au solicitat de la instituțiile abilitate informații privind suprafețele cultivate de societate, producțiile medii la hectar, prețurile medii la principalele produse agricole, pe ani, stabilind o bază de impozitare suplimentară pentru taxa pe valoarea adăugată în baza prevederilor art. 137 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Pentru baza de impozitare suplimentară stabilită, prin Decizia de impunere nr. F-NT .../08.03.2011 organele de inspecție fiscală au calculat diferența de taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de ... lei pentru anul 2009 și de ... lei pentru anul 2010.

Prin contestația formulată împotriva acestei decizii, societatea susține că valorile declarate la A.P.I.A. ... și la D.A.D.R. Neamț au doar caracter informativ și nu pot fi utilizate la calcularea taxei pe valoarea adăugată.

În drept,

Art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează:

„(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, [...], din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului. [...].”

Referitor la rolul activ si dreptul de apreciere al organului fiscal, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede urmatoarele:

Art.6 „Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptăţit să aprecieze, în limitele atribuţiilor şi competenţelor ce îi revin, relevanţa stărilor de fapt fiscale şi să adopte soluţia admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

Art.7 alin.(2)

„Rolul activ

Organul fiscal este îndreptăţit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obţină şi să utilizeze toate informaţiile şi documentele necesare pentru determinarea corectă a situaţiei fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica şi va avea în vedere toate circumstanţele edificatoare ale fiecărui caz.”

Potrivit art.65, 105 şi 109 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările şi completările ulterioare,

“Art. 65

Sarcina probei în dovedirea situaţiei de fapt fiscale

(...)

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.

Art. 105

Reguli privind inspecţia fiscală

(1) Inspecţia fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt şi raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.(...)

Art. 109

Raportul privind rezultatul inspecţiei fiscale

(1) Rezultatul inspecţiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecţiei din punct de vedere factic şi legal.”

Referitor la efectuarea inspecţiei fiscale, art.94 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, stipuleaza:

“(...)

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

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;
b) verificarea concordanţei dintre datele din declaraţiile fiscale cu cele din evidenţa contabilă a contribuabilului;

c) **discutarea constatărilor şi solicitarea de explicaţii scrise de la reprezentanţii legali ai contribuabililor sau împuterniciţii acestora, după caz;**

d) **solicitarea de informaţii de la terţi;**

(...).”

Art. 105

Reguli privind inspecţia fiscală

(1) Inspecţia fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt şi raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.(...)

Art. 109

Raportul privind rezultatul inspecţiei fiscale

(1) Rezultatul inspecţiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecţiei din punct de vedere factic şi legal.”

În acelaşi sens, Normele metodologice de aplicare a O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G.nr.1050/2004, precizează:

“102.1. La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele

justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.

102.2. Când este necesar, organul de inspecție fiscală va anexa la actul de inspecție fiscală copii de pe documentele care au stat la baza constatărilor efectuate cu ocazia inspecției.”

Fata de situatia de fapt si de drept prezentata anterior, retinem:

Organele de inspectie fiscala au dreptul de a aprecia starea de fapt fiscala pentru un anumit contribuabil astfel incat sa adopte solutia legala bazata pe constatările complete asupra aspectelor verificate.

Actele normative citate anterior precizează în mod evident că agentul economic are sarcina de a dovedi actele și faptele care stau la baza declaratiilor și a cererilor sale adresate organului fiscal, în cazul de față, că producția agricolă obținută și valorificată a fost la nivelul celei înregistrate în evidența contabilă, pentru a beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată în cuantumurile solicitate prin cele două cereri.

Având în vedere că la organele abilitate în domeniul agriculturii, respectiv la A.P.I.A. ... și la D.A.D.R. Neamț, societatea a depus declarații și informații din care rezultă alte valori ale producției obținute, iar evidența contabilă a societății nu cuprinde documente pentru justificarea cantitativă și valorică a producției, administratorul societății afirmând în Nota explicativă anexată Raportului de inspecție fiscală că nu are posibilități financiare de a angaja personal care să se ocupe de problemele de contabilitate și gestiune, organele de inspecție fiscală au procedat în mod legal la stabilirea bazei de impozitare suplimentare a TVA cu luarea în considerare a informațiilor obținute de la terți și prin exercitarea dreptului de apreciere a stărilor de fapt fiscale.

Față de cele retinute anterior, concluzionăm ca organele de inspectie fiscala au considerat în mod legal că suma de ... lei reprezintă bază impozabilă suplimentară, pentru care s-a stabilit o taxă pe valoarea adăugată colectată suplimentară de ... lei, astfel că **urmeaza a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. AAA S.R.L. împotriva măsurii privind majorarea taxei pe valoarea adăugată colectată cu suma de ... lei, măsură ce a avut drept consecință stabilirea de obligații de plată suplimentare de natura taxei pe valoarea adăugată în suma de ... lei și neaprobarea la rambursare a taxei în sumă de ... lei prin Decizia de impunere nr. F-NT .../08.03.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala emisa de Activitatea de Inspecție Fiscală Neamț.**

Referitor la obligațiile fiscale accesorii în sumă de ... lei, din care ... lei dobânzi și ... lei penalități de întârziere, aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în sumă de ... lei, menționăm că stabilirea acestora reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Având în vedere că în sarcina contestatoarei a fost reținut întreg debitul de natura taxei pe valoarea adăugată, **urmează a se respinge contestația și pentru suma de ... lei**, potrivit principiului de drept accesoriul urmează principalul.

2.Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei neadmisă la deducere și la obligațiile accesorii aferente

Direcția Generală a Finanțelor Publice Neamț este investită să se pronunțe dacă în mod legal organele de inspecție fiscală nu au admis la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei înscrisă în facturile emise de ... pe considerentul că furnizorul nu a declarat colectarea taxei pe valoarea adăugată în deconturile de TVA.

În fapt,

Potrivit Raportului de inspecție fiscală nr. F-NT .../08.03.2011, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală nr.F-NT .../08.03.2011, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei aferentă următoarelor facturi fiscale emise de ...:

- nr. .../28.07.2009, cu TVA în sumă e ... lei;
- nr. .../02.09.2009, cu TVA în sumă de ... lei;
- nr. .../24.02.2010, cu TVA în sumă de ... lei;
- nr. .../15.07.2010, cu TVA în sumă de ... lei,

motivat de faptul că emitentul facturilor nu a declarat în deconturile TVA taxa pe valoarea adăugată colectată înscrisă în aceste facturi.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea nu a respectat condițiile de exigibilitate, fiind încălcate prevederile art.145 alin.(1) și (2) lit.a coroborate cu prevederile art.134 alin.(1) și (2) și art. 134² alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

S.C. AAA S.R.L. contestă măsura organelor de inspecție fiscală privind neadmiterea la deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, susținând că produsele furnizate de ... sunt destinate obținerii de venit, precum și că nu are posibilitatea de a verifica îndeplinirea obligațiilor declarative de către alți contribuabili.

În urma completării contestației cu copii ale facturilor sus menționate, organul de soluționare a contestației a constatat că sumele înscrise în aceste facturi reprezintă plăți consum curent electric spații închiriate conform contract asociere în participațiune nr. .../24.09.2007. În raportul de inspecție se menționează că societatea are punct de lucru în ..., str. ..., nr. Din consultarea bazelor de date ale Ministerului Finanțelor rezultă că ... are sediul în str. ... nr.

În drept.

Referitor la faptul generator și exigibilitatea taxei, art. 134 și 134² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevăd că:

“(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) **Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată”,**

și respectiv că:

„(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.”

În legătură cu condițiile de exercitare a dreptului de deducere, același act normativ precizează:

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;

Art. 146 alin.(1):

„(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;”**

Art. 155 - **Facturarea**

„(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;

b) data emiterii facturii;

c) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată diferă de data emiterii facturii;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;

e) denumirea/numele furnizorului/prestatorului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA, conform art. 153, ale reprezentantului fiscal;

f) denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală ale beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă;

g) denumirea/numele beneficiarului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153 ale reprezentantului fiscal;

h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125¹ alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

i) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor sau, după caz, avansurile facturate, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;

j) indicarea cotei de taxă aplicate și a sumei taxei colectate, exprimate în lei, în funcție de cotele taxei;

k) în cazul în care nu se datorează taxa, trimiterea la dispozițiile aplicabile din prezentul titlu sau din Directiva 112 sau orice altă mențiune din care să rezulte că livrarea de bunuri sau prestarea de servicii face obiectul unei scutiri sau a procedurii de taxare inversă;

l) în cazul în care se aplică regimul special pentru agențiile de turism, trimiterea la art. 152¹, la art. 306 din Directiva 112 sau orice altă referință care să indice faptul că a fost aplicat regimul special;

m) dacă se aplică unul dintre regimurile speciale pentru bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, trimiterea la art. 152², la art. 313, 326 ori 333 din Directiva 112 sau orice altă referință care să indice faptul că a fost aplicat unul dintre regimurile respective;

n) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi sau documente pentru aceeași operațiune.”

Referitor la rolul activ și dreptul de apreciere al organului fiscal, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele:

Art.7 alin.(2)

„Rolul activ

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.”

Referitor la sarcina probei, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu completările și modificările ulterioare, prevede următoarele:

Art. 64

„Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”

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.*

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

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține faptul că orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Totodată, potrivit prevederilor art. 146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere a TVA cu factura fiscală care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin.(5) și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de TVA.

Din analiza facturilor emise de către ..., având calitatea de persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de TVA în perioada emiterii facturilor, s-a constatat că acestea cuprind toate datele și elementele din punct de vedere al informațiilor obligatorii prevăzute la art. 155 alin.(5) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Din analiza raportului de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, nu reiese care au fost motivele reale pentru care facturile emise de ... nu pot dobândi calitatea de document justificativ în raport de prevederile legale ale actelor normative invocate referitor la informațiile pe care trebuie să le furnizeze factura fiscală. Faptul că ... nu a declarat valoarea facturilor emise către S.C. AAA S.R.L. în deconturile de TVA, nu reprezintă motiv, potrivit prevederilor legale în vigoare, pentru neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, în condițiile în care produsele achiziționate sunt destinate utilizării în folosul de operațiuni taxabile, acestea sunt livrate de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de TVA, iar facturile au fost emise în conformitate cu prevederile art.155 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, constatarea organelor de inspecție fiscală cu privire la faptul că nu au fost respectate condițiile de exigibilitate, fiind încălcate astfel prevederile art.145 alin.(1) și (2) lit.a) coroborate cu prevederile art.134 alin.(1) și (2) și art. 134² alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare nu pot fi reținute în menținerea ca nedeductibilă a taxei pe valoarea adăugată în suma de ... lei deoarece articolele invocate sunt aplicabile fiecărui contribuabil în parte în ceea ce privește dreptul organului fiscal de a solicita plata taxei la data când aceasta devine exigibilă, fără a avea legătura dreptul de deducere a taxei la SC AAA SRL, în cazul de față, cu obligația furnizorului ... de a declara și a plăti taxa datorată.

Fată de cele reținute în fapt și în drept, **urmează a se admite contestația formulată de S.C. AAA S.R.L. împotriva măsurii de neadmitere la deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei**, măsură care a condus la stabilirea TVA de plată în sumă de ... lei și la neaprobarea la rambursare a sumei de ... lei, și a se anula mențiunile din Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală nr.F-NT .../08.03.2011 și din Raportul de inspecție fiscală nr.F-NT .../08.03.2011, emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Neamț, cu privire la această sumă.

Referitor la obligațiile fiscale accesorii în sumă de ... lei, din care ... lei dobânzi și ... lei penalități de întârziere, accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată

stabilită suplimentar de plată în sumă de ... lei, menționăm că stabilirea acestora reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Având în vedere că în sarcina contestatoarei nu a fost reținut debitul de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, **urmează a se admite contestația și pentru suma de ... lei**, potrivit principiului de drept accesoriul urmează principalul, și a se anula mențiunile referitoare la această sumă din actul atacat.

3. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei neadmisă la deducere și la obligațiile accesorii aferente

Prin cauza supusa solutionarii, Directia Generala a Finantelor Publice Neamt este investită să se pronunțe dacă măsura organelor de inspecție fiscală privind neadmiterea la deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei este legală, măsură ce a avut ca rezultat stabilirea acestei taxe ca sumă de plată în sarcina S.C.AAA S.R.L., în condițiile în care organele de control nu prezintă considerentele care au stat la baza concluziei că taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă întrucât achiziția unui aspirator nu este destinată utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

In fapt,

Prin Decizia de impunere nr. F-NT .../08.03.2011 având la bază Raportul de inspecție fiscală nr. F-NT .../08.03.2011, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală Neamț nu au admis la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, înscrisă în factura fiscală nr. .../21.08.2009 emisă de ... SRL, cu care a fost achiziționat un aspirator, măsură ce a avut ca efect stabilirea în sarcina S.C. AAA S.R.L. a acestei sume cu titlul de TVA de plată.

Pentru această sumă nu s-a acordat drept de deducere întrucât s-a considerat că achiziția respectivă nu a fost destinată utilizării în folosul operațiunilor taxabile, în conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Petenta contestă măsura organelor de inspecție fiscală privind neadmiterea la deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei arătând că aspiratorul a fost achiziționat în vederea efectuării curățeniei la sediul social al firmei.

În drept,

Potrivit art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, **“Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:**

a) operațiuni taxabile;

[...]

Potrivit art.65-*Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale* 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.

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

Din textele de lege sus menționate se reține că orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se reține că organele de inspecție fiscală nu au fost de acord cu aplicarea prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, citat anterior, fără a preciza care au fost considerentele care au stat la baza constatării că bunul achiziționat nu a fost destinat utilizării în folosul de operațiuni taxabile, în condițiile în care motivația contestatoarei are suport economic.

In consecinta, urmeaza a se admite contestatia petentei cu privire la neadmiterea la deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și, pe cale de consecinta, a se anula mentiunile din Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală nr.F-NT .../08.03.2011 si din Raportul de inspectie fiscala nr.F-NT .../08.03.2011, emise de Activitatea de Inspectie Fiscala Neamt, cu privire la această sumă.

Referitor la obligatiile fiscale accesorii în sumă de ... lei, din care lei dobânzi și ... lei penalități de întârziere, accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în sumă de ... lei, menționăm că stabilirea acestora reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Avand in vedere că în sarcina contestatoarei nu a fost reținut debitul de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, urmează a se admite contestația și pentru suma de ... lei, potrivit principiului de drept accesoriul urmeaza principalul, și a se anula mențiunile referitoare la această sumă din actul atacat.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, în temeiul prevederilor art. 206, art. 210, art. 216 alin. (1) și (2) și art. 218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

D E C I D E:

1.Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate **de S.C. AAA S.R.L. din ... împotriva Deciziei de impunere nr. F-NT .../08.03.2011 pentru suma de ... lei, reprezentând:**

- ... lei – taxă pe valoarea adăugată de plată;
- ... lei taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare;
- ... lei – obligatii fiscale accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

2.Admiterea contestatiei pentru suma de ... lei reprezentand:

- ... lei – taxă pe valoarea adăugată de plată;
- ... lei - taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare;
- ... lei – obligatii fiscale accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată

si anulara mentiunilor referitoare la aceasta suma din Decizia de impunere nr. nr.F-NT .../08.03.2011 si din Raportul de inspectie fiscala nr.F-NT .../08.03.2011, emise de Activitatea de Inspectie Fiscala Neamt,.

Punctul 1 al deciziei de solutionare a contestatiei poate fi atacat la Tribunalul Neamț în termen de 6 luni de la data comunicarii acesteia, conform prevederilor art.11 alin.(1) lit.a), respectiv art.10 alin.(1) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările și completările ulterioare.