



DECIZIA NR. 10914/13.12.2018
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. X S.R.L. mun. Bacău
înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău
sub nr. X din 19.07.2018 și la
Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub
nr. X din 25.07.2018

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 2 a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău - Inspecție Fiscală, prin adresa nr. BCG-AIF X din 23.07.2018, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. X din 25.07.2018, cu privire la contestația formulată de **S.C. X S.R.L. mun. Bacău** cu sediul în oraș Buhuși, str. X nr. X, jud. Bacău, având Cod unic de înregistrare RO X, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Bacău sub nr. J/X, reprezentată de domnul X în calitate de avocat, conform împuternicirii avocațiale seria BC X din 16.07.2018 existentă în original la dosarul cauzei.

În prezenta speță, **S.C. X S.R.L. mun. Bacău**, are domiciliul procesual ales în mun. Bacău, str. X bl. X sc.X ap.X la sediul Cabinetului de avocat X, persoană care este desemnată și pentru primirea corespondenței.

Având în vedere că societatea are domiciliul fiscal în județul Bacău, competența de soluționare a contestației formulate de aceasta aparține Serviciului Soluționare Contestații 2 din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași.

Prin Referatul nr.X din 02.10.2018, Directorul general al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași a aprobat delegarea competenței de soluționare a contestației formulate de **S.C. XS.R.L., jud. Bacău** către Serviciul Soluționare Contestații 1 din cadrul aceleiași direcții regionale.

S.C. XS.R.L. mun. Bacău, formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-BC X emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău-Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BC X.

Suma contestată este în cuantum de **S lei** și reprezintă TVA.

Contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-BC X a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de faptul că actul administrativ fiscal atacat a fost comunicat direct, pe bază de semnătură la data de **07.06.2018**, iar contestația a fost depusă la data de **19.07.2018** fiind înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău sub nr. X din 19.07.2018.

I. S.C. X S.R.L. mun. Bacău formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-BC X emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău-Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BC X cu privire la suma de **S lei** reprezentând TVA.

Prin contestația formulată petenta susține faptul că, prin actul de control, organele de inspecție fiscală au apreciat că furnizorul S.C. X S.R.L. nu are capacitatea de a-și îndeplini obligațiile față de societatea contestatoare, asumate prin Contractul nr. X /10.07.2015.

Având în vedere că derularea contractului este în curs, conform clauzei de prelungire a valabilității sale, contestatoarea susține că a verificat aspectele reținute prin actul de control și a constatat că S.C. X S.R.L. nu este inactivă și că are același sediu până la data de 23.12.2014, ceea ce infirmă concluzia organelor de inspecție.

Contestatoarea susține că dovada celor prezentate o face cu informațiile scrise primite la data de 17.07.2018 de la Oficiul Național al Registrului Comerțului.

În concluzie, în opinia contestatoarei, obligația fiscală suplimentară la TVA în sumă de **S lei**, este nejustificată, fapt pentru care solicită admiterea contestației.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău, urmare a verificării efectuate la S.C. XS.R.L. mun. Bacău, în ceea ce privește impozitul pe profit pentru perioada 01.01.2015-31.12.2016, impozit pe veniturile microîntreprinderilor pentru perioada 01.01.2015-30.06.2015 și TVA pentru perioada 01.04.2015-31.12.2016 au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-BC X, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BC X prin care au stabilit în sarcina societății suma de S lei (S lei impozit pe profit, S lei impozit pe veniturile microîntreprinderilor și S lei TVA) din care petenta contestă suma de S lei reprezentând TVA.

Urmare inspecției fiscale efectuate la **S.C. XS.R.L. mun. Bacău** pentru perioada 01.04.2015-31.12.2016, în ceea ce privește TVA, s-a constatat faptul că, în perioada 01.04.2015-31.12.2016 societatea înregistrează în evidența contabilă TVA deductibilă în sumă de S lei, aferentă unor achiziții intracomunitare și de pe piața internă de bunuri și servicii.

TVA deductibilă aferentă perioadei 01.04.2015-31.12.2016 în sumă de S lei, se regăsește în balanțele de verificare întocmite de societate în perioada verificată.

Ca urmare a inspecției fiscale s-a stabilit TVA deductibilă în sumă de S lei, cu o diferență în minus de S lei față de cea înregistrată de societate în sumă de S lei, diferență ce are următoarea structură:

- **S lei** aferentă facturii nr. 2/01.08.2015 emisă de S.C. XS.R.L. în sumă totală de S lei din care bază impozabilă S lei și S lei TVA având ca explicații „avans conform contract” evidențiată în contul bilanțier 471 „Cheltuieli înregistrate în avans” potrivit balanței de verificare încheiată la 31.08.2015 și Registrul jurnal aferent lunii august 2015. În justificarea acestui avans societatea a prezentat contractul de prestări servicii nr. X/10.07.2015 al cărui obiect îl constituie realizarea de produse tricotate după comandă.

Referitor la acest aspect s-au mai constatat:

- înregistrarea facturii nr. X/31.08.2015 în valoare totală de S lei din care baza impozabilă S lei și S lei TVA având ca explicație „articol zara” și concomitent factura X/31.08.2015 prin care se stornează aceste valori din avansul facturat inițial cu factura nr. X/01.08.2015;

- a fost pusă la dispoziția organelor de inspecție fiscală ca anexă la Nota explicativă nr. X/05.2018 factura nr. X/30.09.2015 în valoare de S lei din care baza impozabilă S și S lei TVA având ca explicație „articol tricatat” dar în evidența contabilă s-a regăsit înregistrat pe cheltuieli cont 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți” suma de S lei precum și stornarea acestei sume din avansul facturat inițial cu TVA de S lei.

Exemplarul 1/4

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679

În concluzie, rezultă că din avansul facturat în sumă de S lei au fost înregistrate până la data de 31.12.2016 prestări de servicii doar pentru suma totală de S lei (S lei + S lei), diferența de S lei nefiind concretizată până în prezent în servicii prestate de către S.C. X S.R.L. partenerului S.C. XS.R.L., aspect ce rezultă din: fișa partener S.C. X S.R.L., fișa analitică cont 471 precum și din explicațiile date de împuternicitul contribuabilului la întrebarea nr. 3 din Nota explicativă nr. X 23.05.2018.

Din verificarea efectuată asupra datelor din bilanța de verificare încheiată la finele anului exercițiilor financiare 2015-2016 s-a constatat faptul că soldul debitor al anului 2015 pentru contul bilanțier 471 „cheltuieli înregistrate în avans” în sumă de S lei (în componența căreia a fost evidențiată factura nr. X/01.08.2015 emisă de S.C. X S.R.L.) nu a mai fost preluat în anul 2016, sumă ce nu se regăsește transpusă în alt cont bilanțier în anul 2016.

Prin Nota explicativă nr. X/23.05.2018 s-a solicitat să se identifice operațiunile taxabile pentru care au fost destinate produsele/serviciile executate de S.C. XS.R.L. respectiv care sunt facturile și clienții pentru care societatea a facturat aceste produse/servicii, reprezentantul contribuabilului indicând facturile nr. X/13.07.2015 și X/16.09.2015.

Din analiza facturii nr.X/16.09.2015 emisă de S.C. XS.R.L. către S.C. X S.R.L. având ca explicații „articol zara” în valoare de S lei baza impozabilă cu TVA de S lei organele de inspecție fiscală au putut aprecia o corespondență între această factură de livrare comparativ cu prestarea achiziționată de la S.C. XS.R.L. cu factura nr.X/31.08.2015 respectiv: articol, cantitate, preț, data achiziției prestării (31.08.2015) față de data livrării către beneficiar (16.09.2015) a produselor, astfel că s-a acceptat deductibilitatea cheltuielilor în sumă de S lei și a TVA în sumă de S lei.

Din analiza facturii nr.X/13.07.2015 emisă de S.C. XS.R.L. către S.C. X S.R.L. având ca explicații „venituri prestări servicii” în valoare de S lei baza impozabilă cu TVA de S lei se constată că aceasta a fost emisă anterior facturii primită de la S.C. X S.R.L. (13.07.2015) față de factura nr.5 datată 30.09.2015 și înregistrată în luna octombrie 2015.

Totodată nu s-a putut aprecia o corespondență între factura de livrare nr.X/13.07.2015 comparativ cu prestarea achiziționată de la S.C. XS.R.L. cu factura nr.X/30.09.2015 în sensul că nu există corespondență la produs/serviciu livrat (articol tricatat respectiv venituri prestări servicii), în factura de livrare nu poate fi identificat serviciul prestat, prețul din factura de livrare este de S lei iar în factura de achiziție prețul este S lei.

Din informațiile preluate din baza de date ANAF-aplicatia Phoenix-„Detalii contribuabil” a rezultat că S.C. XS.R.L. are sediul social în com. Zanesti, str. X jud. Neamț a fost plătitor de TVA până la 14.03.2017, nu a fost luat în evidență cu TVA la încasare, este inactiv din data de 14.03.2017, are declarat de O.N.R.C. spațiu: sediu social expirat, în prezent la starea curentă este înscris „înregistrat,” are cazier fiscal,

informații care conduc la aprecierea ca acest furnizor nu mai are capacitatea derulării Contractului nr.X/10.07.2015 încheiat cu S.C. XS.R.L.

Având în vedere constatările prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală nu recunosc dreptul de deducere TVA în sumă de S lei (S lei dedus din factura de avans – S aferent prestațiilor confirmate) întrucât nu este destinată utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale societății.

- **S lei** reprezintă TVA dedusă, potrivit bilanțelor de verificare, pentru care urmare inspecției fiscale efectuate nu au fost identificate documente justificative, astfel:

*S lei - taxa deductibilă inclusă în rulajul cumulat al lunii aprilie 2015 fără existența unor documente justificative;

* (-) S lei este aferentă lunii septembrie 2015; în bilanța de verificare este consemnată taxa deductibilă de S lei și potrivit jurnalului de cumpărări, a documentelor justificative existente, taxa cu drept de deducere este de S lei;

*(-) S lei este aferentă lunii ianuarie 2016, nefiind prezentată bilanța de verificare/jurnalul de cumpărări pe luna ianuarie 2016.

În bilanța lunii februarie 2016 rulajul precedent a contului bilanțier 4426 „TVA deductibilă” a fost de 0 lei iar total sume debitoare/creditoare a contului bilanțier „4426” TVA deductibilă prezintă suma de S lei ce corespunde cu rulajul curent al lunii februarie 2016.

În fapt, pentru luna ianuarie 2016, potrivit documentelor justificative existente (facturi), taxa cu drept de deducere este de S lei ce corespunde cu taxa deductibilă declarată la organul fiscal (D 300 nr. X/26.02.2016).

Ca urmare, taxa în sumă de S lei a fost dedusă cu încălcarea prevederilor art. 145, alin.(1), alin.(2), lit.a) și art. 146. alin. (1). lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.46, alin.(1) și alin.(3) din Normele de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit deconturilor de TVA depuse la organul fiscal teritorial, taxa pe valoarea adăugată deductibilă declarată este în sumă de S lei mai mică cu S lei decât taxa pe valoarea adăugată deductibilă declarată înregistrată în evidența contabilă, contrar prevederilor art. 102, alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

În concluzie, situația TVA deductibilă pentru perioada, 01.04.2015 - 31.12.2016, se prezintă astfel:

TVA deductibilă înregistrată de contribuabil: S lei;

TVA deductibilă declarată de contribuabil: S lei;

TVA deductibilă rezultată în urma controlului: S lei;

TVA fără drept de deducere: S lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, constatările organelor fiscale și actele normative în vigoare pentru perioada verificată, se rețin următoarele:

S.C. XS.R.L. are domiciliul fiscal în oraș Buhuși, str. X nr. X , jud. Bacău;

Denumire CAEN: activități de consultanță pentru afaceri și management/Cod 7022;

Cod de identificare fiscală: RO X ;

Perioada supusă verificării: 01.04.2015-31.12.2016 pentru TVA;

01.01.2015-31.12.2016 pentru impozitul pe profit;

01.01.2015-30.06.2015 pentru impozitul pe veniturile microîntreprinderilor.

1. Referitor la suma de S lei reprezentând TVA stabilită suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-BC X emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BC X, cauza spusă soluționării este dacă organele de inspecție fiscală în mod legal nu au acceptat la deducere această sumă în condițiile în care societatea nu demonstrează că bunurile și serviciile achiziționate au fost utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile.

În fapt, urmare inspecției fiscale efectuate la **S.C. XS.R.L. mun. Bacău** în ceea ce privește TVA, pentru perioada 01.04.2015-31.12.2016, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept la deducere pentru TVA în sumă de S lei aferentă facturii nr. 2/01.08.2015 emisă de S.C. XS.R.L. în sumă totală de S lei și TVA în sumă de S lei, având ca explicații „avans conform contract” evidențiată în contul bilanțier 471 „Cheltuieli înregistrate în avans” potrivit balanței de verificare încheiată la 31.08.2015 și Registrul jurnal aferent lunii august 2015.

În justificarea acestui avans, societatea contestatoare a prezentat organelor de inspecție fiscală Contractul de prestări servicii nr. X/10.07.2015 a cărui obiect îl constituie realizarea de produse tricotate după comandă.

Referitor la acest aspect s-au mai constatat:

- înregistrarea facturii nr. X/31.08.2015 în valoare totală de S lei din care baza impozabilă S lei și S lei TVA având ca explicație „articol zara” și concomitent factura X/31.08.2015 prin care se stornează aceste valori din avansul facturat inițial cu factura nr. X/01.08.2015;

- a fost pusă la dispoziția organelor de inspecție fiscală ca anexă la Nota explicativă nr. X/23.05.2018, factura nr. X/30.09.2015 în valoare de S lei din care baza impozabilă S și S lei TVA având ca explicație „articol

Exemplarul 1/4

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679

tricotat" dar în evidența contabilă s-a regăsit înregistrat pe cheltuieli cont 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți” suma de S lei precum și stornarea acestei sume din avansul facturat inițial cu TVA de S lei.

În concluzie rezultă că din avansul facturat în sumă de S lei au fost înregistrate până la data de 31.12.2016 prestări de servicii doar pentru suma totală de S lei (S lei + S lei), diferența de S lei nefiind concretizată până în prezent în servicii prestate de către S.C. X S.R.L. partenerului S.C. XS.R.L., aspect ce rezultă din fișa partener S.C. X S.R.L., fișa analitică cont 471 precum și din explicațiile date de împuternicitul contribuabilului la întrebarea nr. 3 din Nota explicativă nr. 3/23.05.2018.

Din verificarea efectuată asupra datelor din balanța de verificare încheiată la finele anului exercițiilor financiare 2015-2016 s-a constatat faptul că soldul debitor al anului 2015 pentru contul bilanțier 471 „cheltuieli înregistrate în avans” în sumă de S lei (în componența căreia a fost evidențiată factura nr. X/01.08.2015 emisă de S.C. X S.R.L.) nu a mai fost preluat în anul 2016, sumă ce nu se regăsește transpusă în alt cont bilanțier în anul 2016.

Prin Nota explicativă nr. X/23.05.2018 s-a solicitat de către organele de inspecție fiscală să se identifice operațiunile taxabile pentru care au fost destinate produsele/serviciile executate de S.C. XS.R.L. respectiv care sunt facturile și clienții pentru care societatea a facturat aceste produse/servicii, reprezentantul contribuabilului indicând facturile nr. X/13.07.2015 și nr. X/16.09.2015.

Din analiza facturii nr.X/16.09.2015 emisă de S.C. XS.R.L. către S.C. X S.R.L. având ca explicații „articol zara” în valoare de S lei, baza impozabilă cu TVA de S lei organele de inspecție fiscală au putut aprecia o corespondență între această factură de livrare comparativ cu prestarea achiziționată de la S.C. XS.R.L. cu factura nr.X/31.08.2015 respectiv: articol, cantitate, preț, data achiziției prestării (31.08.2015) față de data livrării către beneficiar (16.09.2015) a produselor, astfel că s-a acceptat deductibilitatea cheltuielilor în sumă de S lei și a TVA în sumă de S lei.

Din analiza facturii nr.X/13.07.2015 emisă de S.C. XS.R.L. către S.C. X S.R.L. având ca explicații „venituri prestări servicii” în valoare de S lei, baza impozabilă cu TVA de S lei, se constată că aceasta a fost emisă anterior facturii primită de la S.C. XS.R.L. (13.07.2015) față de factura nr.X datată 30.09.2015 și înregistrată în luna octombrie 2015.

Totodată nu s-a putut aprecia o corespondență între factura de livrare nr.X /13.07.2015 comparativ cu prestarea achiziționată de la S.C. X S.R.L. cu factura nr.X/30.09.2015 în sensul că nu există corespondență la produs/serviciu livrat (articol tricotat respectiv venituri prestări servicii), în factura de livrare nu poate fi identificat serviciul prestat, prețul din factura de livrare fiind de S lei iar în factura de achiziție prețul fiind de S lei.

Din informațiile preluate din baza de date ANAF-aplicatia Phoenix-„Detalii contribuabil” a rezultat că S.C. XS.R.L. are sediul social în com.

Zanesti, str. X. jud. Neamț, a fost plătitor de TVA până la 14.03.2017, nu a fost luat în evidență cu TVA la încasare, este inactiv din data de 14.03.2017, are declarat de O.N.R.C. spațiu/sediu social expirat, în prezent la starea curentă fiind înscris „înregistrat,” are cazier fiscal, informații care conduc la aprecierea că acest furnizor nu mai are capacitatea derulării Contractului nr.X/10.07.2015 încheiat cu S.C. X S.R.L.

Având în vedere constatările prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală nu recunosc dreptul de deducere TVA în sumă de S lei (S lei dedus din factura de avans - S lei aferent prestărilor confirmate) întrucât nu este destinată utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Prin contestația formulată petenta susține faptul că a verificat aspectele reținute prin actul de control și a constatat că S.C. X S.R.L. nu este inactivă și că are același sediu până la data de 23.12.2014, ceea ce infirmă concluzia organelor de inspecție.

Contestatoarea susține că dovada celor prezentate o face cu informațiile scrise primite la data de 17.07.2018 de la Oficiul Național al Registrului Comerțului.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 145 alin. (1) și alin. (2) precum și art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă până la 31.12.2015, care prevăd:

„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:

1.operațiuni taxabile;

ART. 146

Condiții de exercitare a dreptului de deducere

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

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate ori 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, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile obligate la aplicarea sistemului TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care

achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile care au aplicat sistemul TVA la încasare;”

Astfel, potrivit acestor prevederi legale, se reține faptul că o persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155.

Astfel, din interpretarea textelor de lege mai sus citate, se reține că legiuitorul a condiționat acordarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată de îndeplinirea atât a cerințelor de fond cât și a cerințelor de formă, îndeplinirea cerințelor de fond reglementând însăși existența dreptului de deducere, iar cele de formă condițiile de exercitare a acestuia.

Totodată, se reține că aceste cerințe legale trebuie îndeplinite în mod cumulativ, astfel că neîndeplinirea unei cerințe, respectiv îndeplinirea doar a uneia, duce la pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

De asemenea, se reține că justificarea achizițiilor ca fiind destinate operațiunilor sale taxabile revine persoanei impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată care a achiziționat bunurile și/sau serviciile respective.

Din documentele existente la dosarul cauzei reiese faptul că:

- prin Contractul de prestări servicii nr. X din 10.07.2015 încheiat între S.C. X S.R.L. în calitate de producător și S.C. XS.R.L., în calitate de beneficiar, primul, în calitate de producător-prestator de servicii, se obligă să execute beneficiarului realizarea de produse tricotate după comandă, conform documentației tehnice, monstrelor și normelor de consum furnizate de beneficiar.

Valoarea totală a produselor furnizate către producător este de S lei iar beneficiarul va achita un avans în valoare de S lei ce reprezintă 80% din valoarea contractului.

Contractul se încheie pe o perioadă de 15 luni de la data semnării și se prelungește de drept, cu perioadele succesive, egale;

- S.C. X S.R.L. în calitate de producător emite factura nr. X/01.08.2015 în sumă totală de S lei din care TVA în sumă de S lei având ca obiect „avans conform contract”;

- prin factura nr. X/31.08.2015 în valoare totală de S lei și TVA în sumă de S lei, având ca obiect „articol zara” și concomitent factura nr. X/31.08.2015 ambele emise de S.C. X S.R.L. către S.C. XS.R.L. se stornează aceste valori din avansul în sumă de S lei, facturat cu factura nr. X/01.08.2015;

- la data de 30.09.2015 S.C. XS.R.L. emite către S.C. XS.R.L. factura nr. X/30.09.2015 în sumă de S lei din care TVA în sumă de S lei având ca obiect „articol tricotat”, însă, în urma verificărilor efectuate a rezultat că societatea contestatoare a înregistrat pe cheltuieli în contul 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți” suma de S lei precum și stornarea acestei sume din avansul facturat inițial.

Referitor la aceste aspecte, din Nota Explicativă nr. 4/23.05.2018, dată de împuternicitul societății contestatoare organelor de inspecție fiscală, rezultă următoarele:

„Întrebare: Având în vedere factura nr. X/31.08.2015 emisă de X SRL în sumă totală de S lei din care bază impozabilă S lei și S lei TVA ce are ca explicații „articol zara” și factura nr. X /31.08.2015 emisă de X SRL în sumă totală de S lei din care bază impozabilă S lei și S lei TVA ce are ca explicații „articol tricotat”, vă rugăm să indicați care sunt facturile și clienții pentru care Xa facturat aceste produse executate de X SRL. Prezentați și comenzile pe fiecare articol în parte puse la dispoziția X SRL, așa cum este prevăzut în contractul de prestări servicii nr. X /10.07.2015.

Având în vedere factura nr. X /01.08.2015 emisă de X SRL în sumă totală de S lei din care baza impozabilă S lei și S lei TVA ce are ca explicații „avans conform contract”, și faptul că aferent acestui avans au fost facturate prestările: factura nr. X /31.08.2015 baza S lei și factura nr. X /31.08.2015 baza impozabilă S lei, rămânând din acest avans suma de S lei (existentă doar în balanțele anului 2015, în anul 2016 nu mai figurează) vă rugăm să ne precizați dacă X SRL a mai facturat servicii în contul acestui contract și să ne indicați operațiunile taxabile pentru care au fost destinate.

Răspuns: pentru f X/31.08.2015, f X31.08.2015 Opilvas a emis F X/13.07.2015 și F nr. X din 16.09.2015 emise către X SRL”

Astfel, se reține că au fost emise facturile nr. X /13.07.2015 și nr. X/16.09.2015 către S.C. X S.R.L. prin care au fost facturate produsele și serviciile executate de S.C. X S.R.L. în baza Contractului de prestări servicii nr. X /10.07.2015.

Din analiza facturii nr.X din 16.09.2015 emisă de S.C. XS.R.L. către S.C. X S.R.L., existentă în xerocopie la dosarul cauzei, rezultă că aceasta are ca obiect „articol zara” cantitate 2.818 bucăți și este în sumă de S lei din care S lei TVA.

Față de această factură, organele de inspecție fiscală susțin că au putut aprecia o corespondență între factura de livrare comparativ cu prestarea de servicii achiziționată de la S.C. X S.R.L. cu factura nr. X31.08.2015, fapt pentru care au acceptat deductibilitatea TVA pentru suma de S lei.

În ceea ce privește factura nr. X /13.07.2015 emisă de S.C. XS.R.L. către S.C. X S.R.L. având ca obiect „venituri prestări servicii” în sumă de

S lei din care TVA în sumă de S lei aceasta a fost emisă anterior (13.07.2015) facturii nr. X din 30.09.2015 emisă de S.C. XS.R.L.

De asemenea, nu poate fi identificat serviciul prestat iar prețul din factura de livrare este mai mic, respectiv de S lei, față de cel din factura de achiziție de S lei.

Având în vedere acest aspect, rezultă că organele de inspecție fiscală în mod legal nu au putut aprecia o corespondență între factura de livrare comparativ cu prestarea de servicii achiziționată de la S.C. X S.R.L. cu factura nr. X /30.09.2015.

În acest caz, facem precizarea că, existența unui contract încheiat între părți și deținerea unor facturi nu sunt suficiente pentru a beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată; contribuabilul trebuie să justifice, necesitatea achiziționării serviciilor și măsura în care sunt aferente operațiunilor sale taxabile.

Prin contestația formulată societatea contestatoare se limitează la a preciza faptul că, considerentele avute în vedere de organele de inspecție fiscală țin exclusiv de funcționarea firmei partenerie respectiv S.C. XS.R.L.

Față de acest aspect, facem precizarea că, motivul pentru care organele de inspecție fiscală nu au admis la deducere TVA în sumă de S lei, îl reprezintă faptul că nu s-a putut aprecia o corespondență între factura de achiziție nr. X/30.09.2015 emisă de S.C. X S.R.L. comparativ cu factura de livrare nr. X/13.07.2015 emisă de societate contestatoare către S.C. X S.R.L.

Referitor la afirmația contestatoarei conform căreia S.C. X S.R.L. nu este inactivă și are același sediu până în data de 23.12.2014, ceea ce infirmă concluzia organelor de inspecție fiscală, facem precizarea că, în conformitate cu informațiile existente pe site-ul ANAF-registru contribuabili inactivi, S.C. X S.R.L. figurează ca inactiv din data de 14.03.2017 și anularea înregistrării în scopuri de TVA cu data de 14.03.2017.

Prin Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. BCG-AIF X/23.07.2018, organele de inspecție fiscală fac precizarea că: „De asemenea se constată nedepunerea bilanțului aferent anului 2017, înscrisă și în furnizarea de informații depusă de petenta iar ultimul decont de TVA depus sub nr. X/18.08.2017 este cel aferent lunii martie 2017 prin care contribuabilul declară doar un sold cu sumă negativă de TVA în sumă de S lei, informații apreciate ca fiind deținute de petent având în vedere acțiunea împuternicitului X (reprezentant legal al XSRL la inspecția fiscală) ca și reprezentant legal al X SRL în obținerea de informații de la ORC Bacău.”

Față de aspectele prezentate anterior, mai facem mențiunea că, Jurisprudenta Curții Europene de Justiție recunoaște statelor membre dreptul de a solicita dovezi obiective pentru demonstrarea dreptului de deducere a TVA și obligația persoanei impozabile de a demonstra acest

drept, și anume la paragraful nr.23 din Cauza C-110/94 INZO se face trimitere la paragraful nr.24 din Cauza C-268/83 ROMPELMAN, unde Curtea a statuat că este obligația persoanei care solicită deducerea taxei să demonstreze că sunt îndeplinite condițiile legale pentru acordarea deducerii.

Totodată, la paragraful 23 din Cazul INZO se face trimitere la paragraful 24 din Cazul ROMPELMAN (C-268/83), unde Curtea a statuat că este obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii și art.4 din Directiva a 6-a nu împiedică autoritățile fiscale să solicite dovezi obiective care să susțină intenția declarată de a desfășura activitate economică dând naștere la activități taxabile.

Mai mult, prin Decizia nr.1325/2012, Înalta Curte de Casație și Justiție a reținut faptul că „efectuarea corespunzătoare a serviciului trebuie probată, căci legiuitorul a conceput dreptul de deducere nu ca pe o ficțiune, folosirea sintagmei serviciul să fie prestat, implică prezentarea dovezilor de prestare a realității serviciilor prestate”.

Totodată, în speță se rețin și considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție cuprinse în Decizia nr.398/16.02.2016, potrivit căroră: „(...) pentru exercitarea dreptului de deducere trebuie îndeplinite atât condițiile de fond (legate de persoana impozabilă, existența achiziției și destinației acesteia), cât și de formă (...)”.

Se reține că și în cazul exercitării dreptului de deducere a TVA la momentul operațiunii economice legea impune respectarea, cumulativă, atât a condițiilor de fond cât și a condițiile de formă, iar nerespectarea uneia dintre aceste conduce la pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

În consecință, având în vedere cele reținute mai sus, faptul că documentele și argumentele societății nu sunt de natură să combată constatările organelor de inspecție fiscală raportate la prevederile legale aplicabile în materie, respectiv că societatea nu justifică utilizarea serviciilor achiziționate în folosul operațiunilor taxabile, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar de plată în sarcina **S.C. XS.R.L. județul Bacău** obligații fiscale de natura taxei pe valoarea adăugată, fapt pentru care, *se va respinge contestația formulată pentru suma de **S lei ca neîntemeiată.***

2. Referitor TVA în sumă de S lei stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-BC X, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BC X, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul

Exemplarul 1/4

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679

Soluționare Contestații 1, este investită să se pronunțe dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar această sumă, în condițiile în care contestatoarea nu aduce dovezi și argumente care să combată constatările organelor de inspecție fiscală.

În fapt, în urma inspecției fiscale s-a stabilit o TVA suplimentară în sumă de **S lei**, astfel:

*S lei, taxa deductibilă inclusă în rulajul cumulat al lunii aprilie 2015 fără existența unor documente justificative;

* (-) S lei este aferentă lunii septembrie 2015; în bilanța de verificare este consemnată taxa deductibilă de S lei și potrivit jurnalului de cumpărări, a documentelor justificative existente, taxa cu drept de deducere este de S lei;

*(-) S lei este aferentă lunii ianuarie 2016, nefiind prezentată bilanța de verificare/jurnalul de cumpărări pe luna ianuarie 2016.

În bilanța lunii februarie 2016 rulajul precedent a contului bilanțier 4426 „TVA deductibilă” a fost de 0 lei iar total sume debitoare/creditoare a contului bilanțier „4426” TVA deductibilă prezintă suma de S lei ce corespunde cu rulajul curent al lunii februarie 2016.

În fapt, pentru luna ianuarie 2016, potrivit documentelor justificative existente (facturi), taxa cu drept de deducere este de S lei ce corespunde cu taxa deductibilă declarată la organul fiscal (D 300 nr. 87994032/26.02.2016).

Ca urmare, taxa în sumă de S lei a fost dedusă cu încălcarea prevederilor art. 145, alin.(1), alin.(2), lit. a), și art. 146. alin. (1). lit. a), din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.46, alin.(1) și alin.(3) din Normele de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, art.297, alin.(1), (4) lit. a), art.299 alin.(1), lit.a) din Legea nr. 227/2015 privind codul fiscal cu modificările și completările ulterioare coroborate cu prevederile pct.67, alin.(1), (5), pct. 69, alin.(1), alin.(2), alin.(6) din Normele de aplicare a codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016, cu modificările și completările ulterioare.

Petenta contestă TVA în sumă totală de S lei dar nu aduce dovezi și argumente pentru diferența de TVA în sumă de **S lei** care să combată constatările organelor de inspecție fiscală.

Argumentele aduse sunt aferente **celuilalt capăt** de cerere analizat prin prezenta decizie de soluționare.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

Art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

ART. 269

„**Forma și conținutul contestației**

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

[...]”.

Potrivit acestui text de lege, în cuprinsul unei contestații trebuie să se regăsească motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază.

Art. 276 din actul normativ mai sus menționat prevede că:

ART. 276

„**(1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.**

[...]”.

Rezultă din acest text de lege că organele competente în soluționarea contestațiilor analizează susținerile părților, dispozițiile legale invocate de acestea și documentele existente la dosarul cauzei, iar soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

Pct. 11.1 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, prevede:

„**11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 279 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației**

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

[...]

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației;

[...]”.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, în urma inspecției fiscale efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de **S lei**, iar societatea contestă această sumă, dar nu aduce dovezi și argumente care să combată constatările organelor de inspecție fiscală.

Argumentele aduse sunt aferente celuilalt capăt de cerere analizat prin prezenta decizie de soluționare.

Având în vedere că petenta nu depune documente și nu aduce argumente pentru a demonstra că nu datorează TVA în sumă de S lei și de faptul că soluționarea contestației se face în limitele sesizării, urmează a se respinge **ca nemotivată** contestația formulată împotriva Deciziei de

impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-BC X, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău - Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BC X, cu privire la suma de **S lei reprezentând TVA.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate și în baza art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare și în baza Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

DECIDE:

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **S.C. XS.R.L. mun. Bacău** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-BC X emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău - Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BC X cu privire la suma de **S lei**, reprezentând **TVA.**

2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulate de **S.C X S.R.L. mun. Bacău** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-BC X emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău - Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BC X cu privire la suma de **S lei**, reprezentând **TVA.**

În conformitate cu prevederile art. 273 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prezenta decizie de soluționare a contestației, este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bacău.

DIRECTOR GENERAL,