

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI P R A H O V A
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA Nr. 965 din 14 decembrie 2012
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. "X" S.A.
din comuna X, județul Prahova

Biroul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Prahova a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscală Prahova, prin adresa nr.X noiembrie 2012 – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr.X noiembrie 2012, în legătură cu contestația Societății Comerciale "X" S.A. din comuna X, județul Prahova, formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.X octombrie 2012, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, precum și împotriva Raportului de inspecție fiscală nr.X încheiat la data de X octombrie 2012 de consilier și inspector din cadrul A.I.F. Prahova, comunicate societății comerciale la data de X octombrie 2012.

În conformitate cu prevederile art.2X alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin adresa susmenționată, A.I.F. Prahova a transmis Dosarul contestației către D.G.F.P. Prahova – Biroul soluționare contestații.

Organul de soluționare a contestației constatând îndeplinirea prevederilor art.207 și ale art.2X alin.(1) lit.a) din TITLUL IX – Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale – al Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală – republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv transmiterea contestației Nr.X.11.2012 în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat – înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. X noiembrie 2012, precum și încadrarea în cuantumul de până la 3.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei, procedează în continuare la analiza pe fond a contestației.

Societatea Comercială "X" S.A. are sediul social în comuna X, str. X, Nr.X, județul Prahova, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Prahova sub nr. J29/X și are codul unic de înregistrare fiscală X cu atribut fiscal RO.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de X lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată.

Din analiza actelor și documentelor existente în Dosarul contestației, rezultă:

I. – Susținerile contestatoarei sunt următoarele (citată):

"[...] Subscrisa SC X SA [...], reprezentată legal de X în calitate de director general, în termenul legal prevăzut de art.207, alin 1 din OG nr.92/2003, [...], formulăm prezenta

CONTESTAȚIE

Împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. X/X.10.2012 și a Deciziei de impunere [...] nr. X/X.10.2012, emisă în baza acestui raport, [...], comunicate societății în data de X.10.2012, ca fiind nelegale și netemeinice, pentru considerentele pe care le vom expune în continuare.

Contestăm în parte sumele suplimentare stabilite de inspectorii fiscali, astfel:

Din totalul sumei de X lei, contestăm modul de stabilire a sumei de X lei aferentă achiziției x achiziționat de la SC X SRL.

În fapt, societății noastre, i s-au imputat anumite fapte, care nu pot fi reținute în sarcina acesteia, respectiv un comportament fiscal neadecvat al furnizorului nostru, ceea ce nu are nicio bază legală și conduce, în mod abuziv, la atingerea drepturilor conferite de legislația fiscală în materie, respectiv Legea nr.571/2003 [...].

De asemenea, constatările inspectorilor fiscali sunt subiective, neprofesioniste și bazate pe păreri personale, fără a fi susținute de probe reale.

În acest sens, arătăm faptul că inspectorii fiscali :

a) au avut suspiciuni privind realitatea tranzacției supusă analizei, deși:

– bunul respectiv există fizic în gestiunea societății, identificându-se distinct de celelalte bunuri, fapt confirmat chiar de organele de control prin cercetarea la fața locului efectuată în acest sens.

– există documente legale de proveniență a bunului, respectiv factura de achiziție X.12.2011, precum și contract de vânzare-cumpărare aferent.

Investigațiile făcute de echipa de control, precum și rezultatele controalelor încrucișate efectuate de DGFP X și DGFP X, nu sunt de natură să dovedească că această tranzacție nu a avut loc, pe de o parte, iar pe de altă parte, nu conduc, în mod legal, la anularea dreptului de deducere a TVA pentru societatea noastră.

TVA stabilită suplimentar este cuprinsă în D394, atât la furnizorul nostru, cât și la societatea noastră, suma fiind înregistrată corespunzător în contabilitate și declarată la termenele legale organelor fiscale.

Din însăși constatările inspectorilor fiscali rezultă că tranzacțiile sunt reale, singurul fapt imputat este acela că furnizorul furnizorului nu ar fi avut un comportament fiscal adecvat, ceea ce nu poate aduce atingere dreptului de deducere la societatea noastră.

Astfel, conform art.145 alin 1 și 2 din Codul fiscal, dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei și orice persoană are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Condițiile de exercitare ale dreptului de deducere sunt prevăzute de art.146 alin 1 lit.a) din același act normativ pe care societatea noastră le-a respectat întrutotul.

Inspectorii fiscali consideră, în mod eronat, că x nu era destinat unor asemenea operațiuni, doar pentru simplu fapt că acesta nu a fost pus încă în funcțiune, deși, așa cum am arătat, legea nu condiționează dreptul de deducere de acest fapt, ci impune o analiză judicioasă privind destinația bunului care, prin natura activității societății este, bineînțeles, destinat și va fi folosit în activitatea curentă, generatoare de venituri și implicit TVA.

b) De asemenea, organele fiscale fac referiri la condițiile de depozitare, apreciind că acestea sunt improprie, fără să facă precizări la norme, STAS-uri, recomandări ale unor instituții, firme specializate, care să se refere la condițiile de depozitare.

[...] c) organele de inspecție fiscală analizează prețul acestui x afirmând că acesta a fost achiziționat la un preț de x ori mai mare decât celelalte x care existau în stocurile SC X SA, fără să facă referire la datele de achiziție a celor x (cu doi ani înainte), precum și la prețurile existente pe piață la momentul inspecției fiscale pentru o asemenea piesă.

[...] În ceea ce privește elementele obligatorii ca documentul justificativ, respectiv factura să fie valabilă, acestea sunt prevăzute la art.155 alin 19, și niciunul nu face referire la datele privind expediția. Factura îndeplinește toate condițiile de formă și de fond pentru a fi considerată valabilă și implicit document justificativ de proveniență.

Referitor la respingerea dreptului de deducere, inspectorii fiscali au procedat practic la o atragere a răspunderii individuale și în solidar la plata taxei cu furnizorul furnizorului, ceea ce este absolut inadmisibil.

Condițiile de atragere a răspunderii solidare, sunt expres și limitativ prevăzute de art.151² din Codul fiscal, societatea noastră neregăsindu-se în niciuna dintre situațiile prevăzute de lege.

În ce privește comportamentul fiscal al celei de-a 3-a verigi de pe lanțul de tranzacționare, dorim să anexăm 3 puncte de vedere emise de MFP – Direcția de legislație în domeniul TVA, care sunt relevante în speța supusă analizei, [...].

[...] Curtea Europeană de Justiție (CEJ), a decis că în cazul în care beneficiarul unei livrări de bunuri este o persoană impozabilă care nu a știut și nu a avut de unde să afle că tranzacția în care s-a implicat este legată de o fraudă, art.17 al Directivei a 6-a (77/388/EEC) trebuie interpretat în sensul că acesta prevalează legislației naționale.

Chiar dacă legea națională prevede că, în condițiile în care un contract este nul datorită unei prevederi a legii civile, nulitatea acestuia nu duce și la pierderea de către persoana impozabilă a dreptului de deducere a TVA-ului.

În concluzie, așa cum reiese și din raportul de inspecție, societatea noastră nu a cunoscut, nu a avut cum să cunoască și nu a participat la o eventuală fraudă și, în consecință, dreptul de deducere nu poate fi în mod legal anulat.

Pentru aceste considerente, solicităm admiterea contestației, așa cum a fost formulată și, pe cale de consecință, exonerarea societății noastre de la plata obligațiilor suplimentare stabilite. [...]."

II. – Din Decizia de impunere nr.X din X octombrie 2012, respectiv din anexa la aceasta – Raportul de inspecție fiscală nr.X din X octombrie 2012, rezultă următoarele:

* Inspecția fiscală, finalizată la data de X octombrie 2012, a avut ca obiectiv al controlului verificarea modului de calcul, evidențiere, și declarare a obligațiilor fiscale privind taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01 noiembrie – 31 decembrie 2011, în vederea soluționării decontului de TVA cu sumă negativă de X lei și opțiune de rambursare depus pentru luna decembrie 2011 la A.F.P.C.M. Prahova și înregistrat sub nr. X ianuarie 2012, iar la A.I.F. Prahova sub nr.X/X ianuarie 2012.

În urma verificărilor efectuate s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală din data de X octombrie 2012 care a stat la baza emiterii de către A.I.F. Prahova a Deciziei de impunere nr.X din X octombrie 2012.

În acest Raport, la **Capitolul III – Constatări fiscale**, s-a consemnat (citată):

"[...] Din verificarea efectuată asupra modului de stabilire a TVA deductibilă și TVA colectată au rezultat următoarele constatări:

[...] III.1. TVA deductibilă

În perioada noiembrie 2011 – decembrie 2011, S.C. X S.A. X a înregistrat în evidența contabilă TVA deductibilă în sumă totală X lei (anexa nr.1), provenită în principal din achiziții de bunuri facturate de furnizori de pe

piața internă ([...]), achiziții de pe piața internă de servicii diverse necesare desfășurării activității ([...]), precum și consumului de utilități furnizate de X S.A. ([...]).

Taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă totală de X lei constituită de societate, are următoarea structură:

– **X lei (X%) reprezintă taxa dedusă aferentă unui bun denumit "x" înscris în factura seria X.12.2011 emisă de furnizorul S.C. X S.R.L. X, județul X, în valoare totală (cu TVA) de X lei, evidențiat în contul contabil X1 "Materiale auxiliare";**

[...] Urmare controlului efectuat prin sondaj a fost stabilită pentru perioada supusă controlului o T.V.A. deductibilă în sumă totală de 124.X lei, mai puțin cu X lei față de cea stabilită de societate care a însumat X lei.

Diferența de X lei reprezintă T.V.A. aferentă unei baze de impozitare de X lei înscrisă în factura seria X.12.2011 emisă de furnizorul S.C. X S.R.L. X, județul X, neadmisă la control ca deductibilă, așa cum vom arăta în continuare.

Constatările organelor de control au rezultat urmare investigațiilor efectuate în timpul controlului și [...] solicitării de control la furnizorii bunului și anume: S.C. X S.R.L. X, furnizor al S.C. X S.A. și S.C. X S.R.L. X, furnizor al S.C. X S.R.L. X, verificarea concordanței sumelor declarate de societăți în declarația informativă privind achizițiile/livrările de bunuri și servicii pe teritoriul național – formular 394, precum și consultarea bazei informative de date a [...] (A.N.A.F.).

Astfel, având în vedere existența suspiciunilor organelor de inspecție fiscală cu privire la realitatea tranzacției înscrisă în factura seria X.12.2011 emisă de furnizorul S.C. X S.R.L. X către beneficiarul S.C. X S.A. X, a fost solicitat Direcției Generale a Finanțelor Publice X – Activitatea de Inspecția Fiscală prin adresa nr.X/X.02.2012, un control încrucișat la S.C. X S.R.L. X cu următoarele obiective:

– verificarea modului de înregistrare în evidența contabilă a S.C. X S.R.L. a următoarelor documente: factura de achiziție seria X.X.2011 de la S.C. X S.R.L. X și factura de livrare seria X.12.2011 către S.C. X S.A. X;
– modalitatea de decontare a tranzacției dintre S.C. X S.R.L. - client și S.C. X S.R.L. - furnizor;
– examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturilor juridice relevante pentru a se putea concluziona cu privire la realitatea tranzacției.

Urmare analizării celor consemnate în procesul verbal nr.X din data de X.04.2012 și a documentelor anexate, încheiat de organe de control din cadrul D.G.F.P. X [...], au rezultat următoarele constatări:

Potrivit evidenței contabile a S.C. X S.R.L., bunul în cauză, x, a avut ca document de proveniență o factură cu seria X din data de X.X.2011, în valoare de X lei, din care T.V.A. în sumă de X lei, în care figurează la rubrica "furnizor" S.C. X S.R.L. X. Totodată, organelor de control ale A.I.F. X le-au fost puse la dispoziție nota de recepție și constatare de diferențe nr.X din data de X.X.2011 și contractul de vânzare-cumpărare nr.X din data de X.X.2011 [...].

[...] Analizând modul în care s-a derulat contractul prin prisma documentelor identificate și a explicațiilor scrise date de către persoanele implicate, la solicitarea organelor de inspecție fiscală, a reieșit că:

– decontarea tranzacției în sumă totală de X lei dintre S.C. X S.R.L. X - client și S.C. X S.R.L. - furnizor, nu s-a realizat prin intermediul unităților bancare, ci a fost făcută în totalitate prin compensare, [...].

– referitor la modalitatea de transport și recepția calitativă și cantitativă a mărfii s-a constatat, pe baza datelor înscrise în factura de chiziție seria X din 22.X.2011, că la rubrica "date privind expediția-nume delegat" este înscris X, [...], fără a se face mențiuni cu privire la mijlocul de transport. [...], X, angajat al S.C. X S.R.L., în funcția de gestionar, calitate în care a semnat nota de recepție și constatare de diferențe nr.X din data de 22.X.2011, în explicațiile scrise date la solicitarea organelor de inspecție fiscală [...], arată că nu are cunoștință de datele trecute în factura seria X din 22.X.2011, nu a participat la acest transport, nu a ridicat acest bun și nu cunoaște locația de unde s-a ridicat.

Urmare investigațiilor ulterioare ale organelor de inspecție fiscală s-a ajuns la concluzia că bunul în cauză, x, a făcut obiectul transportului efectuat la aceeași dată de 22.X.2011 pe ruta X-X cu mijlocul de transport X aparținând S.C. X S.R.L.. Conform notelor explicative luate [...] persoanelor implicate în transportul bunului, [...], bunul a fost "încărcat de la locuința patronului firmei S.C. X din X" [...] și "a fost dus direct la S.C. X X pentru expertizare în vederea folosirii lui în ciclul de producție" [...]. În susținerea afirmațiilor au fost anexate la procesul verbal nr.X din data de 19.04.2012, avizul de însoțire a mărfii nr.X din data de 22.X.2011 în care figurează la rubrica furnizor S.C. X S.R.L. X, iar la rubrica beneficiar S.C. X S.A. și CMR din data de 22.X.2011 în care figurează la rubrica transportator S.C. X S.R.L. X, iar la rubrica destinatar S.C. X S.A. X. Din explicațiile angajaților S.C. X S.R.L., reiese că în lanțul de tranzacționare a bunului s-a interpus o altă societate și anume S.C. X X, dar fără a fi identificate documente pentru circuitul bunului de la S.C. X S.R.L. X la S.C. X S.R.L. X. Menționăm că, potrivit informațiilor furnizate de aplicația informatică A.N.A.F.– SI INFOPC, S.C. X S.R.L. a declarat ca activitate principală "comerț cu ridicata al deșeurilor și resturilor".

În ceea ce privește relația S.C. X S.R.L. X — S.C. X S.A. X, s-a constatat că aceasta a avut la bază inițial, un proces verbal de custodie încheiat în data de 27.X.2011, potrivit căruia S.C. X S.R.L. lasă în custodie la S.C. X S.A. un x în valoare de X lei fără T.V.A., pentru ca ulterior, în luna noiembrie 2011, să se procedeze la scoaterea bunului din custodie (proces verbal [...] înregistrat la S.C. X S.A. sub nr.X din data de 30.11.2011) și vânzarea acestuia către S.C. X S.A. identificându-se în acest sens contractul de vânzare-cumpărare nr.X din data de 05.12.2011 și factura nr.X din data de X.12.2011 în valoare de X lei, din care X lei bază și X lei T.V.A..

La prezentul control efectuat la S.C. X S.A. X în vederea soluționării decontului de T.V.A. [...], s-a constatat că explicațiile d-lui X — director executiv al S.C. X S.R.L., potrivit cărora bunul "a fost dus direct la S.C. X X pentru expertizare în vederea folosirii lui în ciclul de producție", nu se justifică întrucât societatea verificată nu a prezentat niciun document din care să reiasă această intenție. Mai mult, s-a constatat că acest bun a fost înregistrat la S.C. X

S.A. în categoria materialelor consumabile, cont contabil 3021 "Materiale auxiliare", până la data prezentului control nefiindu-i dată nicio destinație.

Documentele, prezentate mai sus ca aferente lanțului de tranzacționare a bunului, nu justifică nici proveniența reală a bunului și nici destinația reală a acestuia și, ca atare, organele de inspecție fiscală ale A.I.F. Prahova au procedat la:

1) solicitarea unui control încrucișat la S.C. X S.R.L. X (adresa nr.X din data de 17.05.2012), care potrivit documentelor a facturat bunul către S.C. X S.R.L. X, societate ce l-a refacturat la o valoare aproximativ egală către S.C. X S.A. X;

2) efectuarea unei investigații pe teren în vederea identificării bunului;

3) solicitarea de explicații scrise reprezentantului S.C. X S.A..

1) Referitor la solicitarea unui control încrucișat la S.C. X S.R.L. X, arătăm că acesta a avut următoarele obiective:

– verificarea modului de înregistrare în evidența contabilă a S.C. X S.R.L. a facturii seria X din data de 22.X.2011 de livrare către S.C. X S.R.L. X;

– modalitatea de decontare a tranzacției dintre S.C. X S.R.L.-client și S.C. X S.R.L.-furnizor;

– examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturilor juridice relevante pentru a se putea concluziona cu privire la realitatea tranzacției.

Prin adresa nr.X din 14.06.2012 ([...]), D.G.F.P.–A.I.F. X, a comunicat următoarele:

– S.C. X S.R.L. a fost programată pentru inspecție fiscală, conform avizului de inspecție fiscală nr.X din data de 27.02.2012;

– în urma deplasării echipei de inspecție fiscală la sediul social al S.C. X S.R.L., s-a constatat că societatea nu funcționează la sediul social, administratorul societății nu a primit corespondența transmisă nici la domiciliul său nici la sediul social al firmei, nu a răspuns invitației de a se prezenta la sediul D.G.F.P. X și, în consecință, organele de control nu au intrat în posesia documentelor societății.

Aspectele comunicate de organele fiscale ale D.G.F.P.–A.I.F. X, ne conduc la concluzia că S.C. X S.R.L. X este o societate cu un comportament fiscal neadecvat, fapt confirmat și de informațiile furnizate de baza de date ANAF– SI INFOPC, în sensul că S.C. X S.R.L. nu a mai depus declarații fiscale din luna aprilie 2011, iar declarația informativă cod 394 [...] nu a fost depusă din anul 2008.

2) Urmare investigațiilor efectuate (anexa nr.5–Fișa investigațiilor pe teren), au fost identificate pe teren, în curtea S.C. X S.A., depozitate în aer liber, X buc. x, din care unu avea marcat cu vopsea albă cifrele "X" reprezentând numărul notei de intrare recepție, întocmită pentru bunul înscris în factura nr.X din data de 08.12.2011 emisă de S.C. X S.R.L. X, la o valoare fără T.V.A. de X lei (1buc.x=X lei). Pentru celelalte x identificate pe teren, înregistrate în evidența contabilă și gestionară anterior lunii noiembrie 2011, societatea a prezentat lista de inventariere ce poartă data de 31.12.2011 întocmită pentru elementele patrimoniale de natura mărfurilor, listă în care la poziția nr.12 figurează X buc. x la o valoare de inventar de X lei/buc.. Din investigațiile pe teren și din documentele puse la dispoziție, a reieșit că x regăsite în curtea S.C. X S.A. sunt identice (aceeași formă și aceleași dimensiuni), dar cu toate acestea prețul/buc. este diferit, [...].

3) În vederea clarificării scopului pentru care a fost achiziționat x, au fost solicitate explicații scrise d-lui X, director general al S.C. X S.A..

În nota explicativă (anexa nr.3), d-l X, ca răspuns [...] a făcut trimitere la contractul de antrepriză generală nr.1383 din data de 14.11.2011 încheiat între S.C. X S.R.L. – beneficiar și S.C. X S.A. – antreprenor general, potrivit căruia antreprenorul general se obligă să realizeze lucrări la punctul de lucru al S.C. X S.R.L., [...] menționând faptul că x a fost achiziționat de S.C. X S.A. pentru realizarea sistemului de x, obiectiv prevăzut la pct.2.2.2. din contract.

Explicațiile nu pot fi reținute la control, întrucât prezentarea unui contract cadru a cărui derulare nu a început nici în prezent, deși a trecut aproape un an de zile de la data încheierii acestuia, nu poate constitui dovada utilizării x în scopul operațiunilor taxabile, mai ales că, urmare investigațiilor efectuate de organele fiscale pe teren (Fișa investigațiilor pe teren – anexa nr.5), a rezultat că x a fost depozitat în curtea S.C. X S.A., în aer liber, existând astfel riscul distrugerii. [...].

[...] În concluzie, urmare analizării modului de tranzacționare a bunului și a scopului pentru care a fost achiziționat în final de către S.C. X S.A., a reieșit că aceasta nu justifică proveniența reală a bunului și nici destinația reală a acestuia, fapt ce îndreptățește organele fiscale să procedeze în conformitate cu prevederile art.11 (1) "[...]" din Legea nr.571/2003 [...]. Ca atare, organele de inspecție fiscală ale A.I.F. Prahova au luat măsura neadmiterii ca deductibilă a taxei pe valoarea adăugată în sumă de X lei aferentă unei baze de impozitare de X lei înscrisă în factura seria X.12.2011 emisă de furnizorul S.C. X S.R.L. X, județul X. [...]. [...]."

III. – Pe baza actelor și documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusă inspecției fiscale, consemnate în actul administrativ fiscal atacat, organul de soluționare a cauzei constată:

* În **Raportul de inspecție fiscală din X octombrie 2012**, încheiat de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Prahova, a fost consemnată verificarea în ceea ce privește modul de constituire, evidențiere și declarare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat de către S.C. "X" S.A., reprezentate de taxa pe valoarea adăugată, ca

urmare a soluționării decontului de TVA cu sumă negativă de X lei și opțiune de rambursare aferent lunii decembrie 2012 întocmit de societatea comercială – înregistrat la organul fiscal sub nr.X ianuarie 2012. Perioada verificată a fost 01 noiembrie – 31 decembrie 2011.

Obiectul principal de activitate al societății comerciale contestatoare este "X" – cod CAEN X.

La control, pentru perioada verificată, respectiv noiembrie – decembrie 2011, a fost stabilită TVA suplimentar de plată în sumă de X lei, fapt ce a condus la respingerea la rambursare a TVA în sumă de X lei, rezultând TVA rămasă de plată în sumă de X lei, totodată calculându-se și accesorii de plată în sumă totală de X lei (dobânzi/majorări de întârziere).

Diferența suplimentară de plată la TVA în sumă de X lei stabilită la control, se compune din:

– X lei TVA deductibilă (sumă contestată) aferentă achiziției unui bun (x) în valoare de X lei (fără TVA) pentru care la inspecția fiscală nu a fost acordat dreptul de deducere – conform prevederilor art.11 alin.(1) și art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, întrucât societatea comercială nu a dovedit proveniența reală a acestui bun și nici destinația reală a acestuia;

– X lei TVA deductibilă dedusă eronat (sumă necontestată) pentru care la inspecția fiscală nu s-a acordat dreptul de deducere, întrucât societatea comercială nu a respectat condițiile stabilite de Codul fiscal pentru exercitarea acestui drept.

* Prin contestația formulată, societatea comercială contestă suma de X lei TVA deductibilă pentru care la control a fost anulat dreptul de deducere (X lei x 24%), fapt ce a condus la respingerea solicitării de rambursare a TVA în sumă de X lei și la obligația plății TVA în sumă de X lei (X lei – X lei), precum și la obligația plății accesoriilor aferente în sumă totală de X lei (dobânzi/majorări de întârziere), pe motiv că pentru bunul achiziționat în luna decembrie 2011 (x) în valoare de X lei (fără TVA) nu s-a dovedit proveniența reală și nici destinația reală a acestuia.

Societatea comercială contestatoare susține că a prezentat la control documentele justificative prevăzute de lege, respectiv factura întocmită de furnizor conform dispozițiilor art.155 din Codul fiscal, precum și contract de vânzare–cumpărare aferent.

De asemenea, în contestație se susține faptul că societatea comercială nu poate suporta, în mod legal, anularea dreptului de deducere a TVA deductibilă din cauza comportamentului fiscal inadecvat al furnizorului furnizorului bunului achiziționat.

*** Față de cele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației constată că organele de inspecție fiscală au stabilit corect diferența suplimentară la TVA de plată în sumă de X lei (contestată), întrucât:**

La inspecția fiscală din X octombrie 2012 s-a constatat că S.C. "X" S.A. a efectuat în perioada supusă verificării (noiembrie – decembrie 2011) achiziția unui bun (x) în valoare de X lei (fără TVA) pentru care a dedus TVA deductibilă în sumă de X lei, așa cum rezultă din factura de achiziție seria X nr.X din X decembrie 2011 emisă de furnizorul S.C. "X" S.R.L. X, județul X.

În contestație se susține că "[...] societății noastre, i s-au imputat anumite fapte, care nu pot fi reținute în sarcina acesteia, respectiv un comportament fiscal neadecvat al furnizorului furnizorului nostru, ceea ce nu are nicio bază legală și conduce, în mod abuziv, la atingerea drepturilor conferite de legislația fiscală în materie, respectiv Legea nr.571/2003 [...]."

Constatările organelor de inspecție fiscală care au condus în final la anularea dreptului de deducere a TVA în sumă de X lei, nu s-au bazat exclusiv pe comportamentul fiscal neadecvat al furnizorului furnizorului societății comerciale contestatoare – așa cum se susține în contestație – ci au rezultat în urma unor investigații fiscale, concretizate prin controale încrucișate solicitate de A.I.F. Prahova pe lanțul furnizorilor bunului denumit "x", respectiv:

- S.C. "X" S.R.L. X, județul X, furnizor al societății comerciale contestatoare;
- S.C. "X" S.R.L. X, furnizor al S.C. "X" S.R.L. X, județul X.

Astfel, organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. X – A.I.F., au efectuat un control încrucișat la furnizorul S.C. "X" S.R.L. X, județul X, din care au rezultat următoarele:

– bunul denumit "x" a fost achiziționat de S.C. "X" S.R.L. X, județul X, cu factura seria X din data de X septembrie 2011 de la furnizorul S.C. "X" S.R.L. X, în baza unui contract de vânzare cumpărare, valoarea totală a facturii fiind de X lei, din care TVA în sumă de X lei;

– decontarea tranzacției nu s-a efectuat prin instrumente bancare, ci prin compensare cu o factură emisă de S.C. "X" S.R.L. X tot în data de X septembrie 2011, către clientul S.C. "X" S.R.L. X, având valoarea aproape egală cu cea a facturii nr.X/22.X.2011, respectiv valoarea de X lei;

– la rubrica din factura de achiziție nr.X/22.X.2011 "*Date privind expediția–Nume delegat*" este înscris X, fără a se face mențiuni cu privire la mijlocul de transport; această persoană semnează și nota de recepție și constatare de diferențe nr.X/22 septembrie 2011 – în calitate de gestor al S.C. "X" S.R.L. X.

Însă, d-l X a declarat, în explicațiile date în scris la solicitarea organelor de inspecție fiscală, că nu are cunoștință de datele trecute în factura de achiziție nr.X din X septembrie 2011, nu a participat la transportul bunului înscris în această factură (x), nu a ridicat acest bun și nu cunoaște locația de unde s-a ridicat.

– referitor la transportul bunului, s-a ajuns la concluzia că x a fost transportat în data de X septembrie 2011 cu un mijloc de transport auto aparținând S.C. "X" S.R.L. X (transportator) pe ruta X – X, a fost încărcat de la locuința patronului firmei S.C. "X" S.R.L. X – societate comercială care figurează ca furnizor în avizul de însoțire a mărfii nr.X/X septembrie 2011, firmă interpusă în lanțul de tranzacționare a bunului, dar fără a fi identificate documente de livrare de la furnizorul înscris în factură – S.C. "X" S.R.L. X – pentru această firmă, iar destinația bunului a fost la S.C. "X" S.A. X.

De asemenea, organele de inspecție fiscală aparținând D.G.F.P. X – A.I.F., au încercat efectuarea unui control încrucișat la furnizorul furnizorului bunului susmenționat, respectiv la S.C. "X" S.R.L. X, însă s-a constatat că această societate comercială nu funcționează la sediul social declarat, administratorul firmei nu a primit corespondența transmisă nici la sediul firmei și nici la domiciliul său, și deci, nu s-a putut efectua o verificare a documentelor acestei societăți comerciale.

S.C. "X" S.R.L. X nu a mai depus declarații fiscale începând cu luna aprilie 2011, iar declarația informativă cod MFP 394 – "Declarație informativă privind achizițiile/livrările de bunuri și servicii pe teritoriul național" – nu a fost depusă din anul 2008, concluzionându-se astfel, din cele prezentate mai sus, că S.C. "X" S.R.L. X are un comportament fiscal neadecvat.

Drept urmare, față de cele menționate mai sus, rezultă că nu se cunoaște care este proveniența reală a bunului achiziționat de S.C. "X" S.A. X.

În ceea ce privește scopul pentru care a fost achiziționat x, prin contestația formulată, societatea comercială susține că acest bun va fi folosit în activitatea curentă, generatoare de venituri și implicit de TVA, chiar dacă nu a fost pus în funcțiune.

Însă, din raportul de inspecție fiscală rezultă următoarele:

– Contractul de antrepriză generală nr.X noiembrie 2011 încheiat între S.C. "X" S.A. în calitate de atreprenor general și S.C. "X" S.R.L. în calitate de beneficiar, invocat de reprezentantul societății comerciale contestatoare, în care se menționează la pct.2.2.2. ca obiect al contractului "*Realizarea sistemului de x*", nu a fost derulat până la data inspecției fiscale, după aproape un an de la încheiere, deci x nu a fost folosit în lucrarea pentru care a fost achiziționat;

– până la data controlului nu a fost efectuată nicio revizie generală a x, deci societatea comercială contestatoare nu deține informații cu privire la buna funcționare a acestuia.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au identificat pe teren x x, identice ca formă și dimensiuni, din care x au fost achiziționate de S.C. "X" S.A. anterior perioadei verificate, și care au o valoare de inventar de X lei/bucată, față de valoarea de X lei (fără TVA) cu care a fost achiziționat x – conform facturii de achiziție seria X nr.X din X decembrie 2011 emisă de furnizorul S.C. "X" S.R.L. X, județul X – de aproximativ x ori mai mare decât celelalte x bunuri înregistrate în evidența contabilă. Așa cum se susține în contestație, primele x x au fost achiziționate cu doar doi ani înainte, deci nu se justifică prețul majorat de x ori al celui de-al xlea bun, toate fiind identice.

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că societatea comercială contestatoare **nu a justificat proveniența reală** a bunului denumit "x" înscris în factura de achiziție seria X nr.X din X decembrie 2011 emisă de furnizorul S.C. "X" S.R.L. X, județul X, având în vedere tranzacțiile derulate pe lanțul cu cei doi furnizori susmenționați și, de asemenea, **nu a dovedit că bunul**

este destinat utilizării în folosul operațiunilor taxabile, conform art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, drept pentru care, în baza acestor prevederi, S.C. "X" S.A. **nu are drept de deducere pentru TVA în sumă de X lei** înscrisă în factura de achiziție seria X nr.X din 08 decembrie 2011 emisă de furnizorul S.C. "X" S.R.L. X, județul X.

Neacordarea dreptului de deducere este susținută și de prevederile art.6 și art.105 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, din care cităm:

"Art. 6. – Exercițarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

[...] Art. 105. – Reguli privind inspecția fiscală

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

precum și prevederile art.11 alin.(1) din Codul fiscal:

"Art. 11. – (1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției."

Înregistrarea în evidențele S.C. "X" S.A. a unui bun înscris într-o factură de achiziție care aparent întrunește toate cerințele legale, dar care ulterior, ca urmare a investigațiilor fiscale întreprinse, se constată deficiențe pe lanțul furnizorilor intermediari, nu absolvă societatea comercială contestatoare de consecințele fiscale corespunzătoare.

Legalitatea exercitării dreptului de deducere pentru TVA deductibilă aferentă, are în vedere, concomitent, x aspecte:

- cel de fond, care privește realitatea operațiunilor consemnate în facturi, și
- cel de formă, care privește modul de completare a acestora de către furnizori.

În aceste condiții, chiar dacă *"[...] bunul respectiv există fizic în gestiunea societății, [...]" și "[...] există documente legale de proveniență a bunului, respectiv factura de achiziție [...]"* – așa cum se susține în contestație, datele înscrise în această factură nu sunt suficiente pentru a proba faptul că operațiunile consemnate sunt și reale, în vederea îndeplinirii condițiilor necesare exercitării dreptului de deducere a TVA deductibilă de către S.C. "X" S.A..

De asemenea, înregistrarea de către S.C. "X" S.A. a bunului provenit de la acești "furnizori" în evidența contabilă, cât și declararea achiziției respective prin declarația informativă semestrială cod MFP 394, **nu dovedește proveniența legală a bunului, ci doar intrarea lui în gestiune.**

Adresele invocate și anexate în copie la contestație, emise de M.F.P. – Direcția de legislație în domeniul TVA, nu sunt relevante pentru S.C. "X" S.A., întrucât, fiecare caz în parte are particularitățile lui, iar în cazul de față, organele de inspecție fiscală au demonstrat că pentru bunul "x" nu s-a dovedit proveniența și nu s-a demonstrat utilizarea în scopul operațiunilor taxabile, așa cum am arătat mai sus.

Astfel, având în vedere considerentele prezentate în decizie, rezultă că societatea comercială contestatoare nu are drept de deducere pentru TVA în sumă de X lei – conform art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile art.11 din același cod și cu prevederile art.6 și art.105 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, drept pentru care contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr.X octombrie 2012 urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

IV. – Concluzionând analiza pe fond a contestației formulate de Societatea Comercială "X" S.A., cu sediul în comuna X, județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr X octombrie 2012, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, în conformitate cu prevederile alin.(1) al art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se:

D E C I D E

1. – Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma de **X lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată.

2. – În conformitate cu prevederile alin.(2) al art.218 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și ale alin.(1) al art. 11 din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, prezenta decizie poate fi atacată – în termen de 6 (șase) luni de la data primirii acesteia – la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,