

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Neamț a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul DGFP Neamț, prin adresa nr. .../..., înregistrată la direcția generală sub nr. .../... cu privire la contestația formulată de **S.C. X** având CUI RO ... și sediul în ...

Contestația, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Neamț sub nr. .../..., a fost formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ...având la baza Raportul de Inspecție Fiscală nr. ...și are ca obiect suma de **...lei** reprezentând:

- ... lei taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată;

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art.205 alin.(1) și (2), art. 207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Neamț este competentă să soluționeze contestația formulată de **S.C. X** din ....

**I. Petenta contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ...emisă de Activitatea de Inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Neamț** în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..., prin care s-au stabilit în sarcina acesteia obligații de plată suplimentare în sumă totală de **...lei** reprezentând:

- **... lei** taxă pe valoarea adăugată, din care:
  - ... lei taxă pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de S.C. Y și S.C. Z;
  - ... lei taxă pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de S.C. M;
  - ... lei taxă pe valoarea adăugată declarată eronat la trimestrul I 2010.
- **... lei** dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **... lei** penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

În susținerea contestației, petenta aduce următoarele argumente:

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în suma de ...lei aferentă facturilor emise de S.C. Y și S.C. Z, neînregistrate în evidența contabilă a societăților emitente, contestatarea precizează ca facturile respective au fost înregistrate în evidența contabilă a acesteia, fiind respectate prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, în sensul că aceste facturi au fost emise în conformitate cu prevederile art.155 din Codul fiscal, acestea conținând:

- numărul de ordine și data emiterii facturii;
- data livrării bunurilor/prestării serviciilor în cazul în care aceasta diferă de data emiterii facturii;
- denumirea, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA al emitentului;
- denumirea, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA al beneficiarului;
- denumirea și cantitatea bunurilor livrate;
- denumirea serviciilor prestate;
- indicarea bazei de impunere și a taxei pe valoarea adăugată.

În factura nr.... emisă de S.C. Z au fost specificate reperatele vândute, însă nu au fost detaliate cantitățile, acest lucru făcându-se la recepția materialelor, conform NIR-ului atașat.

Toate aceste facturi poartă semnătura și ștampila emitentului, tranzacțiile reflectate în acestea fiind reale, astfel că acuzația că administratorul S.C. X ar fi completat fără știrea reprezentantului legal al S.C. Y facturile, este nefondată.

Conform bilanțelor de verificare contabilă pentru perioada verificată, respectiv 01.10.2007 – 30.09.2010, perioadă în care este cuprinsă lucrarea de construcție efectuată beneficiarului Y, cheltuielile înregistrate în această perioadă nu depășesc veniturile realizate, contrar celor prezentate în raportul de inspecție fiscală, unde cheltuielile generale de administrație au fost alocate în întregime de către organul de inspecție fiscală, lucrării efectuate S.C.Y

Aceeași situație este și în cazul lucrării „Fermă de vaci” efectuată pentru S.C.Y, unde materialele înscrise în facturile de achiziție, prezentate în anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală, sunt reale, fiind folosite la realizarea acestei lucrări. De asemenea, la fiecare achiziție s-a făcut recepția materialelor înscrise în facturi, întocmindu-se nota de intrare recepție, iar la fiecare dare în consum sau în folosință s-a întocmit bon de consum, contrar celor precizate în raportul de inspecție fiscală, că valoarea materialelor a fost înregistrată direct în contul 601 „Cheltuieli cu materii prime”. În acest sens, petenta anexează devizele de lucrări, contractul încheiat cu beneficiarul lucrării, notele de intrare recepție și bonurile de consum aferente.

Totodată, dovada realității tranzacțiilor efectuate este și faptul că ferma a fost ridicată cu ajutorul fondurilor SAPARD, astfel că un terț neutru a aprobat și decontat facturile în baza recepțiilor parțiale efectuate la fața locului.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în suma de ...lei aferentă facturilor emise de S.C. M, petenta precizează că achiziționarea mijlocului de transport este reala, iar potrivit certificatului de înmatriculare și a cărții de identitate, anexate în copie, proprietarul este S.C. X

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de 156 lei, declarată eronat la trimestrul I 2010, organul de inspecție fiscală nu explică în ce constă această eroare. Conform jurnalelor de cumpărări și vânzări și a decontului privind TVA pentru trimestrul I 2010, anexate în copie, nu reiese că suma de ... lei a fost declarată eronat.

Urmare celor prezentate, petenta consideră că taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ...lei și accesoriile aferente în sumă de ...lei, nu sunt justificate legal.

**II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală nr....având la bază Raportul de inspecție fiscală nr....**, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul DGFP Neamț, organele de inspecție au stabilit de plată în sarcina contribuabilului o taxă pe valoarea adăugată în sumă de ...lei și accesorii aferente în sumă de ...lei.

**Potrivit Raportului de inspecție fiscală nr. ...**, având în vedere că taxa pe valoarea adăugată solicitată la rambursare în sumă de ...lei provenea în principal din facturile reprezentând materiale de construcții și servicii de transport facturate de către S.C.Y, precum și din facturile reprezentând achiziție autoutilitară de la S.C. M, în vederea stabilirii stării de fapt fiscale a S.C.X, organele de inspecție fiscală au efectuat o serie de demersuri.

Astfel, în perioada 14.12.2010 – 20.12.2010 s-a efectuat un control încrucișat și cercetare la fața locului la S.C.Y, în urma căruia s-a încheiat Procesul verbal nr...., din care a rezultat faptul că o serie de facturi emise de această societate nu au fost înregistrate în evidența proprie.

Din nota explicativă data de administratorul S.C.Y, reiese că acesta nu a avut cunoștință despre aceste facturi, că nu sunt înregistrate în contabilitatea societății, nu sunt încasate și că de fapt au fost completate de administratorul S.C.X

Din analiza facturilor respective, prezentate în anexa nr.2 la raport, s-a constatat că acestea sunt incomplete, în sensul că este înscrisă mențiunea „materiale de construcții”, fără detalierea reperelor vândute, sau „servicii de transport”, fără detalii privind numărul de curse și km parcurși.

De asemenea, conform bilanțelor de verificare, pentru perioada verificată, suma cheltuielilor înregistrate cu materialele de construcții, cu transporturile și prestările de servicii este mai mare decât veniturile realizate din lucrările de construcții la obiectivul „Ferma de vaci” aflat în proprietatea S.C. Y, deci nu toate cheltuielile au fost efectuate în vederea obținerii de venituri impozabile, așa cum prevede art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Din analiza stării de fapt fiscale a societății, organele de inspecție fiscală au constatat că operațiunile în baza cărora s-a solicitat taxa pe valoarea adăugată la rambursare, nu pot fi verificate sub aspectul realității și nu întrunesc condițiile de legalitate, respectiv:

**-taxa pe valoarea adăugată neadmisă la deducere în sumă de ...lei aferentă facturilor emise de S.C.Yși S.C.Z**, cuprinse în anexa nr.2 la raport, nu au fost înregistrate în evidența contabilă a acestor societăți și nici nu au fost declarate ca bază impozabilă pentru impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată la organul fiscal teritorial.

Conform bilanțelor de verificare încheiate pentru lunile când au avut loc tranzacțiile respective, S.C. Y nu deținea în stoc materialele de construcție care au fost vândute către S.C. X, aspect consemnat și în procesul verbal încheiat cu lichidatorul judiciar al S.C. Y.

De asemenea, pentru serviciile de transport facturate de S.C. Y, cu ocazia controlului încrucișat efectuat în data de 11.01.2011, nu au fost prezentate documente care să reflecte realitatea acestor operațiuni, respectiv foi de parcurs, fișa activității zilnice, foi de calcul al cheltuielilor efectuate în funcție de distanța parcursă, valoarea combustibilului, norme de consumuri specifice etc. Valoarea acestor servicii de transport este nejustificat de mare comparativ cu distanțele care ar fi putut fi parcurse de la Târgu Neamț la Bălățești, respectiv de la depozitul de materiale la ferma de vaci aflată în construcție. Suma de ... lei, facturată de S.C. Y pentru transportul efectuat pentru S.C. X este identică cu valoarea facturii nr.... emisă de S.C. X pentru S.C. Y, reprezentând lucrări de construcții la ferma de vaci, conform contractului încheiat cu aceasta.

În consecință, aceste documente au fost întocmite fără existența unor tranzacții economice care să poată fi verificate sub aspectul realității și care să fie justificate cu documente.

Prin deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de S.C.Yși S.C.Z, societatea a încălcat prevederile art.146 alin.(1) lit.a) sub aspectul livrărilor/prestărilor facturate, coroborate cu prevederile art.145 alin.(1) și (2) lit.a), art.134 alin.(1) și (2) și art. 134<sup>2</sup> alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În Nota explicativă data de către domnul ... care, la momentul emiterii facturilor ce fac obiectul neacordării dreptului de deducere a TVA pentru S.C.X, avea calitatea de administrator al S.C. Y, acesta menționează că nu are cunoștință despre facturile respective, deoarece a predat domnului ..., administrator la S.C.X un facturier semnat și ștampilat, fără a fi completat de către administratorul legal al S.C. Y. Administratorul S.C. X a completat facturierul, fără a i-l mai restitui în vederea înregistrării în evidența contabilă.

**-pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei** aferentă facturilor fiscale emise de S.C. M București, în sumă totală de ...lei, prezentate în anexa nr.2 la raport, reprezentând valoarea unui mijloc de transport(autoutilitar), în timpul inspecției fiscale s-a solicitat cu adresa nr....efectuarea unui control încrucișat la S.C. M, întrucât la data

de 22.12.2010 nu exista posibilitatea verificării în baza de date existentă la D.G.F.P.Neamț a neconcordanțelor furnizate de declarația informativă 394, privind achizițiile și livrările efectuate pe teritoriul național, facturile respective fiind emise în luna august 2010, cu termen de declarare la organul fiscal teritorial la data de 25.01.2011.

Cu adresa nr...., s-a solicitat Compartimentului de Schimb Internațional de Informații, lista neconcordanțelor din declarația informativă 394, stabilindu-se că S.C. M București nu a declarat facturile emise către S.C. X

În consecință, pentru TVA în sumă de ...lei, aferentă facturilor menționate anterior, organul de inspecție fiscală nu a acordat drept de deducere întrucât 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. 134<sup>2</sup> alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere situația de fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că documentele menționate în anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală, nu întrunesc condițiile pentru a deveni documente justificative pentru operațiunile de aprovizionare, conform prevederilor art.6 alin.(1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art.145 alin.(1) și (2) lit.a), art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile Deciziei nr.V/15.01.2007 emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție, publicată în Monitorul Oficial nr.732/30.10.2007, partea I, prin care se stabilește că taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit, în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete sau care nu corespund realității și, în consecință, nu reflectă tranzacții reale și legale.

**-suma de ... lei reprezintă taxă pe valoarea adăugată** declarată eronat în decontul de TVA pentru trimestrul I 2010, fiind încălcate prevederile art.82 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată colectată, în perioada verificată, la inspecția fiscală nu s-au stabilit diferențe.

Pentru neplata taxei pe valoarea adăugată stabilite suplimentar la control în sumă de ...lei s-au calculat majorări de întârziere în sumă totală de ...lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, conform art.119 și 120 din O.G.nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

**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 neadmisă la deducere în sumă de ...lei și obligațiile de plată accesorii în sumă de ...lei

**Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Neamț se poate pronunța pe fond asupra contestației formulate de S.C. X, împotriva taxei pe valoarea adăugată în sumă de ...lei și obligațiilor de plată accesorii aferente în sumă de ...lei, în condițiile în care soluționarea cauzei depinde de existența unui drept care face obiectul unei alte judecăți.**

**În fapt,**

Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală nr....având la bază Raportul de inspecție fiscală nr....nu a fost

admisa la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei aferentă facturilor emise de S.C.Y și S.C.Z, întrucât acestea nu au fost înregistrare în evidența contabilă a societăților emitente și nici nu au fost declarate ca bază impozabilă pentru impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată la organul fiscal teritorial, respectiv:

-factura fiscală nr..... emisă de S.C. Y în valoare totală de ... lei având TVA aferentă în sumă de ... lei;

-factura fiscală nr..... emisă de S.C. Y în valoare totală de ... lei având TVA aferentă în sumă de ... lei;

-factura fiscală nr..... emisă de S.C. Y în valoare totală de ... lei având TVA aferentă în sumă de ... lei;

-factura fiscală nr..... emisă de S.C. Y în valoare totală de ... lei având TVA aferentă în sumă de ... lei;

-factura fiscală nr..... emisă de S.C. Y în valoare totală de ... lei având TVA aferentă în sumă de ... lei;

-factura fiscală nr..... emisă de S.C. Y în valoare totală de ... lei având TVA aferentă în sumă de ... lei;

-factura fiscală nr.... emisă de S.C. Z în valoare totală de ... lei având TVA aferentă în sumă de ... lei;

-factura fiscală nr.... emisă de S.C. Z în valoare totală de ... lei având TVA aferentă în sumă de ... lei.

Conform bilanțelor de verificare încheiate pentru lunile când au avut loc tranzacțiile respective, S.C. Y nu deținea în stoc materialele de construcție care au fost vândute către S.C. X, aspect consemnat și în procesul verbal încheiat cu lichidatorul judiciar al S.C. Y.

De asemenea, pentru serviciile de transport facturate de S.C. Y, cu ocazia controlului încrucișat efectuat în data de 11.01.2011, nu au fost prezentate documente care să reflecte realitatea acestor operațiuni, respectiv foi de parcurs, fișa activității zilnice, foi de calcul al cheltuielilor efectuate în funcție de distanța parcursă, valoarea combustibilului, norme de consumuri specifice etc. Valoarea acestor servicii de transport este nejustificat de mare comparativ cu distanțele care ar fi putut fi parcurse de la ... la ..., respectiv de la depozitul de materiale la ferma de vaci aflată în construcție. Suma de ... lei, facturată de S.C. Y pentru transportul efectuat pentru S.C. X este identică cu valoarea facturii nr.... emisă de S.C. X pentru S.C. Y, reprezentând lucrări de construcții la ferma de vaci, conform contractului încheiat cu aceasta.

În consecință, aceste documente au fost întocmite fără existența unor tranzacții economice care să poată fi verificate sub aspectul realității și care să fie justificate cu documente.

Prin deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de S.C.Y și S.C.Z, societatea a încălcat prevederile art.146 alin.(1) lit.a) sub aspectul livrărilor/prestărilor facturate, coroborate cu prevederile art.145 alin.(1) și (2) lit.a), art.134 alin.(1) și (2) și art. 134<sup>2</sup> alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În Nota explicativă data de către domnul ... care, la momentul emiterii facturilor ce fac obiectul neacordării dreptului de deducere a TVA pentru S.C.X, avea calitatea de administrator al S.C. Y, acesta menționează că nu are cunoștință despre facturile respective, deoarece a predat domnului ..., administrator la S.C.X un facturier semnat și ștampilat, fără a fi completat de către administratorul legal al S.C. Y. Administratorul S.C. X a completat facturierul, fără a i-l mai restitui în vederea înregistrării în evidența contabilă.

**Cu adresa nr...., Activitatea de Inspecție Fiscală Neamț a solicitat Inspectoratului de Poliție al județului Neamț un răspuns cu privire la rezultatele cercetărilor întreprinse în dosarul de cercetare penală existent pentru S.C. Y și a transmis facturile menționate anterior, emise de către S.C.Y și S.C.Z pentru S.C.**

X, în vederea unei eventuale conexări a acestora în cercetările întreprinse la S.C. Y.

La solicitarea I.P.J. Neamț cu adresa nr...., Activitatea de Inspecție Fiscală Neamț a transmis, cu adresa nr...., Raportul de inspecție fiscală nr....și anexele la acesta privind pe S.C. X

Până la data emiterii prezentei decizii de soluționare a contestației, nu s-a primit niciun răspuns de la Inspectoratul de Poliție al județului Neamț, în sensul celor solicitate.

**În drept,**

Referitor la suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la art. 214 stipulează:

*„(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:*

*(...)*

*b) soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecări.*

*(...)*

*(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea (...).”*

Față de cele prezentate în fapt și în drept, se rețin următoarele:

În temeiul prevederilor legale invocate în drept se reține că soluționarea pe fond a contestației poate fi suspendată în condițiile în care soluționarea cauzei depinde de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecări.

Astfel, din documentele aflate la dosarul cauzei rezultă că organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța asupra taxei pe valoarea adăugată în sumă de ...lei aferentă facturilor emise de S.C.Y și S.C.Z către S.C. X, întrucât facturile respective au fost transmise Inspectoratului de Poliție al județului Neamț, în vederea unei eventuale conexări a acestora în dosarul de cercetare penală existent pentru S.C. Y.

Având în vedere faptul că aspectele mai sus precizate au relevanță în soluționarea contestației formulate de S.C. X împotriva taxei pe valoarea adăugată în sumă de ...lei și a obligațiilor de plată aferente în sumă de ...lei, stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală nr....., ***se va suspenda soluționarea contestației formulate de S.C. X împotriva acestui capăt de cerere, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea. Activitatea de Inspecție Fiscală Neamț va sesiza Biroul soluționare contestații asupra încetării motivului care a determinat suspendarea.***

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

**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 S.C. M, pe considerentul că nu s-a putut verifica colectarea taxei pe valoarea adăugată la societatea emitentă și nu s-a putut stabili realitatea operațiunilor efectuate.**

**În fapt,**

Potrivit Raportului de inspecție fiscală nr...., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală nr...., organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei aferentă facturilor fiscale emise de S.C. M București în luna august 2010, în sumă totală de ...lei, prezentate în anexa nr.2 la raport, reprezentând valoarea unui mijloc de transport(autoutilitara), întrucât s-a constatat că S.C. M ... nu a declarat valoarea facturilor emise către S.C. X în declarația informativă cod 394 privind achizițiile și livrările efectuate pe teritoriul național.

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. 134<sup>2</sup> alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că documentele menționate în anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală, nu întrunesc condițiile pentru a deveni documente justificative pentru operațiunile de aprovizionare, conform prevederilor art.6 alin.(1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art.145 alin.(1) și (2) lit.a), art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile Deciziei nr.V/15.01.2007 emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție, publicată în Monitorul Oficial nr.732/30.10.2007, partea I, prin care se stabilește că taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit, în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete sau care nu corespund realității și, în consecință, nu reflectă tranzacții reale și legale.

S.C. X contestă măsura organelor de inspecție fiscală privind neadmiterea la deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, precum și calcularea în sarcina societății a accesoriilor aferente în sumă de ...lei, depunând în susținerea cauzei certificatul de înmatriculare și cartea de identitate a mașinii care atestă faptul că mijlocul de transport există, proprietarul acestuia fiind S.C. X

**În drept,** referitor la sfera de aplicare a dreptului de deducere art.145 alin.(1) și (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează :

*“(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;*

*(...) “*

Referitor la condițiile de exercitare a dreptului de deducere art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

*“(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;”*

Potrivit art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare,

*“(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;

(...)

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;

(...)

h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, (...)

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;

(...)"

Referitor la calculul obligațiilor de plată accesorii, art. 119 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

***"(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere."***

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.

Totdată, se reține că prin Decizia nr.V din 15.01.2007 emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție, publicată în Monitorul Oficial nr.732/30.10.2007, partea I, s-a stabilit că „ taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu poate fi diminuată baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit, dacă documentele justificative nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată.”

Din analiza facturilor emise în luna august 2010 la livrarea unei autoutilitare Renault Kangoo de către S.C. M ..., având calitatea de persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de TVA începând cu data de 24.04.2000, 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.

Totodată, documentele depuse de societatea contestatară atestă faptul că autoutilitara a fost înregistrată în evidența contabilă a S.C. X la data de 30.08.2010, potrivit procesului verbal de recepție imobilizării. De asemenea, cartea de identitate si



certificatul de înmatriculare al autoutilitareii, prezentate în copie la dosarul cauzei atestă faptul că mijlocul de transport a fost înmatriculat pe societate la data de 23.09.2010.

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 S.C. M ... 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 S.C. M ... nu a declarat valoarea facturilor emise către S.C. X în declarația informativă cod 394 privind achizițiile și livrările efectuate pe teritoriul național, 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 bunul este destinat utilizării în folosul de operațiuni taxabile, acesta este livrat de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de TVA, iar factura a fost emisă 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. 134<sup>2</sup> 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 X, în cazul de față, cu obligația furnizorului SC M ... 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. X împotriva taxei pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, iar conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul" și împotriva accesoriilor în sumă de ...lei, și, pe cale de consecință, a se anula mențiunile din Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală nr....și din Raportul de inspecție fiscală nr...., emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Neamț, cu privire la aceste sume.**

3. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, stabilită de plată pentru trimestrul I 2010 și obligațiile de plată accesorii aferente în sumă de ... lei

**Cauza supusă soluționării este dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit pentru trimestrul I 2010 o taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de ... lei, în condițiile în care mențiunile din Raportul de inspecție fiscală nr. ...sunt incomplete și nu concordă cu cele din Referatul cu propuneri de soluționare a contestației.**

**În fapt,**

Prin Raportul de inspecție fiscală nr...., organele de inspecție fiscală precizează că taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei a fost declarată eronat în decontul de TVA înregistrat la organul fiscal teritorial pentru trim.I 2010, fiind încălcate prevederile art.82 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată colectată, prin raportul de inspecție fiscală se precizează că în perioada supusă verificării nu s-au stabilit diferențe.

Potrivit Referatului cu propuneri de soluționare a contestației, înregistrat la Activitatea de inspecție fiscală sub nr...., suma de ... lei reprezintă TVA declarată eronat în deconturile de TVA, înregistrate la organul fiscal teritorial, pentru care organul

fiscal a reținut că această sumă nu verifică corelațiile între veniturile impozabile realizate și taxa pe valoarea adăugată declarată de societate, fiind considerată de organul de inspecție aferentă trimestrului I 2010.

S.C. X formulează contestație împotriva taxei pe valoarea adăugată stabilite suplimentar în sumă de ... lei, motivând că organul de inspecție fiscală nu a precizat în ce constă eroarea la trimestrul I 2010, întrucât din evidența contabilă a societății, respectiv jurnalele de cumpărări și de vânzări și decontul privind taxa pe valoarea adăugată pentru trimestrul I 2010, nu reiese că suma de ... lei ar fi fost declarată eronat.

**În drept,**

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

“Art. 65

*Sarcina probei în dovedirea situației 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 inspecția fiscală*

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

Art. 109

*Raportul privind rezultatul inspecției fiscale*

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

De asemenea, potrivit art.7 alin.(2) din același act normativ, **“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 efectuarea inspecției fiscale, 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 prevederile legale sus invocate, se retine ca inspectia fiscala are obligatia de a stabili corect bazele de impunere, având în vedere toate documentele justificative, toate actele și faptele rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției fiscale.

Din constatările cuprinse în raportul de inspecție fiscală nu rezultă modul de stabilire a diferenței de taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, organele de inspecție făcând doar mențiunea că această sumă a fost declarată eronat în decontul de TVA înregistrat la organul fiscal teritorial pentru trim.I 2010. Referitor la taxa pe

valoarea adăugată colectată se precizează că în perioada verificată, la inspecția fiscală nu s-au stabilit diferențe.

În referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organul de inspecție fiscală precizează că în perioada verificată nu există concordanță între veniturile impozabile realizate și taxa pe valoarea adăugată declarată de societate prin deonturile privind taxa pe valoarea adăugată.

Având în vedere neconcordanțele existente între constatările din Raportul de inspecție fiscală nr. ..., Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. ....1 și documentele depuse de contestatară în susținerea cauzei, urmează a se aplica prevederile art.216 alin.(3) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și a **se desființa parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală nr....și din Raportul de inspecție fiscală nr...., cu privire la taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de ... lei**, urmand ca Activitatea de Inspectie Fiscala ... sa procedeze la reverificarea pentru aceeași perioadă a situației contribuabilului, avand în vedere starea de fapt rezultata din evidenta contabilă.

În speta sunt aplicabile și prevederile pct.12.6 – 12.8 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G.nr.92/2003, aprobate prin Ordinul președintelui ANAF nr.519/2005 care stipulează următoarele:

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

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

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

**Referitor la accesoriile în suma de ... lei** aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de ... lei, precizăm că stabilirea acestora reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. **Întrucât pentru suma de ... lei a fost pronunțată soluția de desființare, urmează a se desființa și recalcula și accesoriile în sumă de ...lei, conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul".**

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor art.210, art.214 alin.(1), art.216 alin.(1), (2) și (3) și art.218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

## **DECIDE :**

**1.** Suspendarea soluționării contestației formulate de S.C. X pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **...lei** și accesoriile aferente în sumă de **...lei**, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute prin prezenta decizie.

**2.** Admiterea contestației formulate de S.C. X pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **...lei** și accesoriile aferente în sumă de **...lei** și, pe cale de consecință, anularea mențiunilor din Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală nr....și din Raportul de inspecție fiscală nr...., emise de Activitatea de Inspectie Fiscala ..., cu privire la aceste sume.

**3.** Desființarea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală nr....și a Raportului de inspecție fiscală nr...., cu privire la taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de ... lei și accesoriile aferente în sumă de ...lei, urmand ca în termen de 30 de zile de la comunicare, organele de inspecție fiscală, altele decât cele care au întocmit raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere contestate, să procedeze la reverificarea pentru aceeași perioadă a situației contribuabilului, având în vedere atât starea de fapt rezultată din evidența contabilă a acestuia, cât și argumentele aduse de contestator în susținerea cauzei.

Punctele 1 și 3 ale deciziei de soluționare a contestației pot fi atacate la Tribunalul Neamț, conform art. 10 alin. (1) din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare, în termen de 6 luni de la data comunicării acesteia, conform prevederilor legale.