

067710NT

Direcția Generală a Finanțelor Publice a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr. ../23.04.2010 înregistrată la direcție sub nr. ../23.04.2010, asupra contestației formulate de **S.C. WW S.R.L.**

Contestația a fost formulată împotriva **Deciziei de impunere nr. ../12.03.2010** privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr. ../12.03.2010 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală și are ca obiect suma de **AA lei** reprezentând:

- .. lei - taxă pe valoarea adăugată;
- .. lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Între suma menționată de societatea contestată ca fiind sumă totală contestată, respectiv BB lei și suma reală contestată, respectiv AA lei (.. lei + ..lei), există o diferență de cc lei care rezultă dintr-o eroare de adăugare din partea petentei.

Constatand ca in 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 procedura fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice este competentă să soluționeze contestația formulată de **S.C. WW S.R.L.**

I. Petenta formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. ../12.03.2010 și a Raportului de inspecție fiscală nr. ../12.03.2010, arătând următoarele:

Obiectul contestației îl constituie suma de **BB lei** reprezentând:

- .. lei - taxă pe valoarea adăugată;
- .. lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

obligații de plată suplimentare pe care petenta le considera netemeinice și nelegale, solicitând anularea lor.

Petenta nu este de acord cu cele constatate de organele de inspecție fiscală referitoare la faptul că tranzacția efectuată în baza facturii fiscale seria .. nr. ../05.12.2008 emisă de S.C. XX S.R.L., cu T.V.A. în sumă de .. lei, reprezentând autobetonieră și schelă metalică, are la baza documente fiscale care nu întrunesc criteriile pentru a deveni documente justificative pentru achizițiile de bunuri și servicii, conform prevederile art. 6 alin.(1) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată și art. 145 alin.(1) și art. 150 alin.(3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Faptul că, în baza prevederilor Codului de procedură fiscală „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.” Nu justifică hotărârea organelor de inspecție fiscală de a nu considera valabile documentele de achiziție de la furnizor doar pe motiv că există susceptibilitate asupra realității și legalității operațiunii dintre S.C. QQ S.R.L. (furnizor inițial) și S.C. XX S.R.L. (furnizor pentru S.C. WW S.R.L.).

Petenta consideră că organele de inspecție fiscală nu au adus dovezi necesare și suficiente în baza cărora să poată considera că aceste achiziții sunt nereale și nu dau drept la deducere a taxei pe valoarea adăugată.

Contestatară mai precizează că organele de inspecție fiscală ar fi trebuit să țină seama și de următoarele elemente:

- nu au existat înregistrări în evidența contabilă și fiscală fără documente legale justificative;
- societatea depune la termen toate declarațiile fiscale cerute de actele normative;
- își achită obligațiile către bugetul consolidat al statului.

Codul de procedură fiscală nu obligă beneficiarul să facă investigații în momentul achizițiilor dacă furnizorul depune declarațiile și deconturile fiscale, dacă înregistrează în evidența contabilă și achită obligațiile fiscale generate de livrarea respectivă.

Referitor la deductibilitate, petenta precizează că, în conformitate cu prevederile Codului fiscal, sunt nedeductibile cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit legii (art. 21 alin.(4) lit. f)).

Toate documentele fiscale avute în vedere de organele constatatoare sunt documente originale, emise și eliberate sub supravegherea Ministerului Finanțelor Publice și cuprind toate elementele cerute de O.M.F.P. nr. 1850/2004 anexa A, art. 2. Aceste cheltuieli au fost efectuate în scopul de a realiza venituri impozabile, pentru care societatea și-a achitat obligațiile fiscale. Aceste documente întrunesc toate elementele solicitate de aceste acte normative.

Petenta concluzionează următoarele:

- și-a respectat toate obligațiile legale privind înregistrarea în evidența contabilă a tuturor operațiunilor efectuate, a stabilit, declarat și achitat toate obligațiile ce îi revin față de bugetul statului;
- nu se constituie în organ de cercetare și urmărire a partenerilor de afaceri, mai ales că, parte din ei, erau activi pe piața liberă, eventualele disfuncționalități ale acestora survenind după data realizării operațiunilor comerciale;
- desfășoară o activitate legală, respectă în totalitate obligațiile ce-i revin din această activitate și se consideră nedreptățită de concluziile controlului efectuat și de suspiciunile care rezultă din concluziile actelor de control;
- tranzacțiile derulate reflectă operațiuni reale care sunt verificabile sub aspectul legalității;
- documentele fiscale întocmite întrunesc toate criteriile pentru a deveni documente justificative pentru operațiunile de achiziționare de bunuri și servicii conform prevederilor legale aplicabile în cauză.

În drept, societatea își întemeiază contestația pe dispozițiile art. 205 și art. 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată.

În consecință, contestatară solicită admiterea contestației și anularea actelor administrative fiscale atacate prin care i-a fost stabilită obligația de plată de BB lei.

II. Activitatea de Inspecție Fiscală a emis pentru S.C. WW S.R.L. în data de 12.03.2010, Decizia de impunere nr. .. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, potrivit căreia:

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

- perioada verificata: 01.11.2008 – 31.12.2009;
- .. lei – taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată, din care:
 - .. lei – taxă respinsă la rambursare;
 - .. lei – taxă rămasă de plată;
- .. lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.
- La punctul 2.2.2 „Motivul de fapt” se menționează:

La control s-a stabilit o diferență suplimentară în sumă de .. lei la T.V.A. colectată, astfel:

 - .. lei, TVA colectata aferenta facturii fiscale nr. ../20.11.2008, reprezentand transport efectuat de SC WW SRL in valoare de .. lei, catre SC RR, evidentiata in jurnalul de vanzari, contabilitate si balanta de verificare a societatii fara a se colecta TVA.
 - .. lei, TVA colectata reprezentand transport efectuat de SC WW SRL in valoare de .. lei, catre un beneficiar din Romania, evidentiata in jurnalul de vanzari, contabilitate si balanta de verificare a societatii, dar nu a fost declarat prin decontul de TVA aferent lunii decembrie 2008;
 - .. lei, TVA colectata aferenta bunurilor constatate lipsă din gestiune la inventarierea efectuata la 31.12.2009 (inventar nevalorificat de societate);

De asemenea, s-a stabilit o diferență suplimentară în sumă de .. lei la T.V.A. deductibilă, astfel:

 - .. lei, T.V.A. fără drept de deducere, aferenta facturii fiscale seria , nr. ../05.12.2008, inregistrata de catre SC WW SRL si emisa de catre SC XX SRL jud. B, reprezentand autobetoniera si schela metalică.

Pentru verificarea realitatii acestei tranzactii, in temeiul art. 6 si art. 7 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, organul de inspectie a efectuat o serie de investigatii pentru a putea stabili starea de fapt fiscala a SC WW SRL sub aspectul realitatii si legalitatii acestei achizitii.

Astfel, s-au intreprins demersuri pentru a afla furnizorul SC XX SRL pentru aceste bunuri achizitionate. În urma investigatiilor efectuate de DGFP – AIF N (s-a luat legatura telefonic cu unul dintre asociatii de la SC XX SRL), am aflat ca furnizorul lui SC XX SRL este SC QQ SRL din jud. C.

În urma consultării bazei de date ale Ministerului Finantelor Publice s-a constatat ca SC QQ SRL nu a depus la organul fiscal declaratii fiscale, deconturi de TVA , bilanturi pentru anii fiscali 2007, 2008.

În raspunsul primit la solicitarea de control incrucisat de la DGFP C, cu adresa nr. ../28.12.2009 si inregistrata la AIF N sub nr. ../04.01.2010, privind relatiile comerciale derulate intre SC QQ SRL din jud. C, in calitate de furnizor si SC XX SRL jud. Bihor, in calitate de beneficiar, se mentioneaza urmatoarele :

În urma verificarii informatiilor existente in baza de date a Oficiului National al Registrului Comertului, privind SC QQ SRL, s-au constatat urmatoarele:

 1. „conform prevederilor art. 237 alin. (7) si urmatoarele, din Legea nr. 31/1990, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in baza Încheierii nr. ../14.11.2007 a judecatorului delegat la Oficiul Registrului Comertului, a mentiunii privind numirea in calitate de lichidator a doamnei DA, pentru SC QQ SRL”
 2. intrarea in procedura de lichidare a SC QQ SRL s-a datorat faptului ca societatea nu a depus la Registrul comertului bilanturile anuale pentru exercitiile financiare 2004 si 2005;

3. in baza adresei nr. ../29.08.2008, transmisa de Administratia Finantelor Publice catre Activitatea de Inspectie Fiscala C, organul fiscal teritorial comunica faptul ca incepand cu luna iunie 2008, **SC QQ SRL a fost inclusa in lista contribuabililor declarati inactivi;**

- SC QQ SRL nu a depus la organul fiscal teritorial bilanturile contabile aferente exercitiilor financiare 2004, 2005, 2006, 2007;

- din verificarea bazei de date conduse la nivelul Administratiei Finantelor Publice (fisa platitorului), a rezultat ca SC QQ SRL nu a depus la organul fiscal teritorial declaratii privind obligatiile de plata la bugetul de stat si nici deconturi de TVA pentru perioada mai 2008 – ianuarie 2009 si nu a efectuat niciun fel de viramente in contul obligatiilor de plata la bugetul general consolidat;

- in ceea ce priveste documentele si evidentele contabile intocmite pentru perioada 01.11.2008 – 31.01.2009, d-na DA in calitate de lichidator, a declarat ca pana la data efectuarii controlului incrucisat nu a intrat in posesia respectivelor acte contabile, acestea nefiindu-i prezentate de catre administratorul - statutar domnul BD, fapt pentru care nu a fost posibila verificarea realitatii si legalitatii livrarilor de bunuri si a prestarilor de servicii efectuate in perioada noiembrie 2008 – ianuarie 2009 de catre SC QQ SRL clientului sau SC XX SRL, precum si a modului de inregistrare in evidenta contabila a acestor operatiuni”.

Mentionam ca si la data incheierii raportului de inspectie fiscala, SC QQ SRL nu a depus bilantul contabil aferent exercitiului financiar pentru anul 2008 si se afla pe lista contribuabililor declarati inactivi.

În adresa de raspuns primita de la DGFP C, in final, se mentioneaza urmatoarele: exista „susceptibilitate asupra realitatii si legalitatii operatiunii trimise spre investigare”, astfel incat organul fiscal care a investigat tranzactia intre SC QQ SRL (furnizor initial), si SC XX SRL (furnizor pentru SC WW SRL) nu este in masura „a se pronunta cu privire la livrarile de bunuri/prestarile de servicii efectuate in perioada noiembrie 2008 – ianuarie 2009”. Aceasta situatie se coreleaza si cu starea de fapt fiscala a SC QQ SRL la data tranzactiei.

Avand in vedere Metodologia de inspectie fiscala a TVA nr. 302.768/noiembrie 2007, toate constatările referitoare la situatia de fapt reflectata de documentele privind tranzactionarea acestor bunuri - schela metalica si autobetoniera - duc la concluzia ca provenienta acestor bunuri nu poate fi verificata sub aspectul realitatii si legalitatii acestei operatiuni de vanzare/cumparare, derulate intre cei trei contribuabili. În plus fata de cele enuntate mai sus, mai facem precizarea ca nici clientul ulterior, caruia SC WW SRL i-a livrat ulterior bunurile (SC DD SRL) care fac obiectul acestor investigari fiscale (schela si betoniera), nu a beneficiat de drept de deducere pentru TVA, urmare a inspectiei fiscale derulate la acest contribuabil.

Prin inregistrarea in contabilitatea proprie a acestor documente care nu respecta conditia de legalitate si nu reflecta tranzactii verificabile sub aspectul realitatii, SC WW SRL a dedus TVA fara documente care sa indeplineasca cerinta legala in suma de .. lei.

Cu privire la o eventuala corelare a TVA dedusa de pe documentele emise de la cele doua societati, cu TVA colectata in perioada supusa verificarii, pentru vanzarile SC WW SRL catre SC DD SRL, facem mentiunea ca, potrivit art.150 alin. (3) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile și completarile

ulterioare, taxa inscrisa intr-o factura obliga persoana la plata acesteia, pe de o parte, iar pe de alta parte, intre SC WW SRL si furnizorul SC XX SRL, respectiv clientul SC DD SRL, nu au avut loc operatiuni de plata/incasare interbancare.

Drept urmare, organele de inspectie fiscala au stabilit ca suma de .. lei reprezinta TVA fara drept de deducere, deoarece documentele prezentate nu intrunesc criteriile pentru a deveni documente justificative pentru operatiunile de achizitie a bunurilor, conform art. 6 alin. (1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si art. 145 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, iar tranzactiile reflectate de acestea nu sunt verificabile sub aspectul realitatii si legalitatii operatiunilor.

- .. lei, TVA fara drept de deducere, aferenta bonurilor fiscale emise de SC L SA Romania, reprezentand carburanti, pe care nu sunt evidentiata datele de identificare ale societatii beneficiare (bf nr. ..., .., ...), in suma totala de .. lei, bunuri care nu sunt aferente utilizarii in folosul operatiunilor taxabile;

- .. lei, TVA fara drept de deducere, aferenta FF ../14.12.2008, emisa de SC P SRL in valoare de .. lei, cu TVA de .. lei, reprezentand piese schimb auto, prezentata la control in xerocopie;

- ... lei, TVA fara drept de deducere, aferenta FF ../11.02.2009, emisa de SC F SRL in valoare de .. lei, cu TVA de 798 lei, reprezentand compresor Volvo. Conform site-ului Ministerului Finantelor Publice, societatea nu este platitoare de TVA;

- .. lei, TVA fara drept de deducere, aferenta FF ../10.03.2009, emisa de S.C. S SRL in valoare de .. lei, cu TVA de .. lei, reprezentand aparat de ras Philips (produse care nu sunt in folosul unor operatiuni taxabile);

- .. lei, TVA fara drept de deducere, aferenta bonurilor fiscale emise de L SA Romania, reprezentand carburanti, pe care nu sunt evidentiata datele de identificare ale societatii beneficiare, bunuri care nu sunt aferente utilizarii in folosul operatiunilor taxabile.

- La punctul 2.1.3 „Temeiul de drept” sunt înscrise următoarele acte normative:

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

- art. 134 – faptul generator și exigibilitatea T.V.A.;

- art.137 alin. (1) lit.a) – baza de impozitare;

- art. 128 alin. (4), lit. d) – T.V.A. aferentă imputațiilor;

- art. 150 alin.(3) – T.V.A. înscrisă pe factură se plătește;

- art.145 alin. (1) – dreptul de deducere;

- art. 146 alin. (1) lit. a) – contribuabilul trebuie să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin.(5);

- art.145 alin. (2) lit.a) – orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile;

- art. 146 – condiții de exercitare a dreptului de deducere;

- art. 145¹ – limitarea dreptului de deducerea taxei pentru autoturisme.

- Legea contabilității nr. 82/1991 – art. 6 alin.(1) – înregistrarea în evidența contabilă a operațiunilor efectuate fără a deține document justificativ.

- O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala – art. 120 – majorări de întârziere pentru diferența suplimentară.

• **Decizia de impunere nr. ../12.03.2010 are ca anexa Raportul de inspectie fiscala nr. ../12.03.2010** în care se precizează:

La Capitolul 1 „Date despre inspectia fiscală” se menționează că perioada supusă inspectiei fiscale este 01.11.2008 – 31.12.2009, inspectia fiscală fiind parțială și se referă la soluționarea decontului de T.V.A. cu opțiune de rambursare înregistrat la organul de administrare fiscală sub nr. ../22.01.2010 și Activitatea de Inspectie fiscală sub nr. ../25.01.2010, suma negativă înscrisă în decont fiind de .. lei.

La Capitolul 3.1 „Constatări fiscale - Taxa pe valoarea adăugată” se menționează că la control s-a stabilit o diferență suplimentară de .. lei, rezultând o taxă pe valoarea adăugată fără drept de rambursare în sumă de .. lei și o taxă suplimentară de plată în sumă de .. lei.

Pentru perioada 25.01.2009 – 12.03.2010 s-au calculat majorări de întârziere, pentru diferențele stabilite suplimentar la control, în sumă totală de .. lei, conform art. 120 din O.G. nr. 92/2003, republicată.

III. Luând in considerare motivele prezentate de contestatoare, constatările organului de inspectie fiscală, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative in vigoare, se rețin următoarele:

Prin cauza supusa solutionarii Direcția Generală a Finanțelor Publice . este investită să se pronunțe dacă este legală măsura stabilirii de către Activitatea de Inspectie Fiscala .în sarcina S.C. WW S.R.L. a diferenței de taxă pe valoarea adăugată în sumă de .. lei și a majorărilor de întârziere aferente în sumă de .. lei.

În fapt,

• **Referitor la taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de .. lei**

SC WW SRL a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei aferenta facturii fiscale seria .. nr. ../05.12.2008, emisă de către SC XX SRL din jud. B, reprezentand achiziție autobetonieră si schelă metalică.

Pentru verificarea realitatii acestei tranzactii, in temeiul art. 6 si art. 7 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, organul de inspectie a efectuat o serie de investigatii pentru a putea stabili starea de fapt fiscala a SC WW SRL sub aspectul realitatii si legalitatii acestei achizitii, solicitând informații de la Activitatea de inspectie fiscală C.

În urma investigațiilor efectuate s-au constatat următoarele:

- SC XX SRL jud. B a achiziționat autobetoniera și schela metalică de la S.C. QQ S.R.L. jud. C la data de 17.11.2008;

- Activitatea de inspectie fiscală B a solicitat Activității de inspectie fiscală C, în martie 2009, verificarea legalității și realității operațiunilor efectuate de S.C. QQ S.R.L. jud. C, în calitate de furnizor, către SC XX SRL jud. B, în calitate de client;

- S.C. QQ S.R.L. jud. C a intrat în procedura de lichidare și a fost numită ca lichidator doamna DA, în baza Încheierii nr. ../14.11.2007. Referitor la documentele si evidentele contabile intocmite pentru perioada 01.11.2008 – 31.01.2009, d-na DA in calitate de lichidator, a declarat că nu a intrat in posesia

respectivelor acte contabile, acestea nefiindu-i prezentate de catre administratorul - statutar domnul BD, fapt pentru care nu a fost posibila verificarea realitatii si legalitatii livrarilor de bunuri si a prestarilor de servicii efectuate in perioada noiembrie 2008 – ianuarie 2009 de catre SC QQ SRL clientului sau SC XX SRL, precum si a modului de inregistrare in evidenta contabila a acestor operatiuni;

- S.C. QQ S.R.L. jud. C nu a depus la organul fiscal teritorial bilanturile contabile aferente exercitiilor financiare 2004, 2005, 2006, 2007; nu a depus la organul fiscal teritorial declaratii privind obligatiile de plata la bugetul de stat si nici deconturi de TVA pentru perioada mai 2008 – ianuarie 2009 si nu a efectuat niciun fel de viramente in contul obligatiilor de plata la bugetul general consolidat;

- În baza adresei nr. ../29.08.2008, transmisa de Administratia Finantelor Publice C catre Activitatea de Inspectie Fiscala C, organul fiscal teritorial comunica faptul ca incepand cu luna iunie 2008, *SC QQ SRL a fost inclusa in lista contribuabililor declarati inactivi.*

Activitatea de inspectie fiscala mentioneaza ca la data incheierii raportului de inspectie fiscala SC QQ SRL nu a depus bilantul contabil aferent exercitiului financiar pentru anul 2008 si se afla pe lista contribuabililor declarati inactivi.

În baza constatarilor referitoare la tranzactionarea acestor bunuri - schela metalica si autobetoniera – organele de inspectie fiscala au concluzionat ca provenienta acestor bunuri nu poate fi verificata sub aspectul realitatii si legalitatii operatiunilor de vanzare/cumparare derulate intre cei trei contribuabili. Se mai precizeaza ca nici clientul ulterior, caruia SC WW SRL i-a livrat ulterior bunurile (SC DD SRL) care fac obiectul acestor investigari fiscale (schela si betoniera), nu a beneficiat de drept de deducere pentru TVA, urmare a inspectiei fiscale derulate la acest contribuabil si ca intre SC WW SRL si furnizorul SC XX SRL, respectiv clientul SC DD SRL, nu au avut loc operatiuni de plata/incasare interbancara.

Drept urmare a celor retinute, organele de inspectie fiscala au stabilit ca suma de .. lei reprezinta TVA fara drept de deducere, deoarece documentele prezentate nu intrunesc criteriile pentru a deveni documente justificative pentru operatiunile de achizitie a bunurilor.

Petenta contestă măsura organelor de inspectie fiscala motivand urmatoarele:

- organele de inspectie fiscala nu au adus dovezi necesare si suficiente în baza cărora să poată considera că această achiziție este nereală și nu dau drept la deducere a taxei pe valoarea adăugată;

- toate documentele fiscale avute în vedere de organele constatatoare sunt documente originale, emise și eliberate sub supravegherea Ministerului Finantelor Publice. Aceste cheltuieli au fost efectuate în scopul de a realiza venituri impozabile, pentru care societatea si-a achitat obligatiile fiscale;

- și-a respectat toate obligatiile legale privind înregistrarea în evidența contabilă a tuturor operatiunilor efectuate, a stabilit, declarat și achitat toate obligatiile ce îi revin față de bugetul statului;

- nu se constituie în organ de cercetare și urmărire a partenerilor de afaceri, mai ales că, parte din ei, erau activi pe piața liberă, eventualele disfuncționalități ale acestora survenind după data realizării operatiunilor comerciale;

- desfășoară o activitate legală, respectă în totalitate obligațiile ce-i revin din această activitate și se consideră nedreptățită de concluziile controlului efectuat și de suspiciunile care rezultă din concluziile actelor de control;
- tranzacțiile derulate reflectă operațiuni reale care sunt verificabile sub aspectul legalității;
- documentele fiscale întocmite întrunesc toate criteriile pentru a deveni documente justificative pentru operațiunile de achiziționare de bunuri și servicii conform prevederilor legale aplicabile în cauză.

• **Referitor la taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de .. lei**

Societatea a dedus în luna decembrie 2008 taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de .. lei înscrisă în bonuri fiscale emise de SC L SA Romania, reprezentând achiziții de carburanti auto. Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei înscrisă în aceste bonuri, motivat de faptul că *pe aceste documente nu sunt evidentiare datele de identificare ale societății beneficiare.*

S.C. WW S.R.L. a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei înscrisă în factura fiscală nr. ../14.12.2008 emisă de SC P SRL, reprezentând achiziție de piese schimb auto. Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei înscrisă în această factură, motivat de faptul că *factura a fost prezentată la control în xerocopie.*

În baza facturii nr. ../11.02.2009 emisă de SC F SRL, S.C. WW S.R.L. a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei. Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru această sumă, motivat de faptul că *potrivit informațiilor existente pe site-ul Ministerului Finantelor Publice societatea furnizoare nu este platitoare de TVA.*

Societatea contestatară a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei înscrisă în factura fiscală nr. ../10.03.2009 emisă de S.C. S SRL, reprezentând achiziție aparat de ras Philips. Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei înscrisă în această factură, motivat de faptul că *achiziția nu a fost făcută în scopul utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale societății.*

În perioada august 2009 – decembrie 2009 societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de .. lei înscrisă în bonuri fiscale emise de SC L SA Romania, reprezentând achiziții de carburanti auto. Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei înscrisă în aceste bonuri, motivat de faptul că *pe aceste documente nu sunt evidentiare datele de identificare ale societății beneficiare și nici nu au fost respectate prevederile art. 145¹ din Codul fiscal, referitoare la dreptul de deducere a taxei.*

Petenta contestă măsurile organelor de inspecție fiscală, motivând următoarele:

- toate documentele fiscale avute în vedere de organele constatatoare sunt documente originale, emise și eliberate sub supravegherea Ministerului Finanțelor Publice. Aceste cheltuieli au fost efectuate în scopul de a realiza venituri impozabile, pentru care societatea și-a achitat obligațiile fiscale;
- și-a respectat toate obligațiile legale privind înregistrarea în evidența contabilă a tuturor operațiunilor efectuate, a stabilit, declarat și achitat toate obligațiile ce îi revin față de bugetul statului;

- nu se constituie în organ de cercetare și urmărire a partenerilor de afaceri, mai ales că, parte din ei, erau activi pe piața liberă, eventualele disfuncționalități ale acestora survenind după data realizării operațiunilor comerciale;
- desfășoară o activitate legală, respectă în totalitate obligațiile ce-i revin din această activitate și se consideră nedreptățită de concluziile controlului efectuat și de suspiciunile care rezultă din concluziile actelor de control;
- tranzacțiile derulate reflectă operațiuni reale care sunt verificabile sub aspectul legalității;
- documentele fiscale întocmite întrunesc toate criteriile pentru a deveni documente justificative pentru operațiunile de achiziționare de bunuri și servicii conform prevederilor legale aplicabile în cauză.

În drept,

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

Referitor la dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată

Articolul 145 alin.(2)

„Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) *operațiuni taxabile;(...).*”

Articolul 145¹, în vigoare de la data de 01.05.2009

„(1) În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, *nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile*, cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;

b) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;

c) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane, instruirea de către școlile de șoferi, transmiterea folosinței în cadrul unui contract de leasing financiar sau operațional;

d) vehiculele utilizate în scop comercial, respectiv în vederea revânzării.”

Articolul 146 alin.(1)

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

a) *pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;(...)*”

Referitor la obligațiile plătitorilor de taxă pe valoarea adăugată

Articolul 150 alin.(3)

„(3) Orice persoană care înscrie taxa pe o factură sau în orice alt document care servește ca factură este obligată la plata acesteia.”

H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, reglementează următoarele:

Punctul 46 dat în aplicarea art. 146 din Codul fiscal

„(1) *Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. Facturile transmise prin poșta electronică sunt considerate facturi în original. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita emitentului un duplicat al facturii, pe care se va menționa că înlocuiește documentul inițial. Duplicatul poate fi o factură nouă emisă de furnizor/prestator, care să cuprindă aceleași date ca și factura inițială, și pe care să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială sau o fotocopie a facturii inițiale, pe care să se aplice ștampila furnizorului/prestatorului și să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al declarației vamale pentru import sau al documentului pentru regularizarea situației, persoana impozabilă va solicita un duplicat certificat de organele vamale.*

(2) Pentru carburanții auto achiziționați, deducerea taxei poate fi justificată cu bonurile fiscale emise conform O.U.G. nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului. Prevederile acestui alineat se completează cu cele ale pct. 45¹.”

Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, reglementează următoarele:

Articolul 6 alin. (1)

„(1) *Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”*

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

Art.6

„Exercitarea 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.7 alin.(2)

„Rolul activ

Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată

organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”

Referitor la sarcina probei, actul normativ anterior menționat stipulează:

Art. 65

„Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) *Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.*

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

Referitor la majorările de întârziere

O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stipulează la art. 120 alin. (1) „*Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.*”

Față de cele prezentate în fapt și în drept reținem următoarele:

1.Referitor la taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de .. lei

Potrivit actelor normative stipulate în drept, organul fiscal este îndreptățit să examineze 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 trebuie să identifice și să aibă în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz., decizia de impunere fiind motivată pe bază de probe sau constatări proprii.

De asemenea, contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

Dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată se exercită în condițiile în care taxa este aferentă unor tranzacții reale și legale, bunurile achiziționate având ca destinație utilizarea în folosul operațiunilor taxabile ale beneficiarului.

În cazul în speță, organele de inspecție fiscală au efectuat investigații care au dus la următoarele constatări:

- tranzacțiile efectuate cu bunurile care fac obiectul prezentului dosar (autobetonieră și schelă metalică) au ridicat suspiciuni asupra legalității și realității operațiunilor tuturor organelor fiscale implicate (B, C, N);
- s-au efectuat cercetări fiscale în urma cărora s-a constatat că furnizorul inițial S.C. QQ S.R.L. nu a depus la organul fiscal teritorial bilanțurile contabile aferente exercitiilor financiare 2004, 2005, 2006, 2007 și 2008, nu a depus la organul fiscal teritorial declarații privind obligațiile de plată la bugetul de stat și nici deconturi de TVA pentru perioada mai 2008 – ianuarie 2009, nu a efectuat niciun fel de viramente în contul obligațiilor de plată la bugetul general consolidat și că începând cu luna iunie 2008 societatea a fost inclusă în lista contribuabililor declarați inactivi;
- nu s-au putut verifica la S.C. QQ S.R.L. documentele și evidențele contabile pentru perioada 01.11.2008 – 31.01.2009, întrucât d-na DA, în calitate de lichidator, a declarat că nu a intrat în posesia respectivelor acte contabile, acestea nefiindu-i prezentate de către administratorul – statutar;
- clientul ulterior caruia SC WW SRL i-a livrat bunurile (SC DD SRL) care fac obiectul acestor investigații fiscale, nu a beneficiat de drept de deducere pentru

TVA, urmare a inspectiei fiscale derulate la acest contribuabil și a suspiciunilor referitoare la realitatea și legalitatea tranzacției;

- între SC WW SRL și furnizorul SC XX SRL, respectiv clientul SC DD SRL, *nu au avut loc operațiuni de plata/incasare interbancară.*

În speță sunt aplicabile și prevederile Deciziei nr. V din 15 ianuarie 2007 emisă de Înalta Curte De Casație și Justiție care precizează „Așa fiind, în aplicarea corectă a dispozițiilor înscrise în art. 21 alin. (4) lit. f) și în art. 145 alin. (8) lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și în art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, se impune să se considere că *taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea acestei taxe.*”

Având în vedere cele expuse, în raport și de dispozițiile legale stipulate, reținem că nu s-a putut confirma realitatea și legalitatea operațiunii în cauză, drept pentru care organele de inspecție fiscală în mod legal nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de.. lei, urmând a se respinge ca neîntemeiată contestația petentei pentru această sumă.

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de .. lei

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei

Potrivit actelor normative stipulate în drept, pentru carburanții auto achiziționați, deducerea taxei poate fi justificată cu bonuri fiscale dacă bonurile sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului.

Întrucât societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de carburanți auto în baza unor bonuri fiscale, emise de SC L SA Romania, pe care *nu sunt evidentiare datele de identificare ale societății beneficiare, fără respectarea prevederilor legale, organele de inspecție fiscală în mod legal nu au acordat drept de deducere a taxei înscrisă în aceste documente, în sumă totală de .. lei.*

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei

Conform prevederilor legale invocate în drept, justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al facturii.

Având în vedere faptul că S.C. WW S.R.L. a dedus taxa pe valoarea adăugată în baza facturii fiscale nr. ../14.12.2008 emisă de SC P SRL *prezentată la control în copie xerox, contrar reglementărilor legale în speță, reținem că în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei înscrisă în această factură, în sumă de .. lei.*

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei

Reglementările legale invocate în drept stipulează faptul că persoana impozabilă își poate exercita dreptul de deducere pentru taxa aferentă bunurilor care i-au fost livrate în beneficiul său *de către o persoană impozabilă (plătitoare de T.V.A.).*

În baza facturii nr. ../11.02.2009 emisă de SC F SRL, S.C. WW S.R.L. a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei.

În urma analizării informațiilor existente pe site-ul Ministerului Finantelor Publice, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că SC F SRL *nu este platitoare de TVA.*

Având în vedere faptul că societatea contestată își poate exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată doar pentru bunurile livrate în beneficiul său numai de persoane impozabile din punctul de vedere al T.V.A. (plătitoare de T.V.A.), în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei

Potrivit reglementărilor legale stipulate în drept, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Societatea contestată a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei înscrisă în factura fiscală nr. ../10.03.2009 emisă de S.C. S SRL, reprezentând achiziție aparat de ras Philips.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei înscrisă în această factură, motivat de faptul că *achiziția nu a fost făcută în scopul utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale societății.*

Petenta contestă măsura organelor de inspecție fiscală, în motivarea contestației făcând doar precizări în sensul că documentele avute în vedere de organele constatatoare sunt documente originale, emise și eliberate sub supravegherea Ministerului Finanțelor Publice, că aceste cheltuieli au fost efectuate în scopul de a realiza venituri impozabile, desfășoară o activitate legală, respectă în totalitate obligațiile ce-i revin din această activitate, documentele fiscale întocmite întrunesc toate criteriile pentru a deveni documente justificative pentru operațiunile de achiziționare de bunuri și servicii conform prevederilor legale aplicabile în cauză.

Având în vedere cele prezentate, întrucât societatea contestată nu aduce în susținerea contestației argumente și documente din care să rezulte o altă situație decât cea constatată de organele de inspecție fiscală, reținem că măsura acestora de neadmitere la deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .. lei este legală.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei

Potrivit actelor normative stipulate în drept, pentru carburanții auto achiziționați, deducerea taxei poate fi justificată cu bonuri fiscale dacă bonurile sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului. Începând cu data de 01.05.2009 se introduc limitări speciale ale dreptului de deducere a taxei în sensul că în cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile.

În perioada august 2009 – decembrie 2009 societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de .. lei înscrisă în bonuri fiscale emise de SC L SA Romania, reprezentând achiziții de carburanți auto. Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei înscrisă în aceste bonuri, motivat

de faptul că pe aceste documente nu sunt evidenciate datele de identificare ale societății beneficiare și nici nu au fost respectate prevederile referitoare la limitările speciale ale dreptului de deducere a taxei.

Față de cele prezentate, reținem că măsura organelor de inspecție fiscală de neadmitere la deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .. lei este legală, societatea contestată nerespectând prevederile legale aplicabile în speță.

Luând în considerare cele menționate, urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația petentei pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei stabilită prin Decizia de impunere nr. ../12.03.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de inspecție fiscală.

3. Referitor la taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de .. lei

În fapt,

S.C. WW S.R.L. a emis factura fiscală nr. ../20.11.2008 reprezentând transport efectuat către SC RR, factură evidenciată în jurnalul de vânzări, contabilitate și balanța de verificare a societății fără însă a se colecta TVA aferentă. Organele de inspecție fiscală au procedat la colectarea taxei aferente acestei facturi în sumă de .. lei, conform prevederilor art. 134 și art. 137 alin.(1) lit. a) din Codul fiscal.

Societatea a efectuat servicii de transport în valoare de .. lei către un beneficiar din România, operațiune evidenciată în jurnalul de vânzări, contabilitate și balanța de verificare a societății, dar nu a declarat prin decontul de TVA aferent lunii decembrie 2008 taxa colectată aferentă. Organele de inspecție fiscală au procedat la colectarea taxei aferente acestei operațiuni în sumă de .. lei, conform prevederilor art. 134 și art. 137 alin.(1) lit. a) din Codul fiscal.

La inventarierea efectuată de societate la 31.12.2009 s-au constatat bunuri lipsă din gestiune în suma de .. lei. Pentru bunurile lipsă din gestiune organele de inspecție fiscală au procedat la colectarea taxei în sumă de .. lei, conform prevederilor art. 128 alin.(4) lit. d) din Codul fiscal.

Petenta contestă întreaga diferență de taxă pe valoarea adăugată stabilită prin Decizia de impunere nr. ../12.03.2010, însă pentru taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de .. lei nu aduce niciun argument și nu motivează în niciun fel contestația.

În drept, cauza își găsește soluționarea în dispozițiile art. art. 206 alin.(1) lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd:

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

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; (...).”, coroborat cu prevederile art. 12.1 lit. b) din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează următoarele:

„12.1. Contestația poate fi respinsă ca: (...)

b) **nemotivată**, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării; (...).”

Se reține că societatea, deși contestă integral diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de .. lei stabilită de organele de inspecție fiscală, nu aduce argumente care să fie justificate cu documente și motivate pe bază de dispoziții legale prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală referitoare la taxa colectată în sumă de .. lei și din care să rezulte o altă situație față de cea constatată de organele de inspecție fiscală, **motiv pentru care contestația va fi respinsă ca nemotivată pentru suma de .. lei.**

4. Referitor la majorările de întârziere în sumă de .. lei aferente taxei pe valoarea adăugată, deoarece în sarcina societății contestatăre a fost reținut întreg debitul în suma de .. lei, pe cale de consecință societatea contestatoare datorează și majorările de întârziere aferente, **conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul", urmând a se respinge ca neîntemeiată contestația petentei pentru suma de .. lei.**

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

DECIDE :

1. *Respingerea ca neîntemeiată* a contestației formulate de S.C. WW S.R.L. pentru suma de .. lei, reprezentând:

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată;
- .. lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, stabilită prin Decizia de impunere nr. ../12.03.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală.

2. *Respingerea ca nemotivată* a contestației formulate de S.C. WW S.R.L. pentru suma de .. lei reprezentând diferența de taxă pe valoarea adăugată stabilită prin Decizia de impunere nr. ../12.03.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală.

Decizia de soluționare a contestației poate fi atacată la Tribunalul în termen de 6 luni de la data comunicării acesteia, conform prevederilor Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare.