



SERVICIUL SOLUTIONARE CONTESTATII

DECIZIA nr. 389 din 2008 privind solutionarea
contestatiei formulata de **X**,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ...

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr...., inregistrata sub nr. ..., de catre Administratia Finantelor Publice sector ... cu privire la contestatia formulata de X cu sediul in Bucuresti, str.

Obiectul contestatiei, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. ..., completata cu adresa inregistrata sub nr.... il constituie decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr., emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr., prin care s-a respins la rambursare suma de ... lei si s-a stabilit TVA suplimentar ramas de plata in suma de... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei.

X contesta suma de ... lei reprezentand TVA stabilita suplimentar si ramasa de plata in urma inspectiei fiscale si majorarile de intarziere aferente in suma de ... lei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de X.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Prin contestatia formulata X sustine urmatoarele motive:

- valoarea de ... lei reprezentand TVA deductibila stabilita suplimentar, conform anexei nr.2 din raportul de inspectie fiscala nu reflecta realitatea, intrucat un numar de ... facturi care nu erau arhivate au fost gasite ulterior controlului, suma acestora ridicandu-se la ... lei;

- valoarea de ... lei reprezentand TVA colectata stabilita suplimentar, conform anexei nr.3 din raportul de inspectie fiscala, nu este reala deoarece:

1. valoarea de ... lei aferenta facturii nr.... emisa de SC Y SRL a fost stornata in luna iulie 2007.

2. valoarea de... lei aferenta facturilor emise clientului Z, reprezinta stornare de productie la activitatea anterioara infiintarii filialei si este influentata de fact.... emisa pentru acelasi client in valoare de ... lei, TVA care se refera la aceeasi perioada anterioara infiintarii filialei. Facturile emise pentru activitatea de productie la acelasi client in perioada anului 2003 sunt conforme cu situatiile de lucrari si nu au influentat TVA colectata la buget in sensul diminuarii obligatiei fata de acesta.

II. Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector ... au efectuat inspectia fiscala partiala la X, pentru perioada **14.05.2003-31.01.2008**, in vederea solutionarii deconturilor de TVA cu sold negativ cu optiune de rambursare:

- nr.... pentru suma ... lei aferent perioadei 14.05.2003-30.11.2007;
- nr.... pentru suma de ... lei aferent perioadei 01.12.2007-31.12.2007;
- nr.... pentru suma de ... lei aferent perioadei 01.01.2008-31.01.2008.

Constatarile inspectiei au fost consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. ..., iar in baza acestora a fost emisa decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...., si s-a stabilit TVA suplimentar ramas de plata in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei.

III. Fata de constatarile organelor fiscale, sustinerile societatii contestatare, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca Serviciul solutionare contestatii se poate pronunta cu privire la diferenta de taxa pe valoarea adaugata stabilita in urma inspectiei fiscale in conditiile in care X depune, urmare solicitarii organului de inspectie fiscala prin adresa nr...., documente noi neavute in vedere la efectuarea inspectiei fiscale.

In fapt, prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ..., emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr...., organele de inspectie fiscala au respins la rambursare TVA in suma de ... lei, pentru decontul de TVA nr.... aferent perioadei 14.05.2003-30.11.2007, a stabilit TVA de plata in suma de ... lei, rezultata astfel:

- 1- prin majorarea TVA colectata cu suma de ... lei aferenta:
 - facturilor fiscale de stornare la facturi emise inainte de data infiintarii societatii;
 - abonamente CFR acordate personalului cu titlu gratuit;
 - facturilor primite pentru lucrari de C+M cu TVA dedusa, pentru care societatea trebuia sa aplice masurile de simplificare respectiv taxare inversa;
- 2 - neacceptarea la deducere a TVA in suma de ... lei (conform anexei nr. 2), formata din:
 - ... lei - TVA aferenta facturilor fiscale lipsa inregistrate in evidenta contabila;
 - ... lei - TVA aferenta facturilor prezentate in copie xerox;
 - ... lei - TVA aferenta inregistrare dubla;
 - ... lei - TVA aferenta facturi fiscale primite avand lipsa codul fiscal al cumparatorului;
 - ... lei - TVA aferenta bonurilor fiscale pentru carburanti auto care nu au inregistrat pe ele nr.auto si stampila societatii;
 - ... lei - TVA aferenta documente primite pe nume de persoana fizica.

Organul de inspectie fiscala a calculat obligatii fiscale accesorii aferente debitelor suplimentare, stabilite pe perioada 14.05.2003-15.07.2008, in suma totala de ... lei.

Prin contestatia formulata X mentioneaza ca valoarea de ... lei reprezentand TVA deductibila stabilita suplimentar, conform anexei nr.2 din raportul de inspectie fiscala nu reflecta realitatea, intrucat un numar de ... facturi care nu erau arhivate au fost gasite ulterior controlului, suma acestora ridicandu-se la ... lei care se scade din valoarea initiala rezultand o diferenta de ... lei, si anexeaza in copie xerox un numar de ... de facturi.

Prin adresa nr.... Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Juridice din cadrul AFP sector ... a solicitat societatii sa prezinte facturile fiscale in copie si original, gasite ulterior controlului, facturi la care face precizare la punctul A din contestatie.

Urmare solicitarii organului de inspectie fiscala prin adresa nr.... inregistrata la organul fiscal sub nr....., societatea anexeaza un numar de ... facturi fiscale.

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, organul fiscal precizeaza urmatoarele:

"analizandu-se documentele prezentate ulterior de societate a rezultat ANEXA atasata la prezentul referat, conform careia nu ne putem exprima punctul de vedere, intrucat actele prezentate ulterior controlului au diferente fata de documentele prezentate (jurnale cumparari) in timpul controlului, astfel:

- facturile nr... cu TVA in suma de ... lei;
 - ... cu TVA in suma de ... lei;
 - ... cu TVA in suma de... lei,

prezentate ulterior de societate cu TVA mai mare decat cel neacceptat la deducere de organul de control evidentiat in jurnalele de cumparari. Fapt care presupune emiterea unui act administrativ fiscal, respectiv dispozitie de masuri conform H.G. nr.1050/2003 art.102 alin.(7) ceea ce nu se poate realiza ulterior controlului.

- facturile nr.... cu TVA in suma de ... lei;
 - ... cu TVA in suma de... lei,

prezentate de societate cu TVA mai mica decat TVA neacceptata la deducere de organul de control conform jurnalelor de cumparare pe motiv lipsa documente.

- facturile nr.... cu TVA in suma de ... lei;
 - ... cu TVA in suma de ... lei;
 - ... cu TVA in suma de ... lei;
 - ... cu TVA in suma de ... lei,

prezentate ulterior de societate nu sunt in Anexa 2 la RIF nr...., TVA aferenta fiind acceptat de control.

- factura nr.... cu TVA in suma de ... lei neacceptata la deducere pe motiv copie xerox, a fost prezentata in original cu adresa nr.....

- facturile nr.... cu TVA in suma de ... lei;
 - ... cu TVA in suma de ... lei;
 - ... cu TVA in suma de ... lei;
 - ... cu TVA in suma de ... lei,

nu figureaza in Anexa nr.2 la RIF cu TVA neacceptat la deducere. In Anexa nr.2 fiind acelasi numar de facturi dar cu TVA in negru pentru care societatea nu a prezentat documente.

- facturile nr... cu TVA in suma de ... lei;
 - ... cu TVA in suma de ... lei,

prezentate de societate cu cod fiscal la rubrica cumparatorului nu au avut la momentul controlului completat codul fiscal (anexam copie dupa factura nr...., xeroxata in timpul controlului),

- facturile nr... cu TVA in suma de ... lei;
- ... cu TVA in suma de ... lei;
- ... cu TVA in suma de ... lei;
- ... cu TVA in suma de ... lei;
- ... cu TVA in suma de ... lei;
- ... cu TVA in suma de ... lei;
- ... cu TVA in suma de ... lei;
- ... cu TVA in suma de ... lei;

pentru care TVA nu a fost acceptata la deducere pe motiv lipsa document, au fost prezentate in original ulterior controlului cu adresa nr.... si cuprind informatiile prevazute la art.155 (5) din Legea nr.571/2003."

Avand in vedere documentele anexate la dosarul contestatiei depuse de contestatara, organul de inspectie fiscala propune desfiintarea actului administrativ fiscal si refacerea inspectiei fiscale.

In drept, potrivit prevederilor art. 49, art. 65, art.94 si art.105 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si ale pct. 9.1.-9.5. si 102.1-102.7 din Normele metodologice de aplicare a art. 94 (fost art. 91) si a art.105 (fost art.102) din O.G. nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004:

Codul de procedura fiscala, republicata

“**Art. 49(1)** Pentru determinarea starii de fapt fiscale, organul fiscal, în conditiile legii, administreaza mijloace de proba, putând proceda la:

- a) solicitarea informatiilor, de orice fel, din partea contribuabililor si a altor persoane;
- b) solicitarea de expertize;
- c) folosirea înscrisurilor;
- d) efectuarea de cercetari la fata locului.

(2) Probele administrate vor fi coroborate si apreciate tinându-se seama de forta lor doveditoare recunoscuta de lege.

(...)

Art. 65 - (1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere **pe baza de probe sau constatari proprii.**"

(...)

"Art. 94 - (1) **Inspectia fiscala are ca obiect** verificarea legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii îndeplinirii obligatiilor de catre contribuabili, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, verificarea sau stabilirea, dupa caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata si a accesoriilor aferente acestora.

(2) Inspectia fiscala are urmatoarele atributii:

a) constatarea si investigarea fiscala **a tuturor actelor** si faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspectiei sau altor persoane privind legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, corectitudinea si exactitatea îndeplinirii obligatiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale; (...)"

"Art.105 - (1) **Inspectia fiscala va avea în vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.**"

Norme metodologice:

“91.1. Solicitarea de explicatii scrise se va face în timpul inspectiei fiscale, ori de câte ori acestea sunt necesare pentru clarificarea si definitivarea constatarilor privind situatia fiscala a contribuabilului.

91.2. În cazul în care persoana în cauza refuza sa furnizeze explicatiile solicitate sau sa raspunda la unele întrebări, organele de inspectie fiscala vor transmite întrebările printr-o adresa scrisa, stabilind un termen util de cel puțin 5 zile lucratoare pentru formularea raspunsului. În cazul în care nu se primeste raspunsul solicitat, se va consemna refuzul în raportul privind rezultatul inspectiei fiscale sau în procesul-verbal.

91.3. În toate cazurile, explicatiile la întrebările puse de organele de inspectie fiscala se vor da în scris prin "nota explicativa".

91.4. Stabilirea bazei de impunere, precum si a diferentelor de impozite, taxe si contributii, în activitatea de inspectie fiscala, se face pe baza evidentelor contabile, fiscale sau a oricaror alte evidente relevante pentru impunere ori folosindu-se metode de estimare în conformitate cu prevederile art. 65 din Codul de procedura fiscala.

91.5. Când organele de inspectie fiscala sunt îndreptatite potrivit legii sa estimeze baza de impunere, se vor mentiona în actul de inspectie motivele de fapt si temeiul legal care au determinat folosirea estimarii, precum si criteriile de estimare.”

Norme metodologice:

"102.1. La examinarea starii de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere **toate documentele justificative si evidentele financiar-contabile si fiscale care constituie mijloace de proba si sunt relevante pentru stabilirea drepturilor si obligatiilor fiscale.**

102.2. Când este necesar, **organul de inspectie fiscala va anexa la actul de inspectie fiscala copii de pe documentele care au stat la baza constatarilor efectuate cu ocazia inspectiei.** Dispozitiile art. 54 din Codul de procedura fiscala sunt aplicabile.

102.3. Când este necesar, organele de inspectie fiscala vor dispune masurile asiguratorii în conditiile art. 125 din Codul de procedura fiscala.

102.4. **Datele suplimentare, necunoscute organelor de inspectie fiscala la data efectuării inspectiei fiscale la un contribuabil, pe care se fundamenteaza decizia de reverificare a unei anumite perioade, pot rezulta în situatii,** cum sunt:

(...)

d) informatii obtinute în orice alt mod, de natura sa modifice rezultatele controlului fiscal anterior.

102.5. În cazul în care, ca urmare a desfiintării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie fiscala decât cea care a încheiat actul contestat.

102.6. Organul fiscal competent poate solicita, pâna la împlinirea termenului de prescriptie prevazut la art. 88 din Codul de procedura fiscala, reverificarea unei perioade impozabile, prin întocmirea unui referat în care sunt prezentate motivele solicitării. Referatul este supus aprobării conducătorului organului de inspectie fiscala competent, iar dupa aprobare se programeaza actiunea de inspectie fiscala.

102.7. Masurile, termenele si conditiile stabilite de organele de inspectie fiscala potrivit art. 102 alin. (9) din Codul de procedura fiscala vor fi aduse la cunostinta contribuabilului prin actul emis de organul de inspectie fiscala competent."

Prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr.1181/2007 a fost aprobat modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala. In Anexa 2 la acest ordin se precizeaza ca in cazul in care se

modifica baza de impunere se vor mentiona: *elementele identificate în activitatea contribuabilului care au influentat baza de impunere, punctul de vedere al inspectiei fiscale fata de interpretarea contribuabilului, consecintele fiscale ale abaterilor constatate, motivele de drept si temeiul legal pentru modificarea bazei de impunere, modul de calcul al bazei impozabile si stabilirea eventualelor diferente, precum si calculul impozitului, taxei sau al contributiei stabilite suplimentar. Pentru obligatiile fiscale pentru care legea prevede dreptul contribuabilului de a efectua deductii/reduceri se va verifica modul de exercitare a acestui drept si corectitudinea calculului sumei deduse. De asemenea, pentru fiecare impozit, taxa si contributie verificata se intocmesc tabele si situatii necesare sustinerii constatarilor, anexe ce vor fi semnate de organele de inspectie fiscala si, pentru luare la cunostinta, de reprezentantul contribuabilului.*

Din dispozitiile legale mai sus invocate rezulta ca organul de inspectie fiscala are obligatia constatarii si investigarii fiscale a tuturor actelor si faptelor ce rezulta din activitatea contribuabilului supus inspectiei sau altor persoane, privind legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, corectitudinea si exactitatea îndeplinirii obligatiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale. De asemenea, organul de inspectie fiscala are obligatia de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii.

In speta sunt aplicabile si prevederile art. 213 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

*“(1) În solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face **în raport de sustinerile partilor**, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizarii.*

(2) Organul de solutionare competent pentru lamurirea cauzei poate solicita punctul de vedere al directiilor de specialitate din minister sau al altor institutii si autoritati.

(3) Prin solutionarea contestatiei nu se poate crea o situatie mai grea contestatorului în propria cale de atac.

(4) Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot sa depuna probe noi în sustinerea cauzei. În aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora.“

X invoca in cuprinsul contestatiei faptul ca numar de ... facturi care nu erau arhivate au fost gasite ulterior controlului, suma acestora ridicandu-se la ... lei care se scade din valoarea initiala de ... lei rezultand o diferenta de ... lei si prezinta in sustinerea contestatiei un numar de ... facturi fiscale (facturi).

Serviciul solutionare contestatii nu se poate pronunta asupra legalitatii masurii dispuse de organele de inspectie fiscala constand in neadmiterea ca deductibila a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei, intrucat:

- la dosarul cauzei organul de inspectie fiscala nu a anexat copiile facturilor precum si ale jurnalului de cumparari ce au facut obiectul inspectiei, pentru a se putea verifica diferenta de TVA mai mare sau mai mica din facturile fiscale prezentate in sustinere si anexate la contestatie decat cea neacceptata la deductie de organul de control evidentiata in jurnalul de cumparari;

- in referatul cauzei organul fiscal mentioneaza ca facturile nr.... si nr.... la momemntul controlului nu au avut completat codul fiscal al cumparatorului, inasa organul de inspectie fiscala nu a anexat copiile facturilor respective ce au facut obiectul inspectiei;
- o parte din facturile aduse in sustinere de catre contestatara si anexate la contestatie nu figureaza cu TVA neacceptata la deducere in anexa 2 la RIF;
- organul de inspectie fiscala nu a anexat copiile facturilor precum si ale jurnalului de cumparari ce au facut obiectul inspectiei, pentru a se putea verifica neconcordantele dintre facturile fiscale prezentate de societate in sustinerea contestatiei cu TVA in rosu, pentru care organul fiscal precizeaza in referatul cauzei ca in anexa nr.2 acelasi numar de facturi are TVA in negru;
- contestatara a anexat in sustinerea contestatiei si facturi fiscale ce nu se regasesc in anexa 2.

In prezenta cauza, asa cum rezulta din anexa 2 la Raportul de inspectie fiscala, nesemnata nici de organul fiscal si nici de contribuabila, organele de inspectie fiscala s-au rezumat sa constata urmatoarele cu privire la facturile neacceptate la deducere: "copie xerox", "lipsa", "nelegal", "lipsa CF", "lipsa act", fara a face dovada solicitarii exprese de note explicative cu privire la aceasta situatie.

Desi la dosarul cauzei este anexata nota inregistrata la X sub nr.... prin care se solicita prezentarea in original a facturilor enumerate in anexa 2, in raportul de inspectie fiscala nu se face nicio referire la aceasta nota, respectiv daca societatea a prezentat sau nu documentele solicitate. Mai mult, in urma formularii si depunerii contestatiei, prin adresa nr.... i s-a solicitat prezentarea documentelor in original.

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 12.6 si pct. 12.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, care precizeaza:

"12.6. În situatia în care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare.

12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa în executare în termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente. "

Pe cale de consecinta, urmeaza a se desfiinta decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ..., emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. ..., urmand ca organele de inspectie fiscala, altele decat cele care au intocmit actul administrativ contestat, sa procedeze la o noua verificare, *in conformitate cu prevederile legale in vigoare, cu retinerile din prezenta decizie, prin analiza fiscala detaliata a operatiunilor consemnate in facturile prezentate in anexa la contestatie* si pe cale de consecinta si in virtutea principiului *accessorium sequitur principale*, pentru suma de ... lei reprezentand obligatii fiscale accesorii de plata. **La reverificare se vor avea in vedere si celelalte motivatii ale societatii din cuprinsul contestatiei.**

De asemenea, la reverificare organul de inspectie fiscala va respecta regulile de inspectie fiscala si va analiza dreptul de deducere prin prisma dispozitiilor legale prevazute de Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata si Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu completarile si modificarile ulterioare si se vor avea in vedere si celelalte motivatii ale societatii din cuprinsul contestatiei.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 49, art. 65, art.94, art.105 si art. 213 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si ale pct. 9.1.-9.5. si 102.1-102.7 din Normele metodologice de aplicare a art. 94 (fost art. 91) si a art.105 (fost art.102) din O.G. nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, Ordinului presedintelui A.N.A.F. nr.1181/2007 privind modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala, pct. 12.6 si pct. 12.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005

DECIDE:

Desfiinteaza Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ..., urmand ca Administratia Finantelor Publice Sector ... sa procedeze la reanalizarea situatiei fiscala a X tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acesteia, precum si de cele retinute prin prezenta decizie.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.