



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de
Administrare Fiscală

Direcția generală de soluționare
a contestațiilor



Str. Apolodor, nr. 17
sector 5, București
Tel : +021 319 97 59
Fax : +021 336.85.48
e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA NR.7/2012

privind soluționarea contestației formulată de
S.C. .X. Societate în Comandită Simplă, înregistrată la Agenția
Națională de Administrare Fiscală, Direcția generală de soluționare
a contestațiilor cu nr. **908.009/29.11.2011**.

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției
Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de
Administrare a Marilor Contribuabili prin adresa nr..X./25.11.2011 cu privire la
contestația, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor
sub nr. X/29.11.2011, formulată de S.C .X. S.C.S, împotriva Deciziei de
impunere nr.F-IF .X./31.08.2011 privind obligații fiscale suplimentare de plată
stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr.
.X./31.08.2011, emis de organele de inspecție fiscală a D.G.F.P. .X..

S.C. .X. S.C.S. este persoană juridică română, înregistrată la Oficiul
Registrului Comerțului sub nr.J23/X/2007, având cod de înregistrare fiscală
RO X, cu sediul social în .X., Șoseaua de centură, nr.XA, Clădirea .X., județ
.X. și are ca obiect de activitate închirierea și subînchirierea bunurilor
imobiliare proprii sau închiriate, conform cod CAEN nr.X, la data depunerii
contestației figurând la poziția nr. X din anexa nr.2 la O.P.A.N.A.F.
nr.2730/2010 privind organizarea activității de administrare a marilor
contribuabili, cu modificările și completările ulterioare.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr.
.X./31.08.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de
inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.
.X./31.08.2011, de către organele de inspecție fiscală a D.G.F.P. .X. ca
urmare a inspecției fiscale efectuate și privește suma de **.X. lei**, reprezentând
TVA respinsă la rambursare.

De asemenea, S.C. .X. S.C.S. contestă *“nepreluarea de către
organele de inspecție fiscală a sumei de TVA în valoare de .X. lei aferentă
tranzacției cu S.C. .X. S.R.L.”*

Contestația se consideră a fi depusă în termenul prevăzut de art.207
alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură

fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere prevederile pct. 3.9. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Codul de procedură fiscală, aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr. 2137/2011, potrivit căruia :

“În condițiile în care din actele dosarului cauzei nu se poate verifica respectarea termenului de depunere a contestației, iar în urma demersurilor întreprinse nu se poate face dovada datei la care contestatorul a luat cunoștiința de actul fiscal atacat, inclusiv în situația în care comunicarea prin publicitate a fost viciată prin nerespectarea procedurii în materie, aceasta va fi considerată depusă în termenul legal.”

Constatând că în spetă sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207alin.1 și art. 209 alin.1 lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să soluționeze contestația formulată de S.C. .X. S.C.S.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .X./31.08.2011 privind obligații suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./31.08.2011 de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. .X. - Activitatea de inspecție fiscală, S.C. .X. S.C.S. a invocat în susținerea cauzei următoarele argumente:

Pentru desfășurarea obiectului de activitate, societatea efectuează diverse achiziții de bunuri și servicii, printre care și achiziția de obiecte investiționale (terenuri) de la diverși furnizori înregistrați în scop de TVA, în vederea construirii magazinelor de desfacere, sumele de TVA aferente acestor achiziții fiind deduse de societate conform prevederilor legale.

Având în vedere tranzacțiile desfășurate în cursul lunii mai 2010, societatea a înregistrat un sold negativ de TVA în suma de .X. lei ce a fost solicitat la rambursare în baza decontului de TVA nr. .X./24.06.2010 după la DGFP .X.. Totodată societatea a solicitat la rambursare și TVA în valoare de .X. lei în baza decontului nr. .X./ 02.11.2010 aferent perioadei 01.06.2010 – 30.09.2010.

În vederea soluționării deconturilor de TVA, mai sus menționate, autoritățile fiscale au inițiat în data de 09.03.2011 o inspecție fiscală care a fost suspendată la data de 17.03.2011 pentru efectuarea unor controale încrucișate la anumiți furnizori ai societății din alte jurisdicții fiscale.

Urmare a valorificării răspunsurilor primite la controalele încrucișate, organele de inspecție fiscală au reluat inspecția fiscală în data de 22.07.2011 și au încheiat Raportul de inspecție fiscală nr. .X./31.08.2011 și Decizia de impunere nr. .X./31.08.2011, procedând la stabilirea unor obligații fiscale suplimentare cu titlu de TVA în valoare de .X. lei, aferentă facturii nr.

.X./05.05.2010 emisă de S.C. .X. S.R.L. Motivul invocat de organele de inspecție fiscală a fost fundamentat pe prevederile art. 11 alin. (1) din Codul fiscal, refuzându-se dreptul de rambursare întrucât în urma efectuării controalelor încrucișate s-a consemnat faptul că S.C. .X. S.R.L. este declarat în stare de faliment din data de 01.03.2011 și în lista contribuabililor inactivi din data de 07.10.2010.

Totodată, potrivit Raportului de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală nu au preluat la rambursare suma de .X. lei reprezentând TVA aferentă facturii seria BLA nr. X/03.12.2009 emisă de S.C. .X. S.R.L. *“respinsă la rambursare prin Raportul de inspecție fiscală nr. .X./24.11.2010, pe motiv că până la data prezentei inspecții fiscale nu a putut fi contactat niciun reprezentant legal al societății în vederea efectuării controlului încrucișat.”*

1) .X. S.C.S. consideră ca fiind neîntemeiată și nelegală decizia organelor de inspecție fiscală de a refuza dreptul de deducere pentru suma de .X. RON reprezentând TVA pe motiv că nu există un suport economic în ceea ce privește tranzacția desfășurată cu S.C. .X. S.R.L., având în vedere că societatea a pus la dispoziția organelor de control toate documentele și informațiile din care să rezulte pe de o parte achiziția efectivă a terenului iar pe de altă parte scopul economic al societății cu privire la terenul achiziționat.

Din contractul de vânzare-cumpărare, autentificat de notar public, rezultă că .X. S.C.S. a achiziționat un teren în suprafață de 5.000 mp, în intravilanul municipiului .X./24, cu scopul construirii unui supermagazin, fapt ce demonstrează atât identitatea obiectului contractului de vânzare-cumpărare, precum și intenția economică a societății cu privire la terenul achiziționat. Se anexează atât factura nr. .X./05.05.2010 primită de societate de la S.C. .X. S.R.L prin care se certifică tranzacția din contractul de vânzare-cumpărare, cât și Autorizația de construcție nr. .X./30.03.2010 pentru aprobarea lucrărilor privind construirea supermagazinului.

S.C. .X. S.C.S. susține faptul că dacă în urma controlului încrucișat organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. .X. S.R.L este declarată inactivă, nu este o condiție suficientă pentru a refuza la rambursare sumele de TVA solicitate de societate ca urmare a tranzacțiilor desfășurate cu aceasta și cu atât mai puțin nu poate să afecteze substanța tranzacției. Organele de control au dreptul de a nu lua în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil inactiv, conform art. 11 alin. (1[^]1) din Codul fiscal, **dar numai în situația în care această tranzacție a fost realizată după data declarării inactivității acestuia.** Conform Ordinului președintelui ANAF nr.2499/21.09.2010, pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi, data de inactivare a S.C. .X. S.R.L este **07.10.2010** , dar tranzacția cu societatea a avut loc în data de **05.05.2010, adică cu mai bine de 5 luni înainte ca aceasta să fie declarată inactivă.**

Contestatoarea invoca prevederile art. 145 alin. 2 lit. a) din Codul Fiscal potrivit căruia orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate operațiunilor taxabile, respectiv art. 146 alin. 1 lit. a) din Codul Fiscal ce prevede că pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei 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, persoana impozabilă trebuie să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155.

În concluzie, **societatea consideră că și-a exercitat corect dreptul de deducere îndeplinind toate condițiile prevăzute de lege în acest sens**, atât din punct de vedere substanțial, cât și formal, și, pe cale de consecință consideră decizia organelor de inspecție fiscală de a refuza rambursarea TVA în sumă de .X. lei, pe baza prevederilor art. 11 din Codul Fiscal, ca fiind nefondată și abuzivă.

Faptul că .X. S.C.S. este ținută răspunzătoare pentru o presupusă lipsă de conformare din partea S.C. .X. S.R.L este de natură să încalce o serie de principii consacrate în jurisprudența Curții Europene de Justiție în materie de TVA, respectiv :

- principiul neutralității TVA care impune eliberarea în întregime a comercianților de povara TVA datorată sau platită în cursul tuturor activităților economice, oricare ar fi scopul sau rezultatul acestora, dacă acestea sunt, în principiu, subiect de TVA.(cazul C-255/2 Halifax);

- principiul certitudinii impunerii, prevăzut atât de cazuri ale Curții Europene de Justiție (punctul nr. 72 din cazul C-255/2 Halifax) cât și de art. 3 alin.(1), lit. b din Codul Fiscal, conform căruia certitudinea impunerii implică elaborarea de norme juridice clare, care să nu conducă la interpretări arbitrare, iar termenele, modalitatea și sumele de plată să fie precis stabilite pentru fiecare plătitor, respectiv, aceștia să poată urmări și înțelege sarcina fiscală ce le revine, precum și să poată determina influența deciziilor de management financiar asupra sarcinii lor fiscale;

- principiul proporționalității, reținut de CEJ în mai multe cauze, astfel încât măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală trebuie să fie în concordanță cu situația de fapt a contribuabilului și nu pot depăși condițiile impuse de legea TVA numai pentru atingerea scopului urmărit, și anume evitarea fraudei și evaziunii fiscale.

- principiul bunei credințe, enunțat deasemenea de CEJ în mai multe cauze, conform căruia dreptul de deducere a TVA se acordă chiar în situațiile în care persoanele subiect de inspecție fiscală au fost implicate în tranzacții în lanț care s-au dovedit frauduloase, dar beneficiarii fac dovada că au fost de bună credință, iar implicarea lor în astfel de tranzacții a fost fără voința lor. Conform art. 152² alin. (1) din Codul Fiscal situațiile în care o companie poate fi ținută răspunzătoare individual și în solidar cu plata taxei, prevăzute la art. 155 alin. (5), nu sunt îndeplinite în speța deoarece niciunul din elemente nu este omis și chiar și în lipsa acestor elemente conform art.

152² alin. (2) din Codul Fiscal, dacă beneficiarul dovedește achitarea taxei către persoana obligată la plata taxei, nu mai este ținut răspunzător individual și în solidar la plata taxei.

2) Referitor la nepreluarea de către organele de inspecție fiscală a sumei, reprezentând TVA în valoare de .X. lei aferentă tranzacției cu S.C. .X. SRL, contestatoarea consideră măsura nelegală invocând următoarele argumente :

Potrivit Raportului de inspecție fiscală nr. .X./24.11.2010, organele de inspecție fiscală nu au acceptat la rambursare suma de TVA în valoare de .X. lei aferentă achiziției de teren de la S.C .X. SRL, specificând faptul că această sumă urmează a fi rambursată la soluționarea următorului decont cu sumă negativă de rambursare, neținând cont de mențiunile Raportului de inspecție fiscală nr. .X./24.11.2010 pe motiv că nu a putut fi contactat niciun reprezentant legal al societății (S.C. .X. SRL) în vederea efectuării verificărilor încrucișate.

S.C. .X. S.C.S. consideră că a procedat corect la deducerea TVA aferentă terenului achiziționat, având în vedere că achiziția acestuia a fost efectuată în vederea realizării de venituri taxabile, respectiv pentru construirea de complexe comerciale în vederea închirierii acestora în regim de taxare. La momentul actual, societatea a îndeplinit obiectivul pentru care a achiziționat terenul de la S.C .X. SRL, construcția supermagazinului fiind în faza terminală, așa cum reiese din pozele atașate prezentei contestații.

Societatea deține factura corect întocmită, fapt confirmat și de organele de inspecție fiscală, care în raportul de inspecție fiscală nr. .X./24.11.2010 au menționat faptul că documentele care au stat la baza deducerii taxei pe valoarea adăugată sunt întocmite în conformitate cu prevederile art. 155, alin.(5) din Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Contestatoarea consideră că a acționat de bună-credință, prezentând organelor de inspecție fiscală toate documentele prevăzute de lege pentru acordarea dreptului de deducere a TVA aferentă achiziției efectuată de la S.C. .X. SRL, decizia acestora de a nu prelua suma la rambursare pe motiv că procedura de control încrucișat nu a putut fi efectuată fiind considerată nejustificată și abuzivă.

Organele de inspecție fiscală, deși precizează faptul că S.C. .X. SRL a fost propusă pe lista contribuabililor inactivi de Administrația Finanțelor Publice a Sectorului X, prin referatul nr. .X./25.05.2011, conform informațiilor existente pe site- ul Ministerului Finanțelor Publice la acest moment, S.C. .X. SRL nu figurează în lista contribuabililor inactivi și astfel achiziția terenului reprezintă o tranzacție validă efectuată între două companii înregistrate în scopuri de TVA.

Societatea nu poate fi ținută răspunzătoare pentru plata TVA întrucât a îndeplinit toate condițiile de exercitare a dreptului de deducere, respectiv a prezentat organelor de inspecție fiscală factura corect întocmită, emisă în

conformitate cu prevederile art. 155 alin (5) din Codul Fiscal și a făcut dovada achitării TVA către S.C. .X. SRL.

Având în vedere cele de mai sus, societatea contestă Decizia de impunere nr.F-IF .X./31.08.2011 și Raportul de inspecție fiscală nr. F-IF .X./31.08.2011, solicitând admiterea a patru capete de cerere, respectiv :

1. Anularea în tot a deciziei de impunere emisă de D.G.F.P. .X., Activitatea de inspecție fiscală, prin care s-a respins suma de .X. lei cu titlu de taxă pe valoarea adugată;

2. Anularea Raportului de inspecție fiscală în ceea ce privește refuzul la rambursarea sumei de .X. lei reprezentând TVA aferent facturii nr. .X./05.05.2010 emisă societății de către SC .X. SRL - CUI .X. și refuzul de a prelua la rambursare suma de .X. lei reprezentând TVA aferent facturii seria X/03.12.2009 emisă de SC .X. SRL – CUI .X.,

3. Recunoașterea dreptului societății la rambursarea sumelor solicitate și emiterea și comunicarea către aceasta a deciziei de rambursare pentru sumele de .X. lei și .X. lei cu titlu de taxă pe valoarea adaugată aferente tranzacțiilor desfășurate cu cele două societăți menționate,

4. Rambursarea efectivă către societate a sumei de .X. lei și a sumei de .X. lei, solicitate la rambursare conform deconturilor de TVA cu opțiune de rambursare nr. .X./24.06.2010, respectiv nr. .X./27.05.2010.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului .X. au efectuat la S.C. .X. S.C.S. o inspecție fiscală parțială privind taxa pe valoarea adaugată pentru perioada 01.06.2010-30.09.2010, respectiv pentru perioada 01.05.2010-31.05.2010, urmare a soluționării cererilor de rambursare rezultate din Decontul TVA nr. .X./24.06.2010, respectiv Decontul TVA nr. .X./02.11.2010, în urma căreia au întocmit Raportul de inspecție fiscală nr.F-IF .X./31.08.2011 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-IF .X./31.08.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală.

S.C. .X. S.C.S. a devenit plătitoare de TVA începând cu data de 19.03.2003, conform Certificatului de înregistrare în scopuri de TVA seria B nr. .X..

În perioada verificată S.C. .X. S.R.L. a investit în achiziționarea de proprietăți imobiliare în vederea construirii unor complexe comerciale pentru desfășurarea activității de comerț cu amănuntul în magazine nespecializate cu vânzare predominantă de produse alimentare, băuturi și tutun. Societatea deține proprietăți în diferite județe din țară.

În perioada mai 2010 – septembrie 2010 societatea a achiziționat, de la persoane juridice, terenuri în valoare de .X. lei din care TVA în sumă de .X. lei.

Investiția este finanțată din surse proprii prin majorarea capitalului social. S.C. .X. S.C.S. a înregistrat achiziții purtătoare de TVA: taxe notariale,

servicii specifice premergătoare achizițiilor de teren, mijloace fixe, obiecte de inventar, consumabile, chirie, comunicații și servicii diverse, achiziții de bunuri și servicii intracomunitare, alte cheltuieli pentru nevoile firmei.

Soluționarea deconturilor de TVA cu soldul sumei negative a TVA

Prin decontul de TVA depus la D.G.F.P. – X sub nr. .X./02.11.2010 societatea a solicitat rambursarea soldului sumei negative aferente perioadei 01.05.2010 – 31.05.2010 în sumă de .X. lei.

Urmare a valorificării răspunsurilor primite la controalele încrucișate organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru suma de .X. lei reprezentând TVA aferentă tranzacției cu S.C. .X. S.R.L.- CUI .X., societate ce figurează în lista contribuabililor inactivi din data de 07.10.2010, starea juridică a firmei fiind faliment din data de 01.03.2011.

Urmare a verificărilor efectuate pentru perioada 01.05.2010–31.05.2010 au rezultat următoarele:

- TVA solicitată la rambursare .X. lei;
- TVA pentru care societatea nu are drept de rambursare .X. lei;
- TVA cu drept de rambursare .X. lei

Prin decontul de TVA depus la D.G.F.P. – .X. sub nr. .X./02.11.2010 societatea a solicitat rambursarea soldului sumei negative aferent perioadei 01.06.2010- 30.09.2010 în sumă de .X. lei.

Urmarea a valorificării răspunsurilor primite la controalele încrucișate organele de inspecție fiscală au acordat drept de rambursare pentru suma solicitată, astfel pentru perioada 01.06.2010 - 30.09.2010 au rezultat următoarele:

- TVA solicitată la rambursare .X. lei
- TVA cu drept de rambursare .X. lei.

Organele de inspecție fiscală nu au preluat la rambursare suma de .X. lei reprezentând TVA aferentă facturii seria BLA nr. X/20.12.2009 emisă de S.C. .X. S.R.L.- CUI .X., respinsă la rambursare prin Raportul de inspecție fiscală nr. .X./24.11.2010, deoarece până la data prezentei inspecții fiscale nu a putut fi contactat niciun reprezentant legal al societății în vederea efectuării verificării încrucișate. Se menționează, de asemenea, că societatea S.C. .X. S.R.L. a fost propusă pe lista contribuabililor inactivi de AFP- sector X prin referatul nr. .X./25.05.2011, comunicat către A.N.A.F- Direcția Generală Coordonare Inspecție Fiscală prin adresa nr..X./25.05.2011.

Având în vedere faptul că cele două societăți la care se face referire sunt pe lista contribuabililor declarați inactivi, iar reprezentanții legali ai acestora nu au putut fi contactați în vederea efectuării verificărilor încrucișate, precum și în baza prevederilor art. 11. alin. (1) din Codul Fiscal, cu

modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au respins la rambursare TVA în sumă de .X. lei.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestatoare și organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în suma de .X. lei, cauza supusă soluționării este dacă, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor, se poate pronunța cu privire la faptul că S.C. .X. S.C.S. beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă tranzacției desfășurate cu S.C. .X. S.R.L – CUI .X., având în vedere că pe perioada derulării tranzacției furnizorul are calitatea de contribuabil activ, iar organele de inspecție fiscală nu au analizat scopul tranzacției.

În fapt, S.C. .X. S.C.S, în calitate de cumpărător, a încheiat cu S.C. .X. S.R.L, în calitate de vânzător, contractul de vânzare-cumpărare autentificat cu nr. .X./10.05.2010, care are ca obiect un teren în suprafață totală de 5000 m.p. situat în intravilanul Municipiului .X./X, sector X, Str. X nr. X, în vederea construirii unui supermagazin care să respecte planurile cuprinse în anexa2 la contract, respectiv prevederile cuprinse în Autorizația de construire nr. .X./30.03.2010, emisă de Primăria sector X, cu privire la imobilul situat în Str. X nr.X.

Organele de inspecție fiscală, în urma valorificării răspunsurilor primite la controalele încrucișate, nu au acordat dreptul de rambursare pentru suma de .X. lei reprezentând TVA aferentă tranzacției cu S.C. .X. S.R.L, deoarece aceasta figurează în lista contribuabililor inactivi din data de 07.10.2010. și declarată în faliment din data de 01.03.2011, temeiul de drept invocat ca justificare a măsurii fiind art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin contestație, S.C .X. S.C.S consideră ca fiind neîntemeiată și nelegală decizia organelor de inspecție fiscală de a refuza dreptul de deducere pentru suma de .X. RON reprezentând TVA pe motiv că nu există un suport economic în ceea ce privește tranzacția desfășurată cu S.C. .X. S.R.L, având în vedere că societatea a pus la dispoziția organelor de control toate documentele și informațiile din care să rezulte pe de o parte achiziția efectivă a terenului iar pe de altă parte scopul economic al societății cu privire la terenul achiziționat.

Totodată, contestatoarea susține că organele de inspecție fiscală au dreptul de a nu lua în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil

inactiv, conform art. 11 alin. (1[^]1) din Codul fiscal, **dar numai în situația în care această tranzacție a fost realizată după data declarării inactivității acestuia.** Conform Ordinului președintelui ANAF nr. 2499/21.09.2010, pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi, data de inactivare a S.C. .X. S.R.L este **07.10.2010** , iar tranzacția cu societatea a avut loc în data de **05.05.2010**, deci anterior declarării stării de inactivitate.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 145 alin. 2 lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

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

coroborate cu cele ale art, 146 alin. 1, lit. a) din același act normativ:

“(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 alin. (5),”

De asemenea, pct. 46 alin. (1) din Hotărârea de Guvern nr.44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează :

*“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 contină cel puțin informațiile prevăzute la **art. 155 alin. (5) din Codul Fiscal**, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78.”*

Informațiile pe care trebuie să le cuprindă în mod obligatoriu factura sunt prevăzute la art.155 alin. (5) din Codul Fiscal, unde se specifică:

“(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) denumirea/ numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura;

d) denumirea/ numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care furnizorul/prestatorul nu

este stabilit în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal, dacă aceasta din urmă este persoana obligată la plata taxei;

e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz;

f) numele și adresa cumpărătorului, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, în cazul în care cumpărătorul este înregistrat, conform art. 153, precum și adresa exactă a locului în care au fost transferate bunurile, în cazul livrărilor intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. d;

g) denumirea/ numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art.153, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care cealaltă parte contractantă nu este stabilită în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal în România, în cazul în care reprezentantul fiscal este persoana obligată la plata taxei;

h) codul de înregistrare în scopuri de TVA furnizat de clientul prestatorului pentru serviciile prevăzute la art.133 alin. (2) lit. c)-f), lit. h) și lit. i);

i) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care se indentifică cumpărătorul în celălalt stat membru, în cazul operațiunilor prevăzute la art. 143 alin (2) lit. a);

j) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care furnizorul s-a identificat în alt stat membru și sub care a efectuat achiziția intracomunitară în România, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, prevăzut la art. 153 sau 153¹, al cumpărătorului, în cazul aplicării art. 126 alin. (4) lit. b);

k) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125¹ alin. (3) în definirea bunurilor , în cazul livrărilor intracomunitare de mijloace de transport noi;

l) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, cu excepția cazului în care factura este emisă înainte de data livrării/prestării sau încasării avansului;

m) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de pret;

n) indicarea, în funcție de cotele taxei, a taxei colectate și a sumei totale a taxei colectate, exprimate în lei, sau a următoarelor mențiuni:

1. în cazul în care nu se datorează taxa, o mențiune referitoare la prevederile aplicabile din acest titlu sau din Directiva a 6-a, ori mențiunile “ scutit cu drept de deducere, “ scutit fără drept de deducere “ , “ neimpozabilă în România “ sau, după caz, “ neinclus în baza de impozitare”;

2. în cazul în care taxa se datorează de beneficiar în condițiile art. 150 alin. (1) lit. b) – d) și g) sau ale art. 160, o mențiune la prevederile prezentul titlu sau ale Directivei a 6-a, ori mențiunea “ taxare inversă “

o) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi sau documente pentru aceeași operațiune;

p) *orice altă mențiune cerută de acest titlu.* “

Față de prevederile legale, mai sus menționate, se reține că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri este condiționat de destinația bunurilor achiziționate, în sensul că acestea trebuie să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale societății și să fie justificate cu facturi fiscale care să conțină elementele minime obligatorii prevăzute expres la art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Se reține faptul că organele de inspecție fiscală și-au întemeiat neacordare dreptului de deducere a TVA în sumă de .X. lei, solicitată la rambursare de societate prin Decontul de TVA cu opțiune de rambursare nr. .X./24.06.2010, pe prevederile art.11, alin. 1 din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia:

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

Astfel, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de .X. lei pe baza unor constatări de ordin general, potrivit cărora : S.C. .X. S.R.L figura în lista contribuabililor inactivi din 07.10.2010, fiind în stare de faliment din 01.03.2011.

Potrivit Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2499/21.09.2010 pentru aprobarea listei contribuabililor inactivi și a listei contribuabililor reactivați, S.C. .X. S.R.L este inactiv de la data publicării acestuia în Monitorul Oficial, respectiv în data de 07.10.2010, în conformitate cu prevederile art. 11 alin. (3) din Legea nr. 24/2000, cu modificările și completările ulterioare, privind normele de tehnică legislativă pentru elaborarea actelor normative.

Se reține că pe perioada efectuării tranzacției între S.C .X. S.C.S și S.C. .X. S.R.L, respectiv **05.05.2010**, furnizorul nu era declarat inactiv.

De asemenea, se reține faptul că din constatările organelor de inspecție fiscală nu reiese că acestea au analizat dacă facturile de achiziție, emise de S.C. .X. S.R.L conțin elementele obligatorii prevăzute de lege, dacă între părți au fost încheiate contracte, având în vedere că potrivit prevederilor legale în materie de TVA, dreptul de deducere este condiționat de existența documentelor în baza cărora au fost achiziționate bunurile sau serviciile și de utilizarea acestora în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile, cele două condiții trebuind să fie îndeplinite cumulativ.

Totodată, organele de inspecție fiscal nu au analizat intenția contestatoarei cu privire la terenul achiziționat, având în vedere că, începând cu data de 01.01.2007 organele de inspecție fiscală trebuie să analizeze în

baza elementelor obiective intenția persoanei de a realiza achiziții destinate utilizării în folosul unor operațiuni taxabile.

Conform art.94 alin.2 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“(2) Inspekția fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspekției sau altor persoane privind legalitatea și coformitatea declarațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;

c) sancționarea potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale “.

De asemenea, potrivit art.7 alin. (2) din actul normativ mai sus menționat:

“ 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 fiecărui caz”,

iar conform art. 65 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

:

“Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricaror cereri adresate organului fiscal.”

Față de dispozițiile legale incidente în perioada verificată și având în vedere situația de fapt prezentată, în temeiul prevederilor art. 216 alin. (3) și alin. 3¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora :

“ (3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare ”,

coroborat cu pct. 11.6 din O.P.A.N.A.F nr. 2137/2011 pentru aprobarea Instrucțiunilor de aplicarea a titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, potrivit căruia:

“ 11.6. 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.”

se va desființa Decizia de impunere nr. .X./31.08.2011 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, pentru suma de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adaugată respinsă la rambursare, emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. – Activitatea de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă, urmând să procedeze la o nouă verificare a aceleiași perioade și aceluiași tip de impozit, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speța, precum și cele precizate în prezenta decizie.

2. Referitor la susținerea contestatoarei privind faptul că prin Raportul de inspecție fiscală nr. .X./31.08.2011 organele de inspecție fiscală nu au preluat la rambursare suma de .X. lei reprezentand taxa pe valoarea adăugată aferentă tranzacției desfășurate cu S.C. .X. SRL, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate pronunța asupra acestui capat de cerere, în condițiile în care aceasta nu face obiectul actului administrativ fiscal contestat.

În fapt, organele de inspecție fiscală nu au preluat la rambursare suma de .X. lei, reprezentând TVA aferentă facturii seria BLA nr. X/20.07.2009 emisă de SC .X. SRL, respinsă la rambursare prin Raportul de inspecție fiscală nr. .X./24.11.2010, deoarece până la data prezentei inspecții fiscale nu a putut fi contactat niciun reprezentant legal al societății în vederea efectuării verificării încrucișate.

De asemenea, SC .X. SRL a fost propusă pe lista contribuabililor inactivi de Administrația Finanțelor Publice sector X, prin referatul nr. .X./25.05.2011, listă comunicată către ANAF – Direcția Generală Coordonare Inspecție Fiscală prin adresa nr. .X./25.05.2011.

Prin contestație, S.C. .X. S.C.S. susține că potrivit Raportului de inspecție fiscală nr. .X./24.11.2010, organele de inspecție fiscală nu au acceptat la rambursare suma de TVA în valoare de .X. lei aferentă achiziției de teren de la S.C. .X. SRL, specificând faptul că această sumă urmează a fi rambursată la soluționarea următorului decont cu sumă negativă de rambursare, neținând cont de mențiunile Raportului de inspecție fiscală nr. .X./24.11.2010 pe motiv că nu a putut fi contactat niciun reprezentant legal al societății (S.C. .X. SRL) în vederea efectuării verificărilor încrucișate.

S.C. .X. S.C.S. consideră că a procedat corect la deducerea TVA aferentă terenului achiziționat, având în vedere că achiziția acestuia a fost efectuată în vederea realizării de venituri taxabile, respectiv pentru construirea de complexe comerciale în vederea închirierii acestora în regim de taxare. La momentul actual, societatea a îndeplinit obiectivul pentru care a achiziționat terenul de la S.C. .X. SRL, construcția supermagazinului fiind în faza terminală.

În drept, potrivit prevederilor art. 209 alin. (1) lit. c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

”(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către:

.....
c) *Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesoriile acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de 3 milioane lei sau mai mare, pentru contestațiile formulate de marii contribuabili, precum și cele formulate împotriva actelor enumerate în prezentul articol, emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală, indiferent de cuantum.”*

În conformitate cu prevederile art. 209 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente .”

Având în vedere dispozițiile imperative ale legii se reține că, soluționarea contestației formulate de S.C. .X. S.C.S. împotriva nepreluării de către organele de inspecție fiscală în Raportul de inspecție fiscală nr. .X./31.08.2011 la rambursare a sumei de .X. lei reprezentând TVA aferentă tranzacției desfășurate S.C. .X. SRL nu intră în competența materială a Direcției generale de soluționare a contestațiilor, aceasta aparținând organului fiscal emitent al Raportului de inspecție fiscală nr. .X./31.08.2011, atacat.

3. Referitor la cererile contestatoarei cu privire la recunoasterea dreptului societății la rambursarea sumelor solicitate și astfel emiterea și comunicarea către aceasta a deciziei de rambursare pentru pentru sumele de .X. lei și .X. lei cu titlu de TVA aferentă tranzacțiilor desfășurate cu S.C. .X. SRL și S.C. .X. SRL, precum și rambursarea efectivă a sumelor solicitate la rambursare prin Deconturile de TVA cu opțiune de rambursare nr. .X./24.06.2010 și nr. .X./27.05.2010, se reține că acestea reprezintă cereri ce rezultă din solicitările referitoare la anularea actelor administrativ fiscale contestate, fiind o consecință a acestora, astfel încât, urmare a dispozițiilor prezentei decizii, organele de inspecție fiscală vor efectua o reverificare

asupra aceleiași perioade și impozit, taxa, contribuție și în funcție de rezultatul verificărilor, sunt în măsură să decidă.

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor legale invocate în cuprinsul prezentei decizii și în baza art.216 alin. (3) și alin. (3¹) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.6 din O.P.A.N.A.F. nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

1. Desființarea Deciziei de impunere nr. .X./31.08.2011 privind obligații fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului .X. – Activitatea de inspecție fiscală pentru suma de .X. lei reprezentând TVA respinsă la rambursare, urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă să procedeze la o noua verificare a aceleiași perioade, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, precum și de cele precizate prin prezenta decizie.

2. Constatarea necompetenței materiale a Direcției generale de soluționare a contestațiilor privind capătul de cerere referitor la nepreluarea la rambursare a sumei de .X. lei, reprezentând TVA aferentă tranzacției desfășurate cu S.C. .X. SRL, aceasta aparținând organului fiscal emitent al actului administrativ atacat și transmiterea dosarului pentru soluționarea acestui capăt de cerere Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului .X..

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X./24, în termen de 6 luni de la data comunicării.

**DIRECTOR GENERAL,
X**