



Ministerul Finanțelor Publice
Agencia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Harghita

DECIZIA nr. 47 din 2009

privind soluționarea contestației formulate de

SC X SRL,

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita
sub nr..../...2009

Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita a fost sesizată de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Brașov, prin adresa nr. .../...2009, asupra contestației formulate de **SC X SRL**, cu sediul în ..., Nr...., Județul Harghita.

Contestația este formulată împotriva **Deciziei de impunere nr. .../...2009**, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .../...2009, de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Brașov, pentru suma totală de ... lei, reprezentând taxa pe valoare adăugată neacceptată la deducere.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.209 (1) și art.207 (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală - republicat în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Harghita este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. SC X SRL, prin contestația depusă la Activitatea de Inspecție Fiscală a Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Brașov sub nr. .../...2009, solicită revocarea/anularea Deciziei de impunere nr. .../...2009 și a Raportului de inspecție fiscală nr. .../...2009, ca fiind netemeinice și nelegale și acordarea dreptului de deducere pentru TVA în sumă de ... lei, invocând următoarele motive:

Societatea SC X SRL în perioada anilor 2003-...2006 a cumpărat de la SC Y SRL, cu sediul în Joseni nr...., Județul Harghita diferite cantități de material lemnos și alte produse în vederea comercializării.

De asemenea si SC Y SRL a cumpărat de la SC X SRL diferite produse.

Societatea contestatara precizează ca SC Y SRL conform evidențelor ORC de pe lângă Tribunalul Harghita, în perioada ...2001-...2007, a fost legal înregistrată la ORC Harghita sub nr..../.../2001, desfășurând o activitate comercială normală, depunând în dosarul casei un desfășurător cu operațiunile între cele două societăți comerciale în

perioada 2003-2006 și copia tuturor Facturilor emise de către SC Y SRL și copia Ordinilor de plată corespunzătoare, din care rezultă că societatea contestatara a achitat integral contravaloarea materialelor achiziționate, inclusiv TVA aferent acestor activități comerciale.

Contestatara susține ca realitatea tranzacțiilor comerciale între cele două societăți comerciale este dovedită și prin achitarea efectivă a contravalorii facturilor prin operațiunile bancare corespunzătoare și prin Ordinul de compensare Seria ... nr.... din data de ...2006, pentru suma de ... RON, realitatea tranzacțiilor comerciale neputând pune la îndoială.

Societatea contestatara mai susține, că realitatea afacerilor comerciale cu SC Y SRL, rezultă și din Raportul de Inspecție fiscală încheiat sub nr.../...2006 de către Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita, Activitatea de Control Fiscal – Serviciul de Control Fiscal IV, organ care pentru perioada verificată ...09.2006-...10.2006, pentru a avea certitudinea că tranzacțiile cu SC Y SRL sunt legale, a exercitat un control încrucișat la societatea furnizoară mai sus menționată și a constatat că toate aceste facturi fiscale au fost înregistrate în evidența contabilă, colectând TVA aferent acestor tranzacții, depunând și decontul de TVA la organul fiscal teritorial.

Societatea contestatara consideră, faptul că SC Y SRL, după trecerea unei perioade de ... luni de la încetarea activităților comerciale cu SC X SRL, a fost vândut, și-a schimbat sediul, proprietarul și numele în SC Z SRL, în județul Dâmbovița și apoi în județul Gorj, nu este un motiv întemeiat pentru a nu acorda drept de deducere pentru TVA în suma de ... lei, adică pentru întreaga perioadă de colaborare cu această societate, 2003-2006, perioada în care societatea a achitat în mod efectiv TVA sau aplicând măsura simplificată cu taxare inversă, necomițând nici o faptă care să contravine legislației fiscale.

Societatea contestatara mai precizează, ca organele de inspecție din cadrul DGFP Brașov, pentru întreaga perioadă verificată, în mod concret au constatat, că taxa pe valoare adăugată aferentă Facturii nr.... din ...2006, în suma de ... lei nu a fost deductibilă, dar acest fapt a fost stabilit și în Raportul de Inspecție Fiscală nr.... din ...2006 încheiat de organul fiscal teritorial Harghita, în rest, nestabilind nici o deficiență în modul de calculare și evidențiere a TVA deductibilă în contabilitatea SC X SRL. Singurul motiv, pentru care echipa de inspecție fiscală nu a acordat drept de deducere pentru TVA în suma de ... lei, aferentă facturilor înregistrate în evidența contabilă „a societății emise de către SC Z SRL”, constă în aceea, că „organele de control au fost în imposibilitatea confirmării realității tranzacțiilor desfășurate cu SC Z SRL”.

SC X SRL precizează că nu a efectuat nici o tranzacție, nici o afacere cu o societate denumită SC Z SRL, nu și-a schimbat sediul și

nici denumirea, fiind verificată inclusiv prin metoda verificării încrucișate pentru diferite perioade de activitate.

Contestatară consideră, că în mod legal, nu se poate imputa în sarcina ei culpa unei alte societăți comerciale, care a fost vândută și s-a mutat din județul Harghita după 8 luni de la încetarea oricărei activități dintre cele două societăți în cauză.

Pe de altă parte SC X SRL consideră, că realitatea tranzacțiilor cu SC Y SRL se pot verifica și în baza documentelor contabile a societății: Facturile fiscale și Ordinele de plată corespunzătoare acestora, Evidența în Fișa de magazie, Jurnalul de cumpărări, Balanțele de verificare contabilă, Declarațiile de impozite și taxe și deconturile TVA lunare, nu numai în baza verificării încrucișate, ce organele de control au fost în imposibilitate să o facă.

În final, societatea contestată precizează, că echipa de control nu a motivat cu nimic culpa SC X SRL în deducerea TVA, nu a arătat nici în fapt și nu a invocat nici o dispoziție legală, în care să se încadreze ca greșite actele financiare ale societății contestate.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Brașov, Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Juridice ..., prin Raportul de inspecție fiscală nr..../...2009, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate nr..../...2009, au constatat următoarele:

Perioada verificată: ...2003 - ...2007.

Inspecție fiscală parțială la SC X SRL a fost efectuată ca urmare adresei Agenției Naționale de Administrare Fiscală, Direcția Generală de Inspecție Fiscală nr..../...2007, precum și a adresei D.I.I.C.O.T – Biroul Teritorial Harghita nr..../...2007, referitor la modul de soluționare de către organele fiscale din cadrul D.G.F.P Harghita a cererilor de rambursare TVA pentru perioada ...2003-...2007.

Organul de inspecție a reținut că nu poate fi confirmată realitatea tranzacțiilor desfășurate de contestatară cu SC Z SRL, fosta SC Y SRL, CUI Pe acest considerent, în conformitate cu prevederile art.6 din OG 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare privind Codul de procedură fiscală și a prevederilor art.145 din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare privind Codul fiscal nu a fost acceptată deducerea TVA în suma de ... lei rezultată din tranzacțiile desfășurate între cele două societăți comerciale.

Pentru procedura astfel s-a avut în vedere datele și informațiile comunicate de către DGFP Dâmbovița și DGFP Dolj în cursul procedurii de inspecție cu privire la SC Z SRL, fost SC Y SRL, potrivit cărora această societate a fost înregistrată la ORC Harghita până la data de ...07.2007 sub denumirea SC Y SRL cu sediul în comuna ... nr...., de la această dată până la data de ...09.2008 a fost înregistrată la ORC Dâmbovița sub nr..../.../2007 sub denumirea SC Z SRL cu sediul în Găești, iar de la data de ...09.2008 a fost înregistrată la ORC Dolj sub

nr.../.../2008 sub denumirea SC ... SRL cu sediul în localitatea Din procesul verbal încheiat la data de ...2008 de organele fiscale din cadrul DGFP Dolj se rezultă ca această societate are ca asociat unic și administrator numitul X de la data de ...08.2008, societatea nu are activitate și la preluarea societății nu a primit nici un fel de document financiar-contabil.

Organul de inspecție fiscală a stabilit ca în contextul prezentat nu s-a făcut dovada că operațiunile desfășurate cu SC Z SRL au fost înregistrate de aceasta în evidența contabilă, că au fost raportate în decontul de TVA, și după caz ca TVA datorată bugetului a fost achitată, realitatea tranzacțiilor neputând fi confirmată, deși SC X SRL deține facturi fiscale și documente de plată pentru decontarea tranzacțiilor între părți, totuși se apreciază ca nedeductibilă TVA din aceste tranzacții.

Organul de inspecție fiscală a emis decizia de impunere nr..../...2009, stabilind ca obligație suplimentară de plată suma de ... lei, reprezentând taxa pe valoare adăugată neacceptată la deducere, motivul de fapt invocat fiind: organele de control din jud. Dâmbovița și Dolj nu au confirmat realitatea operațiunilor efectuate între SC Y SRL și SC X SRL, iar temeiul de drept invocat fiind art.145(3) din Legea nr.571/2003.

III. Având în vedere susținerile contestatarii, constatările organelor fiscale, documentele existente la dosar, precum și actele normative invocate de contestatara și de organele fiscale, se reține:

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Harghita, prin Compartimentul de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă SC X SRL poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în suma de ... lei înscrisă în facturile fiscale emise în parte de SC Y SRL în perioada 2004 - 2006, în condițiile în care în urma reverificării aceași perioadă care a mai făcut obiectul unor inspecții fiscale, acesta nu a fost acordat de organele de inspecție fiscală pe considerentul ca furnizorul și-a schimbat sediul în județul Dolj și denumirea în SC Z SRL, care nu a putut confirma realitatea tranzacțiilor efectuate sub denumirea SC Y SRL.

În fapt, Inspecție fiscală parțială la SC X SRL cu sediul în ... nr. ..., județul Harghita a fost efectuată ca urmare adreselor Agenției Naționale de Administrare Fiscală, Direcția Generală de Inspecție Fiscală nr.../...2007 și nr..../...2008, prin delegarea de competență, de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Brașov, având ca obiect modul de soluționare de către organele fiscale din cadrul D.G.F.P Harghita a cererilor de rambursare TVA pentru perioada ...2003-...2007.

Din analizarea documentelor aflate în dosarul cauzei, transmis de DGFP Brașov sub nr. .../...2009, înregistrat la Direcția

Generală a Finanțelor Publice Harghita sub nr..../...2009, s-a rezultat ca organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P Harghita la SC X SRL, în perioada ...2003 – ...2007, au efectuat ... de inspecții fiscale parțiale având ca obiect soluționarea cererilor de rambursare TVA pentru perioada ...2003-...2007.

Având în vedere că în fapt obiectul inspecției fiind reverificarea unei perioade care deja a fost supusă inspecției și în dosarul cauzei nu se afla decizia de reverificare a conducătorului inspecției fiscale competent, prevăzută de art. 105 alin.3 din Codul de procedură fiscală, republicat, precum și unele documente care au stat la baza inspecției fiscale și procedurale, organul de soluționare a contestației, prin adresa nr. .../...2009, a solicitat completarea dosarului cauzei de către DGFP Brașov cu documentele necesare, cum ar fi: dovada comunicării deciziei de impunere, decizia de reverificare prevăzută de art. 105 alin.3 din Codul de procedură fiscală, republicat, adresa ANAF – DGIF nr.../...2007, adresa DIICOT-Biroul Teritorial Harghita nr. .../...2007, documentele cu privire la controalele încrucișate solicitate și efectuate de către DGFP Dâmbovița și Dolj și anexele raportului de inspecție fiscală, care fac parte integrantă din raport.

DGFP Brașov – Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr. .../...2009, înregistrată la DGFP Harghita sub nr. .../...2009, a transmis documentele solicitate, cu excepția deciziei de reverificare, precizând ca inspecția fiscală a fost efectuată în baza adreselor ANAF-DGIF nr.../...2007 și nr.../...2008.

Organele de inspecție fiscală considerând ca adresa ANAF-DGIF sus menționată constituie și decizie de reverificare, prin Raportul de inspecție fiscală nr.../...2009, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate nr..../...2009, la SC ... SRL au reverificat pe linia taxei pe valoarea adăugată perioada ...2003-...2007, în principal constatându-se aceeași deficiențe care deja au fost constatate și de organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP Harghita cu ocazia celor ... de inspecții efectuate în această perioadă la societatea contestată.

Prin Raportul de inspecție fiscală nr..../...2009 organele de inspecție fiscală, printre altele, au constatat ca SC X SRL a justificat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru achizițiile de bunuri și servicii cu facturi fiscale conform prevederilor art. 145 alin. (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pentru achizițiile de carburanți cu bonuri fiscale emise de AMF conform prevederilor art. 145 alin. (9), pct. 51(2) din HG nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Prin acest raport de inspecție fiscală s-a mai constatat că ponderea taxei pe valoarea adăugată deductibilă în perioada verificată este aferentă achiziției de materie primă, respectiv buștean necesar producerii de cherestea, precum și cherestea, uși, căsuțe care apoi au fost vândute la export, mijloace fixe, diverse mărfuri achiziționate din

import destinate comercializării pe piața internă, iar din anul 2006 și după materialele de construcții, prestări de servicii construcție aferente realizării investiției "...", executată în cadrul programului SAPARD.

S-a mai constatat ca societatea verificată a aplicat măsurile de simplificare, taxarea inversă, conform prevederilor legale, exceptând un caz în luna iunie 2006, dar deficiența a fost constatată și de echipa de inspecție fiscală care a soluționat decontul cu opțiune de rambursare, concretizată prin raportul de inspecție fiscală nr. .../...2006.

În vederea stabilirii modului de respectare a obligațiilor privind taxa pe valoarea adăugată, echipa de inspecție fiscală a efectuat controale încrucișate la următorii furnizori a societății X SRL: SC V SRL, SC W SRL, Composesoratul X, neconstatându-se deficiențe în legătură cu tranzacțiile efectuate.

De asemenea, s-a solicitat un control încrucișat la SC Z SRL, fost Y SRL, prin DGFP Dâmbovița și DGFP Dolj. Din cele comunicate de aceste direcții s-a rezultat că această societate a fost înregistrată la ORC Harghita până la data de ...07.02007 sub denumirea SC Y SRL cu sediul în comuna ... nr...., de la această dată până la data de ...09.2008 a fost înregistrată la ORC Dâmbovița sub nr..../.../2007 sub denumirea SC Z SRL cu sediul în ..., iar de la data de ...09.2008 a fost înregistrată la ORC Dolj sub nr..../.../2008 sub denumirea SC Z SRL cu sediul în localitatea Din procesul verbal încheiat la data de ...2008 de organele fiscale din cadrul DGFP Dolj se rezultă ca această societate are ca asociat unic și administrator numitul X de la data de ...08.2008, societatea nu are activitate și la preluarea societății nu a primit nici un fel de document financiar-contabil.

Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Brașov, în raportul de inspecție fiscală nr..../...2009, la cap. "Deficiențe constatate" au prezentat sintetic situația deficiențelor, deficiențe care deja au fost constatate și de organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP Harghita cu ocazia celor ... de inspecții efectuate în această perioadă la societatea contestată, menționată și de echipa de inspecție fiscală. Organele de inspecție fiscală, la acest capitol din raport, au concluzionat:

„ Întrucât organul de control nu a confirmat realitatea operațiunilor efectuate între SC Z SRL cu sediul în jud. Dâmbovița..., fosta SC Y SRL cu sediul în comuna ... nr...., jud. Harghita, în calitate de furnizor și SC X SRL în calitate de beneficiar, TVA este nedeductibilă conform prevederilor art.145, pct. 3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Urmare a celor de mai sus echipa de inspecție fiscală nu acordă drept de deducere pentru TVA în sumă de ... lei, aferentă facturilor înregistrate în evidența contabilă a societății emise de către SC Z SRL cu sediul în jud. Dâmbovița..., fosta SC Y SRL cu sediul în

comuna ... nr...., jud. Harghita, în perioada decembrie 2004 – decembrie 2006.”

SC X SRL, prin contestația depusă la Activitatea de Inspecție Fiscală a Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Brașov sub nr. .../...2009, solicită anularea Deciziei de impunere nr. .../...2009 și a Raportului de inspecție fiscală nr. .../...2009, ca fiind netemeinice și nelegale, pentru susținere depune în dosarul cauzei copia tuturor facturilor emise de către SC Y SRL și copia ordinelor de plată cu care a achitat integral contravaloarea materialelor achiziționate, inclusiv TVA, precizând că nu se poate pune la îndoială realitatea tranzacțiilor comerciale, aceasta fiind dovedită și prin achitarea efectivă a contravalorii facturilor prin operațiuni bancare corespunzătoare și prin Ordinul de compensare Seria ... nr..../...2006. Consideră că, dacă SC Y SRL, după trecerea unei perioade de ... luni de la încetarea activităților comerciale cu SC X SRL, a fost vândut, și-a schimbat sediul, proprietarul și numele în SC Z SRL, în județul Dâmbovița și apoi în județul Gorj, nu este un motiv întemeiat pentru a nu acorda drept de deducere pentru TVA în suma de ... lei, adică pentru întreaga perioadă de colaborare cu această societate, 2003-2006, perioada în care societatea a achitat în mod efectiv TVA sau aplicând măsura simplificată cu taxare inversă, necomițând nici o faptă care să contravine legislației fiscale.

Din analiza raportului de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată și a documentelor aflate în dosarul cauzei s-a rezultat că suma de ... lei, la care organele de inspecție fiscală nu au acordat contestatoarei dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, nu în totalitate reprezintă taxa dedusă după operațiunile între cele două societăți în cauză, astfel factura fiscală nr..../...2006 în valoare totală de ... lei, din care TVA ... lei, a fost emisă de SC Q SRL cu sediul în comuna ... nr...., cu punct de lucru din comuna ... nr...., CUI ..., o altă societate decât SC Y SRL. Un alt aspect constatat este ca în suma de ... lei, neacceptată la deducere, este inclusă și suma de ... lei care de fapt reprezintă suma TVA aferentă a ... operațiuni între cele două societăți, la care s-au aplicat măsuri de simplificare – taxarea inversă-, această sumă fiind înregistrată și ca taxa colectată, nu numai deductibilă, cu toate că însăși organele de inspecție fiscală au stabilit ca măsurile de simplificare au fost aplicate conform legii.

În drept, în perioada 2004 – 2006, în materia taxei pe valoarea adăugată privind dreptul de deducere erau aplicabile prevederile art.145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căroră: „(3) ***Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:***

a) **taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;**

b) *taxa pe valoarea adăugată achitată pentru bunurile importate.*"[...]

"(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

a) **pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată. Beneficiarii serviciilor prevăzute la art. 150 alin. (1) lit. b) și art. 151 alin. (1) lit. b), care sunt înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, justifică taxa dedusă, cu factura fiscală, întocmită potrivit art. 155 alin. (4);[...]."**

Astfel, din punctul de vedere al cumpărătorului, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată se justifică cu factura fiscală conținând elementele prevăzute de art.155 alin.8 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal :

"factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații:

a) *seria și numărul facturii;*

b) *data emiterii facturii;*

c) *numele, adresa și codul de înregistrare fiscală al persoanei care emite factura;*

d) *numele, adresa și codul de înregistrare fiscală, după caz, al beneficiarului de bunuri sau servicii;*

e) *denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;*

f) *valoarea bunurilor sau serviciilor, exclusiv taxa pe valoarea adăugată;*

g) *cota de taxă pe valoarea adăugată sau mențiunea scutit cu drept de deducere, scutit fără drept de deducere, neimpozabil sau neinclus în baza de impozitare, după caz;*

h) *valoarea taxei pe valoarea adăugată, pentru operațiunile taxabile."*

În concluzie, legiuitorul a condiționat exercitarea dreptului de deducere **de verificarea completării tuturor rubricilor din facturi**, condiție care decurge și din art.159 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, unde se prevede : **"Modelul și conținutul formularelor de facturi fiscale** sau alte documente legal aprobate, jurnale pentru cumpărări, jurnale pentru vânzări, borderouri zilnice de vânzare/cumpărare și alte

documente necesare în vedere aplicării prezentului titlu se stabilesc de către Ministerul Finanțelor Publice și **sunt obligatorii pentru plătitorii de taxa pe valoarea adăugată**”.

Totodată, art.145 alin.3 din Legea nr.571/2003 prevede că pentru ca taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor facturate persoanei impozabile să fie deductibilă, trebuie ca acestea să fie **“destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile”**.

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține ca taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor care au fost livrate sau urmează să fie livrate și serviciilor care au fost prestate sau urmează să fie prestate este deductibilă dacă bunurile și/sau serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată efectuându-se cu factură fiscală care trebuie să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și să fie emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

Din analiza raportului de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată și a documentelor aflate în dosarul cauzei, (copia facturilor fiscale emise de SC Y SRL, ordinele de plată, constatarea organelor de inspecție fiscală) s-a rezultat că toate condițiile prevăzute de prevederile legale sus menționate pentru justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată au fost îndeplinite, respectiv facturile fiscale cuprind toate informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), iar bunurile și/sau serviciile achiziționate au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile. Însăși organul de inspecție fiscală precizează în raport ca, TVA deductibilă este aferentă achiziției de materie primă, respectiv buștean necesar producerii de cherestea, precum și cherestea, uși, căsuțe care apoi au fost vândute la export, mijloace fixe, diverse mărfuri achiziționate din import destinate comercializării pe piața internă, iar din anul 2006 și după materialele de construcții, prestări de servicii construcție aferente realizării investiției “...”, executată în cadrul programului SAPARD.

Având în vedere actele normative anterior precizate, precum și cele reținute mai sus, constatările organelor de inspecție fiscală, referitoare la faptul că SC X SRL nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile fiscale emise de SC Y SRL, în anii 2004 - 2006, întrucât „organul de control nu a confirmat realitatea operațiunilor efectuate între SC Z SRL cu sediul în jud. Dâmbovița..., fosta SC Y SRL cu sediul în comuna ... nr..., jud. Harghita, în calitate de furnizor și SC X SRL în calitate de beneficiar”, nu pot conduce legal la anularea dreptului de deducere a TVA.

În legătură cu argumentul invocat de contestatara cu privire la motivarea deciziei de impunere, se reține ca organul de

inspecție fiscală în decizia de impunere contestată, ca motiv de fapt a trecut “Întrucât organele de control din jud. Dâmbovița și Dolj nu au confirmat realitatea operațiunilor efectuate între SC Y SRL și SC X SRL, TVA în sumă de ... lei nu este deductibilă”, motiv care, cum s-a precizat mai sus, nu pot conduce legal la anularea dreptului de deducere a TVA. Iar cu privire la temeiul de drept trecut în decizia de impunere contestată, respectiv art.145 alin.3 din Legea nr.571/2003 nu este în concordanță cu motivul de fapt. Însăși organul de inspecție fiscală precizează în raport ca, TVA deductibilă este aferentă achiziției[...], adică bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

În ce privește reverificarea aceleiași perioade și aceluiși tip de impozit, taxa, aceasta este reglementată la art. 105 (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, precizând următoarele reguli privind inspecția fiscală:

(3) Inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării. Prin excepție, conducătorul inspecției fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă, de la data încheierii inspecției fiscale și până la data împlinirii termenului de prescripție, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor sau erori de calcul care influențează rezultatele acestora.

Cu privire la acest articol de lege, punctul 102.4 din H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, aduce următoarele precizări:

“Datele suplimentare, necunoscute organelor de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale la un contribuabil, pe care se fundamentează decizia de reverificare a unei anumite perioade, pot rezulta în situații, cum sunt:

a) efectuarea unui control încrucișat, potrivit prevederilor art. 94 alin. (1) lit. c) din Codul de procedura fiscală, asupra documentelor justificative ale unui grup de contribuabili din care face parte și contribuabilul în cauză;

b) obținerea pe parcursul acțiunilor de inspecție fiscală efectuate la alți contribuabili a unor documente sau informații suplimentare referitoare la activitatea contribuabilului, într-o perioadă care a fost deja supusă inspecției fiscale;

c) solicitări ale organelor de urmărire penală sau ale altor organe ori instituții îndreptățite potrivit legii;

d) informații obținute în orice alt mod, de natură să modifice rezultatele controlului fiscal anterior”.

În conformitate cu textul de lege sus citat, reverificarea aceleiași perioade și aceluiași tip de impozit, taxă, contribuție reprezintă o excepție de la regula care interzice această reverificare, aceasta operând numai în cazurile expres prevăzute de lege, respectiv în situația în care de la încheierea inspecției fiscale și până la împlinirea termenului de prescripție apar date suplimentare, necunoscute organului de inspecție fiscală la data efectuării verificării care influențează rezultatele acestora, excepțiile fiind de strictă interpretare și aplicare.

În consecință, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, interzice reverificarea unui agent economic pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, cu excepțiile strict prevăzute la art. 105(3).

Față de textele de lege aplicabile în speță, se reține că prin verificarea materializată prin raportul de inspecție fiscală nr..../...2009, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate nr..../...2009, s-a revenit asupra constatărilor organelor de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice Harghita, constatându-se aceeași deficiență care deja au fost constatate și de organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP Harghita cu ocazia celor 30 de inspecții efectuate în această perioadă la SC X SRL cu privire la soluționarea cererilor de rambursare TVA pentru perioada ...2003-...2007. Însă a fost repus la plată TVA în suma de ... lei prin decizia de impunere nr. .../...2009, ca nedeductibilă, pe motiv că nu poate fi confirmată realitatea tranzacțiilor desfășurate de contestatara cu SC Z SRL, fosta Y SRL.

În ceea ce privește justificarea din punct de vedere legal a reverificării efectuate, se reține că Direcția generală a finanțelor publice Brașov a reverificat SC X SRL în baza adreselor nr..../...2007 și nr..../...2008 a Direcției generale de inspecție fiscală.

Prin adresele nr..../...2007 și nr..../...2008, Direcția generală de inspecție fiscală delegă competența pentru aducerea la îndeplinire a propunerilor înserate de Inspecția Generală din ANAF Direcției generale a finanțelor publice Brașov, respectiv dispunerea de reverificări la societățile care fac obiectul sesizării, pentru stabilirea realității și legalității rambursării de TVA, precizând că urmare delegării de competență ce a fost acordată trebuie luate toate măsurile în vederea aducerii la îndeplinire a sarcinii dispuse, în concordanță cu prevederile legale în vigoare.

Privitor la reverificarea taxei pe valoarea adăugată, se reține că organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice Brașov se prevalează de raportul preliminar al Inspecției generale din cadrul ANAF în care se propune "*reverificarea activității desfășurate de societățile comerciale care fac obiectul sesizării, pentru stabilirea realității și legalității rambursării de TVA*" fără a se preciza care

sunt datele suplimentare care să îndreptățească din punct de vedere legal reverificarea.

Având în vedere motivele în virtutea cărora s-a efectuat reverificarea SC X SRL, în raport de temeiul legal care reglementează reverificarea aceluiași impozite și taxe pe aceeași perioadă, se reține că nu se pot identifica datele suplimentare, așa cum sunt ele definite de legiuitor, necunoscute organelor de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice Harghita la data efectuării a celor ... de inspecții în vederea rambursării taxei pe valoarea adăugată.

Neconfirmarea tranzacțiilor efectuate între SC Y SRL și SC X SRL, în perioada 2004 – 2006, de către organele de control din jud. Dâmbovița și Dolj în urma controlului încrucișat efectuat în anul 2008 la SC Z SRL, nu poate fi considerat element nou, necunoscut organelor de inspecție fiscală cu prilejul controalelor anterioare, astfel încât să se justifice reverificarea aceluiași perioade și aceluiași tip de impozit.

Având în vedere cele reținute în conținutul prezentei decizii se constată că nici unul din argumentele invocate de organele de inspecție fiscală nu pot constitui un temei care să îndreptățească anularea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

În consecință, se admite contestația pentru suma totală de ... lei, reprezentând taxa pe valoare adăugată neacceptată la deducere.

Având în vedere ca decizia de impunere contestată a fost întocmită și cu încălcarea prevederilor art.105 alin.3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care va fi anulată decizia de impunere nr. .../...2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .../...2009, de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Brașov. Urmare anulării actului de reverificare rămân valabile actele administrative fiscale întocmite anterior de organele de inspecție fiscală pentru perioada ...2004 - ...2007.

Pentru considerentele reținute și în temeiul prevederilor art.145, 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și art. 105, art. 206, art. 209, art. 210 și art.216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se:

DECIDE

Admiterea contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr. .../...2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .../...2009, de Activitatea de Inspecție Fiscală a Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Brașov, pentru suma totală de ... lei, reprezentând taxa pe valoare adăugată

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Harghita Miercurea-Ciuc, în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.

DIRECTOR COORDONATOR,