

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE PLOIEȘTI
Serviciul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. 631 / 2016
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. ... S.R.L
din ... comuna ... județul ...

Cu adresa nr. ..., înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești** sub nr. ..., **Administrația Județeană a Finanțelor Publice – Serviciul Inspectie Fiscala** a înaintat dosarul contestației formulate de **S.C. ... S.R.L** din sat județul împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. ... emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P ...*

Decizia de impunere nr. ... a avut la bază măsurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspecție fiscală nr.

S.C. ... S.R.L. are sediul social în sat ... comuna ... este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. ... și are codul unic de înregistrare ... cu atribut fiscal RO.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de ... lei reprezentând:

- taxa pe valoarea adăugată..... lei
- accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată... ..lei

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost comunicat societății contestatoare în data de ... iar contestația a fost depusă în data de ... și înregistrată la A.J.F.P. sub nr. ...

Procedura fiind îndeplinită și având în vedere prevederile art. 352 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare începând cu data de 01.01.2016), s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Societatea contestatoare susține următoarele:

CONTESTAȚIE

” *Contestăm sumele menționate în raportul fiscal întrucât acestea au fost reținute ca fiind datorate în mod nelegal, astfel:*

În primul rând, se susține în mod eronat de către organele de control că societatea noastră ar fi achiziționat în mod fictiv o cantitate de țevă rotundă structurată pe trei dimensiuni în valoare totală de ... lei, din care TVA lei, conform facturii fiscale

Chiar organele de control au stabilit că există o factură fiscală, că mărfurile livrate au fost recepționate în gestiune cu Nota de recepție și constatare diferențe nr. ...

Mai mult, contravaloarea facturii fiscale nr. ... emisă de ... SRL a fost achitată de către societatea noastră cu OP nr... în contul furnizorului, în acest sens s-a verificat și extrasul de cont pe luna emis de unitatea bancară, care confirmă plata.

Deși din punct de vedere contabil societatea noastră și-a îndeplinit obligațiile legale, organul de control încearcă să creeze o suspiciune asupra acestor operațiuni motivate de faptul că furnizorul ar fi beneficiat de fapt de înscrisuri fictive.

În al doilea rând, cu privire la suma de ... ei TVA imputată în mod eronat de către organele de control fiscal, precizăm că societatea noastră nu a efectuat ajustarea conform art. 141 alin.1, lit.c din legea nr. 571/2003 întrucât societatea nu a dedus TVA la cumpărare.

În al treilea rând, cu privire la suma de lei TVA nu trebuia nici de această dată efectuată ajustarea deoarece societatea noastră nu a dedus TVA la cumpărare a.î. nu sunt aplicabile dispozițiile art. 141 alin.1 lit.c din legea nr. 571/2003.

[...] vă solicităm admiterea contestației formulate și prin urmare anularea Raportului de inspecție fiscală atacat

și a deciziei de impunere, constatând că sumele stabilite prin actele de inspecție fiscală nu sunt datorate de societate întrucât nu au fost stabilite în mod real și legal pe baza de documente”.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. ... întocmit la S.C. ... S.R.L, s-au stabilit următoarele:

„ Cap.III - Constatări fiscale

Urmare controlului efectuat asupra modului de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată pe baza evidenței tehnico operative și a documentelor primare pentru perioada verificată, echipa de inspecție a constatat următoarele:

TVA colectat declarat de societate:	... lei	
TVA colectată constatată la verificare:	... lei	
Diferența		0 lei
TVA deductibilă declarat de societate:	... lei	
TVA deductibilă constatată la verificare:	... lei	
Diferența TVA deductibilă:	... lei	
TVA în sumă negativă declarat de societate:	... lei	
TVA în sumă negativă stabilită la verificare:	... lei	
Diferența stabilită la control:	... lei	

Motiv de fapt:

Diferența în sumă de ... lei, reprezintă:

* ... lei TVA dedusă în baza facturii nr. ... emisa de SC ... din Societatea a achiziționat cu factura mai sus menționată materiale de construcții, respectiv teavă rotundă, pe care a folosit-o la realizarea unei magazii. Organele de control ale Direcției Regionale Antifraudă Alexandria au întocmit un Proces verbal de control la SC ... SRL înregistrat sub nr. ... prin care au stabilit că operațiunile economice dintre SC ... – SC ... SRL-SC ... SRL, sunt operațiuni fictive deoarece ... nu a avut relații economice în calitate de furnizor marfă cu ... SRL. Organele de control au apreciat că în realitate mărfurile înscrise în facturile întocmite pe lanțul comercial furnizori -SC ... SRL – clienți nu au circulat niciodată, având loc numai operațiuni fictive (circulația de mărfuri). Organele de control au avut în vedere prevederile art. 11 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 (R) și prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003;

*... lei TVA ajustată conform art.141 alin.(1) lit.c) din Legea nr. 571/2003 (R). În data de ... societatea a întocmit Procesul verbal prin care s-a propus casarea cantității de 80 kg sămânță sfeclă în valoare de 1.548 lei, întocmind bonul de casare nr. Societatea nu a avut înființată cultura de sfeclă iar sămânța achiziționată și casată nu a fost în scopul realizării de operațiuni taxabile. Societatea a încălcat astfel prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr. 571/2003 (R);

* ... lei ajustată conform art.141 alin.(1) lit.c) din Legea nr. 571/2003 (R). În data de ... societatea a întocmit Procesul verbal de desființare a culturii de lucernă în suprafață de 55,85 ha și storneaza din contul 711-Variația stocurilor suma ... lei. Din fișele privind culturile înființate aferente anilor 2013-2014 și 2014-2015 puse la dispoziția organelor de control nu a fost identificată cultura de lucernă ca existând în această perioadă. Din verificarea datelor contabile nu au fost identificate venituri din valorificarea lucernei sau venituri facturate membrilor arendatori pentru lucrările efectuate la cultura de lucernă. Societatea a încălcat astfel prevederile art. 145 alin.(2) lit.a) din Legea nr. 571/2003 (R).

Temei de drept:

Act normativ LG 571/2003 art. 11 alin.(1) [...]

Act normativ LG 571/2003 art. 145 alin.(2) lit.a) [...]

Pentru diferența stabilită la control au fost calculate dobânzi în sumă de 263 lei.

Dobânzi calculate pentru diferența stabilită la control conform prevederilor art. 120 din OG nr. 92/2003.

Pentru diferența stabilită la control au fost calculate dobânzi în sumă de 175 lei.

Dobânzi calculate pentru diferența stabilită conform prevederilor art. 120 din OG nr. 92/2003”.

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:

S.C. ... SRL are ca obiect principal de activitate "" - cod CAEN

Raportul de inspecție fiscală nr. încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P ... a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire și declarare a TVA aferentă perioadei

În urma inspecției fiscale , au fost stabilite următoarele obligații fiscale:

• ... lei TVA stabilită suplimentar de plată și ... lei accesorii aferente TVA stabilită suplimentar.

TVA stabilită suplimentar în suma de ... **lei**, este constituită din :

- ... **lei**, TVA deductibilă înscrisă în factura nr. 6 emisă de SC ... SRL reprezentând teava rotundă, pentru care s-a anulat dreptul de deducere, organele de inspecție fiscală considerând că au fost încălcate prevederile art.11 alin.(1) și art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, între societatea comercială contestată și SC ... SRL neexistând relații comerciale efective;

- ... **lei**, TVA ajustată de societate aferentă casării cantității de 80 kg sâmbânță sfeclă , fără ca societatea să fi avut înființată culturi de sfeclă, fiind încălcate prevederile art. 145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, în sensul că sâmbânța achiziționată nu a fost destinată utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

- ... **lei**, TVA ajustată de societate aferentă desființării culturii de lucernă, societatea contestată încălcând prevederile art. 145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal întrucât acestea nu au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile .

La stabilirea obligațiilor de plată în sumă totală de ... **lei** (... lei taxa pe valoarea adăugată + ... lei accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată) organele de inspecție fiscală au avut în vedere următoarele prevederi legale: art. 11 alin.(1), art. 145 alin.(2) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art . 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală , republicată.

*Societatea comercială, contestă sumele stabilite prin actele de control susținând ca organele de inspecție fiscală, în mod nelegal, au stabilit în sarcina sa obligații fiscale suplimentare de plată.

-Referitor la suma de ... lei reprezentând TVA aferentă achiziției de țeava rotundă TVA conform facturii nr. ..., precizează că are documente de proveniență iar aceasta țeava există și a fost utilizată la modernizarea unei magazii pentru depozitare cereale și îngrășăminte.

-Referitor la suma de ... lei și suma de ... lei reprezentând TVA imputată de organul de control, susține că nu a efectuat ajustarea conform art. 141 alin.1, lit.c din Codul fiscală întrucât societatea nu a dedus TVA la cumpărare.

* Legislația în vigoare din perioada analizată precizează următoarele:

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

„ **Art. 145 – Sfera de aplicare a dreptului de deducere**

[...] (2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile; [...].

Art. 148 - Ajustarea taxei deductibile în cazul achizițiilor de servicii și bunuri, altele decât bunurile de capital

(1) În condițiile în care regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine nu se aplică, deducerea inițială se ajustează în următoarele cazuri: [...]

c) persoana impozabilă își pierde dreptul de deducere a taxei pentru bunurile mobile nelivrate și serviciile neutilizate în cazul unor evenimente precum modificări legislative, modificări ale obiectului de activitate, alocarea de bunuri/servicii pentru operațiuni care dau drept de deducere și, ulterior, alocarea acestora pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere, bunuri lipsă din gestiune.”

Față de cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:

În fapt, în perioada verificată, respectiv -, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a dedus în mod eronat TVA în sumă de ... lei aferentă achiziției de materiale de construcții, fără a face dovada că materialele achiziționate au fost utilizate în scopul realizării de operațiuni taxabile.

Prin procesul verbal de control nr. ... încheiat de organele de control din cadrul Direcției Regionale Antifraudă ... s-a stabilit că operațiunile economice dintre SC ... SRL - SC ... SRL - SC ... SRL, sunt operațiuni fictive deoarece SC ... SRL nu a avut relații economice în calitate de furnizor cu SC ... SRL.

De asemenea, în perioada verificată, societatea a ajustat TVA cu suma totală de ... lei, din care ... lei TVA aferentă casării cantității de ... kg sămânță sfeclă și ... lei TVA aferentă desființării culturii de lucernă, fără ca societatea în perioada verificată să fi avut înființate culturi de lucernă sau de sfeclă.

Din analiza Raportului de inspecție fiscală nr..., reiese că, constatările organelor de inspecție fiscală înscrise în cuprinsul raportului de inspecție fiscală sunt mai mult decât succinte și nu pot contura starea de fapt fiscală, deoarece simpla citare a dispozițiilor legale aplicabile nu este suficientă și nici nu poate înlocui examinarea situației concrete a contribuabilului supus inspecției fiscale și prezentarea acestei situații în cuprinsul raportului de inspecție fiscală, ca document scris ce trebuie să cuprindă constatările inspecției fiscale din punct de vedere factual și legal și care stă la baza emiterii deciziei de impunere.

Față de situația mai sus prezentată, se reține că, organul de soluționare a contestației nu poate verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii deciziei de impunere atacate, având în vedere că organele de inspecție fiscală nu au detaliat motivele pentru care a fost majorat rezultatul fiscal al societății cu suma totală de ... lei și au suplimentat TVA cu suma totală de ... lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă unor achiziții de materiale de construcții (țevă) , casarea cantității de 80 kg sămânță sfeclă și desființarea culturii de lucernă, pentru care organele de inspecție fiscală s-au rezumat a aprecia doar că acestea nu au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, fără însă să analizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului verificat și invocând temeieri de drept fără a avea la bază probe sau constatări proprii.

Astfel, se impunea ca organele de inspecție fiscală să stabilească cu claritate dacă sunt îndeplinite condițiile incidente speței.

Pentru argumentele expuse se reține că măsura dispusă de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. ..., privind taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei este insuficient argumentată.

Prin urmare, având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, rezultă **că în speță sunt incidente și prevederile art.7 alin.(2) și art.94 alin.(1) și alin.(2) din Codul de procedură fiscală**, republicat, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

„Art. 7 - Rolul activ

[...] (2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.

Art. 94 - Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

(1) *Inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.*

(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:

a) *constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor 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) *sanționarea potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale. [...]* .

Din prevederile legale de mai sus rezultă că, la data efectuării inspecției fiscale, 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.**

Mai mult, din aceleași dispoziții legale, reiese că inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, a corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabil, respectarea prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.

Având în vedere toate aceste considerente, organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța asupra stabilirii în sarcina contribuabilului a TVA în sumă totală de ... lei, drept pentru care **se va desființa Decizia de impunere nr.**, conform dispozițiilor art.216 alin.(3) și alin.(3¹) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 216 – Soluții asupra contestației

(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.

(3¹) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”

respectiv pentru **taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar** în sumă de ... lei, urmând ca organele de inspecție fiscală aparținând A.J.F.P. să întocmească un nou act administrativ fiscal, care va viza aceeași perioadă și același obiect al contestației, în baza considerentelor din prezenta decizie, ținând cont de argumentele și documentele prezentate de contribuabilul contestatar, întrucât, potrivit legii, administrarea și aprecierea probelor trebuie făcută în primul rând de organul de inspecție fiscală.

În termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii de desființare, organele de inspecție fiscală vor reanaliza situația de fapt privind obligațiile fiscale ale contribuabilei în funcție de documentele relevante în speță, reglementările aplicabile în materie și de dispozițiile pct.11.6 și 11.7 din Instrucțiunile privind aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, aprobate prin Ordinul nr.2906/2014 al Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, unde se precizează:

“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.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul desființat.”

* Referitor la dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă totală ... lei, precizăm că acestea au fost calculate în conformitate cu prevederile art.120 alin.(1) și art.120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și având în vedere soluția pronunțată în cazul taxei pe valoarea adăugată, se va desființa **Decizia de impunere nr. ...** și pentru accesoriile aferente acestora, conform principiului de drept *“accesoriul urmează soarta principalului”*.

Drept urmare, în baza prevederilor art.216 alin. (3) și alin. (3¹) din Codul de procedură fiscală, actualizată, **se va desființa Decizia de impunere ...**, pentru suma totală de ... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar (29.006 lei) și accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar (... lei), urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată să procedeze la o nouă verificare a aceleiași perioade și aceluiași tip de taxă ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță precum și cele precizate prin prezenta decizie.

IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de **S.C. ... S.R.L** din loc.Brazi, județul Ialomița, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-IL nr. ..., act administrativ fiscal emis de A.J.F.P I..., în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(3) din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art. 352 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (în vigoare începând cu data de 01.01.2016), cu modificările și completările ulterioare, se:

DECIDE:

1. Desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. ... pentru suma de ... lei,

reprezentând :

- *taxa pe valoarea adăugată*..... lei

- *accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată*... ..lei,

urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată să procedeze la o nouă verificare a aceleași perioade și acelorași tipuri de impozite și taxe, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță precum și cele precizate prin prezenta decizie.

2. Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, dar poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 (șase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

DIRECTOR GENERAL,