

048308NT

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de Activitatea de Inspecție Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice, prin adresa nr..../28.10.2008 inregistrata la directie sub nr..../30.10.2008, cu privire la contestatia formulata de **SC X SRL**.

Contestatia, inregistrata la Administratia Finantelor Publice sub nr..../23.10.2008, a fost formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..../18.09.2008 avand la baza Raportul de Inspecție Fiscala nr..../18.09.2008 si are ca obiect suma de ... lei reprezentand:

- ... lei - taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare;
- ... lei - taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si ramasa de plata;
- ... lei - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art.205 alin.(1) si alin.(2), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice este competenta sa solucioneze pe fond contestatia formulata de **SC X SRL**.

I. Petenta formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..../18.09.2008 avand la baza Raportul de Inspecție Fiscala nr..../18.09.2008, motivand urmatoarele:

- societatea depune la organul fiscal teritorial decontul de taxa pe valoarea adaugata nr..../18.04.2008 cu optiune de rambursare a soldului negativ al taxei pe valoarea adaugata pentru suma de ... lei. Organele de inspectie fiscala, in urma efectuarii inspectiei fiscale pentru perioada 01.01.2005 – 31.03.2008, au stabilit in sarcina societatii o taxa pe valoarea adaugata colectata in plus in suma de ... lei si nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata pentru suma de ... lei, calculand majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei.

Referitor la TVA colectata in suma de ... lei:

- **pentru suma de ... lei** care reprezinta taxa pe valoarea adaugata colectata la bunurile mobile achizitionate de societate pentru a fi utilizate in scopuri care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata si pentru care societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata, petenta motiveaza ca potrivit art.128 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, conditia obligatorie impusa de legiuitor pentru colectarea taxei pe valoarea adaugata aferenta bunurilor achizitionate, este de a nu fi utilizate bunurile in scopuri care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata, ori din niciun document nu rezulta ca societatea ar fi preluat materialele de constructie inscrise in anexa nr.3 la raportul de inspectie fiscala in alte scopuri decat cele care privesc activitatea economica. Toate materialele

inscrise in facturile din anexa nr.3 au fost achizitionate numai si numai pentru scopurile activitatii economice a societatii, o parte din acestea fiind deja utilizate la lucrarile de reparatii, modernizare si dotare tehnico-materiala a sediului social si a cladirilor administrative si de productie, iar altele se regasesc la unitate, urmand a fi utilizate de asemenea pentru efectuarea lucrarilor de investitii prevazute prin planul de management;

- **pentru suma de ... lei** care reprezinta taxa pe valoarea adaugata colectata la bunurile lipsa din gestiune, respectiv prosoape si vin imbuteliat, petenta motiveaza ca atat prosoapele cat si vinul imbuteliat se afla in depozitele firmei, vinul fiind pus in vase mai mari (budane), pentru a fi pastrat corespunzator pana la utilizarea lui la productia spiritului (sticlele prezentau dopuri de pluta de slaba calitate care permiteau patrunderea aerului si otetirea vinului), iar prosoapele , atat cate au mai ramas din stocul scriptic din data de 31.03.2008 se gasesc in una din magaziiile de marfuri aflate in incinta unitatii.

Petenta sustine ca organele de inspectie fiscala nu au vizitat locurile de depozitare si spatiile de productie in prezenta reprezentantului legal al societatii, asa dupa cum prevede OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, nu au procedat la inventarierea patrimoniului si nu au dispus ca masura obligatorie inventarierea factica a acestor bunuri , neexistand anexate raportului de inspectie fiscala liste de inventar sau cel putin o nota explicativa in acest sens care ar fi putut pune in evidenta cel putin faptul ca dupa data de 31.03.2008 si pana la data intocmirii actului de control respectiv 18.09.2008, o parte din bunuri fusesera deja comercializate (de exemplu prosoape) sau utilizate pentru scopurile economice ale firmei, respectiv pentru realizarea lucrarilor necesare asigurarii conditiilor tehnico-constructive si igienico-sanitare impuse de standardele europene unitatilor de industrie alimentara pentru obtinerea si pastrarea autorizatiei de functionare si a licentelor de fabricatie.

Petenta mai precizeaza ca masa de biliard si mobilierul inscrise in anexa nr.3 la actul de control, constituie obiecte de inventar cu care s-a dotat societatea pentru asigurarea unui grad de modernizare si confort corespunzator sediului firmei si unui climat adecvat locului de munca, lucruri absolut normale pentru realizarea scopului activitatii pentru care societatea este autorizata.

Referitor la TVA neadmisa la deducere in suma de ... lei, petenta considera ca neacordarea dreptului de deducere pentru bunurile si serviciile de intermediere – vanzari livrate de SC C SRL, s-a facut total abuziv de catre organele de inspectie fiscala, in conditiile in care:

a) SC X SRL detine facturile fiscale emise de SC C SRL si care contin toate elementele obligatorii prevazute de art.155 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare in perioada 02.05.2006 – 05.07.2006 cand s-au efectuat aceste tranzactii consemnate intr-un nr. de 8 facturi conform anexei nr.4 la raportul de inspectie fiscala;

b) facturile fiscale au fost procurate legal de catre furnizor asa cum se consemneaza la pagina 3 din Raportul de inspectie fiscala nr.../19.08.2008 intocmit de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor

Publice cu ocazia efectuării unui control încrucișat la SC C SRL solicitat de Administratia Finantelor Publice;

c) atât taxa pe valoarea adăugată aferentă sumelor și serviciilor facturate de SC C SRL către SC X SRL, cât și impozitul pe profit precum și majorările de întârziere aferente acestor obligații fiscale au fost recuperate de la furnizor de către Administratia Finantelor Publice care așa cum se consemnează la Capitolul III din Raportul de inspecție fiscală nr..../19.08.2008, a emis decizie de impunere în sarcina firmei ieșene pentru suma de ... lei cu care a fost prejudiciat bugetul de stat ca urmare a neînregistrării în contabilitatea furnizorului și nedeclarării taxei pe valoarea adăugată și impozitului pe profit aferent livrărilor efectuate către SC X SRL. Emiterea unei decizii de impunere și în sarcina SC X SRL care a respectat art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată este abuzivă și nelegală deoarece statul ar însemna să se îmbogățească fără justă cauză prin recuperarea aceluiași prejudiciu de la ambii parteneri ai tranzacțiilor comerciale;

d) invocarea de către organele de inspecție fiscală a unor condiții pe care legea le-ar impune pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă facturării serviciilor de intermediere (comisioane), respectiv faptul că „serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie efectuate în baza unui contract care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin: rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare” și „contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activității desfășurate” sunt considerate de petenta a fi eronate, întrucât aceste condiții reprezintă de fapt prevederi ale pct.48 din Normele de aplicare ale art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la deductibilitatea cheltuielilor la calculul impozitului pe profit și nu condiții de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, așa cum se consemnează la pagina 5 din Raportul de inspecție fiscală nr..../18.09.2008 unde SC X SRL este acuzată de încălcarea art.145 alin.(8) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în situația în care acest articol, alineat și litera de lege nu prevede drept condiție de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată decât existența facturilor fiscale care să conțină toate elementele obligatorii stipulate la art.155 alin.(8) din același act normativ.Toate bunurile aprovizionate cu facturile înscrise în anexa nr.4 la raportul de inspecție fiscală, de la SC C SRL se regăsesc la societate și ele pot fi puse în orice moment la dispoziția oricărui organ de control împuternicit a verifica existența faptică a acestora.

In concluzie, petenta solicită desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../18.09.2008 emisă de Activitatea de inspecție fiscală din cadrul Administratiei Finantelor Publice, prin care în mod abuziv a fost respinsă la rambursare taxa pe valoarea adăugată în valoare de ... lei și „a fost imputată

suma de ... lei”, decizie pe care o considera nelegala si netemeinic fundamentata.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr..../18.09.2008 intocmita de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru SC X SRL s-au stabilit urmatoarele:

Referitor la taxa pe valoarea adaugata la punctul 2.2.1. “Solutionarea decontului de taxa pe valoarea adaugata cu sume negative cu optiune de rambursare” s-au stabilit urmatoarele sume:

- ... lei – taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare;
- ... lei – taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si ramasa de plata;
- ... lei – accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata.

La punctul 2.2.2. “Motivele de fapt” se precizeaza ca diferenta in suma de ... lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar astfel:

1) **suma de ... lei** reprezinta taxa pe valoarea adaugata colectata la bunurile mobile achizitionate de societate pentru a fi utilizate in scopuri care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata (materiale de constructii, pentru instalatii sanitare, obiecte sanitare, etc) si pentru care s-a dedus taxa pe valoarea adaugata;

2) **suma de ... lei** reprezinta taxa pe valoarea adaugata colectata la bunurile lipsa din gestiune, respectiv prosoape si vin imbuteliat.

In timpul inspectiei fiscale au fost vizitate spatiile de depozitare, verificandu-se prin sondaj existenta anumitor bunuri evidentiata in gestiunea societatii la data de 31.03.2008. Cu aceasta ocazie nu s-a putut prezenta organului de inspectie fiscala un numar de ... prosoape in valoare de ... lei si ... buc. sticle 0,75 l vin imbuteliat in valoare de ... lei.

3) **suma de ... lei** reprezinta taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta operatiunilor inregistrate in evidenta contabila privind achizitionarea de bunuri (utilaje) si servicii (comision intermediere) care nu au la baza documente din care sa rezulte realitatea si legalitatea efectuarii operatiunilor (anexa nr.4).

La punctul 2.2.3. “Temeiul de drept” se mentioneaza ca fiind incalcate prevederile art.128 alin.(4) lit.a) si d), art.145 alin.(8) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art.6 alin.(1) din Legea contabilitatii nr.82/1991, Anexa 1A din HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, art.6 si art.119 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Decizia de impunere nr..../18.09.2008 are ca anexa **Raportul de inspectie fiscala nr..../18.09.2008** in care sunt mentionate urmatoarele:

- **Cap.III lit.a) „Constatarile fiscale – Taxa pe valoarea adaugata”**

Referitor la taxa pe valoarea adaugata colectata

Diferenta in suma de ... lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar astfel:

- ... **lei** - TVA colectata la bunurile mobile achizitionate de societate pentru a fi utilizate in scopuri care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata (materiale de constructii, pentru instalatii sanitare, obiecte sanitare, etc) si pentru care s-a dedus TVA. Conform prevederilor art.128 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, operatiunea este asimilata livrarilor de bunuri. Lista bunurilor se prezinta in anexa nr.3 la prezentul raport de inspectie fiscala;

- ... **lei** - TVA colectata la bunurile lipsa din gestiune, respectiv prosoape si vin imbuteliat, in conformitate cu prevederile art.128 alin.(4) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, modificata si completata, operatiune asimilata livrarilor de bunuri (anexa nr.2).

Referitor la taxa pe valoarea adaugata deductibila

Diferenta in suma de ... **lei** reprezinta TVA deductibila aferenta operatiunilor inregistrate in evidenta contabila privind achizitionarea de bunuri (utilaje) si servicii (comision intermediere) care nu au la baza documente din care sa rezulte realitatea si legalitatea efectuarii operatiunilor (anexa nr.4).

Conform raspunsului primit la controlul incrucisat efectuat de catre DGFP la SC C SRL, aceasta nu a desfasurat activitate de la infiintare si pana in prezent, de asemenea nu si-a indeplinit obligatiile legale prevazute de art.81 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu privire la obligatia de a depune declaratii fiscale prevazute de lege.

Facturile verificate nu reflecta tranzactii reale si nu intrunesc criteriile pentru a deveni documente justificative conform art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata si Decizia nr.V/15.01.2007 emisa de Inalta Curte de Casatie si Justitie publicata in Monitorul Oficial nr.732/30.10.2007 partial prin care se stabileste ca „taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa si nici nu poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit in cazul in care documentele justificative cuprind mentiuni incomplete sau care nu corespund realitatii.”

Mentionam ca suma stabilita de ... lei se refera la TVA aferenta bunurilor inscrise pe facturi emise de SC C SRL, precum si comisiunilor de intermediere, fara a avea ca justificare alte documente care sa ateste prestarea de servicii , conform prevederilor din Anexa1A a HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, modificata si completata (anexa nr.4).

De asemenea, pentru a deduce taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei la prestarile de servicii, respectiv comision intermediere, trebuie indeplinite cumulativ urmatoarele conditii:

- serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie efectuate in baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin: rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare;

- contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activității desfășurate.

S-au incalcat astfel prevederile art.145 alin.(8) lit.a) din Legea nr.571/2003

privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru anul 2006, in sensul ca facturile intocmite pentru livrari de bunuri si prestari de servicii nu au la baza documente care sa ateste livrarea bunurilor si prestarea de servicii, conform prevederilor din Anexa1A a HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara și contabila și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, modificata si completata.

In acest sens, in exercitarea dreptului de apreciere conform art.6 din OG nr.92/2003, organul fiscal stabileste aceste tranzactii ca fiind fictive, avand in vedere prevederile art.64 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, referitor la forta probanta a documentelor justificative prezentate de catre contribuabil.

Situatia TVA pentru perioada (01.01.2005 – 31.03.2008) se prezinta astfel:

Sold la data de 31.12.2004 – TVA de recuperat	... lei
TVA colectata societate	... lei
TVA colectata la inspectia fiscala	... lei
TVA deductibila societate	... lei
TVA deductibila la inspectia fiscala	... lei
Diferenta la inspectia fiscala	... lei
TVA achitata societate	... lei
TVA de rambursat societate	... lei
TVA de plata in urma inspectiei fiscale	... lei

In urma calculelor efectuate, s-a constatat ca SC X SRL se afla in situatia de plata a TVA la data de 31.03.2008 pentru suma de ... lei.

Soldul TVA de recuperat in suma de ... lei a fost stabilit prin raportul de inspectie fiscala anterior.

Situatia cererii de restituire a sumei negative a TVA pentru perioada verificata, se prezinta dupa cum urmeaza:

Soldul sumei negative a TVA solicitata la rambursare	... lei
Soldul sumei negative a TVA cu drept de rambursare	0 lei
Soldul sumei negative a TVA care nu se justifica rambursare	... lei

In timpul inspectiei fiscale s-au calculat majorari de intarziere astfel:

... lei x 183 zile x 0,1% = ... lei pentru 25.06.2006– 25.12.2006;
 ... lei x 153 zile x 0,1% = ... lei pentru 25.07.2006– 25.12.2006;
 ... lei x 122 zile x 0,1% = ... lei pentru 25.08.2006– 25.12.2006.

Pentru taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de ... lei s-au calculat majorari de intarziere pentru perioada 25.04.2008 – 15.09.2008, in suma totala de ... lei, in conformitate cu prevederile art.119 si art.120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

La Capitolul IV - „Sinteza constatarilor inspectiei fiscale”, se precizeaza ca in urma inspectiei fiscale s-au stabilit suplimentar, urmatoarele sume datorate bugetului de stat:

- TVA stabilita suplimentar ... lei

- majorari de intarziere	... lei
Total	... lei

III. Luand in considerare cele prezentate de contestatoare, constatările organului fiscal, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare pe perioada verificata, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii Directiei Generale a Finantelor Publice este daca este legala masura organelor de inspectie fiscala privind stabilirea suplimentara a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei si a majorarilor de intarziere aferente in suma de ... lei stabilite prin Decizia de impunere nr..../18.09.2008.

In fapt,

Urmare faptului ca SC X SRL a solicitat rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei, in scris in decontul de TVA aferent lunii martie 2008, organele de inspectie au procedat la efectuarea inspectiei fiscale partiale, in urma careia au stabilit pentru perioada 01.01.2005 – 31.03.2008, o diferenta de TVA si majorari aferente in suma totala de ... lei reprezentand:

- ... lei - taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar aferenta facturilor reprezentand diverse materiale de constructii, materiale pentru instalatii sanitare, obiecte sanitare, mobilier, masa de biliard considerate de organele de inspectie fiscala ca nu au legatura cu activitatea economica desfasurata;

- ... lei - taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar aferenta bunurilor reprezentand vin si prosoape lipsa din gestiune;

- ... lei - taxa pe valoarea adaugata neadmisa la deducere aferenta facturilor reprezentand utilaje si servicii (comision intermediere) emise de SC C SRL;

- ... lei - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata colectata stabilita suplimentar la inspectia fiscala, aceasta este in suma de ... lei si reprezinta:

- ... lei - TVA colectata pentru bunurile achizitionate de societate considerate de organele de inspectie fiscala ca fiind utilizate in scopuri care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata.

Petenta contesta aceasta masura motivand ca materialele au fost achizitionate doar pentru scopurile activitatii economice, o parte din acestea fiind deja utilizate la lucrari de reparatii, modernizare si dotare tehnico-materiala a sediului social si a cladirilor administrative si de productie, iar altele se regasesc la unitate, urmand a fi utilizate de asemenea pentru efectuarea lucrarilor de investitii prevazute prin planul de management. De asemenea, mai precizeaza ca masa de biliard si mobilierul inscrise in anexa nr.3, reprezinta obiecte de inventar si au fost achizitionate de societate pentru asigurarea unui grad de modernizare si confort corespunzator sediului firmei si unui climat adecvat locului de munca, lucruri absolut normale pentru realizarea scopului activitatii pentru care societatea

este autorizata.

Biroul solutionare contestatii, a solicitat cu adresa nr.../21.11.2008 organelor de inspectie fiscala sa intocmeasca un proces - verbal de cercetare la fata locului pentru lamurirea aspectelor referitoare la bunurile inscrise in anexa nr.3, respectiv daca acestea au fost partial utilizate la lucrarile de reparatii, modernizare si dotare tehnico-materiala a sediului social si a cladirilor administrative si de productie, daca cele neutilizate se regasesc la unitate, urmand a fi utilizate pentru efectuarea lucrarilor de investitii prevazute prin planul de management. De asemenea a solicitat prezentarea lucrarilor de investitii prevazute prin planul de management, precum si prezentarea unei copii a planului de management.

Organele de inspectie fiscala au dat curs acestei solicitari si in procesul-verbal nr.../08.12.2008 au precizat ca:

- referitor la bunurile inscrise in anexa nr.3 la raportul de inspectie fiscala, **administratorul societatii** mentioneaza ca **o parte din aceste bunuri au fost utilizate in scopuri ce nu au legatura cu activitatea desfasurata de SC X SRL**, pozitiile nr.19, 20, 21, 24, 28, 30 si 36 in suma de ... lei cu taxa pe valoarea adaugata aferenta de ... lei, respectiv:

- ... lei – baterie dus, cabina dus, cada;
- ... lei – corpuri neon de iluminare;
- ... lei – centrala termica;
- ... lei – masa biliard;
- ... lei – aplica exterior, becuri;
- ... lei – mobilier.

Cealalta parte de bunuri cu taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, administratorul societatii sustine ca **au fost utilizate in scopul modernizarii si reparatiilor la sediul social si la cladirile de productie si depozitare pentru care societatea va prezenta documente justificative dupa data de 11.12.2008, intrucat contabilul societatii se afla in concediu de odihna si este plecat din localitate.**

Pana la data emiterii deciziei nu a fost prezentat niciun document in acest sens.

- ... lei - TVA colectata la bunurile lipsa din gestiune, respectiv, un numar de ... buc. prosoape in valoare de ... lei si ... buc. sticle 0,750 l vin imbuteliat in valoare de ... lei.

Petenta contesta aceasta suma motivand ca organele de inspectie fiscala nu au vizitat locurile de depozitare si spatiile de productie in prezenta reprezentantului legal al societatii, nu a procedat la inventarierea patrimoniului si nu au dispus ca masura obligatorie inventarierea faptica a acestor bunuri, neexistand anexate raportului de inspectie fiscala liste de inventar sau cel putin o nota explicativa in acest sens care ar fi putut pune in evidenta cel putin faptul ca dupa data de 31.03.2008 si pana la data intocmirii actului de control respectiv 18.09.2008, o parte din bunuri fusesera deja comercializate (de exemplu prosoape) sau utilizate pentru scopurile economice ale firmei, respectiv pentru realizarea lucrarilor necesare asigurarii conditiilor tehnico-constructive si igienico-

sanitare impuse de standardele europene unitatilor de industrie alimentara pentru obtinerea si pastrarea autorizatiei de functionare si a licentelor de fabricatie.

Pentru lamurirea acestor aspecte, Biroul solutionare contestatii, a solicitat cu adresa nr.../21.11.2008 organelor de inspectie fiscala sa intocmeasca un proces - verbal de cercetare la fata locului pentru a verifica daca societatea detine vinul, constatat in timpul inspectiei fiscale ca fiind lipsa din gestiune, depozitat in vase mai mari (budane) si daca prosoapele constatate in timpul inspectiei fiscale ca fiind lipsa din gestiune, exista in una dintre magaziiile de marfuri aflate in incinta unitatii si dovada livrarii pentru cele inexistente.

Organele de inspectie fiscala au dat curs acestei solicitari si in procesul-verbal nr.../08.12.2008 au precizat ca:

- referitor la **vinul** constatat lipsa din gestiune in timpul inspectiei fiscale, la cercetarea la fata locului **nu a putut fi identificat** in vase mari (bidoane) si nici in sticle asa cum sunt evidentiata in contabilitate (...sticle x 0,75 l);

- in ceea ce priveste **prosoapele** constatate lipsa din gestiune la inspectia fiscala, in urma cercetarii a rezultat ca **aceste prosoape in numar de ... bucati nu au putut fi prezentate si nici nu au fost valorificate de societate pana la data prezentului proces verbal.**

Referitor la taxa pe valoarea adaugata deductibila, aceasta a fost diminuata cu suma de ... lei din care suma de ... lei reprezinta TVA aferenta bunurilor inscrise pe facturi emise de SC C SRL, iar suma de ... lei reprezinta TVA aferenta serviciilor (comision intermediere) inscrise pe facturi emise de aceeaasi societate, fara a avea la baza documente din care sa rezulte realitatea si legalitatea efectuarii operatiunilor.

Petenta contesta masura neadmiterii la deducere a taxei pe valoarea adaugata motivand astfel:

- facturile fiscale emise de SC C SRL contin toate elementele obligatorii prevazute de art.155 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare in perioada 02.05.2006 – 05.07.2006 cand s-au efectuat aceste tranzactii consemnate intr-un nr. de 8 facturi conform anexei nr.4 la raportul de inspectie fiscala;

- facturile fiscale au fost procurate legal de catre furnizor;

- atat taxa pe valoarea adaugata aferenta sumelor si serviciilor facturate de SC C SRL catre SC X SRL, cat si impozitul pe profit precum si majorarile de intarziere aferente acestor obligatii fiscale au fost recuperate de la furnizor de catre Administratia Finantelor Publice;

- invocarea de catre organele de inspectie fiscala a unor conditii pe care legea le-ar impune pentru deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta facturarii serviciilor de intermediere (comisioane) sunt considerate de petenta a fi eronate, intrucat aceste conditii reprezinta de fapt prevederi referitoare la deductibilitatea cheltuielilor la calculul impozitului pe profit si nu conditii de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata.

In timpul inspectiei fiscale, organele de inspectie fiscala au intocmit adresa nr.../05.06.2008 emisa catre DGFP, prin care s-a solicitat un control incrucisat la SC C SRL.

DGFP a dat curs solicitarii si in data de 19.08.2008, cu adresa nr...., trimite spre stiinta Administratiei Finantelor Publice rezultatul inspectiei fiscale efectuate la SC C SRL, respectiv faptul ca societatea nu a desfasurat activitate de la infiintare si pana in prezent, de asemenea nu si-a indeplinit obligatiile legale prevazute de art.81 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu privire la obligatia de a depune declaratii fiscale prevazute de lege.

Biroul solutionare contestatii, a solicitat cu adresa nr.../21.11.2008 organelor de inspectie fiscala sa intocmeasca un proces - verbal de cercetare la fata locului pentru a verifica daca bunurile inscrise in anexa nr.4 la raportul de inspectie fiscala se regasesc la unitatea contestatoare si care este utilitatea acestor bunuri.

Organele de inspectie fiscala au dat curs acestei solicitari si in procesul-verbal nr.../08.12.2008 au precizat ca:

- in ceea ce priveste bunurile inscrise in anexa nr.4 si achizitionate de la SC C SRL s-a constatat ca **filtru (presa), filtru Padovan, presa rotativa si liniile de imbuteliere 8 capete se regasesc la societate, dar sunt intr-o stare avansata de degradare, cu exceptia liniilor de imbuteliat 8 capete si identificarea lor s-a facut in baza celor relatate de administrator si nu in baza codului sau numarului de inventar. Rezervorul inox si cada de inox nu au putut fi prezentate la control, acestea fiind lipsa din gestiune, asa cum a precizat si administratorul SC X SRL.**

La punctul 3 „Consecinte” din procesul verbal de cercetare la fata locului, organele de inspectie fiscala au precizat ca nu au avut certitudinea ca bunurile din anexa nr.4 si prezentate organului de inspectie fiscala sunt cele achizitionate de la SC C SRL.

Mentionam ca administratorul societatii a refuzat sa semneze procesul verbal nr.../08.12.2008, la sediul DGFP in data de 10.12.2008.

Biroul solutionare contestatii cu o alta adresa nr.../21.11.2008, a solicitat societatii ca in termen de cinci zile de la primirea adresei sa transmita, in copie, asa cum reiese din facturile emise de SC C SRL, Contractul nr.../16.03.2006 incheiat intre SC X SRL si societatea ieseana.

Societatea, cu adresa nr...//26.11.2008, inregistrata la DGFP sub nr.../26.11.2008, raspunde la solicitare si depune in copie contractul de comision nr.../16.03.2006 si o anexa la contract.

In drept,

Referitor la livrarea de bunuri, Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede urmatoarele:

- la art.128 alin.(4) lit.a) si d)

„Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:

- preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă

total sau parțial;

(...)

- bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8) lit. a) – c).”

Referitor la exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, valabila la data de 02.05.2006, prevede următoarele:

- la art.134

„Faptul generator și exigibilitatea - reguli generale

(1) Faptul generator al taxei reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale, necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă atunci când autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, la un moment dat, să solicite taxa pe valoarea adăugată de la plătitorii taxei, chiar dacă plata acesteia este stabilită prin lege la o altă dată.

- la art.145 alin.(1), (3) lit.a) și (8) lit.a)

„(1) Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă.

(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:

- 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;

(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:

- 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).”

In HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, la Anexa 1A, se precizează:

„ Factura ... se întocmește manual sau cu ajutorul tehnicii de calcul, la livrarea produselor și a mărfurilor, la executarea lucrărilor și la prestarea

serviciilor, de către compartimentul desfacere sau alt compartiment desemnat pe baza dispoziției de livrare, a avizului de însoțire a mărfii sau a altor documente tipizate care atestă executarea lucrărilor și prestarea serviciilor și se semnează de compartimentul emitent.

Referitor la elementele pe care trebuie să le conțină documentele justificative, anexa A, 1 art.2 din OMFP nr.1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, precizează:

„Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:

- denumirea documentului;
- denumirea și, după caz, sediul unității care întocmește documentul;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz;
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.

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

- la art.6

„Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

- la art.7 alin.(2)

„Rolul activ

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

- la art.49

„Mijloace de probă

(1) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:

a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane;

b) solicitarea de expertize;

c) folosirea înscrisurilor;

d) efectuarea de cercetări la fața locului.

(2) Probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege.”

- la art.56

Prezentarea de înscrisuri

„(1) În vederea stabilirii stării de fapt fiscale, contribuabilul are obligația să pună la dispoziție organului fiscal registre, evidențe, documente de afaceri și orice alte înscrisuri. În același scop, organul fiscal are dreptul să solicite înscrisuri și altor persoane cu care contribuabilul are sau a avut raporturi economice sau juridice.

(2) Organul fiscal poate solicita punerea la dispoziție a înscrisurilor la sediul său ori la domiciliul fiscal al persoanei obligate să le prezinte.”

la art. 64

„Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”

Referitor la calculul accesoriilor, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, prevede următoarele:

- la art. 119 alin.(1)

„Pentru neachitarea la termenul de scadenta de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.”

- la art.120 alin.(1)

“Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadenta și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”

Fata de situația de fapt și de drept prezentată anterior, reținem:

Referitor la TVA colectată suplimentar la inspectia fiscală în suma de ... lei reținem ca această taxă este aferentă unor bunuri reprezentând materiale de construcții, materiale pentru instalații sanitare, obiecte sanitare, masă de biliard, mobilier etc. În urma cercetării la fața locului, concretizată în procesul verbal nr.../08.12.2008, s-a constatat că bunurile reprezentând mobilier, masă biliard, obiecte sanitare, corpuri de iluminat au fost utilizate în scopuri ce nu au legătura cu activitatea economică desfășurată de societatea contestată, aspect recunoscut și de administratorul societății cu ocazia cercetării la fața

locului. TVA colectata aferenta acestor bunuri este in suma de ... lei.

Pentru bunurile reprezentand materiale de constructii si materiale aferente instalatiilor sanitare despre care administratorul societatii afirma, in procesul verbal de cercetare la fata locului nr.../08.12.2008, ca au fost utilizate in scopul modernizarilor si reparatiilor efectuate la sediul social si la cladirile de productie si depozitare pentru care societatea va prezenta documente justificative dupa data de 11.12.2008, intrucat contabilul societatii se afla in concediu de odihna si este plecat din localitate, retinem ca pana la data emiterii prezentei decizii acesta nu a prezentat niciun document in sustinerea afirmatiei sale, iar organele de inspectie fiscala in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei mentioneaza ca:

- din documentele prezentate, in anii 2007 si 2008 societatea nu inregistreaza modernizari, reparatii, dotari ale sediului social si nici nu au fost prezentate in timpul inspectiei fiscale contracte cu firme specializate in domeniu, devize de lucrari sau orice alte documente din care sa rezulte afirmatiile petentei ca bunurile au fost achizitionate in scopuri care au legatura cu activitatea economica a societatii;

- organele de inspectie fiscala mai precizeaza ca au vizitat spatiile de depozitare si de productie impreuna cu administratorul firmei si nu au constatat lucrari de modernizare, reparatii si nici stocul de materiale de constructii, materiale pentru instalatii sanitare, obiecte sanitare, etc.

TVA aferenta acestor bunuri este in suma de ... lei.

Avand in vedere cele precizate retinem ca in mod legal organele de inspectie fiscala au constatat ca bunurile reprezentand materiale de constructii, materiale pentru instalatii sanitare, obiecte sanitare, masa de biliard, mobilier etc nu au fost utilizate in scopuri care au legatura cu activitatea desfasurata de societatea contestatoare, motiv pentru care corect au stabilit o TVA colectata suplimentar in suma de ... lei.

Referitor la suma de ... lei aceasta reprezinta TVA aferenta bunurilor constatate lipsa din gestiune, respectiv, prosoape si vin imbuteliat. Organele de inspectie fiscala au asimilat livrarilor de bunuri aceste lipsuri si au colectat TVA pentru aceste bunuri lipsa la inventar, deoarece nu au fost prezentate in timpul inspectiei fiscale.

Intrucat petenta a afirmat ca vinul a fost pus in vase mai mari pentru a fi pastrat corespunzator si ca prosoapele se regasesc in una dintre magaziiile de marfuri aflate in incinta unitatii, a fost efectuata o cercetare la fata locului. *Potrivit celor consemnate in procesul verbal nr.../08.12.2008, vinul constatat lipsa in timpul inspectiei fiscale nu a putut fi identificat nici cu ocazia cercetarii la fata locului, iar prosoapele constatate lipsa in timpul inspectiei fiscale nu au fost prezentate si nici nu au fost valorificate de societate pana la data efectuarii cercetarii la fata locului.*

Avand in vedere cele precizate retinem ca in mod legal organele de inspectie fiscala au colectat taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei aferenta bunurilor constatate lipsa in gestiune.

Referitor la suma de ... lei aceasta reprezinta taxa pe valoarea adaugata neadmisa la deducere aferenta unor utilaje (suma de ... lei) si servicii - comision

intermediere (suma de ... lei) inscrisa in facturi emise de SC C SRL.

Urmare a controlului incrucisat efectuat de catre DGFP s-a constatat ca SC C SRL nu a desfasurat activitate de la infiintare si pana in prezent, de asemenea nu si-a indeplinit obligatiile legale prevazute de art.81 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu privire la obligatia de a depune declaratii fiscale prevazute de lege.

In timpul solutionarii contestatiei s-a efectuat o cercetare la fata locului in care s-a constatat ca o parte din bunuri nu au fost prezentate organelor de inspectie fiscala ca fiind detinute de societate, iar o parte din bunuri exista la societate, dar se afla majoritar intr-o stare avansata de degradare.

Verificarile incrucisate se solicita pentru a stabili realitatea tranzactiilor, daca tranzactia a avut loc efectiv intre societatile inscrise in facturi, si legalitatea acestora, daca s-au respectat toate prevederile legale referitor la tranzactiile incheiate.

Potrivit textelor de lege invocate in drept SC X SRL are dreptul sa deduca TVA aferenta bunurilor care sunt achizitionate in scopul utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, iar in cazul serviciilor are dreptul sa deduca taxa aferenta serviciilor care i-au fost efectiv prestate.

Astfel, avand in vedere ca utilajele in cauza au fost achizitionate in 2006, iar in septembrie 2008 acestora inca nu li s-a gasit utilitatea si mai mult, ori nu existau la societate ori erau intr-o stare avansata de degradare, *retinem ca in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru TVA in suma de ... lei.*

In ceea ce priveste TVA in suma de ... lei aferenta serviciilor – comision de intermediere – se impune a se face dovada prestarii efective a serviciilor in cauza, *justificare care trebuie sa aiba la baza documente ce trebuie sa cuprinda o serie de elemente clar stipulate de prevederile legale, printre care si continutul operatiunii economico-financiare, datele cantitative si valorice aferente operatiunilor, identificarea si semnaturile persoanelor care raspund de efectuarea operatiunilor si a celor in drept sa aprobe operatiunile respective.*

In cazul SC X SRL s-a procedat la efectuarea unui control incrucisat in scopul stabilirii realitatii operatiunilor economice, respectiv daca prestarea a avut loc efectiv intre societatile inscrise in facturi si daca s-au respectat toate prevederile legale pe care o asemenea operatiune le impune, ocazie cu care nu s-a putut constata realitatea prestarii serviciilor.

In acest sens se pronunta si Inalta Curte de Casatie si Justitie prin Decizia nr.V/15.01.2007 publicata in Monitorul Oficial nr.732/30.10.2007 partea I in care se precizeaza ca „**taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative cuprind mentiuni incomplete sau care nu corespund realității.**”

In baza exercitarii dreptului de apreciere si avand in vedere prevederile art.64 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, referitor la forta probanta a documentelor justificative, *concluzionam ca societatea contestatoare nu face dovada ca operatiunile scriptice corespund unor servicii*

reale si legal desfasurate.

Fata de cele retinute **urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia petentei pentru suma de ... lei reprezentand TVA stabilita suplimentar la inspectia fiscala prin decizia de impunere nr.../18.09.2008 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul AFP.**

Referitor la majorările de întârziere in suma de ... lei, stabilite prin Decizia de impunere nr.../18.09.2008 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala aferente TVA in suma de ... lei, menționăm că stabilirea acestora reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul si avand in vedere principiul de drept potrivit caruia accesoriul urmeaza principalul, **se va respinge contestatia petentei ca neintemeiata si pentru majorarile de intarziere in suma de ... lei.**

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, in temeiul prevederilor art. 210, art.216 alin.(1) si art.218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE:

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de **SC X SRL** din pentru suma de **... lei**, reprezentand:

- ... lei - taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare;
- ... lei - taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si ramasa de plata;
- ... lei - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, stabilite prin Decizia de impunere nr.../18.09.2008 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice.

Decizia de solutionare a contestatiei pot fi atacate la Tribunalul in termen de 6 luni de la data comunicarii acesteia, conform prevederilor legale.