

MINISTERUL ECONOMIEI ȘI FINANTELOR
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI S U C E A V A

DECIZIA NR. 3

din 11.01.2008

privind soluționarea contestației formulată de
S.C.S.R.L. din municipiul Suceava
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului Suceava sub nr. din 28.11.2007

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava – Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr./28.11.2007, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr./28.11.2007, cu privire la contestația formulată de **S.C.S.R.L.**, cu sediul în localitatea Suceava, județul Suceava.

S.C.S.R.L. contestă Decizia de impunere nr./14.11.2007, emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava – Activitatea de Inspecție Fiscală, privind **suma de lei**, reprezentând:

-lei taxa pe valoarea adăugată;
-lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
-lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și 209 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C.S.R.L. din localitatea Suceava, contestă măsurile stabilite prin decizia de impunere nr. din 14.11.2007, emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava – Activitatea de Inspecție Fiscală, prin care s-a stabilit un debit suplimentar în sumă totală de lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată și accesorii ale acesteia.

Societatea precizează că organul de control a respins la rambursare suma delei, pe motiv că facturile în baza cărora s-a dedus taxa pe valoarea adăugată, emise de S.C.S.R.L. nu îndeplinesc calitatea de document

justificativ, fiind emise de o societate ce nu are raportați indicatorii economici și nu conduce evidența contabilă, actul normativ invocat de către organul de control fiind Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 145 alin. 12 lit. a (menționată în raportul de inspecție fiscală) și lit. b (menționată în decizia de impunere).

S.C.S.R.L. contestă suma delei, reprezentând TVA și accesoriile aferente în sumă delei, aferente celor 9 facturi emise de S.C.S.R.L., din următoarele motive:

- cele 9 facturi emise de S.C.S.R.L. au fost înregistrate în evidența contabilă a S.C.S.R.L. deducându-se taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă delei. Petenta susține că marfa achiziționată cu facturile respective a fost destinată realizării de operațiuni taxabile, iar documentele emise de furnizor au calitate de document justificativ întrucât cuprind toate informațiile prevăzute de art. 2 din O.M.F.P. nr. 1850/2004;

- documentele înregistrate cuprind informațiile impuse și de Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 155 alin. 8, respectiv: seria și numărul facturii, data emiterii facturii, numele, adresa și codul de identificare fiscală ale persoanei care emite factura, numele, adresa și codul de identificare fiscală, după caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii, denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, prețul unitar fără taxa pe valoarea adăugată și baza de impozitare pentru fiecare cotă sau scutire, cota de taxă pe valoarea adăugată aplicată;

- deducerea taxei pe valoarea adăugată nu este condiționată de înregistrarea în contabilitate a acestor documente de către furnizorul de servicii, acest lucru fiind valabil doar în situația în care furnizorul era declarat inactiv la data emiterii acestor facturi. Petenta susține că la trimestru I 2005 furnizorul avea depuși indicatorii financiari și nu era declarat inactiv de către MFP;

- facturile având seriași nr. de la până la, au fost achiziționate de la S.C.S.R.L. cu factura serianr./23.12.2004, conform adresei emisă de S.C.S.R.L.

Petenta susține că organul de control este inconsecvent în mențiuni deoarece atât în raportul de inspecție fiscală cât și în decizia de impunere actele normative invocate ca motive de drept diferă, iar litera a) nu are nici o relevanță deoarece marfa a fost vândută fiind purtătoare de TVA.

Față de prevederile legale invocate, petenta consideră că facturile în cauză îndeplinesc condiția de document justificativ în conformitate cu prevederile O.M.F.P. nr. 1850/2004, Legea nr. 571/2003 și H.G. nr. 831/1997.

Petenta susține că art. 145 alin. 2 lit. b nu are nici o relevanță, pe motiv că în raportul de inspecție fiscală organul de control face mențiunea că facturile au fost emise de o societate ce nu are raportați indicatorii economici și care nu conduce evidența contabilă.

Contestatoarea susține că organul de control nu a analizat situația agentului economic furnizor la data întocmirii facturilor respective.

II. Prin Decizia de impunere nr. din 14.11.2007, organele fiscale din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Suceava – Activitatea de Inspecție Fiscală, au stabilit în sarcina S.C.S.R.L. din localitatea Suceava, o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă delei și majorări aferente în sumă delei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că în trimestrul II al anului 2005, S.C.S.R.L. a înregistrat un număr de 9 facturi fiscale, emise de S.C.S.R.L. Câmpulung Moldovenesc, reprezentând cartele telefonice, în baza cărora a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă delei. Situația acestor facturi este prezentată în tabelul de mai jos:

Nr. Crt.	Denumire furnizor	Data	Serie factură	Număr factură	Explicații	Valoare fără TVA	TVA
1	SC .....SRL	01.04.2005	.....	.....	Cartele telefonice	.....	.....
2	SC .....SRL	04.04.2005	.....	.....	Cartele telefonice	.....	.....
3	SC .....SRL	05.04.2005	.....	.....	Cartele telefonice	.....	.....
4	SC .....SRL	06.04.2005	.....	.....	Cartele telefonice	.....	.....
5	SC .....SRL	06.04.2005	.....	.....	Cartele telefonice	.....	.....
6	SC .....SRL	07.08.2005	.....	.....	Cartele telefonice	.....	.....
7	SC .....SRL	08.04.2005	.....	.....	Cartele telefonice	.....	.....
8	SC .....SRL	11.04.2005	.....	.....	Cartele telefonice	.....	.....
9	SC .....SRL	12.04.2005	.....	.....	Cartele telefonice	.....	.....
	TOTAL					.....	.....

Organul de control a respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor facturi, pe motiv că acestea nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, fiind emise de către o societate ce nu are raportați indicatorii economici și care nu conduce evidența contabilă.

Pentru neachitarea la termen a taxei pe valoarea adăugată în sumă delei, au fost calculate majorări de întârziere în sumă delei și penalități de întârziere în sumă de lei, conform O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și H.G. nr. 784/2005.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la suma delei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată și accesorii aferente, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra legalității stabilirii acestei sume, în condițiile în care societatea a dedus TVA de pe facturi legal întocmite, dar neînregistrate în evidența contabilă a furnizorului.

În fapt, organul de control a respins la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, aferentă unor facturi emise de S.C.S.R.L. Câmpulung Moldovenesc, reprezentând cartele telefonice, pe motiv că furnizorul nu a raportat indicatorii economici și nu a condus evidența contabilă.

Organul de control consideră că au fost încălcate prevederile art. 145 alin. 12 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată.

Pentru neachitarea la termen a taxei pe valoarea adăugată în sumă delei, au fost calculate majorări de întârziere în sumă delei și penalități de întârziere în sumă de lei, conform O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și H.G. nr. 784/2005.

În drept, în speță sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- ✓ **Art. 145 alin. 3 și 12** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

ART. 145

[...]

„(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.

[...]

(12) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (11), trebuie îndeplinite următoarele condiții:

a) bunurile respective urmează a fi folosite pentru operațiuni cu drept de deducere;

b) persoana impozabilă trebuie să dețină o factură fiscală sau un alt document legal aprobat care justifică suma taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor achiziționate.”

Din analiza acestui text de lege rezultă că orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie

livrate, dacă bunurile respective urmează a fi folosite pentru operațiuni cu drept de deducere, iar persoana impozabilă trebuie deține o factură fiscală sau un alt document legal aprobat care justifică suma taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor achiziționate.

Prin raportul de inspecție fiscală, organul de control a respins la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, aferentă unui număr de 9 facturi fiscale, reprezentând cartele telefonice, pe motiv că bunurile respective nu au fost folosite pentru operațiuni cu drept de deducere.

Prin contestația formulată, petenta susține că bunurile reprezentând cartele telefonice, achiziționate cu cele 9 facturi fiscale emise de S.C.S.R.L., au fost vândute, colectându-se taxa pe valoarea adăugată aferentă, însă nu aduce argumente și dovezi care să ateste faptul că bunurile achiziționate cu facturile în cauză au fost folosite pentru realizarea unor operațiuni taxabile, conform legislației în vigoare.

De asemenea, din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că societatea S.C.S.R.L. Câmpulung Moldovenesc a fost verificată de către Activitatea de Control Suceava, la solicitarea Gărzii Financiare Suceava, în urma căreia s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală din data de 07.11.2006, în care se precizează că „din cauza lipsei evidenței financiar contabile ale firmei nu s – a putut determina situația documentelor cu regim special achiziționate și nici situația inventarierii patrimoniului, iar din declarațiile date de dl.– administrator, acesta precizează că nu are contabil angajat și nici nu conduce evidența contabilă.”

S-a constatat astfel că cele nouă facturi în baza cărora petenta a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, nu au fost înregistrate în evidența contabilă a furnizorului.

La **art. 2 alin. 1** din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, se precizează:

ART. 2

„(1) Contabilitatea, ca activitate specializată în măsurarea, evaluarea, cunoașterea, gestiunea și controlul activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, precum și a rezultatelor obținute din activitatea persoanelor juridice și fizice prevăzute la [art. 1](#) trebuie să asigure înregistrarea cronologică și sistematică, prelucrarea, publicarea și păstrarea informațiilor cu privire la poziția financiară, performanța financiară și fluxurile de trezorerie, atât pentru cerințele interne ale acestora, cât și în relațiile cu investitorii prezenți și potențiali, creditorii financiari și comerciali, clienții, instituțiile publice și alți utilizatori.”

Iar la **art. 6 alin. 1** din același act normativ se precizează:

ART. 6

„(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus și faptul că furnizorul S.C.S.R.L. nu conduce evidența contabilă, rezultă că cele nouă facturi în baza cărora S.C.S.R.L. a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, nu întrunesc calitatea de documente justificative, conform legii.

Referitor la susținerea petentei că deducerea taxei pe valoarea adăugată nu este condiționată de înregistrarea în contabilitate a acestor documente de către furnizorul de servicii, acest lucru fiind valabil doar în situația în care furnizorul era declarat inactiv la data emiterii acestor facturi, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea contestației pe motiv că petenta nu susține această afirmație cu documente doveditoare.

De asemenea, referitor la susținerea petentei că facturile având seriași nr. de la până la, au fost achiziționate de la S.C.S.R.L. cu factura serianr./23.12.2004, conform adresei emisă de S.C.S.R.L., de asemenea nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației pe motiv că facturile au fost ridicate de la S.C.S.R.L. la data de 23.12.2004 și iar cele 9 facturi în cauză au fost emise către petentă în luna aprilie 2005, ceea ce nu dovedește că furnizorul S.C.S.R.L. era activ la data emiterii facturilor.

Din cele prezentate mai sus și având în vedere prevederile legale incidente speței, rezultă că în mod legal organul de control a respins la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, motiv pentru care urmează a **se respinge contestația** pentru acest capăt de cerere **ca neîntemeiată și nesusținută cu documente.**

2. Referitor la suma delei, reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, stabilită de către Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava – Activitatea de Inspecție Fiscală prin Decizia de impunere nr./14.11.2007.

În fapt, organul fiscal a calculat pentru neplata la termen taxei pe valoarea adăugată, stabilită suplimentar prin actul de control, majorări în sumă delei și penalități de întârziere în sumă de lei, pentru perioada mai 2005 – august 2007.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile:

- **art. 114, 115 și 120 din O.G. nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează:

ART. 114

„(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere. [...]"

ART. 115

„(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), se datorează dobânzi după cum urmează:

a) pentru diferențele de impozite și taxe, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței impozitului sau taxei, pentru care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv; [...]"

ART. 120

„(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor. ”

Articolul 120 a fost modificat prin Legea nr. 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care intră în vigoare de la data de 15.07.2005, astfel:

<<(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.>>

Începând cu data de 01.01.2006 sunt aplicabile prevederile **art. 3 din Legea nr. 210/2005** privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care prevede:

ART. 3

„Începând cu data de 1 ianuarie 2006, art. 115 din Codul de procedură fiscală se modifică și va avea următorul cuprins:

"ART. 115

Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

[...]

(5) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Majorările și penalitățile de întârziere în sumă delei, aferente taxei pe valoarea adăugată, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă delei, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al majorărilor de întârziere, aceasta datorează și suma delei, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al acestora, iar pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, contestația a fost respinsă, urmează a **se respinge contestația și pentru majorările de întârziere aferente.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 145 alin. 3 și 12 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, art. 114, 115 și 120 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, art. 3 din Legea nr. 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, art. 2 alin. 1 și art. 6 alin. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, coroborate cu art. 216 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

D E C I D E :

- respingerea contestației formulate de S.C.S.R.L., împotriva Deciziei de impunere nr./14.11.2007, emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava - Activitatea de Inspecție Fiscală, privind suma delei, reprezentând:

-lei – taxa pe valoarea adăugată;
-lei – majorări aferente taxei pe valoarea adăugată;
- lei – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,
ca neîntemeiată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava în termen de 6 luni de la comunicare, conform procedurii legale.