



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agenția Națională de
Adminstrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Z



Str. Dimitrie Cantemir nr. 2b
Z
Tel : 0259 433 050
Fax : 0259 433 055

DECIZIA Nr. din2011
privind soluționarea contestației formulate de
SC "X" SRL din Z
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Z
sub nr. Z

Direcția Generală a Finanțelor Publice Z a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa Z cu privire la contestația formulată de SC "X" SRL din Z împotriva Deciziei de impunere nr. Z privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală prin Decizia de impunere nr. Z, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. Z, privind neadmiterea la rambursare a taxei pe valoarea adăugată în sumă de Z lei și plata la bugetul de stat a sumei totale de Z lei, reprezentând:

- Z lei – taxa pe valoarea adăugată;
- Z lei – majorări de întârziere aferente.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin poștă la data de Z fiind înregistrată la registratura generală a Direcției Generale a Finanțelor Publice Z sub nr. Z și repartizată Activității de Inspecție Fiscală spre întocmirea dosarului și a referatului cu propuneri de soluționare.

Procedura fiind îndeplinită, Direcția Generală a Finanțelor Publice Z este investită să soluționeze pe fond contestația depusă conform art. 209(1) lit. a) din Codul de procedură fiscală.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. Z și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z, emise de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală, SC "X" SRL din Z aduce următoarele argumente:

- susține că datele prezentate în actul de control nu reflectă situația din evidența economico-financiară a societății, stabilindu-se în sarcina sa o bază de impozitare mai mare decât cea reală prin neluarea în considerare a documentelor primare și nerecunoașterea unor acte de comerț reale prin care a achiziționat un imobil și un copiator, care s-au vândut mai departe și s-a colectat TVA aferentă;

- arată că în conformitate cu prevederile Codului fiscal toate transferurile de proprietate pentru care este obligată la plata TVA dau drept de deducere a TVA aferentă achiziției acestora;

- solicită reverificarea documentelor primare și recalcularea bazei de impozitare în conformitate cu Codul civil și Codul fiscal.

În concluzie, solicită anularea Deciziei de impunere nr. Z, a Raportului de inspecție fiscală nr. Z și a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. Z.

II. Urmare a solicitării la rambursare a soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată în sumă de Z lei din decontul de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare pe luna iunie 2011 înregistrat la organul fiscal sub nr. Z, prin Decizia de impunere nr. Z, comunicate societății la data de Z, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. Z, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Z au constatat următoarele:

În trimestrul III 2008, SC "X" SRL a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei pentru un imobil în valoare de Z lei adjudecat prin licitație în baza actului de adjudecare nr. Z emis de Corpul Executorilor Bancari – A, achitat integral, achiziție înregistrată în jurnalul pentru cumpărări în data de Z, fără a avea la bază un document justificativ și fără să prezinte în timpul controlului un document aprobat de lege prin care să justifice deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă imobilului achiziționat.

De asemenea, în perioada Z societatea a preluat eronat în deconturile de taxă pe valoarea adăugată sumele înregistrate în jurnalele de cumpărări și de vânzări, rezultând în trimestrul IV 2008 TVA de plată stabilit de organele de inspecție fiscală în sumă de Z lei față de Z lei TVA de recuperat declarată de societate, respectiv din refacerea situației privind TVA la sfârșitul trimestrului II 2011 a rezultat TVA de plată în sumă de Z lei față de Z lei TVA de recuperat înregistrat de societate.

În baza celor constatate și în soluționarea cererii de rambursare a taxei pe valoarea adăugată în sumă de Z lei din decontul de taxă nr. Z aferent lunii iunie 2011, organele de inspecție fiscală nu au admis la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei și au stabilit suplimentar de plată taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei.

Pentru neplata la termenul de scadență a taxei pe valoarea adăugată, au calculat majorări de întârziere în sumă de Z lei pe perioada2008 –2009.

III. Având în vedere cele constatate de organele de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, precum și documentele aflate la dosarul cauzei se rețin următoarele:

SC "X" SRL cu sediul în Z, bld. Z nr. Z, bl. Z, ap. Z județul Z este înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului Z sub nr Z și are codul de identificare fiscală Z.

1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de Z lei, Direcția Generală a Finanțelor Publice Z este investită să se pronunțe dacă SC "X" SRL datorează această taxă, în condițiile în care nu justifică cu documente legale deducerea taxei pe valoarea adăugată în sumă de Z lei pentru un imobil achiziționat și în perioada Z a preluat cu erori în deconturile de taxă pe valoarea adăugată sumele înregistrate în jurnalele de cumpărări și de vânzări.

În fapt, în trimestrul III 2008 SC "X" SRL a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei aferentă unui imobil în valoare de Z lei adjudecat în urma unei licitații în baza actului de adjudecare nr. Z emis de Corpul Executorilor Bancari – A, achitat integral, achiziție înregistrată în jurnalul pentru cumpărări în data de Z, fără a avea la bază un document justificativ și fără să prezinte până la data raportului de inspecție fiscală un document legal prin care să justifice deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă imobilului achiziționat.

Totodată, în perioada Z societatea a preluat eronat în deconturile de taxă pe valoarea adăugată sumele înregistrate în jurnalele de cumpărări și de vânzări, rezultând în trimestrul IV 2008 TVA de plată stabilită de organele de inspecție fiscală în sumă de Z lei, față de suma de Z lei taxă de recuperat înregistrată de societate.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 145 alin.(2) lit.a), art. 146 alin.(1) lit.a), art. 156 alin. (1) și (4) și art. 156² alin. (2) și (3) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

"Art. 145. - (2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, **dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:**

a) operațiuni taxabile;

[...]

Art. 146. - (1) **Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:**

a) **pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);**
[...]

Art. 156. Evidența operațiunilor. (1) Persoanele impozabile stabilite în România trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice.

[...]
(4) Evidențele prevăzute la alin. (1) – (3) trebuie întocmite și păstrate astfel încât să cuprindă informațiile, documentele și conturile, inclusiv registrul nontransferurilor și registrul bunurilor primite din alt stat membru, în conformitate cu prevederile din norme.

[...]
Art. 156². Decontul de taxă. [...] (2) Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform art. 153 va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condițiile prevăzute la art. 147¹ alin. (2), [...].

(3) Datele înscrise incorect într-un decont de taxă se pot corecta prin decontul unei perioade fiscale ulterioare și se vor înscrie la rândurile de regularizări”, coroborate cu dispozițiile pct. 45 alin.(2), pct. 46 alin.(1) și pct. 79 alin.(1) din Hotărârea Guvernului nr. 44/ 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, care menționează:

”45. - (2) **Pentru exercitarea dreptului de deducere** prevăzut la alin.(1) trebuie îndeplinite următoarele cerințe:

a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere;

b) **persoana impozabilă trebuie să dețină o factură sau un alt document legal aprobat prin care să justifice suma taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor achiziționate;**

c) să nu depășească perioada prevăzută la art. 147¹ alin.(2) din Codul fiscal.

46. - (1) **Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin.(1) din Codul fiscal sau cu alte documente în care sunt reflectate livrări de bunuri sau prestări de servicii**, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin.(5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78.

[...].

79. [...] (2) Jurnalul pentru vânzări și pentru cumpărări, registrele, evidențele și alte documente similare ale activității economice a fiecărei persoane impozabile se vor întocmi astfel încât să permită stabilirea următoarelor elemente:

[...]

b) valoarea totală, fără taxă, a tuturor achizițiilor pentru fiecare perioadă fiscală, evidențiată distinct pentru:

1. bunuri mobile corporale;

2. servicii;

[...]

c) **taxa colectată de respectiva persoană pentru fiecare perioadă fiscală;**

d) **taxa totală deductibilă și taxa dedusă pentru fiecare perioadă fiscală;**”

Potrivit prevederilor legale de mai sus, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, aferentă bunurilor și serviciilor destinate utilizării în folosul operațiunilor ce dau drept de deducere, persoana impozabilă trebuie să dețină o factură sau un alt document legal aprobat pentru operațiunea în cauză, prin care să justifice suma taxei aferentă bunurilor sau serviciilor achiziționate, în exemplar original, document care trebuie să cuprindă în mod obligatoriu toate informațiile necesare, cu indicarea cotei de taxă aplicate și a sumei taxei deductibile, fapt neîndeplinit de contestatoarele care au dedus TVA fără a fi înscrisă într-un document justificativ.

De asemenea, persoanele impozabile au obligația de a ține evidența contabilă a activității și de a păstra facturile și celelalte documente primare, jurnalele pentru cumpărări și pentru vânzări, registrele și alte documente similare, întocmite astfel încât să permită stabilirea valorii totale, fără taxă, a tuturor operațiunilor, a taxei totale deductibile și colectate pentru fiecare perioadă fiscală, care se preiau întocmai în evidența contabilă și în deconturile de taxă pe valoarea adăugată.

Ca atare, societatea nu putea deduce taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei aferentă imobilului în valoare de Z lei adjudecat în urma unei licitații în baza actului de adjudecare nr. Z emis de Corpul Executorilor Bancari – Z, achiziție înregistrată în jurnalul pentru cumpărări în data de Z, deoarece nu a prezentat factură fiscală sau alte documente legale prin care să justifice suma taxei pe valoarea adăugată aferentă imobilului achiziționat.

Iar, în ceea ce privește evidența taxei pe valoarea adăugată, a preluat cu erori sumele reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată și cea deductibilă din jurnalele de vânzări, respectiv de cumpărări în deconturile de taxă pe valoarea adăugată pe anul 2008, din

refacerea situației rezultând la finele trimestrului II 2011 TVA de plată stabilită de organele de inspecție fiscală în sumă de Z lei față de Z lei TVA de recuperat înregistrată de contestatoare.

Așadar, din documentele puse la dispoziția organelor de control nu s-a putut stabili îndeplinirea condițiilor privind dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în urma achiziționării imobilului, în perioada de declarare, societății fiindu-i aplicabile dispozițiile art. 147¹ alin.(2) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd că:

”(2) În situația în care nu sunt îndeplinite condițiile și formalitățile de exercitare a dreptului de deducere în perioada fiscală de declarare sau în cazul în care nu s-au primit documentele de justificare a taxei prevăzute la art. 146, persoana impozabilă își poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale în care sunt îndeplinite aceste condiții și formalități sau printr-un decont ulterior, dar nu pentru mai mult de 5 ani consecutivi, începând cu data de 1 ianuarie a anului care urmează celui în care a luat naștere dreptul de deducere.”

În speță, sunt incidente și prevederile art. 94 alin. (3) lit. b), e) și f) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se specifică:

„(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

[...]

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului; [...]

e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/ sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;

f) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora;”

Pe cale de consecință, se mențin constatările organelor de inspecție fiscală din Decizia de impunere nr. Z privind neîndeplinirea de către SC “X” SRL la data controlului a condițiilor legale de exercitare a dreptului de deducere și **respingerea la rambursare a taxei pe valoarea adăugată în sumă de Z lei din decontul de taxă nr. Z aferent lunii iunie 2011 și plata la bugetul de stat a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de Z lei.**

2. Obligații fiscale accesorii

În ceea ce privește **majorările de întârziere și dobânzile în sumă totală de Z lei** aferente taxei pe valoarea adăugată, acestea rămân de plată în sarcina contestatoarei potrivit principiului de drept “accessorium

sequitur principale” – secundarul urmează principalul, ca măsură accesorie în raport cu debitul principal, fiind calculate în baza prevederilor art. 119(1) și 120(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale Legii nr. 210/ 2005 și Ordonanțelor de urgență ale Guvernului nr. 39 și 88/ 2010 cu privire la stabilirea cotei majorărilor de întârziere și dobânzilor datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare.

În acest sens, la art. 119(1) și art. 120(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se arată că:

"Art. 119. - (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. 120. - (1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv."

3. În legătură cu contestația formulată împotriva Dispoziției nr. Z privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, precizăm că Activitatea de Inspecție Fiscală Z a răspuns prin Decizia nr. Z în calitate de organ emitent al acesteia, în conformitate cu dispozițiile art. 209 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

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

Față de cele reținute, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei și în temeiul art. 210(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

Respingerea contestației formulată de SC "X" SRL din Z, ca neîntemeiată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Z conform procedurii legale în termenul legal prevăzut de Legea contenciosului administrativ nr. 554/ 2004.

director executiv