



DECIZIA nr.8 din 2011
privind soluționarea contestației formulate de
SC X SRL,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita
sub nr. .../2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr. .../2010, asupra contestației formulate de **SC X SRL** - CIF RO ..., cu sediul în județul Harghita.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .../2010 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei taxa pe valoare adăugată
- ... lei majorări de întârziere aferente TVA.

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

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

I. SC X SRL, prin contestația înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. .../2010, solicită anularea obligațiilor suplimentare stabilite de organul de inspecție, invocând următoarele motive:

Societatea contestatară față de cele stabilite prin Raportul de inspecție fiscală menționează că nu este firmă de investigații pentru a cunoaște firmele cu care intră în relații de afaceri sunt sau nu declarate inactive, mai cu seamă că data la care au fost declarate inactive și data emiterii facturilor era foarte apropiată.

Contestatară consideră, că organul de control ar trebui să aibă un alt sistem de control al deducerilor de TVA, nu după efectuarea deducerilor, ci anterior operațiunii, precizând, că deducerea este aprobată de organul fiscal care are toate mijloacele de control pentru a verifica firmele inactive și atunci nu ar mai aproba deducerile prin preluarea jurnalelor de TVA.

În ce privește lipsa unor mențiuni de pe documentele financiar-contabile, contestatara arată că pentru aceasta se poate aplica eventual o sancțiune dar nicidecum sancțiunea aplicată și anume de a nu putea deduce cuantumul TVA aferente acelor documente contabile.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. ... din 2010, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .../2010, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, au constatat următoarele:

Perioada supusă verificării: 01.01.2009-31.03.2010

Societatea a înregistrat în anul 2009 6 facturi (.../2009, .../2009, .../2009, .../2009, .../2009 și .../2009), emise de SC Y SRL, reprezentând achiziționarea diferitelor utilaje, deducând în total ... lei TVA. Din Procesul verbal nr. .../2010 întocmit de către DGFP Mureș – AIF în urma controlului încrucișat efectuat la acest furnizor, în baza solicitării AIF Harghita nr. .../2010, rezultă ca societatea Y SRL a fost declarată inactivă începând cu luna aprilie 2009, astfel deducerea de către SC X SRL a TVA aferentă acestor facturi în sumă totală de ... lei este nejustificată. Conform art.11, alin.1² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal „La stabilirea unui impozit sau a unei taxe nu sunt luate în considerare tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv.”

Societatea a înregistrat în anul 2009 achiziții de la SC Z SRL- CUI ..., în valoare de ... lei (inclusiv TVA), în baza facturii nr. .../2009, reprezentând un încărcător frontal HANOMAG. Din Procesul verbal nr. .../2010 întocmit de inspectorii din cadrul DGFP Mureș în urma controlului încrucișat efectuat la SC Z SRL reiese ca la această societate s-a deschis procedura generală de insolvență în data de 19.08.2009 și a intrat în faliment la data de 12.10.2009, anterior datei facturii, iar după luna aprilie 2009 nu a mai depus deconturile TVA. Deducerea de către SC X SRL a TVA aferentă acestei facturii în sumă de ... lei este nejustificată, întrucât pentru firma care a livrat acest utilaj s-a deschis procedura generală de insolvență în data de 19.08.2009, anterior datei facturii și ca urmare trebuia aplicată taxarea inversă, conform art.160 alin.2 lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

SC X SRL a înregistrat în anul 2009 achiziția unui motor Honomag în valoare de ... lei (inclusiv TVA) conform facturii nr. .../2009, de la SC W SRL –CUI SC W SRL a fost declarată inactivă în baza Ordinului ANAF nr. .../2009, astfel deducerea de către SC X SRL a TVA aferentă acestei facturii în sumă totală de ... lei este nejustificată, întrucât firma care a livrat utilajele a fost declarat inactiv anterior datei facturii, conform art.11 alin.1² din Legea nr.571/2003.

În luna februarie și martie 2010 societatea a achiziționat diferite utilaje de construcții în valoare totală de ... lei, pentru care TVA aferent a fost în

sumă de ... lei, furnizorul fiind SC V SRL – CUI ..., județul Mureș, în baza următoarelor facturi: .../2010, .../2010, .../2010, .../2010, .../2010, .../2010 și .../2010. Există suspiciunea ca tranzacția nu este reală, motiv pentru care s-a solicitat efectuarea unui control încrucișat la această societate. Prin Procesul-verbal nr. .../2010 întocmit de DGFP Mureș-AIF rezultă că societatea comercială nu desfășoară activitate la adresa declarată și nu a depus declarații la organul fiscal. Din informațiile furnizate pe baza de date comparative privind tranzacțiile pe teritoriul național survenite în urma prelucrării datelor din Declarațiile privind livrările/prestările de servicii și achizițiile efectuate pe teritoriul național către plătitorii de TVA, reiese faptul ca, SC V SRL nu a efectuat în anul 2009 achiziții pe teritoriul național care să indice un circuit intern al bunurilor livrate către SC X SRL. Totodată s-a constatat că pe facturi nu este trecută adresa cumpărătorului, astfel deducerea de către SC X SRL a TVA aferentă acestor facturi în sumă totală de ... lei este nejustificată, întrucât facturile nu conțin toate informațiile prevăzute la art.155 alin.5 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal. Conform acestor facturi a fost dedusă TVA în sumă de ... lei, sumă pentru care nu se acceptă deducerea având în vedere prevederile art.146 alin.1 lit.a din Legea nr.571/2003.

În consecință, în urma inspecției fiscale s-a stabilit TVA suplimentar în sumă de ... lei și s-a calculat majorări de întârziere în valoare de ... lei.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatara și organele de inspecție fiscală, se reține:

Direcția generală a finanțelor publice, prin Compartimentul de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă organele fiscale în mod legal nu au acceptat la deducere taxa pe valoarea adăugată aferentă unor achiziții de bunuri și servicii, în condițiile în care societatea contestatara prin argumentele aduse nu demonstrează o altă situație de fapt decât cea stabilită de organul de control.

În fapt,

1. SC X SRL a înregistrat în perioada 05.08.2009 – 14.10.2009 6 facturi emise de SC Y SRL și factura nr. .../2009 emisă de SC W SRL, reprezentând achiziționarea diferitelor utilaje, deducând taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă totală de ... lei.

Organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere TVA aferent operațiunilor sus menționate, având în vedere, că cele două societăți comerciale au fost declarate contribuabili inactivi, respectiv SC Y SRL din luna aprilie 2009, iar SC W SRL din luna iunie 2009, iar conform art.11, alin.1² din

Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal nu sunt luate în considerare tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv.

2. SC X SRL a înregistrat factura nr. .../2009 emisă de SC Z SRL, reprezentând un încărcător frontal HANOMAG, deducând taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de ... lei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit, că pentru SC Z SRL s-a deschis procedura generală de insolvență în data de 19.08.2009, intrând în faliment la data de 12.10.2009, anterior datei facturii, ca urmare trebuia aplicată taxarea inversă, conform art.160 alin.2 lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

3. În luna februarie și martie 2010 societatea contestatara a înregistrat facturile nr. .../2010, .../2010, .../2010, .../2010, .../2010, .../2010 și .../2010 emise de SC V SRL, reprezentând achiziționat diferite utilaje de construcții în valoare totală de ... lei, deducând TVA aferent a fost în sumă de ... lei.

Organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere TVA aferent operațiunilor sus menționate, motivul neacceptării, prin decizia de impunere, fiind ca facturile nu conțin toate informațiile obligatorii prevăzute la art.155 alin.5 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv adresa cumpărătorului, neavând îndeplinită condiția prevăzută la art.146 alin.1 lit.a din Legea nr.571/2003.

SC X SRL, prin contestația înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. .../2010, solicită anularea obligațiilor suplimentare stabilite, nefiind de acord cu sistemul de control al deducerilor de TVA, dar fără să aducă argumente de fond în susținerea contestației, care să fie justificate cu documente și motivate pe bază de dispoziții legale.

Cu privire la lipsa a unor informații din facturile în cauză, contestatara consideră că pentru aceasta se poate aplica eventual o sancțiune dar nicidecum neacceptarea la deducere a TVA aferent acestor documente.

În drept:

1. În ce privește tranzacțiile efectuate cu un contribuabil inactiv, sunt aplicabile prevederile art.11 alin. 1² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pentru perioada verificată:

“Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal:

(1²) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. Lista contribuabililor declarați inactivi se publică pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice - portalul Agenției Naționale de Administrare Fiscală și va fi adusă la cunoștința publică în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

Potrivit art.1 al Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.1167/2009 pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi: **“Se aprobă Lista contribuabililor inactivi, prevăzută în Anexa care face parte integrantă din prezentul ordin”**, listă pe care se regăsește și contribuabilul SC W SRL, fiind declarat inactiv de la data de 11.06.2009.

În ce privește tranzacțiile efectuate cu SC Y SRL, organele de inspecție fiscală au solicitat de la Activitatea de inspecție fiscală Mureș un control încrucișat la acest contribuabil, iar în urma controlului efectuat potrivit procesului verbal încheiat la data de 2010, transmis de DGFP Mureș sub nr. .../2010, rezultă, că această societate nu funcționează la sediul declarat, fapt pentru care a fost declarat contribuabil inactiv începând cu luna aprilie 2009, nedepunând nici declarații fiscale din luna august 2008. Mai mult, din cele 6 facturi emise, aflate în copie în dosarul cauzei, 5 nu conțin elementele cu privire la adresa cumpărătorului, informații obligatorii conform art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Având în vedere cele sus invocate, se reține că tranzacțiile efectuate de societatea contestată cu SC W SRL și SC Y SRL, contribuabili inactivi cu înregistrări în scopuri TVA anulate, nu se iau în considerare de autoritățile fiscale, implicit nici taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei, aferentă facturilor în cauză emise de acești contribuabili, nu este deductibilă.

2. În ce privește bunurile livrate de către SC Z SRL, pentru care s-a deschis procedura de insolvență, sunt aplicabile prevederile art.160 alin.1, alin.2 lit.(b), alin.3 și alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*“(1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor/serviciilor prevăzute la alin. (2) **au obligația să aplice măsurile de simplificare** prevăzute de prezentul articol. Condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA, conform art. 153.*

(2) Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt:

*b) **bunurile și/sau serviciile livrate ori prestate de către persoanele pentru care s-a deschis procedura de insolvență**, cu excepția bunurilor livrate în cadrul comerțului cu amănuntul;*

(3) Pe facturile emise pentru livrările de bunuri prevăzute la alin. (2) furnizorii sunt obligați să înscrie mențiunea "taxare inversă", fără să înscrie taxa aferentă. Pe facturile primite de la furnizori, beneficiarii vor înscrie taxa aferentă, pe care o evidențiază atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă. Pentru operațiunile supuse măsurilor de simplificare nu se face plata taxei între furnizor și beneficiar. "

"(5) De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atât furnizorii/prestatorii, cât și beneficiarii. În situația în care furnizorul/prestatorul nu a menționat "taxare inversă" în facturile emise pentru bunurile/serviciile care se încadrează la alin. (2), beneficiarul este obligat să aplice taxare inversă, să nu facă plata taxei către furnizor/prestator, să înscrie din proprie inițiativă mențiunea "taxare inversă" în factură și să îndeplinească obligațiile prevăzute la alin.(3)."

Din interpretarea prevederilor legale prezentate mai sus rezultă faptul că beneficiarul, respectiv societatea contestatoare înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată avea obligația să aplice măsurile de simplificare, respectiv taxarea inversă. Prin neaplicarea taxării inverse, adică numai deducerea taxei nu și colectarea, societatea contestatoara a denaturat TVA de plată pe luna noiembrie 2009, suma de plată fiind diminuată cu suma de ... lei.

3. În ce privește TVA în sumă de ... lei aferent facturilor emise SC V SRL, sunt incidente prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

"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);"

Față de prevederea legală de mai sus, se reține că exercitarea dreptului de deducere se efectuează în baza unei facturi în original completată conform prevederilor art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Iar art.155 alin.(5) din același act normativ, printre altele, prevede:

"(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz;

o) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi sau documente pentru aceeași operațiune;

p) orice altă mențiune cerută de acest titlu."

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține ca taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor livrate este

deductibilă doar în situația în care bunurile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și factura trebuie să cuprindă în mod obligatoriu informațiile prevăzute de lege, printre care se află și adresa ale cumpărătorului.

Din cele reținute în prezenta decizie, documentele aflate în dosarul cauzei, rezultă că cele 7 facturi emise de SC V SRL, aflate în copie în dosarul cauzei, nu conțin elementele cu privire la adresa cumpărătorului.

Astfel, pentru îndeplinirea condițiilor de deductibilitate a taxei pe valoarea adăugată nu este suficient ca societatea să dețină o factură care să fie înregistrată în contabilitate, aceasta **trebuie să cuprindă în mod obligatoriu informațiile prevăzute de art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal** cu modificările și completările ulterioare.

În acest sens a fost emisă și DECIZIA Nr. V din 15 ianuarie 2007 de ÎNALTA CURTE DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE - SECȚIILE UNITE, publicată în MONITORUL OFICIAL NR. 732 din 30 octombrie 2007, prin care s-a soluționat recursul în interesul legii, declarat de procurorul general al Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, referitor la posibilitatea deducerii taxei pe valoarea adăugată și a diminuării bazei impozabile la stabilirea impozitului pe profit în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete, inexacte sau care nu corespund realității. Înalta Curte de Casație și Justiție a decis „**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 prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA.**”

Ori, organele de inspecție fiscală nu au acceptat deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată, printre altele și pe motivul că **facturile** emise de SC V SRL **nu conțin informațiile obligatorii prevăzute de art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal** cu modificările și completările ulterioare.

Prin urmare, având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei și prevederile legale în materie, precum și faptul, că argumentele aduse de societatea contestatară prin contestația nu combat și nu înlătură constatările organelor de inspecție fiscală cu privire la obligațiile fiscale suplimentare stabilite, se va respinge contestația formulată de SC X SRL ca neîntemeiată pentru suma totală contestată de ... lei, reprezentând **taxa pe valoarea adăugată** stabilită suplimentar.

Ținând cont de soluția dată, prin care s-a respins suma de ... lei taxă pe valoarea adăugată, conform principiului de drept **“accessorium sequitur principalem”** se va respinge contestația și pentru suma de ... lei **majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată**.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art.11 alin. 1², art.146, art. 155 și 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aplicabil în perioada verificată, precum și art. 206, art. 209, art. 213 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de SC X SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../2010 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma totală de ... **lei**, reprezentând:

- ... lei taxa pe valoare adăugată
- ... lei majorări de întârziere aferente TVA.

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

DIRECTOR EXECUTIV,