

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI GIURGIU
= BIROUL SOLUTIONARE CONTESTATII =

Decizia nr. 65 / 2012

privind solutionarea contestatiei formulata de SC S.A cu sediul in, str., bl., sc., et., ap....., jud....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr.....

Biroul de solutionare a contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Giurgiu, a primit spre solutionare contestatia formulata de SC SA cu sediul in, str., bl., sc....., et., ap....., jud..... inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr.

Contestatia este formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. si are ca obiect suma totala lei , reprezentand :

- lei impozit pe profit;
- lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei taxa pe valoarea adaugata;
- lei majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- lei penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata

Contestatia a fost depusa in termenul legal de depunere prevazut de art. 207 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Biroul de solutionare a contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Giurgiu, constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art.205, art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, este legal investit sa se pronunte asupra contestatiei formulata de SC S.A cu sediul in, str., bl., sc., et....., ap....., jud..... .

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. SC S.A contesta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. mentionand:

" Consideram ca fiind neintemeiata si nelegala decizia organelor de inspectie fiscala de a stabili in sarcina Societatii obligatii fiscale suplimentare constand in impozit pe profit (si accesorii aferente), precum si TVA (si accesorii aferente).."

In ceea ce priveste impozitul pe profit, petenta precizeaza ca textele de lege invocate de organele de inspectie fiscala, respectiv art.11 alin. (1), art. 11 alin.1 ², art. 21 alin.1, art. 21 alin.4 lit.r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si art.3 alin.1 din Ordinul Presedintelui ANAF nr. 575/2006, nu sunt incidente in speta.

= 2 =

Petenta mentioneaza ca , in mod eronat organele de inspectie fiscala nu acorda drept de deducere pentru cheltuieli in suma de lei aferente a doua facturi fiscale nr. in valoare totala de lei din care TVA lei si f.f nr. in valoare totala de lei din care TVA lei , cheltuieli ce reprezinta " contravaloare prestari servicii efectuate de catre SC SRL".

"... va rugam sa constatati ca in mod eronat retine organul de inspectie fiscala ca SC SRL , era neplatitoare de TVA la data emiterii celor 2 facturi (..... si), aceasta devenind neplatitoare de TVA ulterior..... "

De asemenea petenta precizeaza ca, " sustinerea din Raportul de inspectie fiscala de la pag.5, paragraful 2, conform careia " cheltuielile in suma de lei reprezentand prestari nu se regasesc facturate catre clienti motiv pentru care societatea prezinta pierdere contabila" este tendentioasa si total neadevarata, intrucat aceste cheltuieli nu au putut fi facturate catre clienti in in cursul anului 2010, inasa ele au fost facturate ulterior... "

In ceea ce priveste suma de lei reprezentand cheltuiala nedeductibila fiscal, aferenta impozitului pe profit aferent anului....., petenta sustine ca "... pentru intreaga suma de lei reprezentand cheltuieli cu servicii de la terti considerate nedeductibile fiscal, organul de control motiveaza initial refuzul considerarii lor ca nedeductibile invocand obligatii de declarare ce intra in sfera TVA si care erau in sarcina tertilor, nicidecum a S.C SA (pag. 5 si 6 din Raportul de inspectie fiscala), iar, la finalul capitolului privind impozitul pe profit aferent anului 2011, invoca dispozitii legale care nu au fost incalcate de Societatea noastra sau care nu sunt aplicabile spetei".

De asemenea petenta precizeaza "Societatea noastra nu are cum sa se faca vinovata de incalcarea obligatiilor declarative care nu ii reveneau ei, potrivit legii si, in acest context, textele de lege invocate nu pot fi aplicabile."

In ceea ce priveste TVA, petenta mentioneaza ca, textele de lege invocate de organele de inspectie fiscala, respectiv art.11 alin.1, art.11 alin.1², art. 145 alin.2 lit.a), art.146 alin.1lt.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si art.3 alin.1 din Ordinul Presedintelui ANAF nr.575/2006, nu sunt incidente in speta.

In ceea ce priveste TVA pentru anul, societatea mentioneaza ca, organele fiscale au apreciat incorect ca nedeductibila fiscal suma de lei aferenta facturilor emise de S.C SRL si SC SRL.

In ceea ce priveste TVA pentru anul, societatea precizeaza ca organele fiscale incorect au apreciat ca nedeductibila fiscal suma de lei, reprezentand TVA aferenta facturii nr..... in valoare totala de lei emisa de S.C SRL.

Petenta mentioneaza ca, " in mod abuziv, inspectia fiscala a apreciat ca nedeductibil fiscal TVA-ul in cauza (stabilit suplimentar pentru anii ... si) pe motiv ca furnizorii nu si-au indeplinit obligatiile legale de declarare in declaratia (informativa) 394."

In ceea ce priveste TVA pentru anul 2010 petenta sustine ca, organele fiscale in mod eronat au apreciat ca nedeductibila suma de lei reprezentand TVA aferenta facturilor nr. si nr. emise de S.C SRL, deoarece la momentul emiterii facturilor societatea era platitoare de TVA.

De asemenea petenta mentioneaza ca, la data emiterii facturilor S.C SRL nu era declarata inactiva, ea devenind inactiva la data de

= 3 =

In ceea ce priveste TVA pentru anul societatea mentioneaza ca, organele de inspectie fiscala in mod gresit au considerat ca fiind nedeductibila suma de reprezentand TVA aferenta facturilor nr., nr....., nr. si nr. emise de S.C SRL in conditiile in care facturile mentionate au fost stornate prin f.f nr. si f.f nr., "fiind emise ulterior pentru sumele in cauza facturile nr. in valoare de lei si nr. in valoare de..... lei."

" Tot pentru anul inspectia fiscala a lipsit societatea noastra de dreptul de deducere a TVA in suma de lei aferenta unei facturi (nr.) emisa de catre SC SRL (probabil pentru motivul nedeclararii de catre furnizor a serviciilor prestate prin declaratia 394, intrucat in Raportul de inspectie fiscala nu se precizeaza in mod expres motivul), fiind invocate ca temei legal al refuzului de acordare a dreptului de deducere..... aceleasi texte de lege care nu sunt incidente in speta....."

Societatea mentioneaza ca " ... a utilizat serviciile pentru care a fost dedusa TVA in folosul operatiunilor taxabile si a facut dovada organelor de inspectie ca serviciile pentru care a dedus TVA au fost destinate in folosul operatiunilor taxabile."

Petenta precizeaza ca organele de inspectie fiscala nu argumenteaza temeinic si legal inlaturarea dreptului societatii de a beneficia de deducerea cheltuielilor si a TVA desi societatea a facut dovada organelor de inspectie fiscala ca a utilizat materialele/serviciile in folosul operatiunilor taxabile.

Referitor la accesoriile stabilite prin Decizia de impunere nr., societatea mentioneaza: " In ceea ce priveste accesoriile impozitului pe profit si TVA, in conditiile in care veti constata ca societatea noastra a fost lipsita netemeinic si nelegal de dreptul de deducere a cheltuielilor si al TVA pentru care s-au calculat aceste accesorii, se impune anularea actelor atacate si sub acest aspect."

De asemenea petenta considera ca fiind un abuz si sanctiunea contraventionala aplicata de organele de inspectie fiscala prin Procesul verbal de constatare si sanctionare a contraventiilor seria, nr. din data de

II. Prin Raportul de inspectie fiscala nr. care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr., organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Pentru anul organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere, fiind incalcate prevederile art. 11 alin.(1) si art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pentru cheltuieli in suma de lei, inregistrate in evidenta contabila a agentului economic, in baza a doua facturi fiscale reprezentand contravaloare prestari servicii efectuate de catre S.C SRL, societate neplatitoare de TVA, inactiva din data de ca urmare a neindeplinirii obligatiilor declarative, asa cum reiese din baza de date si de pe site-ul m.finante.ro.

Pentru anul organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru cheltuieli cu serviciile executate de terti in suma de lei inregistrate in evidenta contabila in baza a patru facturi fiscale emise de S.C SRL, inactiv in perioada - ca urmare a neindeplinirii obligatiilor declarative si pentru cheltuieli cu serviciile executate de catre terti in suma de lei inregistrate in evidenta contabila in baza facturii

= 4 =

fiscale nr. emisa de S.C SRL, societate ce nu a declarat in semestrul II
livrare catre S.C SA.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au considerat cheltuiala nedeductibila suma de lei deoarece au fost incalcate prevederile art. 11 alin.(1), alin. 1², art.21 alin.(1), alin.(4) lit.r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit suplimentar in suma de lei organele fiscale au calculat majorari de intarziere , in suma de lei pentru perioada - si penalitati de intarziere in suma de lei pentru perioada -

Referitor la taxa pe valoarea adaugata, perioada supusa inspectiei fiscale a fost -, iar verificarea s-a efectuat in conformitate cu prevederile art. 97 alin.(3) lit.a) din O.G nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

In urma verificarii organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

- in anul societatea deduce TVA in suma de..... lei in baza a doua facturi fiscale reprezentand contravaloare prestari servicii emise de catre S.C SRL, tranzactii comerciale ce nu au fost declarate de catre S.C SRL.

- in anii si societatea a dedus TVA in suma de lei si respectiv lei in baza unor facturi fiscale emise de S.C..... SRL, starea firmei fiind transfer (sosire), iar S.C SRL nu a declarat prestari servicii catre S.C SRL in semestrul II si in semestrul I..... .

Organele de inspectie fiscala au considerat TVA nedeductibila suma de lei, deoarece au considerat ca societatea a incalcat dispozitiile art. 11 alin.(1) art.126 alin.(1) si art. 146 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In anul organele de inspectie fiscala au constatat ca agentul economic a dedus TVA in suma de lei in baza a doua facturi fiscale emise de S.C SA, societate neplatitoare de TVA asa cum reiese din baza de date a ANAF - SI INFOPC si de pe site-ul Ministerului Finantelor Publice, inactiva din, ca urmare a neindeplinirii obligatiilor declarative si nu a declarat prestari de servicii catre S.C SA.

In anul, societatea a dedus TVA in suma de lei in baza a patru facturi fiscale de prestari servicii emise de S.C..... SRL, inactiv in perioada -, societatea nu si-a indeplinit obligatiile declarative si nu a declarat prestari servicii catre S.C SA.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru TVA in suma de 312.224,33, considerand ca societatea a incalcat dispozitiile art. 11 alin.(1) art.11 alin. 1², art.126 alin.(1) ,art. 146 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si art.3 alin.(1) din OD nr.575/2006.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a TVA in suma de lei aferenta facturii fiscale emisa de S.C SRL , societate care nu a declarat livrari catre S.C SA.

Pentru neplata la termen a TVA suplimentara in suma totala de lei, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de lei pentru perioada - si penalitati de intarziere in suma de lei pentru perioada -

= 5 =

III. Luand in considerare constatările organelor fiscale, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative invocate de contestatoare și organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

A. Cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P..... prin Biroul soluționare contestații este investită să se pronunțe dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile cheltuielile cu prestări servicii efectuate de către S.C SRL, S.C SRL și S.C SRL în condițiile în care societatea furnizoare nu a declarat în D 394 prestări servicii și livrări către S.C SA și nu s-au analizat cerințele prevăzute de lege pentru deductibilitatea cheltuielilor respective.

In fapt, în perioada verificată - societatea înregistrează cheltuieli deductibile aferente contractelor de prestări servicii încheiate cu S.C SRL, S.C SRL și contractelor de execuție lucrări încheiate cu S.C..... SRL, S.C SRL și S.C SRL în baza facturilor fiscale, facturi fiscale însoțite de situații de lucrări, devize și înregistrate în evidența contabilă.

Urmare verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că S.C..... SRL a înregistrat cheltuieli deductibile reprezentând:

- contravaloare prestări servicii efectuate de S.C SRL în suma de lei, societate neplatitoare de taxă pe valoare și inactivă din data de

- contravaloare servicii executate de S.C în suma de lei societate inactivă în perioada -

- contravaloare servicii efectuate de S.C SRL în suma de lei, societate care nu a declarat în semestrul II livrări către S.C SRL.

Astfel, organele de inspecție fiscală au considerat cheltuielile cu prestări servicii și servicii executate de terți de la furnizorii S.C SRL, S.C SRL și S.C SRL efectuate în perioada verificată - ca fiind cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil conform art.21 alin.(1), alin.(4) lit.r) și art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Urmare celor prezentate, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit în suma de 166.904 lei și majorări și penalități aferente în suma totală de lei.

Prin contestație S.C SA precizează că, S.C SRL devine neplatitoare de TVA și este declarat inactivă ulterior emiterii celor două facturi din și și " societatea noastră nu are cum să se facă vinovată de încălcarea obligațiilor declarative care nu îi reveneau ei potrivit legii și, în acest context textele de lege invocate nu îi pot fi aplicabile."

In drept, art. 19 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, precizează:

"Art. 19 - Reguli generale

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare. [...]"

Pct. 12 din H.G nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, precizeaza:

"12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal."

Art. 21 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza:

"Art. 21 - Cheltuieli

(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare. [.....]", coroborat cu pct. 2.2 din H.G nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal si anume **"Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare."** [.....]

"(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[.....]

r) cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală;" [.....]

Fata de prevederile legale mai sus citate, se retine ca profitul impozabil se determina ca diferenta între veniturile impozabile si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile la care se adauga cheltuielile nedeductibile si se scad veniturile neimpozabile.

Se retine ca, veniturile si cheltuielile care se iau in calcul la stabilirea profitului impozabil sunt inregistrate in contabilitate potrivit reglementarilor contabile.

Din analiza Raportului de inspectie fiscala se retine ca, organele de inspectie fiscala au considerat ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil si implicit al impozitului pe profit cheltuieli in suma de lei pentru anul si lei pentru anul, aferente prestarilor de servicii, pe motiv ca societatile care au emis facturile fie nu sunt platitoare de TVA fie nu au declarat prin D394 prestari de servicii catre S.C..... SA si sunt declarate inactivate si nu au analizat daca cheltuielile au fost efectuate in scopul realizarii de venituri.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei si din consultarea bazei de date a Ministerului Finantelor Publice - Agentia Nationala de Administrare Fiscala, se retin urmatoarele:

- S.C SRL este platitoare de TVA incepand cu data de..... si se anuleaza inregistrarea TVA cu data de fiind inactiva conform OPANAF nr. 2073/13.05.2011 din data de, prin urmare reiese ca societatea a fost declarata inactiva ulterior desfasurarii tranzactiilor comerciale cu societatea contestatoare;

= 7 =

- S.C SRL in perioada -, perioada in care a emis facturile fiscale nr., nr., nr. si nr. este inactiv ca urmare a neindeplinirii obligatiilor declarative fiind reactivata incepand cu data de

- S.C SRL a emis factura fiscala nr., dar nu a declarat livrarea catre S.C..... SA in semestrul II

Avand in vedere cele precizate mai sus, cumparatorul respectiv persoana care beneficiaza de serviciile prestate pentru care au fost emise facturi fiscale si accepta inregistrarea lor in evidenta contabila cu documente justificative pentru operatiunile taxabile pe care le efectueaza nu poate fi raspunzatoare de faptele (furnizorului) prestatorului de servicii, dar este raspunzator de primirea si inregistrarea in contabilitate a unor documente care nu sunt in conformitate cu prevederile legale in vigoare, cunoasterea, aplicarea si respectarea actelor normative fiind obligatorie in egala masura atat pentru furnizor cat si pentru beneficiar, acesta din urma, avand obligatia sa solicite documente legal aprobate sa verifice prestatiile efectuate in ceea ce priveste calitatea si caracteristicile dorite, ci si modul de completare a documentelor in care s-a completat c/v prestarilor de servicii.

Astfel, potrivit art. 7 alin.(2) din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, se retin urmatoarele:

"Art. 7 - Rolul activ

[.....]

(2) Organul fiscal este îndreptăţit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obţină şi să utilizeze toate informaţiile şi documentele necesare pentru determinarea corectă a situaţiei fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica şi va avea în vedere toate circumstanţele edificatoare ale fiecărui caz. [.....]"

Avand in vedere cele mai sus, faptul ca prin raportul de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala s-au rezumat sa constate ca societatea a inregistrat cheltuieli de la societati neplatitoare de TVA, inactive si societati care nu au declarat in D394 livrare catre S.C SA fara sa analizeze perioada in care au fost emise facturile rezumandu-se doar la o analiza succinta a societatilor la data controlului fara a verifica istoricul acestora, se va face aplicatiunea prevederilor art.216 alin. (3) din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care precizeaza:

"(3) Prin decizie se poate desfiinţa total sau parţial actul administrativ atacat, situaţie în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluţionare".

In termen de 30 zile de la comunicarea prezentei decizii de desfiintare, organele fiscale vor reanaliza situatia de fapt in functie de documentele relevante in speta, reglementarile aplicabile in materie si cele precizate in cuprinsul prezentei decizii si de dispozitiile pct.11.6 si 11.7 din Ordinul MFP - ANAF nr. 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a Titlului IX din O.G nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata unde se precizeaza:

"11.6. Decizia de desfiinţare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeaşi perioadă şi acelaşi obiect al contestaţiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii."

Prin urmare, urmeaza sa se desfiinteze Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr., pentru impozitul pe profit in suma de lei urmanad ca organele de inspectie fiscala prin alte persoane decat cele care au efectuat inspectia fiscala, sa procedeze la o noua verificare a aceleasi perioade si aceluaisi tip de impozit.

B. In ceea ce priveste suma de lei, reprezentand taxa pe valoare adaugata, D.G.F.P prin Biroul Solutionare Contestatii este investita sa se pronunte daca in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a TVA aferenta facturilor de prestari servicii efectuate de catre societati care nu au declarat in D394 tranzactiile comerciale, neplatitoare de taxa pe valoarea adaugata si societati inactive.

In fapt, in perioada verificata, societatea a inregistrat taxa pe valoarea adaugata aferenta prestari de servicii in baza facturilor fiscale emise de furnizorii S.C..... SRL (S.C SRL), S.C..... SRL, S.C..... SRL si S.C SRL , facturile fiind inregistrate in jurnalele de cumparari, balante de verificare si deconturi de TVA.

Urmare verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca S.C SA a dedus taxa pe valoarea adaugata in baza facturilor fiscale emise de S.C SRL, S.C SRL, S.C SRL, societati care nu au declarat in D394 tranzactiile comerciale cu S.C SA, S.C SRL societate neplatitoare de TVA si inactiva si S.C SRL societatea inactiva.

Astfel, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata conform art. 11 alin. (1) si alin. (1²) si art.145 alin.(2) lit. a), art.146 alin. (1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Prin contestatie S.C SA sustine ca art. art. 11 alin. (1) si alin. (1²), art.146 alin. (1) lit.a), art. 126 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, "..... nu pot duce la concluzia la care a ajuns inspectia fiscala, si anume aceea a lipsirii Societatii de dreptul de deducere a TVA-ului in cauza. Nici un text de lege nu impune o astfel de sanctiune beneficiarului pentru faptul ca un furnizor nu-si indeplineste o obligatie fiscala (fie ea de declarare sau de plata a contributiilor), atat timp cat beneficiarul (societatea noastra) si-a indeplinit obligatiile ce-i reveneau" si " societatea noastra neputand fi invinovatita si facuta raspunzatoare pentru neindeplinirea obligatiilor declarative de catre un furnizor, in conditiile in care S.C..... SA si-a indeplinit aceste obligatii si tine evidenta contabila in conformitate cu dispozitiile legii."

Totodata in contestatie S.C SA argumenteaza faptul ca pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata "..... Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal conditioneaza deductibilitatea TVA prin indeplinirea prevederilor art.145 si 146 (cerinte indeplinite de catre S.C SA, in sensul ca detine facturi in conformitate cu dispozitiile legale, a prezentat rapoarte de lucru si alte documente justificative, serviciile de care a beneficiat societatea noastra au fost utilizate in folosul operatiunilor taxabile si ele reflecta lucrarile

executate catre beneficiarii nostri, etc.), va rugam sa constatatati ca autoritatile fiscale nu aduc in discutie nici o alta baza legal, in plus fata de cea prebvazuta de Codul fiscal, din care sa rezulte ca Societatea nu indeplineste conditiile pentru a beneficia de deducere a TVA in cauza."

In drept, potrivit prevederilor art.145 alin.(1) si alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizeaza:

" (1) **Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.**

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

a) operațiuni taxabile;" [...]

Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, legiuitorul a prevazut expres la art.146 alin. (1) lit.a) din acelasi act normativ:

"(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);" [...]

Prevederile art.146 alin. (1) lit.a) au fost modificate prin OUG nr. 109/2009 pentru modificarea si completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, in sensul

"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 de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;" [...]

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate se retine ca, orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, iar justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adugata se efectueaza cu factura fiscala.

Pct.46 alin. (1) din H.G nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza : "**Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal, 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. Facturile transmise prin poșta electronică sunt considerate facturi în original. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita emitentului un duplicat al facturii, pe care se va menționa că înlocuiește documentul inițial [...]**"

Pentru a beneficia de acordarea dreptului de deducere a TVA, persoana impozabila trebuie sa justifice exercitarea acestui drept in baza exemplarului original al facturii care sa

= 10 =

cuprinda informatiile prevazute la art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

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

a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;

b) data emiterii facturii;

c) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată diferă de data emiterii facturii;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;

e) denumirea/numele furnizorului/prestatorului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA, conform art. 153, ale reprezentantului fiscal;

f) denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală ale beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă;

g) denumirea/numele beneficiarului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153 ale reprezentantului fiscal;

h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125¹ alin. (3) în definiția bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

i) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor sau, după caz, avansurile facturate, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;

j) indicarea cotei de taxă aplicate și a sumei taxei colectate, exprimate în lei, în funcție de cotele taxei;

k) în cazul în care nu se datorează taxa, trimiterea la dispozițiile aplicabile din prezentul titlu sau din Directiva 112 sau orice altă mențiune din care să rezulte că livrarea de bunuri sau prestarea de servicii face obiectul unei scutiri sau a procedurii de taxare inversă;

l) în cazul în care se aplică regimul special pentru agențiile de turism, trimiterea la art. 152¹, la art. 306 din Directiva 112 sau orice altă referință care să indice faptul că a fost aplicat regimul special;

m) dacă se aplică unul dintre regimurile speciale pentru bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, trimiterea la art. 152², la art. 313, 326 ori 333 din Directiva 112 sau orice altă referință care să indice faptul că a fost aplicat unul dintre regimurile respective;

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

Potrivit prevederilor legale precizate mai sus, orice persoana impozabila pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA, trebuie sa justifice dreptul de deducere pentru TVA datorata sau achitata, aferenta bunurilor si/sau serviciilor care sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile si care i-au fost livrate si./sau prestate sau urmeaza sa ii fie livrate si / sau prestate de o alta persoana impozabila, de asemenea inregistrata in scopuri de TVA, cu

exemplarul original al facturii, care trebuie sa cuprinda in mod obligatoriu informatiile prevazute la articolele mai sus precizate.

Totodata se retine ca prin Decizia nr.5/15.01.2007, publicata in M.O nr. 732/30.10.2007, Inalta Curte de Casatie si Justitie precizeaza ca **"Taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa si nici nu se poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit in situatia in care documentele justificative prezentate nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii pentru care se solicita deducerea TVA."**

Prin urmare taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa in cazul in care documentele justificative nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii pentru care se solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata.

Din analiza Raportului de inspectie fiscala se retine ca, organele de inspectie fiscala nu au acordat contestatoarei dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata motivand ca societatile care au emis facturile fie nu sunt platitoare de TVA, nu au depus declaratii de impozite si taxe au fost declarate inactive fie nu au declarat in declaratia 394 tranzactiile comerciale efectuate cu S.C SA, constatandu-se ca societatea nu a respectat prevederile art. 146 alin.(1) lit a) si art.126 alin.(1) lit.a) coroborate cu art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Fata de cele prezentate mai sus rezulta ca, organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor emise de S.C SRL, S.C Eurovip SRL , SC Bodistol SRL, deoarece aceste societati nu au declarat tranzactiile comerciale catre S.C Instalcon 94 SA si nu au efectuat o analiza temeinica a facturilor in cauza respectiv a modului lor de completare pentru a se stabili daca facturile au calitatea de document justificativ in raport cu prevederile legale ale actelor normative invocate mai sus, daca serviciile au fost prestate si daca a fost facuta plata si daca serviciile au fost efectuate in folosul operatiunilor taxabile ale societatii.

Totodata faptul ca societatile prestatoare care au emis facturi nu au depus D394 precum si faptul ca S.C Misfil Development SRL este platitor de TVA si declarat inactiv ulterior desfasurarii tranzactiilor comerciale cu S.C Instalcon 94 SA, nu este de natura sa conduca la neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata.

Astfel, potrivit art.7 alin.(2) si art. 94 alin. (2) din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

"Art. 7 - Rolul activ

[.....]

(2) Organul fiscal este îndreptăţit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obţină şi să utilizeze toate informaţiile şi documentele necesare pentru determinarea corectă a situaţiei fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica şi va avea în vedere toate circumstanţele edificatoare ale fiecărui caz. [.....]"

"Art. 94 - Obiectul şi funcţiile inspecţiei fiscale [.....]

(2) Inspecţia fiscală are următoarele atribuţii:

a) constatarea şi investigarea fiscală a tuturor actelor şi faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecţiei sau altor persoane privind legalitatea şi conformitatea declaraţiilor fiscale, corectitudinea şi exactitatea îndeplinirii obligaţiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

= 1 2 =

b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;

c) sancționarea potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale. [.....]"

Având în vedere cele precizate mai sus, cumparatorul, respectiv persoana impozabila care beneficiaza de prestari de servicii pe baza de facturi si accepta inregistrarea lor in evidenta contabila ca documente justificative pentru operatiunile taxabile pe care le efectueaza nu poate fi facut raspunzator de faptele furnizorului, dar este raspunzator de primirea si inregistrarea in evidenta contabila a unor documente care nu indeplinesc conditiile de document justificativ conform prevederilor legale, cunoasterea aplicarea si respectarea actelor normative fiind obligatorie atat pentru furnizor cat si pentru beneficiar, acesta din urma avand obligatia sa solicite documente legal aprobate, sa verifice nu numai lucrarea prestata ci si modul de completare a documentelor pentru a putea beneficia de deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata aferenta prestarilor de servicii efectuate.

Se retine ca organele de inspectie fiscala nu au verificat indeplinirea de catre societatea contestatoare a tuturor conditiilor avand caracter obligatoriu si totodata cumulativ, impuse de legea fiscala privind deductibilitatea TVA, nu au analizat operatiunile realizate de contestatoare in intregul lor, raportandu-se doar la o parte din temeiurile de drept existente si nu au analizat daca societatea justifica prestarea serviciilor in scopul prevazut de art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si de pct.46 alin. (1) din H.G nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Având în vedere cele mai sus, se va face aplicatiunea prevederilor art.216 alin. (3) din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care precizeaza:

"(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare".

In termen de 30 zile de la comunicarea prezentei decizii de desfiintare, organele fiscale vor reanaliza situatia de fapt in functie de documentele relevante in speta, reglementarile aplicabile in materie si cele precizate in cuprinsul prezentei decizii si de dispozitiile pct.11.6 si 11.7 din Ordinul MFP - ANAF nr. 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a Titlului IX din O.G nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata unde se precizeaza:

"11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii."

Prin urmare, urmeaza sa se desfiinteze Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-GR 102/15.05.2012, pentru taxa pe valoare adaugata in suma de 523.276 lei urmanad ca organele de inspectie fiscala prin alte persoane decat cele care au efectuat inspectia fiscala, sa procedeze la o noua verificare a aceleasi perioade si aceluaisi tip de impozit.

C. In ceea ce privesc accesoriile in suma de lei reprezentand majorari si penalitati aferente impozitului pe profit si suma de lei reprezentand majorari si penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata, avand in vedere ca, la punctele A si B din prezenta decizie, s-a desfiintat Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. pentru suma de lei reprezentand impozit pe profit si suma de lei reprezentand TVA si tinand cont de principiul de drept conform caruia accesoriul urmeaza principalul se va desfiinta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. si pentru acest capat de cerere.

D. Referitor la Procesul verbal de constatare si sanctionare a contravențiilor seria care are ca obiect suma de lei reprezentand amenda contravenționala.

Cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P prin este competenta sa solutioneze contestatia formulata de S.C..... SA in conditiile in care aceasta este formulata si impotriva unui proces verbal de constatare si sanctionare a contravențiilor.

Prin Procesul verbal de constatare si sanctionare a contravențiilor nr. anexat, in copie, la dosarul cauzei S.C SA a fost sanctionata cu amenda contravenționala in suma de lei, deoarece organele de control au constatat ca petenta a incalcat prevederile art. 219 alin.(2) lit.d) din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

In cauza sunt incidente dispozitiile Titlului X " Sanctiuni" art.223 din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

"Art. 223 - Dispoziții aplicabile

Dispozițiile prezentului titlu se completează cu dispozițiile legale referitoare la regimul juridic al contravențiilor", coroborate cu prevederile art.31 alin. (1) si art.32 alin. (1) si (2) din O.G nr.2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, care stipuleaza:

"Art. 31 - (1) Împotriva procesului-verbal de constatare a contravenției și de aplicare a sancțiunii se poate face plângere în termen de 15 zile de la data înmânării sau comunicării acestuia. [...]"

"Art. 32 - (1)^a) Plângerea însoțită de copia de pe procesul-verbal de constatare a contravenției se depune la organul din care face parte agentul constatator, acesta fiind obligat să o primească și să înmâneze depunătorului o dovadă în acest sens.

(2) Plângerea împreună cu dosarul cauzei se trimite de îndată judecătoriei în a cărei circumscriptie a fost săvârșită contravenția [...]"

Urmare celor mai sus precizate, D.G.F.P Giurgiu prin Biroul solutionare contestatii nu are competenta materiala de a solutiona contestatia formulata impotriva amenzii contravenționale in suma de lei stabilita prin Procesul Verbal de constatare si sanctionare a contravențiilor seria nr., competenta de solutionare apartinand, conform O.G nr.2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, instantei judecatoresti in a carei circumscriptie a fost savarsita contravenția.

Pentru considerentele aratate mai sus, D.G.F.P Giurgiu prin Biroul de solutionare a contestatiilor isi declina competenta de solutionare a contestatiei formulate impotriva Procesului Verbal de constatare si sanctionare a contravențiilor seria nr. in favoarea Judecatoriei

= 14 =

....., organ jurisdictional competent sa solutioneze contestatia, urmand ca dosarul cauzei sa fie transmis spre competenta solutionare acesteia.

Pentru considerentele aratate in continutul prezentei decizii si in temeiul art.art.19 alin.(1), art.21 alin.(1), art.145 alin. (1) lit.a), art.146 alin.(1) lit.a), art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, art.7 alin.(2) din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pct.46 din H.G nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu art.216 alin. (3) din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se:

DECIDE

Desfiintarea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. prin care s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare in suma de lei , reprezentand :

- lei impozit pe profit;
- lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei taxa pe valoarea adaugata;
- lei majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- lei penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, urmand

ca organele de inspectie fiscala, prin alte persoane decat cele care au incheiat decizia de impunere contestata sa procedeze la noua verificare a aceleiasi perioade si aceluasi tip de impozit tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta, precum si de cele precizate in cuprinsul prezentei decizii. si sa emita un nou act administrativ.

2. Transmiterea dosarului contestatiei formulata de SC S.A cu sediul in, str., bl., sc., et....., ap....., jud..... impotriva Procesului Verbal de constatare si sanctionare a contravențiilor seria seria nr. spre competenta solutionare catre Judecatoria

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel Bucuresti in termen de 6 (sase) luni de la data comunicarii.

DIRECTOR EXECUTIV,