



Ministerul Finantelor Publice

Agentia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finantelor Publice
a Județului Vâlcea



Str. General Magheru nr. 17
Râmnicu Vâlcea
Tel : +0250 737777
Fax : +0250 737620
e-mail : date.valcea.vl@mfinante.ro

DECIZIA NR.din 2010

**privind modul de soluționare a contestației formulate de SC ... SRL din
.....Rm, jud Valcea, CUI nr., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Vâlcea sub nr.**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de
Activitatea de Inspecție Fiscală Valcea cu adresa nr..... asupra contestației formulate
SC SRL, CUI ... înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Vâlcea sub nr.
.....

Contestația are ca obiect suma de ... lei, stabilită prin Decizia de impunere nr...
si Raportul de inspecție fiscală nr..... întocmite de organele de inspecție fiscală și
comunicata la data de potrivit adresei de comunicare existenta in copie la dosarul
cauzei, reprezentând :

- lei taxă pe valoarea adăugată;
- lei majorari de întârziere aferente TVA.

Contestația este semnată de reprezentantul legal al SC .. SRL, d-na,
confirmată cu ștampila societății.

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.1 din
OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art.
209 alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția
Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze
contestația formulată de SC... SRL înregistrată la D.G.F.P Valcea sub nr. nr., pentru
suma totală de lei.

Procedura legală fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

**I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată
următoarele:**

Petenta contestă in parte Decizia de impunere privind obligatiile suplimentare de
plata stabilite de inspectia fiscală nr.... si Raportul de inspecție fiscală nr....., pe care le
considera nelegale si netemeinice din urmatoarele motive:

1. In ceea ce priveste TVA deductibil in suma de lei.

Contestatoarea precizeaza ca in perioada a beneficiat de regimul special de scutire pentru intreprinderi mici prevazut la art.152 din Codul fiscal si a devenit platitoare de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de 01.08.2007.

Aceasta a considerat in mod legal ca pentru bunurile aflate in stoc si neutilizate in momentul trecerii la regimul normal de taxare, societatea are dreptul si obligatia de ajustare a taxei deductibile aferente in suma de lei in baza dispozitiilor art.152, alin 3, 7 si 9 din Codul fiscal coroborat cu pct.61, alin 4, 5 si 6 din HGR 44/2004.

Astfel, in conformitate cu aceste prevederi legale petenta sustine ca a intocmit lista de inventariere a bunurilor aflate in stoc la data de 31.07.2007, iar aceasta lista a fost depusa adata cu depunerea decontului de TVA pentru luna septembrie .

Totodata in decontul de TVA s-a evidentiata taxa deductibila in suma de lei aferenta bunurilor aflate in stoc, iar in contabilitate, cu s-au facut urmatoarele inregistrari:

4426 = 4428 lei

371 = 378 lei

In acest fel, societatea sustine ca si-a indeplinit obligatiile platitorului de TVA si totusi organele de inspectie fiscala au considerat ca nu a prezentat documentatia pentru ajustarea TVA, documentatie ce nu se afla la dosarul sau fiscal.

Contestatoarea precizeaza ca aceste constatari sunt gresite si de asemenea prevederile legale invocate de organele de control, in speta art.145, alin 4 din Codul Fiscal sunt gresit invocate in cazul de fata intrucat acesta se refera la persoanele impozabile care intentioneaza sa desfasoare o activitate economica si la dreptul sau de deducere a TVA (pct.45 din HG 44/2004).

Aceasta considera ca dreptul de deducere a TVA este conditionat de justificarea acestui drept, justificare ce s-a facut cu documente legal intocmite, insa organele de control au facut interpretari gresite.

Intrucat marfurile din stoc au fost aprovizionate pe baza de facturi legal intocmite si au fost destinate utilizarii pentru realizarea de operatiuni taxabile atunci SC..... SRL si-a exercitat dreptul legal de ajustare a taxei deductibile, in baza prevederilor art.152, alin 3 si 7 coroborat cu conditiile prevazute la art.145 din Codul Fiscal.

Contestatoarea considera ca in mod gresit organele de control nu au acordat dreptul de ajustare a TVA deductibil atata timp cat bunurile aflate in stoc la momentul trecerii la regimul normal de scutire sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile si au fost justificate cu facturi fiscale legal intocmite, asa cum precizeaza art.146, alin 1 din Codul fiscal si pct.46 , alin 1 din HG 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Motivul, ca nu au fost prezentate organelor fiscale listele cu bunurile aflate in stoc, care sa aiba numar de inregistrare de la AFP Valcea nu poate fi interpretat in sensul excluderii dreptului de ajustare a TVA deductibila.

2. In ceea ce priveste TVA suplimentar in suma de lei.

In lunile contestatoarea a achizitionat marfuri de la diversi furnizori, in speta: SC SRL si SC SRL , pe care le-a receptionat si inregistrat in contabilitate, acestea regasindu-se ulterior in vanzarile efectuate prin aparatele de marcat fiscale si pentru care s-a colectat TVA.

Contestatoarea considera ca datorita faptului ca societatile furnizoare nu se regasesc in baza de date a Ministerului Finantelor, acest aspect nu este de natura sa anuleze dreptul de deducere al TVA pentru cumparator, facturile in cauza continand toate elementele, datele si informatiile cerute de lege, potrivit art.146, alin 1, lit a si art.155, alin 5 din Codul fiscal.

3. In ceea ce priveste TVA suplimentara in suma de lei aferenta facturii fiscale emise de SC.... SRL, in luna contestatoarea considera ca in mod gresit si nelegal nu i s-a acordat dreptul de deducere pentru TVA invocand aceleasi considerente ca cele expuse anterior.

Astfel prin coroborarea prevederilor art.6, alin 2 din Legea 82/1991 republicata, a contabilitatii, cu dispozitiile art.145, alin 1 si 2 , art.146, alin 1 din Codul fiscal rezulta fara echivoc ca exercitarea dreptului de deducere al TVA este conditionata de justificarea cu documente, care trebuie sa contina toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii .

In sustinerea afirmatiilor sale contestatoarea invoca si prevederile art.7, alin 2 si 3 si prevederile art.94, alin 1 si 3 din OG 92 / 2003 privind Codul de procedura fiscala.

B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:

SC SRL are sediul în loc., județul Vâlcea, este înregistrată la ORC Vâlcea sub nr....., cod fiscal ..., cu atribut fiscal RO din data de iar obiectul de activitate este " ", cod CAEN

Taxa pe valoarea adaugata a fost verificata in baza Legii 571/2003, privind Codul Fiscal, a HG nr. 44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru perioada

La data de societatea a depasit cifra de afaceri si astfel incepand cu data de a devenit platitoare de TVA.

Urmare verificarii actelor si documentelor contabile organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru TVA in suma de lei astfel:

a. In luna societatea a dedus TVA in suma de lei aferenta stocului de marfa inregistrat la data de, efectuand urmatoarea inregistrare contabila 4426 = 4428 lei.

Aceasta suma a fost calculata tinandu-se cont de valoarea existenta in contul 371 " Marfuri", adica lei (cu analiticele aferente celor trei gestiuni inregistrate la data de) diminuata cu suma de lei inregistrata in contul 378 "diferente de pret la marfuri ".

Organele de inspectie fiscala au constatat ca s-au incalcat prevederile art.152, alin 9, art.145, alin. 4 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal si pct. 61, alin. 4 - 6 date in aplicarea art.152, din HG 44 / 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Potrivit acestor acte normative persoana impozabila are dreptul la ajustarea taxei deductibile pentru bunurile aflate in stoc si serviciile neutilizate in momentul trecerii la regimul normal de taxare.

Aceasta ajustare trebuie comunicata organelor fiscale competente in termen de trei luni de la data trecerii la regimul normal de taxa prin depunerea unei liste cu bunurile aflate in stoc si serviciile neutilizate, precum si a bunurilor de capital aflate inca in folosinta in scopul desfasurarii activitatii economice.

Intrucat societatea nu a prezentat documentatia depusa la organele fiscale teritoriale pentru ajustarea TVA deductibila si intrucat aceste documente nu au fost regasite nici la dosarul fiscal existent la compartimentul de specialitate, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a TVA aferenta acestor bunuri, in suma de lei.

b. In luna, SC..... SRL a inregistrat in evidenta factura fiscala emisa de SC, reprezentand,, deducind taxa pe valoarea adaugata aferenta, in suma de.... lei.

Consultand baza de date a Ministerului Finantelor Publice, in ceea ce priveste societatea furnizoare s-a constatat:

- la selectarea societatii dupa codul fiscal inregistrat pe factura in cauza, adica apare inscrisa o alta societate, si anume: SC SRL

- dupa nume si judet, a rezultat ca nu exista agent economic cu aceasta denumire.

Astfel, pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere in baza prevederilor art.146, alin.1, lit a, coroborat cu prevederile art.155, alin 4 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Totodata au fost luate in considerare si precizarile date prin Decizia nr.5/2007 emisa de Inalta Curte de Casatie si Justitie - Sectiile Unite, publicata in MO 732/2007.

c. SC SRL si-a exercitata dreptul de deducere al TVA aferenta unor facturi, in perioada, in suma totala de..... lei, astfel:

- FF seria nr..... emisa de SC SRL (....) cu TVA in suma de lei;

- FF nr..... emisa de SC SRL (CUI) cu TVA in suma de lei;

- FF seria emisa de SC SRL (CUI) cu TVA in suma de lei;

- FF seria emisa de SC..... SRL (CUI....) cu TVA in suma de lei;

Urmare consultarii bazei de date a Ministerului Finantelor Publice si a informatiilor culese din datele raportate prin D394 "Declaratia informativa privind livrarile de bunuri/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national " s-a constatat ca societatile furnizoare inscrise in facturile respective nu se regasesc ca persoane juridice inregistrate ca platitoare de TVA .

In aceste conditii pentru TVA in suma totala de lei nu s-a acordat drept de deducere in baza prevederilor art.146, alin.1, lit a , coroborat cu prevederile art.155, alin. 4 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru TVA stabilita suplimentar in suma totala de ... lei s-au calculat **accesorii in suma de lei** in conformitate cu prevederile art. 119, alin 1 si art. 120, alin 1 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

II. Luând în considerare constatările organului de control, motivațiile invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de..... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată și accesorii

afereinta stabilite de organele de inspectie fiscală din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscală Vâlcea este legal datorată de SC SRL.

1. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

Cauza supusa solutionarii este daca SC SRL datoreaza TVA suplimentara in suma de lei, in conditiile in care dupa trecerea la regimul normal de taxare societatea si-a exercitat dreptul de deducere al TVA aferenta bunurilor aflate in stoc, fara a respecta insa prevederile legale in vigoare la acea data pentru a beneficia de acest drept .

In fapt,

SC SRL este inregistrata in scopuri de TVA incepand cu data de.. urmare depasirii cifrei de afaceri la data de

In luna aceasta a dedus TVA in suma de lei aferenta stocului de marfa inregistrat in evidenta la data de, efectuand urmatoarea inregistrare contabila 4426 = 4428 lei.

Aceasta suma a fost calculata tinandu-se cont de valoarea existenta in contul 371 " Marfuri", adica lei (cu analiticele aferente celor trei gestiuni inregistrate la data de.....) diminuata cu suma de lei inregistrata in contul 378 "diferente de pret la marfuri ".

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 152, alin 9 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal coroborate cu cele ale art. art.145, alin 4 din acelasi act normativ care precizeaza :

" Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici

(9) Prin norme se stabilesc regulile de înregistrare si ajustarile de efectuat în cazul modificarii regimului de taxa."

" Art. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(4) În conditiile stabilite prin norme se acorda dreptul de deducere a taxei pentru achizitiile efectuate de o persoana impozabila înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA, conform art. 153."

Normele metodologice de aplicare a codului fiscal, aprobate prin HG 44/2004 precizeaza la pct.61, alin 4, dat in aplicarea art.152 din Codul Fiscal urmatoarele:

Norme metodologice:

61.[...] (4) În sensul art. 152 alin. (3) si (7) coroborat cu conditiile prevazute la art. 145, 145[^]1, 147, 148 si 149 din Codul fiscal, persoana impozabila are dreptul/obligatia la ajustarea taxei deductibile aferente:

a) bunurilor aflate în stoc si serviciilor neutilizate în momentul trecerii la regimul normal de taxare;

b) bunurilor de capital definite la art. 149 alin. (1) din Codul fiscal, aflate înca în folosinta, în scopul desfasurarii activitatii economice în momentul trecerii la regimul normal de taxa, cu conditia ca perioada de ajustare a deducerii prevazuta la art. 149 alin. (2) din Codul fiscal, sa nu fi expirat. Prevederile acestui alineat se completeaza cu prevederile de la pct. 46.

(5) Ajustarea prevazuta la alin. (4) trebuie comunicata organelor fiscale competente, în termen de trei luni de la data trecerii la regimul normal de taxa, prin depunerea unei liste de bunuri aflate în stoc si serviciile neutilizate, precum si a bunurilor de capital aflate înca în folosinta în scopul desfasurarii activitatii economice. Aceasta lista se va întocmi în doua exemplare si va cuprinde bunurile si serviciile neutilizate pentru care se efectueaza ajustarea, data la care i-au fost livrate bunurile si prestate serviciile, baza de impozitare la data respectiv si suma de ajustat.

(6) Persoana impozabila va înscrie suma ajustata în primul decont ce se va depune dupa primirea acordului din partea organului fiscal competent asupra ajustarii si sumei acesteia.

Potrivit temeiului de drept prezentat se retine ca persoanele impozabile care au beneficiat de regimul special de scutire au dreptul/obligatia la ajustare a taxei deductibile aferente bunurilor aflate în stoc si a serviciilor neutilizate în momentul trecerii la regimul normal de taxare.

De asemenea acestea pot ajusta taxa deductibila aferenta bunurilor de capital aflate înca în folosinta, în scopul desfasurarii activitatii economice în momentul trecerii la regimul normal de taxa, cu conditia ca perioada de ajustare a deducerii prevazuta la art. 149 alin. (2) din Codul fiscal, sa nu fi expirat.

Conditia pe care o impune legiuitorul in astfel de cazuri este ca **ajustarea sa fie comunicata obligatoriu organelor fiscale competente, în termen de trei luni de la data trecerii la regimul normal de taxa, prin depunerea unei liste de bunuri aflate în stoc si serviciile neutilizate, precum si a bunurilor de capital aflate înca în folosinta în scopul desfasurarii activitatii economice.**

Totodata persoana impozabila va înscrie suma ajustata în primul decont ce se va depune **numai dupa primirea acordului din partea organului fiscal competent asupra ajustarii si sumei acesteia.**

Avand in vedere situatia de fapt prezentata se retine ca petenta si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta bunurilor aflate in stoc si neutilizate inainte de trecerea la regimul normal de taxare fara a respecta insa conditia prevazuta de legiuitor pentru a putea beneficia de aceasta.

Petenta sustine in contestatie ca si-a indeplinit obligatiile legale referitoare la deductibilitatea TVA pentru bunurile aflate in stoc inainte de trecerea la regimul normal de taxare, adica lista cu bunurile aflate in stoc la data de.... a fost depusa la organul fiscal odata cu depunerea decontului de TVA pentru luna, acesta fiind inregistrat sub nr.....

De asemenea taxa pe valoarea adaugata deductibila, in suma de ... lei a fost evidentiata in acest decont si totodata in contabilitate, in luna prin inregistrarile : 4426 = 4428 lei si 371 = 378..... lei, in acest fel petenta apreciind ca si-a indeplinit obligatiile in calitate de platitor de TVA.

Pe de alta parte tot petenta precizeaza in contestatie ca nu poate fi interpretat in sensul excluderii dreptului de ajustare a TVA deductibila aferenta bunurilor aflate in stoc faptul ca nu au putut fi prezentate organelor fiscale listele de bunuri aflate in stoc cu numar de inregistrare de la AFP Valcea, inasa au fost prezentate inventarele la acea data , decontul de TVA si evidentele contabile.

Asadar, petenta se contrazice singura deoarece afirma pe de o parte ca a depus aceste documente la organul fiscal impreuna cu decontul aferent lunii, iar pe de

alta parte ca nu au putut fi prezentate organelor de control listele respective cu numar de inregistrare de la AFP.

Petenta sustine ca neprezentarea dovezii ca a depus la organele fiscale teritoriale documentatia legala (listele de inventariere) nu poate fi interpretat in sensul excluderii dreptului de ajustare a TVA deductibila aferenta bunurilor aflate in stoc.

Ori tocmai acest aspect, obligatoriu asa cum s-a aratat anterior, nedepunerea, sau nejustificarea depunerii acestor documente la organul fiscal teritorial, a determinat pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta bunurilor aflate in stoc la data de, asa cum corect au procedat organele de inspectie fiscala.

Mai mult decat atat, conform prevederilor legale prezentate anterior, petenta putea sa inscrie suma ajustata în primul decont, numai dupa primirea acordului din partea organului fiscal competent asupra ajustarii si sumei acesteia, fapt care nu s-a intamplat si sustin masura dispusa de organele de inspectie fiscala.

Prevederile legale referitoare la conditiile pe care trebuie sa le indeplineasca persoanele impozabile pentru ajustarea taxei aferenta bunurilor din stoc, dupa trecerea la regimul normal de taxare s-au modificat prin HG 1579/19.12.2007, in sensul ca nu au mai fost valabile prevederile alin. 5 si 6 ale pct.61.

Insa in perioada la care se refera speta de fata, respectiv.... aceste conditii erau in vigoare in forma prezentata, astfel ca sustinerile petentei formulate in contestatie fata de acest capat de cerere nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei.

Astfel, desi odata cu contestatia formulata petenta a anexat listele de inventar pentru cele trei gestiuni, respectiv:.... in care sunt prezentate bunurile aflate in stoc la data de ... si pentru care petenta si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei, acest fapt nu demonstreaza ca aceasta si-a indeplinit obligatiile legale in vigoare la acea data, pentru a beneficia de dreptul de deducere al taxei pe valoarea adaugata in cauza.

Presupunand ca aceste liste au fost depuse la organul fiscal teritorial, dupa cum sustine petenta in contestatia formulata, desi ele nu prezinta nici un numar de inregistrare, asa cum s-a aratat anterior ,ajustarea nu se putea efectua decat “ în primul decont ce se va depune dupa primirea acordului din partea organului fiscal competent asupra ajustarii si sumei acesteia.”. Or, in speta nu poate fi vorba de asa ceva.

Tot prin contestatia formulata in sustinerea cauzei petenta invoca prevederile art.145, alin 1 si 2, lit a) art.146, alin 1 si pct.46, alin 1 din HG 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, mentionand ca potrivit acestora, orice persoana impozabila, inregistrata ca platitor de TVA are dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile, iar factura fiscala este emisa de o persoana impozabila inregistrata ca platitor de TVA.

Astfel, petenta sustine ca intrucat marfurile aflate in stoc au fost destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile si au fost justificate cu facturi fiscale legal intocmite, in mod gresit organele de control nu au acordat dreptul de deducere al taxei in suma de lei.

Aceste sustineri nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei intrucat pentru neacordarea dreptului de deducere al TVA in cauza, organele de control nu au invocat respectiv nu au avut in vedere aceste prevederi legale, ci faptul ca petenta nu a

respectat sau nu a facut dovada ca a respectat celelalte conditii impuse de lege la acea data, care se refera strict la ajustarea TVA pentru persoanele care isi modifica regimul de taxare .

In speta, aceasta nu a facut dovada depunerii la organul fiscal a listelor cu bunurile aflate în stoc si serviciile neutilizate, precum si a bunurilor de capital aflate înca în folosinta în scopul desfasurarii activitatii economice si totodata nu a dovedit ca organul fiscal competent si-a dat acordul asupra ajustarii si sumei taxei pe valoarea adaugata de ajustat.

In concluzie, avand in vedere situatia de fapt si de drept prezentata se retine ca in mod corect organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a TVA aferenta bunurilor aflate in stoc la data modificarii regimului de taxa, in suma de lei sustinerile petentei fata de acest capat de cerere fiind neintemeiate.

2. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma totala de lei (..... lei).

Cauza supusa solutionarii este daca SC SRL datoreaza TVA suplimentar in suma totala de ... lei, in conditiile in care furnizorii care apar inscrisi pe facturile pentru care aceasta si-a exercitat dreptul de deducere nu sunt persoane juridice inregistrate in scopuri de TVA sau nu au putut fi identificati in baza de date a Ministerului Finantelor Publice.

In fapt, In luna, SC SRL a inregistrat in evidenta contabila factura fiscala emisa de SC ... SRL, CF ... , reprezentand cv si a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta, in suma de **... lei**.

Totodata societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta unor facturi, in perioada, in suma totala de **..... lei**, astfel:

- FF emisa de SC SRL (CUI cu TVA in suma de..... lei;
- FF nr..... emisa de SC SRL (CUI) cu TVA in suma de . lei;
- FF seria emisa de SC SRL (CUI ... cu TVA in suma de lei;
- FF emisa de SC SRL (CUI .) cu TVA in suma de lei;

Consultand baza de date a Ministerului Finantelor Publice, organele de control au constatat ca in ceea ce priveste SC SRL, la CF inscris pe factura apare o alta societate si anume: SC SRL din .,, iar la selectarea societatii dupa nume si judet aceasta nu exista.

In ceea ce priveste pe celelalte societati furnizoare s-a constatat ca acestea nu se regasesc inregistrate ca persoane juridice platitoare de TVA .

In aceste conditii organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor facturi in suma totala de

In drept, spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile art.146, alin 1, lit a) coroborate cu prevederile art.155, alin 5 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, care precizeaza urmatoarele:

“ART. 146 - Conditii de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa îndeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie prestate în beneficiul sau, sa detin o factura care sa cuprind informatiile prevazute la art. 155 alin. (5);”

“ ART. 155 - (5) Factura cuprinde în mod obligatoriu urmatoarele informatii:

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

b) data emiterii facturii;

c) denumirea/numele, adresa si codul de înregistrare prevazut la art. 153, dupa caz, ale persoanei impozabile care emite factura;”

Potrivit temeiului de drept prezentat se reține 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 care urmează să fie livrate, precum și pentru serviciile care au fost prestate sau urmează să fie prestate, cu conditia sa detina o factura care sa prezinte toate elementele principale de identificare.

Față de cele de mai sus, în vederea stabilirii realității si legalitatii acestor aprovizionări, organele de inspectie fiscala au procedat la consultarea bazei de date a Ministerului Finantelor Publice precum si a informatiilor prezentate prin D 394 “ Declaratia informativa privind livrarile de bunuri/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national” , obtinandu-se urmatoarele informatii:

a) In ceea ce priveste pe SC CF0 s-au obtinut urmatoarele informatii:

- la selectarea societatii dupa codul fiscal inregistrat pe factura in cauza, adica .. ca apare inscrisa o alta societate, si anume: SC... SRL.....

- la selectarea societatii dupa nume si judet nu exista agent economic cu aceasta denumire.

Referitor la celelate societati, respectiv: SC ... SRL (CUI ..) si SC .. SRL (CUI ..) din baza de date a Ministerului Finantelor Publice si potrivit datelor raportate prin D394 “Declaratia informativa privind livrarile de bunuri/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national ” s-a constatat ca aceste societati nu se regasesc ca persoane juridice inregistrate ca platitoare de TVA .

Astfel , in ceea ce priveste taxa pe valoarea adăugată dedusă de petentă în sumă totala de lei aferenta facturilor sus mentionate se reține că potrivit dispozitiilor legale ce reglementeaza acest tip de taxa, pentru a beneficia de drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată, petenta trebuia să justifice dreptul de deducere a acesteia **cu factură fiscală**, emisa de o altă persoană impozabilă, factură ce trebuie să cuprindă informațiile prevăzute la art.155, alin. (8).

În acest context legal și ținând cont de faptul că facturile în cauză sunt emise in numele unor societăți comerciale, care fie nu există în baza de date a MF, fie apar alte societati cu datele de identificare ale societatilor trecute in facturile de achizitie si nu in ultimul rand societatile furnizoare nu sunt persoane inregistrate in scopuri de TVA, se retine ca aceste facturi nu reprezintă documente justificative de înregistrare în contabilitate și pe cale de consecință petenta nu beneficiaza de drept de deducere a TVA inscrisa in acestea din urmatoarele considerente :

Ca principiu general, taxa pe valoarea adăugată este rezultatul aplicării, la nivelul fiecărui stadiu al producției sau comercializării, la valoarea adăugată, adică la

plusul de valoare conferit produsului sau serviciului considerat. Aplicarea la valoarea adăugată se face de așa manieră încât la sfârșitul ciclului industrial și/sau comercial parcurs de un bun, indiferent de durata ciclului, cheltuiala fiscală totală care a grevat acest bun corespunde taxei calculate asupra prețului de vânzare suportate de consumator.

Cu alte cuvinte, pentru a se facilita calculul și colectarea, cota TVA se aplică la prețul de vânzare al bunurilor sau serviciilor comercializate. Cum TVA intervine la fiecare stadiu al unei filiere de producție sau comercializare, dar și pentru a se evita efectul cumulativ al impozitării în cascadă, trebuie dedusă din TVA încasată (colectată) de la clienți, TVA plătită furnizorilor, pentru cumpărările de bunuri sau servicii.

Astfel, atunci când o societate facturează TVA clientului său, ea acționează în contul statului, căruia va trebui să-i plătească diferența între TVA colectată de la clienți și TVA plătită furnizorilor săi care, la rândul lor, au procedat la colectarea și vărsarea (virarea) TVA la bugetul statului.

Din cele de mai sus se reține că TVA se bazează pe principiul sau mecanismul deductibilității pentru aplicarea căruia fiecare subiect calculează taxa asupra prețurilor bunurilor vândute sau serviciilor prestate și deduce taxa care a grevat costul elementelor constitutive ale acestui preț.

Ori, în raport de situația de fapt prezentată anterior, furnizorii societății SC SRL , fie nu există în baza de date a MF, fie apar alte societati cu datele de identificare ale societatilor trecute in facturile de achizitie, si nu in ultimul rand societatile furnizoare nu sunt persoane inregistrate in scopuri de TVA, în consecință nu se poate porni de la premiza că acestea au colectat TVA și și-au achitat obligația la bugetul general consolidat al statului, astfel încât potrivit principiului general descris mai sus petenta să aibă dreptul să își deducă TVA aferentă.

Tot in acelasi sens stau si dispozitiile Deciziei fiscale nr.5/2007 a Inaltei Curti de Casatie si Justitie - Sectiile Unite , publicata in MO nr.732/2007, respectiv :” In aplicarea dispozitiilor art.21, alin 4, lit f si ale art.145, alin 8, lit a) si b) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal , precum si ale art.6, alin 2 din Legea contabilitatii nr.82/1991 republicata , stabilesc:

Taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa si [...] 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. ”

Petenta invoca in contestatie faptul ca facturile fiscale in discutie contin toate informatiile cerute de dispozitiile legale, astfel ca acestea sunt legal intocmite, si de asemenea sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale firmei , iar faptul ca organele fiscale nu au putut identifica in baza de date a MF aceste societati nu este de natura sa anuleze dreptul de deducere al cumparatorului, atata timp cat acesta a fost un cumparator de buna credinta.

Referitor la aceste sustineri acestea nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei intrucat organele de inspectie fiscala nu au constatat faptul ca bunurile achizitionate nu sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale societatii sau ca societatea da dovada de rea credinta ci au constatat ca societatile furnizoare fie nu pot fi identificate dupa datele inscrise in facturile prezentate fie nu sunt inregistrate ca persoane platitoare de TVA.

In acest caz documentele emise de acestea, in speta facturile fiscale nu pot fi considerate documente in baza carora petenta sa-si poata exercita dreptul de deducere

al TVA si sa se poata realiza principiu general de functionare al mecanismului taxei pe valoarea adaugata, prezentat anterior, adica sa se poata pleca de la premisa ca firmele furnizoare au colectat TVA și și-au achitat obligația la bugetul general consolidat al statului, astfel încât petenta să aibă dreptul să își deducă TVA aferentă.

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, se reține că organele de control în mod legal au considerat că petenta nu are dreptul să deducă TVA înscrisă în aceste facturi în sumă totală de lei, susținerile petentei apărând ca neîntemeiate pentru acest capăt de cerere.

3. In ceea ce priveste accesoriile in suma de lei.

Speța supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate în condițiile în care stabilirea de accesorii reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat conform principiului de drept "accessorium sequitur principale", precum și datorita faptului ca petenta nu a prezentat in contestatie motivele de fapt si de drept pe care isi intemeiaza contestatia fata de acest capat de cerere.

In fapt, prin decizia de impunere nr...., organele de inspecție fiscală au calculat pentru debitul suplimentar aferent taxei pe valoarea adaugata accesorii in suma de lei in conformitate cu prevederile art.119, alin1 si art.120, alin 1 si alin 7 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

In contestatia formulata societatea nu aduce nici un argument in sustinerea cauzei fata de acest capat de cerere.

În drept, art.206, alin.1 lit. c si d din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat la data de 31.07.2007, precizează : "(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază:[...] "

De asemenea, art.213 alin.1 din același act normativ precizează :

" În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării."

Totodată conform prevederilor pct.2.4 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin OMF 519/2005:

" Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv."

Astfel, având în vedere faptul că petenta nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația în ceea ce privește suma mai sus menționată, acestea fiind elemente obligatorii pe care trebuie să le cuprindă contestația, organul de soluționare competent neputându-se substitui contestatoarei, contestația formulată apare ca nemotivată pentru suma de..... lei.

Întrucât petenta nu aduce alte argumente și dovezi în susținerea contestației formulate la acest capat de cerere conform dispozițiilor art.206, alin.1 lit. c) și d) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 31.07.2007, organele de soluționare a contestației neputându-se substitui contestatoarei în ceea ce privește motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv,

acțiunea formulată pentru accesoriiile in suma de lei, apare astfel ca nemotivată, asupra careia organele de solutionare urmeaza sa se pronunte in consecinta.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.211 , art.216 alin.(1) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep. la 31.07.2007 se:

D E C I D E

Art. 1 Respingerea contestației formulate de **SC... SRL**, pentru suma de .. lei taxa pe valoarea adaugata, ca neintemeiata.

Art. 2 Respingerea contestației formulate de **SC SRL**, pentru suma de lei accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata, ca nemotivata

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 180 de zile de la data comunicării.