

I. Din Raportul de inspecție fiscală încheiat de către organele fiscale ale Activității de control fiscal se rețin următoarele:

Organele fiscale ale Activității de control fiscal - au procedat la verificarea unei societăți comerciale, perioada supusă controlului fiind ianuarie 2001- iunie 2005;

Din verificarea modului de respectare a prevederilor O.U.G. nr. 17 / 2000 privind taxa pe valoarea adăugată, ale H.G. nr. 401 / 2000, ale Legii nr. 345 / 2002 și Legii nr. 571 / 2003 privind codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, s-a constatat că :

În perioada verificată societatea a achiziționat de la Primăria orașului X un imobil în valoarea totală fiind inclusă și T.V.A. . În legătură cu achiziția respectivă -organele fiscale constată că primăria era înregistrată ca plătitoare de T.V.A. începând cu data de 16.10.2003, iar prin întocmirea facturii fiscale în data 02.06.2003, cu taxa pe valoarea adăugată, s-au încălcat prevederile art. 69 alin. (1) din H.G. nr. 598 / 2002. Prin urmare, organele fiscale au stabilit că pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii de achiziție a imobilului de către societatea verificată-aceasta nu avea drept de deducere, suma dedusă fiind stabilită ca diferență .

Pentru diferența de T.V.A. stabilită, s-au calculat dobânzi, conform H.G. 1513 / 2002, H.G. nr. 874 / 2002, O.G. nr. 92 / 2003 , H.G. nr. 67 / 2004. Penalitățile au fost calculate conform art. 14 alin. 1 din O.G. nr. 61 / 2002 republicată.

II. Prin contestația depusă petenta menționează că la data de 28.05.2003 a participat la o licitație, la primăria orașului X, în vederea achiziționării, în baza Legii nr. 550/ 2002, unui imobil reprezentând un magazin mixt.

Urmare a câștigării licitației de către societate, primăria a emis factura fiscală la data de 02.06.2003, în valoarea totală fiind cuprinsă T.V.A., înscrisă la rubrica de T.V.A. din factură.

Petenta menționează că- în calitate de agent economic participant la licitație nu a avut cunoștința și competența necesară a verifica dacă primăria este sau nu plătitoare de T.V.A., având în vedere că aceasta a emis factura cu T.V.A..

În urma controlului fiscal la societate s-a emis decizia de impunere pentru suma reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită ca diferență de organul de control. În scopul susținerii contestației depuse petenta arată că a obținut de la primărie decontul cu T.V.A. aferent lunii octombrie 2003 , anexa

cu T.V.A. - ul datorat pentru vânzările de spații comerciale, care a fost achitat de către primărie cu O.P., în data 30.10.2003.

În acest sens, petenta menționează că a achitat contravaloarea facturii la data de 02.06.2003, și consideră că întrucât primăria a virat la bugetul de stat T.V.A. de pe factura menționată- are dreptul la deducerea acestei T.V.A. .

Totodată, petenta contestă și accesoriile care au fost calculate pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită ca diferență de către organul de control - respectiv dobânzile și penalitățile de întârziere aferente.

Pentru considerentele prezentate și actele anexate la contestația depusă, petenta solicită admiterea acesteia așa cum a fost formulată.

III. Luând în considerare susținerile contestatoarei, constatările organelor de control, actele existente la dosarul cauzei în raport cu actele normative în vigoare în perioada supusă verificării, se rețin următoarele :

În fapt, se reține că în luna iunie 2003, contestatoarea în calitate de cumpărător a încheiat cu o instituție publică - primărie, în calitate de vânzător, un contract de vânzare - cumpărare al cărui obiect îl constituia un imobil - respectiv un spațiu comercial. La data de 02.06.2003 vânzătoarea a emis o factură în vederea încasării contravalorii imobilului, respectiv factura fiscală nr. ... din 02.06.2003.

Din controlul efectuat, organele fiscale au constatat că vânzătoarea imobilului a devenit plătitoare de T.V.A. doar începând cu data de 16.10.2003. Așadar, la data întocmirii acelei facturi fiscale aceasta nu era înregistrată ca plătitoare de T.V.A. . În speță, sunt aplicabile dispozițiile art. 69 din H.G. nr. 598 / 2002 pentru aprobarea normelor de aplicare a Legii nr. 345 / 2002 privind taxa pe valoarea adăugată, care precizează că :

"(1) Persoanele fizice sau juridice care nu îndeplinesc condițiile de luare în evidență ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată nu au dreptul să emită facturi fiscale sau alte documente cu taxa pe valoarea adăugată pentru vânzări de bunuri și/sau prestări de servicii.

(2) Persoanele care încalcă prevederile alin. (1) sunt obligate să procedeze astfel:

a) vor vira la bugetul de stat o sumă egală cu taxa pe valoarea adăugată declarată pe factura fiscală sau pe alt document, dacă aceasta a fost încasată de la beneficiar. "

Cauza supusă soluționării este de a se stabili dacă contestatoarea poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în factura respectivă, în condițiile în care proprietara imobilului nu era înregistrată la organul fiscal teritorial ca plătitoare de taxa pe valoarea adăugată la acea dată:

În drept, în Legea nr. 345 / 2002 privind taxa pe valoarea adăugată, aplicabilă la data efectuării operațiunii, la art. 1 se precizează:

"(2) Se cuprind în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată operațiunile care îndeplinesc în mod cumulativ următoarele condiții:

a) să constituie o livrare de bunuri, o prestare de servicii efectuată cu plată sau o operațiune asimilată acestora;

b) să fie efectuate de persoane impozabile, astfel cum sunt definite la art. 2 alin. (1);

c) să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 2 alin. (2)."

În ceea ce privește exercitarea dreptului de deducere a T.V.A., la art. 22 din Legea nr. 345 / 2002 privind taxa pe valoarea adăugată - se precizează următoarele:

"(4) Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor și serviciilor destinate realizării de:

a) operațiuni taxabile;

b) livrări de bunuri și/sau prestări de servicii scutite de taxa pe valoarea adăugată prevăzute la art. 11 alin. (1) și la art. 12;...

(5) Taxa pe valoarea adăugată prevăzută la alin. (4) pe care persoana impozabilă are dreptul să o deducă este:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de către o altă persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată. "

Prin urmare, se constată că pentru a beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă pe o factură fiscală, aceasta trebuia să fie aferentă unui bun livrat de către o persoană impozabilă, prin livrare înțelegându-se un transfer al dreptului de proprietate.

În acest sens, la art. 24 din același act normativ se prevede:

" (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu următoarele documente :

a) pentru deducerea prevăzută la art. 22 alin. (5) lit. a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele său, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată. "

Astfel, dacă avem în vedere că primăria la data emiterii facturii fiscale nu era înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, constatăm că petenta nu avea dreptul de deducere a T.V.A. din factura respectivă.

În ceea ce privește argumentele contestatoarei potrivit cărora primăria a virat la bugetul statului în luna octombrie 2003, taxa pe valoarea adăugată încasată din factura emisă pentru vânzarea imobilului, precizăm că aceasta a procedat legal, avându-se în vedere prevederile art. 69 alin.(2) a) din H.G. nr. 598 / 2002 pentru aprobarea normelor de aplicare a Legii nr. 345 / 2002 privind taxa pe valoarea adăugată, care stipulează că:

"(2) Persoanele care încalcă prevederile alin. (1) sunt obligate să procedeze astfel:a) vor vira la bugetul de stat o sumă egală cu taxa pe valoarea adăugată declarată pe factura fiscală sau pe alt document, dacă aceasta a fost încasată de la beneficiar".

În consecință, nu au fost reținute în soluționarea favorabilă a cauzei argumentele contestatoarei potrivit cărora primăria a emis factura fiscală în luna iunie 2003 cu T.V.A. colectată - întrucât prin prezenta decizie se analizează dreptul de deducere a T.V.A. înscrisă în factura respectivă, nu obligativitatea depunerii de către instituția publică a declarației de înregistrare fiscală în vederea atribuirii calității de plătitoare de T.V.A. (codului fiscal precedat de litera R), și nici oportunitatea emiterii acelei facturi cu T.V.A. colectată.

Așadar, referitor la dreptul de deducere de către contestatoare a acestei T.V.A., precizăm că- având în vedere prevederile art. 22 din Legea nr. 345 /2002 privind taxa pe valoarea adăugată , anterior invocat, și respectiv ale art. 29 pct. B b) din același act normativ , potrivit căruia:

"b) persoanele impozabile plătitoare de taxă pe valoarea adăugată sunt obligate să solicite de la furnizori/ prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate și să verifice întocmirea corectă a acestora.(...) Primirea și înregistrarea în contabilitate de facturi fiscale sau alte documente legal aprobate care nu conțin datele prevăzute a fi completate în mod obligatoriu la lit. a) ... , determină pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente"- constatăm că petenta avea obligația de a se informa dacă furnizorul este înregistrat ca plătitor de T.V.A. și de a verifica dacă factura fiscală este completată cu toate datele de identificare a furnizorului ca plătitor de T.V.A. (cod fiscal precedat de litera R).

Având în vedere cele de mai sus, așa cum s-a precizat la art. 29 Bb) - pentru a-și exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, petenta avea obligația de a verifica documentele aferente tranzacției efectuate și legalitatea acestora. În consecință, rezultă că în mod legal s-a decis că pentru T.V.A. aferentă aceluși imobil petenta nu are drept de deducere.

În acest sens, s-a pronunțat și Direcția Generală Legislație Impozite Indirecte din Ministerul Finanțelor Publice- prin adresă oficială, emisă ca răspuns la întrebarea adresată de D.G.F.P. a jud X în scopul soluționării speței în cauză, adresă în care se precizează:" *Cumpărătorul spațiului comercial nu avea dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată înscrisă în factura fiscală emisă de primărie la data de 2 iunie 2003, dată la care nu era înregistrată ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată.*" Prin urmare - pentru acest capăt de cerere contestația se va respinge ca neîntemeiată.

*Referitor la dobânzile și penalitățile de întârziere aferente T.V.A.:

În drept art. 33 din Legea nr. 345 / 2002 prevede că " *pentru neplata integrală sau a unei diferențe de taxa pe valoarea adăugată în termenul stabilit , persoanele impozabile datorează majorări de întârziere și penalități de întârziere calculate conform legislației privind calculul și plata sumelor datorate pentru neachitarea la termen a impozitelor și taxelor.*"

La art. 12 și art. 14 din O.G. nr. 61 / 2002 privind colectarea creanțelor bugetare se precizează:

"art. 12 Pentru neachitarea la termenul scadent a obligațiilor bugetare debitorii datorează dobânzi și penalități de întârziere.

art. 14(1) Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor obligații bugetare, cu excepția dobânzilor, penalităților de orice fel și a amenzilor, se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/ sau fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termen de plată. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor și/ sau a penalităților."

Aceleași prevederi se regăsesc în Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare de la 1 ianuarie 2004 , care la art. 114, 115 alin. (1) a) și (2) și art.120 reglementează obligația privind plata dobânzilor și a penalităților de întârziere aferente diferențelor de impozite și taxe stabilite de organele competente.

În consecință, având în vedere că diferența de T.V.A. a fost stabilită în mod legal de către organele de control, rezultă că dobânzile și penalitățile sunt datorate, potrivit principiului de drept accesorium sequitur principale.

Pentru considerentele expuse în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor art. 181 și 186 din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală- republicată, s-a decis respingerea ca neîntemeiată a contestației depuse .