

DECIZIA nr. 201 / 12.03.2015
privind solutionarea contestatiei formulata de **SC X SRL**,
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/11.08.2014

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia sector 2 a Finantelor Publice, cu adresa nr. x/11.08.2014, inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/11.08.2014, cu privire la contestatia formulata de **SC X SRL**, cu sediul in Bucuresti, Bd. DP nr. A, CBP, cladirea, et., camera, sector 2.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia sector 2 a Finantelor Publice sub nr. x/31.07.2014, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S2 x25.06.2014, emisa de As2FP in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-S2 x/25.06.2014, comunicata sub semnatura in data de 03.07.2014, prin care s-a stabilit TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursare in suma de y lei si s-a aprobat la rambursare TVA in suma de t lei.

Societatea contesta TVA respinsa la rambursare in suma de y lei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC X SRL**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata SC X SRL aduce urmatoarele argumente:

1. Incalcarea principiului neutralitatii:

Conform Directivei CE 112/2006, pentru a pastra caracterul neutru al TVA, dreptul de deducere se exercita pentru toate operatiunile de achizitii de bunuri si servicii, in conditiile in care sunt destinate activitatii economice, refuzul din motive de anulare a codului de TVA al furnizorului nefiind justificat.

Pentru a respecta acest principiu, odata TVA facturata si colectata de catre PFA pentru serviciile de IT societatea ar trebui sa fie indreptatita sa deduca TVA.

2. Potrivit jurisprudentei CJUE - cazul C-438/09, societatea este indreptatita sa deduca TVA chiar daca nu s-a inregistrat in scopuri de TVA la momentul efectuarii tranzactiilor.

3. Necomunicarea catre prestator a deciziei de anulare a codului de TVA:

PFA nu i-a fost comunicata de catre ANAF decizia de anulare a codului de TVA, sumele colectate au fost achitate, iar deconturile de TVA au fost depuse in termen.

In concluzie, societatea considera ca este indreptatita sa recupereze TVA facturata de PFA si solicita anulara raportului de inspectie fiscala nr. F-S2 x/25.06.2014 si a deciziei de impunere nr. F-S2 x/25.06.2014.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-S2 x/25.06.2014, As2FP a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S2 x/25.06.2014, prin care s-au stabilit urmatoarele obligatii de plata:

- TVA stabilita suplimentar in suma de t lei
- TVA respinsa la rambursare in suma de t lei
- TVA aprobata la rambursare in suma de t lei.

Societatea contesta TVA respinsa la rambursare in suma de y lei.

III. Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile contestatarei, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

SC X SRL are ca principal obiect de activitate "Activitati de realizarea a soft-ului la comanda" – cod CAEN 6201.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. F-S2 x/25.06.2014 ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul AS2FP a efectuat inspectie fiscala partiala la SC X SRL, din punct de vedere al TVA, pentru perioada 01.07.2013-28.02.2014, in vederea solutionarii decontului de TVA cu suma negativa cu optiune de rambursare cu control anticipat nr. x/20.03.2014, in suma de t lei.

Ca urmare a constatarilor din raportul de inspectie fiscala nr. F-S2 x/25.06.2014, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S2 x/25.06.2014 s-au stabilit in sarcina societatii urmatoarele:

- TVA solicitata la rambursare in suma de t lei
- TVA stabilita suplimentar in suma de t lei
- TVA respinsa la rambursare in suma de t lei
- TVA aprobata la rambursare in suma de t lei.

Cauza supusa solutionarii este daca in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a TVA in suma de y lei, in conditiile in care la data emiterii facturilor din care s-a dedus TVA persoana fizica furnizoare era scoasa din evidenta ca platitor de TVA

In fapt, potrivit constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. F-S2 x/25.06.2014 in baza caruia a fost emisa decizia de impunere contestata, in perioada august 2013 – februarie 2014, societatea a dedus TVA in suma de y lei din facturile emise de PFA MCC, reprezentand prestari servicii in domeniul informaticii si telecomunicatiilor, in valoare totala de p lei.

Conform bazei de date a MFP, incepand cu data de 01.08.2013 PFA MCC este scoasa din evidenta ca platitor de TVA, potrivit art.153 alin.9 lit. b-e din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere a TVA in suma de y lei, in conformitate cu prevederile art.11 alin.(1⁴) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In drept, potrivit dispozitiilor art.146 si art.155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

“**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 care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5); (...).”

„**Art.155** – (19) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:
(...);

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală ale persoanei impozabile care a livrat bunurile sau a prestat serviciile;

In speta devin incidente si dispozitiile art.11 din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

„**Art. 11** - (1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției. În cazul în care tranzacțiile sau o serie de tranzacții sunt calificate ca fiind artificiale, ele nu vor fi considerate ca făcând parte din domeniul de aplicare al convențiilor de evitare a dublei impuneri. Prin tranzacții artificiale se înțelege tranzacțiile sau seriile de tranzacții care nu au un conținut economic și care nu pot fi utilizate în mod normal în cadrul unor practici economice obișnuite, scopul esențial al acestora fiind acela de a evita impozitarea ori de a obține avantaje fiscale care altfel nu ar putea fi acordate. (...).

(1³) Contribuabilii cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 153 alin. (9) lit. b)-e) nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate în perioada respectivă, dar sunt supuși obligației de plată a TVA colectate, în conformitate cu prevederile titlului VI, aferentă operațiunilor impozabile desfășurate în perioada respectivă.

(1⁴) **Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabilii cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 153 alin. (9) lit. b)-e) și au fost înscriși în Registrul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA conform art. 153 a fost anulată nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective**, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită.”

Conform dispozitiilor legale precitate, persoanele impozabile au dreptul sa-si deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri si servicii numai daca sunt indeplinite, cumulativ, urmatoarele conditii: achizitiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile si sunt efectuate in beneficiul persoanei impozabile, iar operatiunile au la baza facturi care contin obligatoriu toate informatiile necesare stabilirii dreptului de deducere. In aceste conditii, persoana impozabila este obligata, inainte de

toate, sa detina factura completata cu datele de identificare in care este inscrisa taxa pe valoarea adaugata deductibila, unul din elementele obligatorii pe care trebuie să le conțină fiind codul de înregistrare în scop de TVA al persoanei impozabile care emite factura.

De asemenea, in anumite situatii prevazute de lege, organele fiscale anuleaza inregistrarea in scopuri de TVA a unor contribuabili. Ca o consecinta a acestei masuri, beneficiarii care achizitioneaza bunuri si/sau servicii de la contribuabilii carora li s-a anulat inregistrarea in scopuri de TVA si au fost inscrisi in Registrul persoanelor a caror inregistrare in scopuri de TVA a fost anulata, conform art.153, nu beneficiaza de dreptul de deducere a taxei pe valoarea a adaugata aferente achizitiilor respective, chiar daca au respectate celelalte conditii legale referitoare la dreptul de deducere.

In speta, urmare verificarii efectuate de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul AS2FP s-a stabilit faptul ca societatea a dedus TVA din facturi emise de o persoana fizica autorizata al carei cod de inregistrare in scopuri de TVA a fost anulat anterior emiterii facturilor, nefiind respectate prevederile art.146 alin.1 si art.155 alin.19, coroborat cu art.11 alin. (1⁴) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Din constatările prezentate in raportul de inspectie fiscala si din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, raportat la sustinerile contestatarei se retin urmatoarele:

1. SC X SRL a incheiat cu PFA MCC contractul de servicii nr. x/2010, avand ca obiect prestarea de servicii de coordonare a activitatii, planificare si organizare a sistemului informatic si de telecomunicatii, dezvoltarea si implementarea de programe pentru cresterea profilului fiecarui sistem instalat, in baza caruia au fost emise urmatoarele facturi:

- nr. x/19.08.2013, in valoare totala de s lei, din care TVA in suma de y1 lei;
- nr. x/30.08.2013, in valoare totala de s lei, din care TVA in suma de y2 lei;
- nr. x/30.09.2013, in valoare totala de s lei, din care TVA in suma de y3 lei;
- nr. x/18.10.2013, in valoare totala de s lei, din care TVA in suma de y4 lei;
- nr. x/31.10.2013, in valoare totala de s lei, din care TVA in suma de y5 lei;
- nr. x/24.11.2013, in valoare totala de s lei, din care TVA in suma de y6 lei;
- nr. x/29.11.2013, in valoare totala de s lei, din care TVA in suma de y7 lei;
- nr. x/15.12.2013, in valoare totala de s lei, din care TVA in suma de y8 lei;
- nr. x/31.12.2013, in valoare totala de s lei, din care TVA in suma de y9 lei;
- nr. x/31.12.2013, in valoare totala de s lei, din care TVA in suma de y10 lei;
- nr. x/13.01.2014, in valoare totala de s lei, din care TVA in suma de y11 lei;
- nr. x/31.01.2014, in valoare totala de s lei, din care TVA in suma de y12 lei;
- nr. x/26.02.2014, in valoare totala de s lei, din care TVA in suma de y13 lei;
- nr. x/28.02.2014, in valoare totala de s lei, din care TVA in suma de y14 lei.

2. Urmare verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca in Registrul persoanelor impozabile a caror inregistrare in scopuri de TVA conform art.153 din Codul fiscal a fost anulata, incepand cu data de 01.08.2013 PFA MCC este scoasa din evidenta ca platitor de TVA, urmare neindeplinirii obligatiilor declarative.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, rezulta ca, in mod eronat, societatea a dedus TVA din facturile emise de furnizorul al carui cod de inregistrare in scopuri de TVA era anulat la data emiterii acestora.

Prin urmare, nu pot fi retinute argumentele societatii privind dreptul de deducere a TVA din facturile emise de PFA MCC motivata de necomunicarea deciziei de anulare a codului de TVA, avand in vedere urmatoarele:

- informatiile publicate pe site-urile ANAF au caracter public si, ca atare pot fi consultate de toti contribuabilii;
- este obligatia persoanei impozabile sa se asigure ca sunt indeplinite toate conditiile pentru deducerea TVA conform prevederilor legale;
- in conformitate cu art.153 alin.9 lit.d din Codul fiscal, anulara înregistrării unei persoane în scopuri de TVA se face din prima zi a celei de-a doua luni următoare trimestrului calendaristic nedepunerii declaratiilor.

In ceea ce priveste invocarea jurisprudentei comunitare se retine ca directivele emise la nivel comunitar sunt transpuse in legislatia nationala; in speta, dreptul de deducere a TVA este reglementat de Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, ale carui prevederi au fost armonizate cu cele ale Directivei 112/2006/CE si trebuie interpretate in sensul ca se opun unei practici nationale, in temeiul careia autoritatea fiscala refuza dreptul de deducere pentru motivul ca persoana impozabila nu s-a asigurat ca emitentul facturii aferente bunurilor pentru care se solicita exercitarea dreptului de deducere avea calitatea de persoana impozabila, ca dispunea de bunurile in cauza si era in masura sa le livreze si ca a indeplinit obligatiile privind declararea si plata TVA sau pentru motivul ca persoana impozabila nu dispune, in plus fata de factura mentionata, de alte documente de natura sa demonstreze ca imprejurarile mentionate sunt intrunite, desi conditiile de fond si forma prevazute de Directiva 2006/112/CE pentru exercitarea dreptului de deducere, sunt indeplinite.

Astfel, Directiva 2006/112/CE precizeaza faptul ca pentru exercitarea dreptului de deducere o persoana impozabila are obligatia de a indeplini formalitatile stabilite de fiecare stat membru.

Ca atare, in mod corect, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea nu are drept de deducere a TVA in suma de y lei din facturile emise de PFA MCC, in baza prevederilor art. 11 alin. (1⁴) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Drept pentru care, contestatia formulata de SC X SRL urmeaza a se respinge ca neintemeiata cu privire la suma de y lei reprezentand TVA individualizata prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S2 x/25.06.2014.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 11, art. 146, art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si art. 216 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC X SRL impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala

nr. F-S2 x/25.06.2014 emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Administratiei sector 2 a Finantelor Publice pentru TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursarea in suma de y lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.