

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI BOTOSANI

DECIZIA NR.74
din 26.09.2012

privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. S S.R.L.din Botosani**,
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani sub nr.
I/...../05.09.2012

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani - D.G.F.P.J.- a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani, prin adresa nr.IV/...../05.09.2012, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/...../05.09.2012 asupra contestatiei formulata de **S.C. S S.R.L.din Botosani** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-BT .../27.07.2012 privind suma totala de lei reprezentand:

- lei taxa pe valoarea adaugata;
- lei accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata.

Petenta contesta si Raportul de inspectie fiscala nr.F-BT .../27.07.2012 si Dispozitia de masuri nr.IV/...../3/27.07.2012.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani , constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, 206, 207 alin.(1) si 209 alin.(1) lit.a). din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, se investeste cu solutionarea contestatiei. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

I. S.C. S S.R.L. contesta suma totala de lei motivand urmatoarele:

Petenta sustine ca Decizia de impunere nr.F-BT .../27.07.2012 este nelegala intrucat art.11 alin.(1) din Codul fiscal nu obliga in mod imperativ organul de control sa nu ia in considerare o tranzactie cu un agent economic inactiv, iar faptul ca societatile cu care a colaborat au fost declarate inactive reprezinta o imprejurare care nu poate fi tinuta raspunzatoare petenta, societatea inregistrand in evidenta contabila facturile fiscale emise de aceste societati.

Petenta mai sustine ca facturile respective reprezinta documente justificative, acestea fiind inregistrate in evidenta contabila, aprecierea organului fiscal daca indeplinesc sau nu calitatea de document justificativ fiind subiectiva. Bunurile achizitionate au fost folosite pentru operatiuni cu drept de deducere, iar facturile emise indeplinesc conditiile de forma si de fond prevazute de art.155 alin.(5) din Codul fiscal.

Societatea mai sustine ca nu-i poate fi imputabil faptul ca societatile vanzatoare, desi au mentionat in factura taxa pe valoarea adaugata, nu erau inregistrate ca platitoare de TVA, societatea neputand fi sanctionata pentru fapte savarsite de alte persoane.

In ceea ce priveste achizitiile efectuate de la contribuabili inactivi petenta sustine ca la momentul cumpararii, respectiv a achitarii facturilor nu avea posibilitatea practica, tehnica de a verifica daca respectivii contribuabili sunt activi sau inactivi.

In ceea ce priveste facturile emise de contribuabili care nu au calitatea de platitori de TVA petenta sustine ca aceste facturi contin toate elementele obligatorii prevazute la art.155 alin.(5) din Codul fiscal. Petenta mai sustine ca in perioada

efectuării operațiilor a fost înlăturată cerința textului ca factura să fie emisă de o persoană înregistrată în scopuri de TVA, art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal referindu-se la o persoană impozabilă.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de Inspectoratul Fiscal nr.F-BT .../27.07.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BT .../27.07.2012, Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P.J. Botosani a stabilit următoarele:

Perioada supusă verificării: 01.06.2010-30.04.2012.

În perioada verificată, societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în suma de lei aferentă achizițiilor efectuate de la următoarele persoane juridice neimpozabile:

- S.C. N S.R.L., TVA dedus în suma de lei;
- S.C. P S.R.L., TVA dedus în suma de lei;
- S.C. A S.R.L., TVA dedus în suma de lei;
- S.C. D S.R.L., TVA dedus în suma de lei
- S.C. DI S.R.L., TVA dedus în suma de ... lei.

Organele de inspecție fiscală au considerat că, în conformitate cu prevederile art.146, alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, petenta nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în suma de lei.

De asemenea, în perioada verificată, societatea a achiziționat marfuri de la contribuabili inactivi, valoarea totală a achizițiilor fiind în suma de lei, din care taxa pe valoarea adăugată în suma de lei.

Din această sumă, ponderea o deține S.C. B S.R.L., valoarea totală a achizițiilor de la această societate fiind în suma de lei, din care taxa pe valoarea adăugată în suma de lei, aceste achiziții provenind din perioada 01.11.2010-31.03.2011.

Diferența de TVA în suma de lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată dedusă de societate aferentă achizițiilor de marfuri de la alți contribuabili inactivi, și anume:

- S.C. P S.R.L., TVA dedus în suma de lei;
- S.C. W S.R.L., TVA dedus în suma delei;
- S.C. R S.R.L., TVA dedus în suma de lei;
- S.C. A S.R.L., TVA dedus în suma de lei;
- S.C. E S.R.L., TVA dedus în suma de lei;
- S.C. J S.R.L., TVA dedus în suma de lei;
- S.C. D S.R.L. , TVA dedus în suma de lei.

Organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în suma de lei aferentă achizițiilor efectuate de la contribuabili inactivi.

Pentru diferența de taxă pe valoarea adăugată stabilită de organele de inspecție fiscală în suma de lei, au fost calculate majorări de întârziere în suma de lei.

Prin referatul de înaintare, Activitatea de Inspecție Fiscală Botosani propune respingerea ca neîntemeiată a contestației.

III. Din analiza documentației existente la dosarul cauzei, a motivelor invocate de contestatoare, precum și a prevederilor legale în vigoare, se reține:

1.Cauza supusă soluționării este dacă S.C. S S.R.L. Botosani are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în suma de lei , în condițiile în care petenta a achiziționat marfuri de la mai mulți contribuabili declarați inactivi prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

In fapt, societatea contestatoare a dedus taxa pe valoarea adaugata în suma totala de lei aferenta achizitiilor de marfuri efectuate de la S.C. B S.R.L., S.C. P S.R.L., S.C. W S.R.L., S.C. R S.R.L., S.C. A S.R.L., S.C. E S.R.L., S.C. J S.R.L. si S.C. D S.R.L. in perioada 01.10.2010-31.03.2011, 01.06.2010-30.04.2012, perioada în care aceste societati erau contribuabili inactivi.

Astfel:

- S.C. B S.R.L. a fost declarata contribuabil inactiv prin OPANAF nr.1167/29.05.2009 începând cu data de 11.06.2009, înregistrarea în scopuri de TVA fiind anulata începând cu data de 01.07.2009,

- S.C. P S.R.L a fost declarata contribuabil inactiv prin OPANAF nr.1167/29.05.2009 începând cu data de 11.06.2009, înregistrarea în scopuri de TVA fiind anulata începând cu data de 01.07.2009,

-S.C. W S.R.L. a fost declarata contribuabil inactiv prin OPANAF nr.2499/21.09.2010 începând cu data de 07.10.2010, înregistrarea în scopuri de TVA fiind anulata începând cu data de 01.11.2010,

-S.C. R S.R.L a fost declarata contribuabil inactiv prin OPANAF nr.2499/21.09.2010 începând cu data de 07.10.2010, înregistrarea în scopuri de TVA fiind anulata începând cu data de 01.11.2010,

- S.C. A S.R.L. a fost declarata contribuabil inactiv prin OPANAF nr.1167/29.05.2009 începând cu data de 11.06.2009, înregistrarea în scopuri de TVA fiind anulata începând cu data de 01.07.2009;

-S.C. E S.R.L a fost declarata contribuabil inactiv prin OPANAF nr.2073/13.05.2011 începând cu data de 30.05.2011, înregistrarea în scopuri de TVA fiind anulata începând cu data de 01.06.2011;

-S.C. J S.R.L a fost declarata contribuabil inactiv prin OPANAF nr.2499/21.09.2010 începând cu data de 07.10.2010, înregistrarea în scopuri de TVA fiind anulata începând cu data de 01.11.2010;

-S.C. D S.R.L. a fost declarata contribuabil inactiv prin OPANAF nr.2073/13.05.2011 începând cu data de 30.05.2011, înregistrarea în scopuri de TVA fiind anulata începând cu data de 01.06.2011.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei, considerand ca facturile fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, in conformitate cu prevederile art.146 alin.(1) litera a) si art.11 alin.1² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In drept, potrivit prevederilor art. 11 alin. 1² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

“ De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritatile fiscale tranzactiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilita prin ordin. Lista contribuabililor declarati inactivi se publica pe pagina de internet a Ministerului Finantelor Publice - portalul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala si va fi adusa la cunostinta publica în conformitate cu cerintele prevazute prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.”

Art. 146, alin. (1), lit. a) din acelasi act normativ prevede:

“ 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 de catre o persoana impozabila, sa detina o factura emisa în conformitate cu prevederile art. 155;”

Totodata, art. 3, alin. (1) si (2) din OPANAF nr. 575/2006 privind stabilirea conditiilor si declararea contribuabililor inactivi, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

“ De la data declararii ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.

(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încalcare interdictiei prevazute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.”

Potrivit normelor legale mai sus citate, nu sunt luate în considerare de autoritatile fiscale tranzactiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala si prin urmare TVA înscrisa pe facturile emise de un contribuabil inactiv, al carui certificat de înregistrare fiscala în scopuri de TVA a fost suspendat în baza ordinului presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nu este deductibila.

Se retine ca SC .B SRL, S.C. P S.R.L., S.C. W S.R.L., S.C. R S.R.L., S.C. A S.R.L., S.C. E S.R.L., S.C. J S.R.L. si S.C. D S.R.L. au fost declarate contribuabili inactivi, înregistrarea în scopuri de TVA fiind anulata de la anumite date, de la aceste date toate tranzactiile efectuate de acesti contribuabili nemaifiind luate în considerare de organele fiscale, declararea starii de inactivitate fiind anterioara efectuarii tranzactiilor cu SC S S.R.L.

În ceea ce priveste sustinerea contestatoarei ca art.11 alin.(1) din Codul fiscal nu obliga în mod imperativ organul de control sa nu ia în considerare o tranzactie cu un agent economic inactiv, iar faptul ca societatile cu care a colaborat au fost declarate inactive reprezinta o împrejurare care nu poate fi tinuta raspunzatoare petenta, aceasta nu poate fi retinuta în solutionarea favorabila a contestatiei deoarece, asa cum rezulta din prevederile legale de mai sus, documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

Referitor la sustinerea contestatoarei ca la momentul cumpararii, respectiv a achitarii facturilor nu avea posibilitatea practica, tehnica de a verifica daca respectivii contribuabili sunt activi sau inactivi, aceasta nu poate fi retinuta intrucat lista contribuabililor declarati inactivi se publica pe pagina de internet a Ministerului Finantelor Publice - portalul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala si este adusa la cunostinta publica în conformitate cu cerintele prevazute prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, iar potrivit unui principiu de drept consacrat **“nimeni nu poate invoca necunoasterea legii”** . Prin

urmare, se retine ca în mod legal organele de inspectie fiscala au considerat nedeductibila TVA înscrisa pe facturile emise de S.C. B S.R.L., S.C. P S.R.L., S.C. W S.R.L., S.C. R S.R.L., S.C. A S.R.L., S.C. E S.R.L., S.C. J S.R.L. si S.C. D S.R.L., contribuabili declarati inactivi, si au stabilit TVA suplimentara de plata pentru S.C. S S.R.L. în suma de lei, motiv pentru care în temeiul art. 216 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct. 11.1. lit. a) din O.P.A.N.A.F. nr. 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, potrivit carora: **„contestatia poate fi respinsa ca: a) neîntemeiata, în situatia în care argumentele de fapt si de drept prezentate în sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”** contestatia formulata de S.C. SUPER SPLENDID S.R.L. va fi respinsa ca neîntemeiata pentru TVA suplimentara de plata în suma de ... lei.

2.Referitor la taxa pe valoarea adaugata în suma de lei, D.G.F.P.J. Botosani, prin Compartimentul Solutionare- Contestatii este investita sa se

pronunte daca S.C. S S.R.L. beneficiaza de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata înscrisa în facturile emise de un numar de cinci societati comerciale, în conditiile în care la data emiterii facturilor furnizorii nu erau înregistrati în scopuri de TVA.

In fapt, în perioada verificata, S.C.S S.R.L. si-a exercitat dreptul de deducere a TVA în suma de lei înscrisa în facturile emise de urmatoarele societati:

- S.C. N S.R.L., TVA dedus in suma de lei;
- S.C. P S.R.L., TVA dedus in suma de lei;
- S.C. A S.R.L., TVA dedus in suma de lei;
- S.C. D S.R.L., TVA dedus in suma de lei;
- S.C. DI S.R.L., TVA dedus in suma de lei.

În urma inspectiei fiscale, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a TVA înscrisa în facturile emise de aceste societati întrucât la data emiterii facturilor, acestea nu erau înregistrate în scopuri de TVA, încalcându-se astfel prevederile art. 146 alin.1 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In drept, art. 145 alin 2 lit.a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

„(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii în folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile;”

Având în vedere cele precizate mai sus, se retine ca orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor daca acestea sunt destinate utilizarii în folosul operatiunilor taxabile.

De asemenea, potrivit prevederilor art. 146 alin.(1) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

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

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care iau fost ori urmeaza sa îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie prestate în beneficiul sau de catre o persoana impozabila, sa detina o factura emisa în conformitate cu prevederile art. 155;[...] iar potrivit pct. 46 alin.(1) din H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

“ Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal, inclusiv facturi transmise pe cale electronica în conditiile stabilite la pct. 73, care sa contina cel puțin informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu exceptia facturilor simplificate prevazute la pct. 78. Facturile transmise prin posta electronica 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 mentiona ca înlocuieste documentul initial.”

Având în vedere prevederile legale citate mai sus, se retine ca pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata datorata sau achitata aferenta bunurilor /serviciilor care i-au fost sau urmeaza sa-i fie livrate/prestate, persoana impozabila trebuie sa detina exemplarul original al facturii, care sa cuprinda informaaiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal.

De asemenea, art.145 (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare prevede ca:

"(1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei."

iar art.134(2) din acelasi act normativ prevede ca:

"(2) Exigibilitatea taxei reprezinta data la care autoritatea fiscala devine îndreptatita, în baza legii, sa solicite plata de catre persoanele obligate la plata taxei, chiar daca plata acestei taxe poate fi amânata."

Din prevederile legale de mai sus rezulta ca dreptul de deducere ia nastere in momentul exigibilitatii taxei. Intrucat furnizorii nu sunt persoane obligate la plata taxei, acestea nefiind inregistrate in scopuri de TVA rezulta ca exigibilitatea taxei nu a intervenit si ca urmare dreptul de deducere nu a luat nastere.

Fata de prevederile legale sus mentionate, se retine ca persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor si serviciilor aprovizionate de la o alta persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, iar pentru exercitarea dreptului de deducere persoana impozabila trebuie sa justifice suma taxei cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate emise pe numele sau de catre persoane impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata.

Astfel, la art. 155 alin (5) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede:

" 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) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasarii unui avans, în masura în care aceasta data difera de data emiterii facturii;

d) denumirea/numele, adresa si codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, dupa caz, codul de identificare fiscala, ale persoanei impozabile care emite factura;

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

f) denumirea/numele si adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum si codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscala ale beneficiarului, daca acesta este o persoana impozabila sau o persoana juridica neimpozabila;

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

h) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum si particularitatile prevazute la art. 125¹ alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

i) baza de impozitare a bunurilor si serviciilor sau, dupa caz, avansurile facturate, pentru fiecare cota, scutire sau operatiune netaxabila, pretul unitar, exclusiv taxa, precum si rabaturile, remizele, risturnele si alte reduceri de pret;

j) indicarea cotei de taxa aplicate si a sumei taxei colectate, exprimate în lei, în functie de cotele taxei;

k) în cazul în care nu se datoreaza taxa, trimiterea la dispozitiile aplicabile din prezentul titlu sau din Directiva 112 sau orice alta mentiune din care

sa rezulte ca livrarea de bunuri sau prestarea de servicii face obiectul unei scutiri sau a procedurii de taxare inversa;

l) în cazul în care se aplica regimul special pentru agentile de turism, trimiterea la art. 152¹, la art. 306 din Directiva 112 sau orice alta referinta care sa indice faptul ca a fost aplicat regimul special;

m) daca se aplica unul dintre regimurile speciale pentru bunuri second-hand, opere de arta, obiecte de colectie si antichitati, trimiterea la art. 152², la art. 313, 326 ori 333 din Directiva 112 sau orice alta referinta care sa indice faptul ca 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 aceeasi operatiune.”

Totodata potrivit art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82/1991 care precizeaza:

“(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au înregistrat în contabilitate, dup caz.”

Din actele normative sus mentionate se retine ca documentele justificative care stau la baza inregistrărilor in contabilitate angajeaza raspunderea atat a persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat cit si a celor care le-au inregistrat in contabilitate.

Având în vedere cele precizate mai sus, se retine ca factura trebuie sa cuprinda în mod obligatoriu informatiile prevazute de art. 155, respectiv si codul de înregistrare în scopuri de TVA a persoanei impozabile care emite factura.

Prin urmare, taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa în cazul în care documentele justificative nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale în vigoare la data efectuării operatiunilor pentru care se exercita dreptul de deducere a TVA.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv a Raportului de inspectie fiscala nr. F-BT/27.07.2012, se retine ca în perioada verificata, S.C.S S.R.L. si-a exercitat dreptul de deducere a TVA în suma de lei înscrisa în facturile emise de S.C. N S.R.L., S.C. P S.R.L., S.C. A S.R.L., S.C. D S.R.L. si S.C. DI S.R.L.

În urma inspectiei fiscale, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a încalcat prevederile art. 146 alin. 1 lit. a din Legea 571/2003 si si-a exercitat în mod eronat dreptul de deducere a TVA în suma de lei întrucât la data emiterii facturilor, societatile furnizoare nu erau înregistrate în scopuri de TVA.

Nu se retine in solutionarea favorabila a contestatiei motivatia petentei ca nu-i poate fi imputabil faptul ca societatile vanzatoare, desi au mentionat in factura taxa pe valoarea adaugata, nu erau inregistrate ca platitoare de TVA, societatea neputand fi sanctionata pentru fapte savarsite de alte persoane, intrucat asa cum s-a aratat mai sus beneficiarul/cumparatorul, respectiv persoana impozabila care primeste factura si accepta înregistrarea ei în evidenta contabila si fiscala ca document justificativ valabil nu poate fi facut raspunzator de faptele furnizorului/prestatorului, însa este raspunzator de primirea si înregistrarea contabila si fiscala a unor documente întocmite necorespunzator, incomplete care nu sunt în conformitate cu prevederile legale în vigoare, cunoasterea, aplicarea si respectarea actelor normative fiind obligatorie în egala masura atât pentru furnizori, cât si pentru beneficiar, acesta din urma având obligatia sa solicite documente legal aprobate si sa verifice bunul achizitionat, precum si modul de completare a documentelor în care s-a consemnat livrarea acestuia, pentru a beneficia de deductibilitatea TVA aferenta achizitiei.

Prin urmare, se retine ca la data emiterii facturilor, furnizorii S.C. N S.R.L., S.C. P S.R.L., S.C. A S.R.L., S.C. D S.R.L. si S.C. DI S.R.L. nu erau înregistrati în scopuri de TVA astfel ca în mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat societatii dreptul de deducere a TVA în suma de lei.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum si prevederile legale în vigoare în perioada verificata, în speta se va face aplicatiunea art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza:” *Prin decizie contestatia va putea fi admisa, în totalitate sau în parte, ori respinsa*”, coroborat cu pct. 11.1 lit.a din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, potrivit caruia :

"11.1 Contestatia poate fi respinsa ca :

a) neîntemeiata, în situatia în care argumentele de fapt si de drept prezentate în sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice cele dispuse de actul administrativ fiscal atacat."

Prin urmare, se va respinge ca neîntemeiata contestatia formulata de S.C.S S.R.L. împotriva Decizia de impunere F-BT nr..../27.07.2012 pentru taxa pe valoarea adaugata în suma de lei.

3. Referitor la accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de 9.005 lei, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J. Botosani prin Compartimentul Solutionare-Contestatii se poate investi pe fondul cauzei in conditiile in care, prin contestatie, S.C. S S.R.L. nu aduce nici un argument de fapt si de drept in sustinerea cauzei care sa inlature constatarile organelor de inspectie fiscala.

In fapt, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-BT ../27.07.2012, organele de inspectie fiscala au stabilit ca petenta datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de 49.014 lei si accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de lei.

Prin contestatia formulata, societatea prezinta motive de fapt si de drept in sustinerea acesteia numai pentru suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

In drept, art.206 alin.(1) lit.c) si d) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007 cu modificarile si completarile ulterioare prevede ca:

"Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:

(...)

c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se intemeiaza;"

coroborat cu pct.11.1 din Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr.2137/2011 pentru aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care stipuleaza urmatoarele:

"11.1 Contestatia poate fi respinsa ca:

(...)

b) nemotivata, in situatia in care contestatorul nu prezinta argumentele de fapt si de drept in sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii; (...), organele de solutionare neputandu-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care intelege sa conteste aceste sume, in conformitate cu prevederile pct.2.5 din Ordinul A.N.A.F. nr.2137/2011:

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

Avand in vedere faptul ca petenta nu aduce nici un argument in sustinerea contestatiei referitoare la acest capat de cerere si tinand seama de prevederile legale mentionate mai sus, organul de solutionare a contestatiei va respinge ca nemotivata contestatia pentru suma de lei reprezentand accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata.

4. Referitor la contestatia formulata impotriva raportului de inspectie fiscala nr.F-BT/27.07.2012, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J. Botosani se poate pronunta asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care raportul de inspectie fiscala nu reprezinta act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat.

In drept, art.205 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si comletarile ulterioare, prevede ca:**"impotriva titlului de creanta, precum si impotriva altor acte administrativ fiscale se poate formula contestatie potrivit legii"**. Conform art. 110 alin.(3) :**"titlul de creanta este actul prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala"**, aceasta reprezentand conform art. 21 alin.(1): **"drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezulta din raporturile de drept material fiscal"**. In intelesul art. 41 **"actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent in aplicarea legislatiei privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor si obligatiilor fiscale"**.

De asemenea, art. 85 alin (1) prevede ca: **"impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:... prin decizie emisa de organul fiscal..."**, in conditiile art.109(2): **" Raportul de inspectie fiscala se întocmeste la finalizarea inspectiei fiscale si cuprinde toate constatările în legatura cu perioadele si obligatiile fiscale verificate" si ale art.109 alin.(3): " Raportul de inspectie fiscala sta la baza emiterii: a) deciziei de impunere, pentru diferente de obligatii fiscale aferente perioadelor verificate;"** decizia de impunere reprezentand actul administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat conform art.205 alin. (1) din cod. proc. fiscala.

Art. 86 alin. (1) din cod. proc. fiscala, republicat in data de 31.07.2007,cu modificarile si comletarile ulterioare prevede ca:**"decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de cate ori aceasta modifica baza de impunere"**, iar art. 88 prevede ca: **"sunt asimilate deciziei de impunere si urmatoarele acte administrative fiscale:**

a) deciziile privind rambursari de taxa pe valoare adaugata si deciziile privind restituirii de impozite, taxe, contributii si alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii;

e) deciziile privind nemodificarea bazei de impunere."

Potrivit art.209 alin.(1) lit.a) din acelasi act normativ, directiile generale ale finantelor publice judetene unde contestatorii isi au domiciliul fiscal pot solutiona doar: **"contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, a deciziilor pentru regularizarea situatiei emise in conformitate cu legislatia in materie vamala, a masurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispozitia de masuri , precum si impotriva deciziei de reverificare se solutioneaza de catre:**

a) structura specializata de solutionare a contestatiilor din cadrul directiilor generale ale finantelor publice judetene sau a municipiului Bucuresti, dupa caz, in a caror raza teritoriala isi au domiciliul fiscal contestatarii pentru contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamala, accesorii ale acestora, masura de diminuare a pierderii fiscale, in cuantum de pana la 3 milioane lei, precum si pentru contestatiile indreptate impotriva deciziilor de reverificare, cu exceptia celor emise de organele centrale cu atributii de inspectie fiscala”.

In fapt, S.C. S S.R.L. contesta raportul de inspectie fiscala nr. F-BT/27.07.2012 incheiat de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani.

Se retine ca prin continutul sau raportul de inspectie fiscala nr.F-BT/27.07.2012 nu prevede nici o mentiune privind modul de contestare a acestuia si organul competent sa o solutioneze, rezultand cu claritate faptul ca raportul de inspectie fiscala nu poate fi contestat. Insa, la pct. 5 al Deciziei de impunere nr. F-BT .../27.07.2012 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-BT/27.07.2012, se prevede ca impotriva deciziei se poate face contestatie care se depune in termen de 30 zile la organul fiscal emitent al deciziei.

Fata de cele prezentate mai sus se retine ca contestatoarea a fost informata in mod explicit asupra prevederilor codului de procedura fiscala referitoare la contestarea unui act administrativ fiscal.

Intrucat petenta a formulat contestatie si impotriva raportului de inspectie fiscala nr. F-BT .../27.07.2012 , si avand in vedere ca decizia reprezinta titlu de creanta, conform prevederilor art. 109 coroborat cu art. 209 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007,cu modificarile si completarile ulterioare, susceptibil de a fi contestat, potrivit art. 205 din acelasi act normativ, urmeaza sa fie respinsa contestatia referitoare la acest capat de cerere ca inadmisibila.

5. Referitor la contestarea Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala inregistrata sub nr.IV/.../3/27.07.2012 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J. Botosani prin compartimentul solutionare contestatii are competenta materiala de a solutiona acest capat de cerere, in conditiile in care dispozitia de masuri nu se refera la stabilirea de impozite, taxe, contributii, datorie vamala si accesorii ale acestora, ci priveste masurile stabilite in sarcina contribuabilului, fapt pentru care competenta de solutionare a contestatiei indreptata impotriva dispozitiei de masuri revine organului fiscal emitent al acesteia.

In fapt, prin Dispozitia nr. IV/...../3/27.07.2012 , organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii masura de a inregistra in evidenta contabila obligatiile fiscale stabilite suplimentar, astfel cum au fost detaliate in decizia de impunere nr. F-BT .../27.07.2012 si in raportul de inspectie fiscala nr. F-BT .../27.07.2012.

In drept, art. 209 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare prevede :

"(1) Contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, a deciziilor pentru regularizarea situatiei emise in conformitate cu legislatia in materie vamala, a masurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispozitia de masuri , precum si impotriva deciziei de reverificare se solutioneaza de catre:

a) structura specializata de solutionare a contestatiilor din cadrul directiilor generale ale finantelor publice judetene sau a municipiului Bucuresti, dupa caz, in a caror raza teritoriala isi au domiciliul fiscal contestatarii pentru contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamala, accesorii

ale acestora, masura de diminuare a pierderii fiscale, in cuantum de pana la 3 milioane lei, precum si pentru contestatiile indreptate impotriva deciziilor de reverificare, cu exceptia celor emise de organele centrale cu atributii de inspectie fiscala". (...)

(2) Contestatiile formulate impotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente", iar pct.5.3. din Ordinul A.N.A.F. nr. 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede urmatoarele:

"Alte acte administrativ fiscale pot fi: dispozitia de masuri, decizia privind stabilirea raspunderii reglementata de art. 28 din Codul de procedura fiscala, notele de compensare, instiintari de plata, procesul-verbal privind calculul dobanzilor convenite contribuabilului, declaratiile vamale de punere in libera circulatie etc."

Conform pct. 1 din anexa nr. 2 la Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1939/2004 pentru aprobarea formularului Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, **"Formularul Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala reprezinta actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscala in aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a indeplini masurile stabilite."**

Intrucat masurile stabilite in sarcina **S.C. S S.R.L.** prin dispozitia de masuri nr. IV/.../3/27.07.2012 nu vizeaza stabilirea obligatiilor fiscale ale societatii, ci masuri, fapt pentru care dispozitia nu are caracterul unui titlu de creanta fiscala (ca de exemplu: deciziile de impunere, etc.), se retine ca solutionarea contestatiei pentru acest capat de cerere intra in competenta organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, respectiv a Activitatii de Inspectie Fiscala Botosani, compartimentul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P.J. Botosani neavand competenta de solutionare a dispozitiilor privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala.

Fata de cele retinute mai sus, in temeiul prevederilor art: 207 alin.(1); 209 alin.(1) lit. a); 210; 211; 213 alin.(5); 216 alin.(1); 217 alin.(1) si 70 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, se:

DECIDE:

Art.1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C. S S.R.L. Botosani impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-BT .../27.07.2012 privind suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

Art.2. Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de S.C. S S.R.L. Botosani impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-BT .../27.07.2012 privind suma de lei reprezentand accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata.

Art.3. Respingerea ca inadmisibila a contestatiei formulata de S.C. S S.R.L. impotriva raportului de inspectie fiscala nr. F-BT .../27.07.2012.

Art.4. Transmiterea spre competenta solutionare a contestatiei formulata de S.C. S S.R.L. impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala inregistrata sub nr. IV/.../3/27.07.2012, Activitatii de Inspectie Fiscala Botosani ca organ fiscal emitent al actului administrativ fiscal contestat.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Botosani in termen de 6 luni de la comunicare.