



Ministerul Finanțelor Publice



Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Suceava
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA NR. 48

din 05.03.2013

privind soluționarea contestației formulate de

SC S.R.L.,

din loc., județul Suceava,

CUI,

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava
sub nr. din 30.01.2013

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de inspecție fiscală prin adresa nr. din 29.01.2013, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului sub din 30.01.2013, cu privire la contestația formulată de **SC S.R.L.**, din loc., județul Suceava.

SC S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din data de 18.12.2012 înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. /20.12.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. /20.12.2012, cu privire la suma de lei, reprezentând:

- lei TVA;
- lei dobânzi aferente TVA;
- lei penalități de întârziere aferente TVA.

Decizia de impunere nr. din data de 18.12.2012, privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală înregistrat sub nr. din data de 20.12.2012, a fost transmisă personal, fiind luată la cunoștință în data de **20.12.2012**, conform semnăturii de luare la cunoștință și ștampilei aplicată pe adresa de înaintare a acesteia.

SC S.R.L. contestă decizia emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, contestația fiind transmisă prin poștă în data de 19.01.2013, conform scrisorii de transport (curierat rapid), anexată la dosarul cauzei, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr. din data de 24.01.2013.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art. 205 și 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra contestației.

I. SC S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.din data de 18.12.2012, înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr./20.12.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr./20.12.2012, cu privire la suma delei, reprezentând..... lei TVA, lei dobânzi aferente TVA șilei penalități de întârziere aferente TVA.

Prin contestația depusă societatea solicită desființarea în totalitate a Deciziei de impunere nr./18.12.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a tuturor documentelor care au stat la baza emiterii acesteia.

Petenta precizează că, prin Decizia de impunere nr./18.12.2012, organele de inspecție fiscală au stabilit obligații fiscale suplimentare în sumă totală delei, reprezentând..... lei TVA, lei dobânzi aferente TVA șilei penalități de întârziere aferente TVA.

Contestatoarea menționează că organele de inspecție fiscală au constatat că, în luna mai 2012, a dedus eronat TVA în sumă delei, la o bază impozabilă delei, aferentă unui avans de cereale care nu este destinat utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale firmei.

De asemenea, menționează că echipa de control a constatat că a dedus eronat TVA în sumă delei la o bază impozabilă delei, reprezentând contravaloarea unei structuri hală metalică fără a deține un document conform prevederilor legale, (datele furnizorului din antet nu corespund cu cele din ștampila documentului).

În motivarea contestației, societatea susține că echipa de inspecție fiscală a reținut o situație de fapt neconformă cu realitatea.

În opinia contestatoarei facturile menționate în raportul de inspecție fiscală au fost prezentate în original, sunt emise de contribuabili activi fiscal, și au stat la baza colectării TVA pe care l-a plătit și virat către bugetul de stat.

Contribuabilul susține că dreptul de apreciere al organelor de inspecție fiscală a fost extins în mod nejustificat în analiza celor două documente, deoarece factura emisă deeste întocmită corect, se referă la un avans pentru o activitate pe care o are în obiectul de activitate și nu poate fi interzisă sau apreciată că nu are legătură cu societatea.

De asemenea, precizează că factura emisă de S.C.SRL este întocmită corect, dar are în spate un deviz care conține o ștampilă aplicată eronat pe documentul respectiv, aprecierea organului fiscal se poate face în principal după

factură, nu după deviz, care nu este un document cu regim special, financiar contabil.

Contestatoarea precizează că, potrivit Codului fiscal, dreptul de a deduce taxa pe valoarea adăugată îi aparține oricărei persoane impozabile și privește bunurile care i-au fost livrate sau care urmează să îi fie livrate, pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori care urmează să îi fie prestate de către o altă persoană impozabilă.

În susținerea contestației petenta invocă prevederile art. 155 și art. 146 din Codul fiscal și afirmă că, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziției de bunuri și servicii, este necesar ca persoana înregistrată în scopuri de TVA să dețină o factură întocmită în conformitate cu prevederile legale.

Societatea solicită desființarea în totalitate a Deciziei de impunere nr. /18.12.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a tuturor documentelor care au stat la baza emiterii acesteia.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din data de 18.12.2012, înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. /20.12.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. /20.12.2012, s-a stabilit în sarcina societății suma de lei, reprezentând lei TVA, lei dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA și lei penalități de întârziere aferente TVA.

În urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că, în luna mai 2012, societatea a dedus eronat TVA în sumă de lei la o bază impozabilă de lei, aferentă unui avans cereale, care nu este destinat utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale firmei.

Urmare celor constatate, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA suplimentar în sumă de lei.

Pentru **taxa pe valoarea adăugată** stabilită suplimentar, în sumă de lei, s-au calculat dobânzi de întârziere în sumă de și penalități de întârziere în sumă de lei.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că, în luna iulie 2012, societatea a dedus eronat TVA în sumă de lei la o bază impozabilă de lei, reprezentând contravaloarea unei structuri hală metalică fără a deține un document conform prevederilor art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, respectiv datele furnizorului din antet nu corespund cu cele din ștampila documentului.

În urma celor constatate, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul la deducerea TVA în sumă de lei.

Pentru TVA stabilită suplimentar s-au calculat dobânzi de întârziere în sumă de

Organele de control au constatat că au fost încălcate prevederile art. 145 alin. 2 lit. a, art. 146 alin. 1 lit. a și art. 155 alin. 5 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, precum și prevederile art. 120 alin 7 și art. 120¹ alin. 1 lit. c din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la suma delei, reprezentând lei TVA,lei dobânzi/majorări aferente TVA șilei penalități de întârziere aferente TVA, stabilită suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.din data de 18.12.2012, înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr./20.12.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr./20.12.2012, Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe dacă SC S.R.L. beneficiază de dreptul la deducerea TVA aferentă avansului pentru cereale, conform facturii nr. din data de 02.05.2012, reprezentând „avans cereale”, în condițiile în care societatea contestatoare nu demonstrează că operațiunea este în interesul firmei și destinată operațiunilor taxabile.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că, în luna mai 2012, societatea a dedus eronat TVA în sumă delei la o bază impozabilă delei, aferentă unui avans cereale, care nu este destinat utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale firmei.

Organele fiscale au respins la deducerea TVA aferent unui avans cereale și au stabilit suplimentar în sarcina societății suma delei, reprezentând TVA.

Societatea susține, că factura pentru care nu i s-a acordat dreptul de deducerea TVA este emisă de, este întocmită corect și se referă la un avans pentru o activitate pe care o are în obiectul de activitate și nu poate fi interzisă sau apreciată că nu are legătură cu societatea.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 145 alin. 2 lit. a** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă analizei, unde se precizează că:

ART. 145

“Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

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

a) operațiuni taxabile;

Din textele de lege citate rezultă că, din punctul de vedere al TVA, dreptul de deducere ia naștere în momentul în care are loc exigibilitatea acesteia, iar persoana impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Pentru a-și exercita dreptul de deducere a TVA pentru achizițiile care au legătură cu activitatea desfășurată societatea trebuie să demonstreze că acestea au fost utilizate în scopul operațiunilor sale taxabile, respectiv acestea intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată.

Din constatările organelor de inspecție fiscală, rezultă că deducerea TVA în sumă delei, în luna mai 2012, pentru operațiunea „avans cereale” înscrisă în factura nr. din 02.05.2012, efectuată de SC S.R.L., nu se încadrează în prevederile art. 145 alin. 2 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, deoarece operațiunea efectuată nu este destinată utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale firmei.

Contribuabilul susține că factura emisă deeste întocmită corect, se referă la un avans pentru o activitate pe care o are în obiectul de activitate și nu poate fi interzisă sau apreciată că nu are legătură cu societatea.

Argumentul invocat de societate nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației întrucât din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă că societatea desfășoară astfel de activități, nu depune alte documente din care să rezulte că operațiunea este în interesul firmei și destinată operațiunilor taxabile.

Pentru acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, nu este suficientă existența unor facturi, contribuabilul având obligația să facă dovada că avansul pentru cereale, achitat în luna mai 2012, se referă la achiziții ce vor fi utilizate în interesul operațiunilor sale taxabile.

În susținerea afirmațiilor sale, contestatoarea are sarcina de a-și dovedi actele și faptele sale, conform prevederilor **64 și art. 65 alin. 1** din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se prevede că:

„ART. 64

Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere”.

ART. 65

„Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal. [...]”.

În susținerea afirmațiilor sale, societatea nu aduce argumente concludente de natură să combată constatările organelor de inspecție fiscală și nu depune documente care să demonstreze susținerile sale.

Având în vedere prevederile legale citate și analizate capăt de cerere, precum și faptul că societatea nu depune documente de natură să combată constatările organelor de inspecție fiscală, rezultă că în mod legal organele fiscale au respins la deducere TVA în sumă de lei, drept pentru care **urmează a se respinge contestația pentru această sumă, ca neîntemeiată și nesusținută cu documente**

De asemenea, având în vedere că nu se contestă modul de calcul **accesoriilor** în sumă totală de, din care dobânzi în sumă deși penalități de întârziere în sumă delei, și luând în considerare că pentru suma care le-a generat contestația a fost respinsă, faptul că debitul este datorat și nu a fost achitat, potrivit principiului de drept **„accesorium sequitur principale” – accesoriul urmează principalul, urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația și cu privire la această sumă.**

2. Referitor la suma delei, reprezentând lei TVA și lei dobânzi/majorări aferente TVA, stabilită suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.din data de 18.12.2012, înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr./20.12.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr./20.12.2012, Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe dacă în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducerea TVA înscrisă în factura nr. din 23.07.2012, emisă de S.C.SRL aferentă achiziționării unei structuri hală metalică, în condițiile în care factura conține informații care nu corespund realității.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că, în luna iulie 2012, societatea a dedus eronat TVA în sumă delei, aferentă unei baze impozabile în sumă delei, reprezentând contravaloarea unei structuri hală metalică, fără a deține un document întocmit conform prevederilor art. 155 alin. 5 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

În urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul la deducerea TVA în sumă delei și au stabilit suplimentar în sarcina societății această sumă.

Prin contestația formulată, societatea susține că factura emisă de S.C.SRL este întocmită corect, dar are în spate un deviz care conține o ștampilă

aplicată eronat, iar aprecierea organului fiscal se poate face în principal după factură, nu după deviz, care nu este un document cu regim special.

De asemenea, contestatoarea susține că facturile menționate în raportul de inspecție fiscală au fost prezentate în original și sunt emise de contribuabili activi.

În drept, sunt aplicabile prevederile **art. 146 alin. 1 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă analizei, unde se precizează că:

ART. 146

“Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;

[...]”.

Conform textului de lege citat, se reține că pentru a putea exercita dreptul de deducere a taxei 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, contribuabilul trebuie să dețină o factură care trebuie să fie emisă conform prevederilor legale.

În ceea ce privește formularul „factură”, acesta trebuie să cuprindă o serie de elemente obligatorii, așa după cum rezultă din prevederile **art. 155 alin. 5** din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează că:

[...]

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

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

b) data emiterii facturii;

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

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

Din textele de lege invocate se reține că, pentru a putea deduce TVA aferentă unei livrări de bunuri, persoana impozabilă are obligația de a deține o factură care să fie emisă conform prevederilor legale și în care să fie consemnată operațiunea de vânzare cumpărare și care să fie completată cu toate elementele obligatorii, printre

care și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura.

Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, la **art. 6** prevede faptul că:

ART. 6

“(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz”.

Din acest text de lege rezultă că la baza oricărei operațiuni care a fost efectuată trebuie să se regăsească un document care dobândește calitatea de document justificativ și va sta la baza înregistrării operațiunii în contabilitate.

De asemenea, persoanele care au întocmit, vizat, aprobat și înregistrat în contabilitate aceste documente sunt răspunzătoare.

Cu privire la aplicarea dispozițiilor art. 6 alin. 2 din Legea nr. 82/1991, republicată și ale art. 145 alin. 2 lit. a și art. 146 alin. 1 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, referitor la posibilitatea deducerii taxei pe valoarea adăugată **în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete, inexacte sau care nu corespund realității**, Înalta Curte de Casație și Justiție – Secțiunile Unite, prin Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007 se admite recursul în interesul legii declarat de procurorul general al Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, precizându-se că **„taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă”**.

Față de prevederile legale mai sus menționate, se reține că taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete, inexacte sau care nu corespund realității.

Din documentele existente la dosarul cauzei, se reține că organele de inspecție fiscală au constatat că, în luna iulie 2012, SC S.R.L. a dedus TVA în sumă delei pe baza facturii nr. din 23.07.2012, emisă de S.C.SRL, reprezentând contravaloarea unei structuri hală metalică.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține că factura emisă de S.C. SRL, pe baza căreia societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, conține informații care nu corespund realității, respectiv datele furnizorului din antet înscrise nu corespund cu datele din baza de date a Ministerului Finanțelor Publice.

Astfel, conform bazei de date existente la Ministerului Finanțelor Publice, codul de identificare fiscală al S.C. SRL este, iar pe factură este înscris codul

De asemenea, nr. de înregistrare la Oficiul Registrului Comerțului al S.C. SRL este, iar pe factură este înscris nr.

Prin contestația formulată, societatea susține că factura emisă de S.C.SRL este întocmită corect, dar are în spate un deviz care conține o ștampilă aplicată eronat, iar aprecierea organului fiscal se poate face în principal după factură, nu după deviz, care nu este un document cu regim special.

Argumentul invocat de societate nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației întrucât din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că factura emisă de S.C. SRL pe baza căreia societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată conține informații inexacte și care nu corespund realității, respectiv codul de înregistrare în scopuri de TVA și nr. de înregistrare la Oficiul Registrului Comerțului, nu aparțin societății furnizoare înscrisă în factura nr. din 23.07.2012, ce a stat la baza deducerii taxei pe valoarea adăugată în sumă delei.

Având în vedere prevederile legale citate și analizate la acest capăt de cerere, precum și faptul că societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în condițiile în care factura conține informații care nu corespund realității, rezultă că în mod legal organele fiscale au respins la deducere **TVA în sumă delei**, drept pentru care **urmează a se respinge contestația pentru această sumă, ca neîntemeiată și nesuținută cu documente**

De asemenea, având în vedere că nu se contestă modul de calcul dobânzilor de întârziere în sumă de lei, și luând în considerare că pentru suma care le-a generat contestația a fost respinsă, faptul că debitul este datorat și nu a fost achitat, potrivit principiului de **drept „accesorium sequitur principale” – accesoriul urmează principalul, urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația și cu privire la această sumă.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor legale invocate și în baza art. 216 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de SC S.R.L. împotriva măsurilor stabilite prin Decizia de impunere nr.din data de 18.12.2012, înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr./20.12.2012, privind suma delei, reprezentând:

- lei TVA;
- lei dobânzi aferente TVA;
-lei penalități de întârziere aferente TVA.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.