

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE x
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA Nr. x din x
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. „x” S.R.L.
din municipiul x, județul x

Biroul soluționare contestații din cadrul **Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice x** a fost sesizat de **Administrația Județeană a Finanțelor Publice x – Inspecție Fiscală**, prin adresa nr.x – înregistrată la D.G.R.F.P. x sub nr. x, în legătură cu **dosarul contestației** formulată de **Societatea Comercială „x” S.R.L.** din municipiul x, județul x, formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.x, act administrativ fiscal emis de A.J.F.P. x – Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr.x încheiat la data de x de consilieri din cadrul I.F. x, comunicate și confirmate ca primite de societatea comercială contestatară la data de x.

Organul de soluționare a contestației constatând îndeplinirea prevederilor *art.207 și ale art.209 alin.(1) lit.a) din TITLUL IX – "Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale" – al Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală* – republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv transmiterea contestației în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat – înregistrată la A.J.F.P. x sub nr.x, precum și încadrarea în cuantumul de până la 3.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei, procedează în continuare la analiza pe fond a contestației.

Societatea Comercială „x” S.R.L. are domiciliul fiscal în municipiul x, str. x, nr. x x, cod poștal x județul x, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului x sub nr. **Jx** și are codul unic de înregistrare **x** cu atribut fiscal **RO**, fiind reprezentată legal prin **lichidator judiciar** x, conform Încheierii de Ședință din data de xa Tribunalului x.

Contestația a fost redactată și semnată de Cabinet de avocat „x” din cadrul Baroului x, fără însă a se depune, în original, împuternicirea avocațială.

Urmare adresei D.G.R.F.P. x nr. x/x, **Cabinetul de avocat „x” a transmis, în original, Împuternicirea avocațială seria x nr. x**, cu adresa înregistrată la D.G.R.F.P. x sub nr. x/x.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de **x lei** – *din care:*

- *taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată* x lei;
- *dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA* x lei;
- *penalități de întârziere aferente TVA* x lei.

Din analiza actelor și documentelor existente în Dosarul contestației, rezultă:

I. – Susținerile contestatarii sunt următoarele (citată):

„[...] Subscrisa S.C. x S.R.L., [...], în temeiul art.205 și 207 alin (1) din O.G. NR. 92/2003 [...], formulăm următoarea

CONTESTAȚIE ADMINISTRATIV FISCALĂ

împotriva:

1)Deciziei de impunere [...] nr. x din data de x;

2) Raportului de inspecție fiscală nr x încheiat la data de x [...].

Solicitând anularea acestora potrivit argumentelor ce vor fi învederate în cuprinsul prezentului demers.

Obiectul contestației îl formează constatările inspecției fiscale privitoare la taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei stabilită suplimentar [...].

[...] Considerăm că în mod incorect organul fiscal a stabilit TVA suplimentară în sumă de x lei, astfel fără nicio motivare legală. Astfel apreciem că Facturile și achizițiile mărfuri îndeplinesc condițiile legale prevăzute în art.145 alin.2, 137 alin.1 lit.a și 137 alin.2 lit. a din Legea nr.571/2003.

Pentru stocurile la dispoziția clientului, se consideră că transferul proprietății bunurilor are loc la data la care clientul intră în posesia acestora. Stocurile la dispoziția clientului reprezintă o operațiune potrivit căreia furnizorul transferă regulat bunuri într-un depozit propriu sau într-un depozit al clientului, iar transferul proprietății bunurilor intervine, potrivit contractului, la data la care clientul scoate bunurile din depozit, în principal pentru a le utiliza în procesul de producție, dar și pentru alte activități economice.

În mod nelegal a diminuat TVA cu toate că din operațiunile contabile reiese cu certitudine realitatea relațiilor comerciale.

Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin.(1) din Codul fiscal care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (19) din Codul fiscal și cu dovada plății în cazul achizițiilor prevăzute la art. 145 alin.(1²) din Codul fiscal efectuate de către persoanele impozabile obligate la aplicarea sistemului TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii prevăzute la art. 145 alin. (1¹) din Codul fiscal de la persoane impozabile care au aplicat sistemul TVA la încasare. Facturile emise în condițiile prevăzute la art. 155 alin.(11), (12) și (20) din Codul fiscal constituie documente justificative în vederea deducerii taxei numai în situația în care au înscris și codul de înregistrare în scopuri de TVA al beneficiarului. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al facturii, beneficiarul va solicita emitentului un duplicat al facturii, pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială. În cazul facturilor emise pe suport de hârtie, duplicatul poate fi o factură nouă emisă de furnizor/prestator, care să cuprindă aceleași date ca și factura inițială, și pe care să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială sau o fotocopie a facturii inițiale, pe care să se aplice ștampila furnizorului/prestatorului și să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al declarației vamale pentru import ori al documentului pentru regularizarea situației, persoana impozabilă va solicita un duplicat certificat de organele vamale.

În mod nelegal organul fiscal apreciază că numai în baza unor lipsuri aparente din borderouri, acestea ar trebui eliminate ca neîndeplinind calitatea de document de înregistrare. Borderourile de achiziție întunind condițiile legale și având completate toate mențiunile: [...].

[...] Curtea Europeană de Justiție a fost chemată în mai multe rânduri să se pronunțe cu privire la deductibilitatea TVA, soluțiile date de această instanță contribuind în mod major la uniformizarea practicii fiscale în statele membre, garantându-se o interpretare și aplicare uniformă a reglementărilor comunitare (ex.Directiva 2006/112/CEE) mergând pe principiul ubi eadem est ratio, eadem solutio esse debet. Deciziile sunt obligatorii pentru Statele Membre, astfel că acestea au obligația armonizării legislației cu acestea atunci când dispozițiile interne sunt contrare (conform art. 228 par. 1 din Tratatul de CE).

În perioada desfășurării controlului România era membră a Uniunii Europene, având obligația de a respecta dreptul comunitar. Toate normele dreptului comunitar sunt de aplicare imediată, directă și prioritară, în consecință, organul de control avea obligația de a respecta și aplica aceste norme în vigoare la momentul efectuării controlului, indiferent de perioada vizată la efectuarea acestuia.

Toate susținerile organelor fiscale conduc la concluzia că dreptul de deducere ar fi oarecum dependent de anumite condiții de formă pe care facturile fiscale ar trebui să le îndeplinească.

Art. 147 ind.1 alin.2 din Codul Fiscal prevede posibilitatea ca printr-un decont ulterior să se suplinească absența formalităților necesare pentru deducerea TVA. Dreptul de deducere nu depinde, în virtutea acestui articol, de niciun fel de formalitate impusă prin prevederile Codului Fiscal, el născându-se la data realizării operației economice, o aplicare textuală a principiului prevalenței economicului asupra juridicului.

Actualmente, Codul Fiscal permite agenților economici deducerea TVA, independent de existența unei facturi scrise, intenția legiuitorului fiind aceea de a ușura activitatea agenților economici în ceea ce privește demersurile pe care aceștia le întreprind în vederea obținerii dreptului la deducerea TVA.

Art. 21 alin. 4 lit. f din Legea nr. 571/2003 nu prevede expres necesitatea existenței facturii fiscale pentru a se naște dreptul de deducere, în ceea ce privește TVA deducerea acestei taxe se poate face în baza oricăror altor documente. [...]. [...].”

II. – Din Decizia de impunere nr. x din x, respectiv din anexa la aceasta – Raportul de inspecție fiscală nr x din x, rezultă următoarele:

* Inspecția fiscală, finalizată la data de x, a avut ca obiectiv reverificarea modului de calcul, evidențiere și declarare a obligațiilor fiscale datorate bugetului de stat reprezentate de taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei x.

În urma reverificării efectuate s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. x din data de x care a stat la baza emiterii de către A.J.F.P. x a Deciziei de impunere nr. x din x.

În acest Raport, la **Capitolul III – Constatări fiscale**, s-a consemnat (citat):

„[...] 1. Din verificarea documentelor de evidență primară și contabilă s-a constatat că în luna x SC x SRL a achiziționat de la SC x SRL, mărfuri (băuturi alcoolice) în valoare totală de x lei din care TVA în sumă de x lei,

facturi înregistrate în luna x (cont 3714 "Mărfuri Dep.central") în sumă totală de x lei din care x lei valoare preț de achiziție.

Din verificarea evidenței contabile, jurnalul de cumpărări și bilanța de verificare la x s-a constatat că societatea a **dedus TVA** aferentă celor x facturi fiscale în sumă x lei.

SC x SRL a declarat achiziții de la furnizorul SC x SRL în perioada x prin Declarația 394 [...], în sumă totală de x lei, iar în **semestrul II x** achiziții în sumă de z lei de la același furnizor menționat.

Pentru aceeași perioadă SC x SRL a declarat prin Declarația 394 [...] aferente perioadei x, livrări în sumă totală de x lei din care livrări de bunuri către SC x SRL în sumă totală de x lei.

Totodată, din consultarea bazei de date a Ministerului Finanțelor Publice, s-a constatat că valoarea impozabilă în sumă de x lei aferentă livrărilor pentru x din Declarația 394, este declarată și prin deconturile privind taxa pe valoare adăugată depuse la organul fiscal teritorial.

De asemenea s-a constatat că societatea pentru anul x nu a depus la organul fiscal formularul 394 Declarația informativă [...], deconturile de TVA și nu a depus bilanțurile contabile aferente anilor x și x.

Menționăm totodată că, în vederea verificării realității și legalității tranzacțiilor comerciale cu produse accizabile desfășurate între SC x SRL și SC x SRL, organele DJAOV x au solicitat informații la DMBAOV și cu adresa nr.x se comunică că SC x SRL nu funcționează la adresa declarată, drept pentru care au fost sesizate organele abilitate în vederea efectuării investigațiilor specifice și s-au efectuat demersurile necesare în vederea includerii societății pe lista contribuabililor inactivi. SC x SRL cu sediul social în x a fost radiată în data de x, motivul fiind schimbarea sediului în x iar conform datelor furnizate din consultarea bazei de date a Ministerului Finanțelor societatea a fost declarată inactivă în data de x ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative, iar la data de x dizolvată prin lichidare (radiere).

Având în vedere cele prezentate, rezultă că SC x SRL nu a efectuat achiziții de la SC x SRL în sumă de x lei fără TVA aferente celor x facturi fiscale emise în luna x și înregistrate în luna x, **facturi pierdute și găsite** conform declarației dată de administratorul societății prin Nota explicativă cu ocazia inspecției fiscale a DJAOV x și pentru care societatea nu a putut face dovada provenienței dintr-un antrepozit fiscal pentru mărfurile acizionate și nici a achitării accizelor aferente, fiind calculată prin RIF nr.x acciza în sumă de x lei.

Totodată organele de inspecție fiscală din cadrul DJAOV x urmare celor constatate au întocmit sesizarea penală nr.x care a fost înaintată Parchetului de pe lângă Tribunalul x în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor, având în vedere prevederile art.9 lit.c) „evidențierea, în actele contabile sau în alte documente legale, a unor operațiuni fictive” din Legea nr. 241/2005 privind combaterea evaziunii fiscale.

Având în vedere cele menționate mai sus și în conformitate cu prevederile art.11, alin (1) din Legea nr.571/2003 [...], conform căruia „la stabilirea 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 continutul economic al tranzacției”, organul de inspecție fiscală nu a dat drept de deducere a sumei de x lei reprezentând TVA deductibilă înregistrată în evidența contabilă și declarată la organul fiscal teritorial aferentă celor x facturi fiscale privind livrările facturate de SC x SRL către SC x SRL .

Au fost încălcate prevederile art.145 alin.(2) litera a) din Legea 571/2003 [...], conform căruia “orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate realizării de operațiuni impozabile”.

2. Din verificarea efectuată privind înregistrarea în evidența contabilă a celor x facturi fiscale privind achizițiile de băuturi alcoolice furnizor SC x SRL, s-a constatat că valoarea mărfurilor prin punerea spre vânzare conform notelor de intrare-recepție este de x lei, iar înregistrarea în contul 3714 “Mărfuri în depozitul central” la luna x a fost de x lei, mai puțin cu suma de x lei. (anexa nr.3).

Având în vedere prevederile art.137 alin(1) lit.(a) din Legea nr.571/2003 [...], conform căruia “baza de impozitare a taxei pe valoare adăugată este constituită pentru livrări de bunuri din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută” organul de inspecție fiscală a stabilit pentru diferență valorică constatată prin punerea în vânzare a mărfurilor conform notelor de intrare întocmite, **TVA colectată suplimentară** în sumă de x lei.

3. Având în vedere valoarea accizelor stabilită suplimentar de către organele DJAOV x urmare faptului că SC x SRL pentru mărfurile, respectiv băuturile alcoolice achiziționate nu a putut face dovada provenienței dintr-un antrepozit fiscal și ca valoarea accizelor intră în baza de impozitare a TVA în conformitate cu art.137 alin(2) lit(a) din Legea nr.571/2003 [...], organul de inspecție fiscală a stabilit **TVA suplimentară** în sumă de x lei.

Au fost încălcate prevederile art.137 alin(2) lit.(a) din Legea nr.571/2003 [...], conform căruia “baza de impozitare cuprinde următoarele: a) impozitele și taxele, dacă prin lege nu se prevede altfel, cu excepția taxei pe valoare adăugată”. [...].”

III. – Pe baza actelor și documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusă inspecției fiscale, consemnate în actul administrativ fiscal atacat, organul de soluționare a cauzei constată:

* În Raportul de inspecție fiscală din x încheiat de organele de control ale Inspecției Fiscale x, a fost consemnată reverificarea în ceea ce privește modul de constituire, evidențiere și declarare a taxei pe valoarea adăugată aferentă perioadei x, obligații care sunt atacate prin prezenta contestație formulată de către S.C. „x” S.R.L..

Obiectul principal de activitate al societății comerciale contestată este "Comerț cu ridicata al băuturilor" – cod CAEN 4634.

Urmare constatărilor consemnate în RIF nr. x, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr. x, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. x – I.F., au stabilit obligații fiscale suplimentare pentru taxa pe valoarea adăugată, în sumă totală de x lei, din care:

- x lei – taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată;
- x lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- x lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Organul de inspecție fiscală a stabilit **TVA suplimentară** în sumă totală de **x lei**, ca urmare:

- a neadmiterii la deducere a sumei de x lei taxă pe valoarea adăugată aferentă facturilor de achiziție băuturi alcoolice de la S.C. "x" S.R.L., atît pe baza constatărilor proprii, cât și a organelor de inspecție fiscală din cadrul D.J.A.O.V. x;

- a colectării TVA în sumă de x lei aferentă diferenței valorice constatată ca neînregistrată în evidența contabilă aferentă celor x facturi privind achizițiile de băuturi alcoolice de la furnizorul S.C. "x" S.R.L., mărfuri pentru care au fost întocmite note de intrare recepție și au fost puse în vânzare;

- a colectării TVA în sumă de x lei aferentă bazei impozabile de x lei reprezentând acciza stabilită suplimentar de către organele de inspecție fiscală din cadrul D.J.A.O.V. x, aferentă băuturilor alcoolice pentru care S.C. „x” S.R.L. nu a putut face dovada provenienței acestora dintr-un antrepozit fiscal, în conformitate cu prevederile art.137 alin.(2) lit.(a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

*** Prin contestația formulată, societatea comercială susține că nu datorează obligațiile fiscale suplimentare în sumă totală de x lei stabilite în contul taxei pe valoarea adăugată, conform Deciziei de impunere nr. x, întrucât facturile și achizițiile de mărfuri îndeplinesc condițiile legale prevăzute în art.145 alin.(2) și art.137 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal.**

În contestație se afirmă că toate susținerile organelor fiscale conduc la concluzia că dreptul de deducere ar fi oarecum dependent de anumite condiții de formă pe care facturile ar trebui să le îndeplinească, în timp ce art.147¹ alin.(2) din Codul fiscal prevede posibilitatea ca printr-un decont ulterior să se suplinească absența formalităților necesare pentru deducerea TVA.

Astfel, contestatarea consideră că dreptul de deducere nu depinde, în virtutea acestui articol, de niciun fel de formalitate impusă prin prevederile Codului fiscal, el născându-se la data realizării operației economice, actualmente Codul fiscal permițând agenților economici deducerea TVA, independent de existența unei facturi scrise, intenția legiuitorului fiind aceea de a ușura activitatea agenților economici în ceea ce privește demersurile pe care aceștia le întreprind în vederea obținerii dreptului la deducerea TVA.

*** Față de cele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației constată și stabilește următoarele:**

Din analiza actelor și documentelor aflate la dosarul cauzei a rezultat că, în urma reverificării modului de constituire, evidențiere și declarare a taxei pe valoarea adăugată aferentă perioadei x, efectuată în baza **Deciziei de reverificare nr. x**, organul de inspecție fiscală a stabilit în sarcina S.C. "x" S.R.L. **TVA suplimentară de plată** în sumă totală de **x lei**.

Din verificarea documentelor de evidența primară și contabilă, la inspecția fiscală s-a constatat că, în luna x, S.C. "x" S.R.L. figurează că ar fi achiziționat de la furnizorul S.C. "x" S.R.L., mărfuri (băuturi alcoolice) aferente unui număr de x facturi care au fost înregistrate în evidența contabilă a societății comerciale contestată abia în luna x, deducându-se TVA deductibilă aferentă acestora în sumă totală de x lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. "x" S.R.L. a declarat achiziții de la furnizorul S.C. "x" S.R.L. în perioada x prin Declarațiile cod MFP 394 privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național, în sumă totală de x lei, iar în semestrul II x achiziții în sumă de x lei de la același furnizor (aferente celor xfacturi din anul x).

Pentru aceeași perioadă, furnizorul S.C. "x" S.R.L. a declarat prin Declarațiile cod MFP 394 privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național aferente perioadei x, **livrări** în sumă totală de x lei din care livrări de bunuri către S.C. "x" S.R.L. în sumă totală de x lei.

Astfel, se reține că societatea comercială furnizoare S.C. "x" S.R.L. nu a declarat în anul x livrările aferente celor xfacturi în cauză – emise către S.C. "x" S.R.L. –, iar pentru anul 2010 nu a depus la organul fiscal teritorial formularul cod MFP 394 "Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național", deconturile de TVA și nici bilanțurile contabile aferente anilor x și x.

Mai mult, așa cum se precizează în cuprinsul RIF nr. x, în vederea verificării realității și legalității tranzacțiilor comerciale cu produse accizabile desfășurate între S.C. "x" S.R.L. și furnizorul S.C. "x" S.R.L., organele D.J.A.O.V. x au solicitat informații la D.M.B.A.O.V. care, prin adresa nr. x, a comunicat că S.C. "x" S.R.L. nu funcționează la adresa declarată, drept pentru care au fost sesizate organele abilitate în vederea efectuării investigațiilor specifice și s-au efectuat demersurile necesare în vederea includerii acestei societăți comerciale pe lista contribuabililor inactivi.

De asemenea, se precizează că S.C. "x" S.R.L., cu sediul social în municipiul x, a fost radiată în data de x, motivul fiind schimbarea sediului în x. Conform datelor furnizate din consultarea bazei de date a Ministerului Finanțelor Publice această societate comercială a fost declarată inactivă în data de x, ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative, iar la data de x dizolvată prin lichidare (radiere).

Având în vedere cele mai sus menționate, organele de inspecție fiscală au concluzionat că S.C. "x" S.R.L. nu a efectuat achizițiile în sumă de x lei (fără TVA) aferente celor xfacturi emise în luna x (și înregistrate în luna x) de la furnizorul S.C. "x" S.R.L., facturi care au fost pierdute, iar apoi găsite – conform declarației dată de administratorul societății comerciale contestatară prin Nota explicativă –, cu ocazia inspecției fiscale efectuată de D.J.A.O.V. x și pentru care, S.C. "x" S.R.L. nu a putut face dovada provenienței dintr-un antrepozit fiscal pentru mărfurile achiziționate și nici a achitării accizelor aferente.

În contestația formulată, S.C. "x" S.R.L. ajunge la „[...] concluzia că dreptul de deducere ar fi oarecum dependent de anumite condiții de formă pe care facturile fiscale ar trebui să le îndeplinească”.

În acest sens, este adevărat că legiuitorul prin prevederile legale adoptate, a avut în vedere a ușura activitatea agenților economici în materia taxei pe valoarea adăugată dar, **nu se poate afirma, așa cum a făcut-o contestatară, că „dreptul de deducere nu depinde de niciun fel de formalitate impusă prin prevederile Codului Fiscal”.**

În acest sens se reține că, în conformitate cu prevederile art.155 alin.(19) din Codul fiscal, acordarea dreptului de deducere al TVA deductibilă chiar este în directă legătură cu îndeplinirea de către documentul care atestă achiziția a condițiilor de formă prevăzute la acest articol.

De altfel, în actul administrativ fiscal atacat, organele de inspecție fiscală nu fac referire la forma în care au fost emise facturile în cauză, încadrarea legală pentru neacceptarea acestora la deducere fiind prevederile art.11 alin.(1) din Codul fiscal:

“ Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

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.”

Astfel, organul de inspecție constată că tranzacțiile înregistrate de societatea comercială contestatară în valoare de x lei (fără TVA) aferente celor x facturi emise de S.C. "x" S.R.L., nu sunt reale, aceste achiziții nefiind în fapt efectuate.

În lipsa unor operațiuni reale, în sfera taxei, existența unei facturi sau a oricăror alte documente conforme cu prevederile legale, nu conferă în mod automat persoanei impozabile dreptul de a deduce TVA deductibilă.

În acest sens, sunt relevante prevederile art.145 alin.(2) lit. a) din Codul fiscal, conform cărora orice persoana impozabilă are dreptul de a deduce taxa aferentă achizițiilor dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

„Art.145 – Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

a) operațiuni taxabile; [...]”

În cazul operațiunilor nereale, practic organul de inspecție fiscală constată că nu are loc o achiziție, chiar dacă există o factură, din acest motiv fiind posibil refuzul dreptului de deducere a TVA chiar dacă sunt îndeplinite condițiile de formă, respectiv documentele justificative pentru exercitarea acestui drept.

În luarea acestei decizii organele de inspecție fiscală au avut în vedere și prevederile art.6 și art.105 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, din care cităm:

“Art. 6. – Exercițarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

Art. 105. – Reguli privind inspecția fiscală

(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”

Legalitatea exercitării dreptului de deducere are în vedere, concomitent, două aspecte:

- cel de fond, care privește realitatea operațiunilor consemnate în documente, și
- cel de formă, care privește modul de completare a documentelor.

În aceste condiții, datele înscrise în facturi nu sunt suficiente pentru a proba faptul că operațiunile sunt și reale, în vederea îndeplinirii condițiilor necesare exercitării dreptului de deducere a TVA de către S.C. “x” S.R.L..

Faptul că societatea comercială contestată deține facturi de achiziție având înscris ca furnizor S.C. "x" S.R.L., nu justifică dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în aceste facturi, atâta vreme cât nu se dovedește realitatea livrărilor de bunuri consemnate în aceste documente.

În analiza contestației formulată de S.C. “x” S.R.L. s-au avut în vedere dispozițiile art.213 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 213 – [...] (1) 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. [...]”,

soluționarea contestației făcându-se în raport de susținerile părților, în limitele sesizării, organul de soluționare neputându-se substitui contestatarii cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care înțelege să conteste actul administrativ fiscal în cauză.

În temeiul art.216 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1. lit.a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală – aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013 (publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr.236/24 aprilie 2013), se va respinge contestația formulată ca neîntemeiată pentru suma totală de x lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată suplimentară.

În ceea ce privește **accesoriile de plată** (dobânzi/majorări și penalități de întârziere) aferente, în sumă totală de **x lei** (x lei/dobânzi/majorări de întârziere + x lei/penalități de întârziere), acestea au fost calculate corect și în mod legal, conform prevederilor art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120¹ din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, iar potrivit principiului de drept „*accesoriul urmează soarta principalului*”, sunt datorate bugetului general consolidat al statului.

IV. – Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de Societatea Comercială „x” S.R.L., cu domiciliul fiscal în municipiul x, județul x, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nrx, act administrativ fiscal emis de A.J.F.P. x – I.F., în conformitate cu prevederile alin.(1) al art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E :

1. – Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de x lei – din care:

- taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată x lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA x lei;
- penalități de întârziere aferente TVA x lei.

2. – Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, dar poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 (șase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

DIRECTOR GENERAL,