



## Ministerul Finanțelor Publice

Agentia Națională de Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finanțelor Publice  
a Județului Vâlcea



Str. General Magheru nr. 17  
Râmnicu Vâlcea  
Tel : +0250 737777  
Fax : +0250 737620  
e-mail : date.valcea.vl@mfinante.ro

### DECIZIA NR. ....din .....2012

privind modul de soluționare a contestației formulate de ..... din ....., jud.Vâlcea, CUI ....., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr..... .

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată la data de ..... de ..... cu contestație formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .... și a Raportului de inspecție fiscală nr. ...., înregistrată la aceasta sub nr. ...

Contestația are ca obiect suma de .... lei, reprezentând :

- ..... lei taxă pe valoarea adăugată suplimentară ;
- ..... lei accesorii aferente TVA .

Actele administrativ fiscale atacate au fost comunicate societății la data de .... potrivit procesului verbal privind îndeplinirea procedurii de comunicare nr..... din ....., anexat în copie la dosarul cauzei, iar contestația este semnată de reprezentantul legal al ..... și este confirmată cu ștampila societății.

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.1 din OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală astfel că sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209 alin.1, lit.a) din același act normativ, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea fiind competentă să soluționeze contestația formulată de ....., pentru suma totală de ..... lei.

Procedura legală fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

#### I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:

Petenta contestă Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..... emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... , motivând următoarele :

*Referitor la taxa pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de ... lei* petenta arată că în cuprinsul actelor atacate, inspectorii fiscali au menționat că aceasta nu poate să-și exercite drept de deducere aferent aprovizionărilor realizate de la ....., societate care, nu era înscrisă ca și plătitoare de TVA la data emiterii facturilor fiscale .

Petenta arată că aceste mențiuni sunt greșite fiind efectuate cu încălcarea dispozițiilor art.145 și 155 din Codul fiscal, iar raportat la aceste dispoziții legale, se poate observa că facturile pentru care a fost înlăturat dreptul de deducere al taxei îndeplinesc condițiile prevăzute la art.155 din Codul fiscal .

Petenta susține că au fost încălcate și dispozițiile art.18, alin.1, lit.a și art.22, alin.3, lit.b din a șasea directivă 77/388/CEE a Consiliului din 17.05.1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri - sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată .

Petenta susține că aceste interpretări au fost menționate în cauza C - 438/09 - Hotărâre 2010 -12 - 22 Dankowski pronunțată de Curtea de Justiție Europeană .

Astfel, petenta arată că interpretarea dată de organul de inspecție fiscală este contrară atât dispozițiilor europene, transpuse de legislația națională, dar și jurisprudenței Curții de Justiție Europene, fapt care nu poate avea ca și consecință decât anularea acestora .

Petenta arată că mai mult decât atât, furnizorul său a declarat livrările, respectiv taxa pe valoarea adăugată colectată fiind cuprinsă în decontul privind taxa pe valoarea adăugată de la organul fiscal .

Petenta mai precizează că întrucât obligația principală nu este legal stabilită, atunci nici accesoriile calculate la aceasta nu sunt datorate, urmând a fi admisă contestația și pentru suma de ..... lei .

Drept urmare petenta solicită admiterea contestației și exonerarea de la plată a sumei de ..... lei, reprezentând obligații suplimentare .

## **B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:**

....., are sediul în ....., jud Vâlcea a fost înregistrată la ORC Vâlcea sub nr. ...., are CUI ..... și are obiect de activitate „..... „- cod CAEN .....

**TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ**, a fost verificată în conformitate cu prevederile Legii 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, a HG nr.44/2004 privind normele de aplicare a Legii 571/2003, pentru perioada ....., constatându-se următoarele :

Urmare reverificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că facturile de marfă emise de ....., ....., ..... cuprind toate elementele prevăzute de art.155 din Codul fiscal, inclusiv atributul fiscal "RO" care apare la rubrica " Furnizor ", precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă mărfurilor livrate .

În ceea ce privește societățile în cauză, organele de inspecție fiscală au obținut următoarele informații fiscale referitoare la cele trei societăți furnizoare :

- .... figurează ca plătitoare de TVA în perioada 21.01.2005 - 01.08.2010 ;
- .... figurează ca plătitoare de TVA în perioada 28.09.2005 - 01.07.2009 ;
- ..... **este plătitoare de TVA din data de 01.12.2008 până în prezent .**

Totodată din datele existente la Oficiul Registrului Comerțului, organele de inspecție fiscală au constatat că cele două societăți sunt declarate inactive prin ordin al Președintelui ANAF, însă starea de inactivitate a intervenit după data emiterii facturilor în cauză, respectiv de la data de ..... pentru ..... și din data de ..... pentru .....

Organele de control au constatat că începând cu data de .. în cazul .... și cu data de ..., pentru ....., aceste societăți se află sub incidența Legii nr.85/2006 a insolvenței .

Din verificarea efectuată, organele de inspecție fiscală au constatat că .... nu figura înregistrată ca plătitor de TVA la momentul emiterii facturilor, facturi în valoare totală de ..... din care TVA în sumă de..... lei, pentru care ..... și-a exercitat dreptul de deducere a TVA .

Organele de inspecție fiscală au consemnat că facturile fiscale care au înscris la rubrica furnizor pe ....., nu sunt completate în mod corespunzător, deoarece, deși la rubrica furnizor au înscris atribut fiscal "RO" ele nu sunt emise de o persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, în perioada .....

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că facturile respective nu îndeplinesc cerințele unor documente justificative, în accepțiunea prevederilor art.6 din Legea nr.82/1991, acestea stabilind că nu se poate deduce taxa pe valoarea adăugată în situația în care documentele respective nu sunt legal aprobate, necuprinzând toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare, respectiv nu au toate rubricile completate în mod corespunzător la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA .

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada .... .., facturile fiscale nu au fost emise de persoana înregistrată ca plătitor de TVA și prin urmare acestea au stabilit că ..... nu justifică dreptul de deducere a TVA în sumă de ....., în conformitate cu dispozițiile art.146, alin.1, lit.a, art.155, alin.5, art.153 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal .

În consecință, organele de inspecție au stabilit că ... nu poate să-și exercite dreptul de deducere al TVA de pe facturile emise de ..... în accepțiunea prevederilor art.146, alin.1, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, rezultând TVA suplimentară în sumă de .... lei .

Pentru nevirarea în termen a TVA suplimentar, organele de inspecție fiscală au stabilit dobânzi în sumă de .... lei și penalități de întârziere în sumă de .... lei, în conformitate cu prevederile art.119, 120 din OG nr.92/2003 privind Codul fiscal .

**II. Luând în considerare constatările organului de control, motivațiile invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii, se rețin următoarele:**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de .... lei reprezentând TVA și accesorii aferente, stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Vâlcea este legal datorată de ..... din .....

**1) Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei**

**Cauza supusă soluționării este dacă petenta poate beneficia de drept de deducere al taxei pe valoarea adăugată în sumă de .... lei, în condițiile în care aceasta a aprovizionat bunuri de la un furnizor care nu este înregistrat ca plătitor de TVA .**

**În fapt, .... a aprovizionat în perioada ..... diverse bunuri, de la ...., în valoare totală de ... lei din care TVA în sumă de .... lei, pentru care aceasta a considerat ca beneficiaza de dreptul de deducere al TVA.**

**.... Dâmbovița a devenit plătitoare de TVA începând cu data de .....**

Organele de inspecție fiscală au stabilit că facturile de aprovizionare nu reprezintă documente justificative în baza cărora societatea sa deduca taxa pe valoarea adăugată în sumă de..... lei .

**În drept**, art. 146, alin.1, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează următoarele :

“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, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) ;”

Art.155, alin.5, lit.a-e din același act normativ, precizează următoarele :

**(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) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura ;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care furnizorul/prestatorul nu este stabilit în România și i-a desemnat un reprezentant fiscal, dacă acesta din urmă este persoana obligată la plata taxei;

e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz ;”

Potrivit prevederilor legale menționate anterior, se reține că orice persoană impozabilă poate să-și exercite dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată, 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, cu condiția să dețină o factură care să cuprindă informațiile cerute de formular .

Astfel, factura trebuie să cuprindă în mod obligatoriu, printre alte elemente numărul de ordine care identifică factura în mod unic, data emiterii facturii, denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare al persoanei impozabile care emite factura, denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare ale reprezentantului fiscal în cazul în care furnizorul/prestatorul nu este stabilit în România și i-a desemnat un reprezentant fiscal, dacă acesta din urmă este persoana obligată la plata taxei, denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare al cumpărătorului de bunuri sau servicii .

Așa cum rezultă din documentele anexate la dosarul cauzei, petenta a aprovizionat bunuri, în perioada .... de la furnizorul ....., fără ca acesta să fie înregistrat ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată la organul fiscal teritorial, pe această perioadă .

Potrivit constatărilor efectuate de organele de inspecție fiscală, rezultă că SC .... SRL ....., a devenit plătitor de TVA începând cu data de .... .

Același lucru rezultă și din datele existente la Registrul contribuabilului, al cărui extras este anexat în copie la dosarul cauzei .

Față de cele de mai sus, se reține că facturile fiscale în cauză, în baza cărora petenta și-a exercitat dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată **nu poate fi considerat un document justificativ, în baza căruia petenta sa isi exercite dreptul de deducere al TVA intrucat nu este emis de o persoană impozabilă, în sensul taxei pe valoare adaugata.**

Ori potrivit situației de fapt prezentate, petenta a înregistrat facturile de aprovizionare în perioada ....., înainte ca furnizorul să devină plătitor de TVA .

Având în vedere dispozițiile legale invocate anterior, unde se menționează că pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, **persoana impozabilă** trebuie să dețină o factură care să cuprindă, printre alte informații **denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura, se retine ca petenta nu poate beneficia de drept de deducere a taxei inscrisa pe facturile in cauza, deoarece** la data înregistrării în evidența contabilă a acestora, furnizorul nu erau înregistrat în scop de TVA.

Drept urmare, cum furnizorul **SC ..... SRL nu era înregistrat în scop de taxa pe valoare adaugata la data emiterii facturilor, acesta nu a colectat și virat la bugetul de stat TVA aferenta inscrisa in acestea.**

Ca principiu general, se reține că taxa pe valoarea adăugată este rezultatul aplicării, la nivelul fiecărui stadiu al producției sau comercializării, la valoarea adăugată, adică la plusul de valoare conferit produsului sau serviciului considerat.

Aplicarea la valoarea adăugată se face de așa manieră încât la sfârșitul ciclului industrial și/sau comercial parcurs de un bun, indiferent de durata ciclului, cheltuiala fiscală totală care a grevat acest bun corespunde taxei calculate asupra prețului de vânzare suportate de consumator.

Cu alte cuvinte, pentru a se facilita calculul și colectarea, cota TVA se aplică la prețul de vânzare al bunurilor sau serviciilor comercializate. Cum TVA intervine la fiecare stadiu al unei filiere de producție sau comercializare, dar și pentru a se evita efectul cumulativ al impozitării în cascadă, trebuie dedusă din TVA încasată (colectată) de la clienți, TVA plătită furnizorilor, pentru cumpărările de bunuri sau servicii.

Astfel, atunci când o societate facturează TVA clientului său, ea acționează în contul statului, căruia va trebui să-i plătească diferența între TVA colectată de la clienți și TVA plătită furnizorilor săi care, la rândul lor, au procedat la colectarea și vărsarea (virarea) TVA la bugetul statului.

Din cele de mai sus se reține că TVA se bazează pe principiul sau mecanismul deductibilității pentru aplicarea căruia fiecare subiect calculează taxa asupra prețurilor bunurilor vândute sau serviciilor prestate și deduce taxa care a grevat costul elementelor constitutive ale acestui preț .

**În concluzie**, având în vedere cele de mai sus, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod legal nu a fost acordat drept de deducere al taxei pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei aferentă facturilor fiscale emise de un neplătitor de TVA, susținerile petentei aparand ca neîntemeiate pentru acest capăt de cerere .

**2) Referitor la accesoriile în sumă de .... lei**, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate anterior taxa pe valoarea adăugată s-a reținut ca fiind legal datorată de petentă .

**În fapt**, prin decizia de impunere nr.... organele de inspectie fiscală au calculat în sarcina petentei majorări de întârziere în sumă de .... lei și penalități de întârziere în sumă de ..... lei aferente taxei pe valoarea adăugată .

Având în vedere faptul că majorările de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept “accessorium sequitur principale “ și întrucât potrivit considerentelor reținute anterior s-a reținut ca fiind legal datorată taxă pe valoarea adăugată în sumă de .... lei, pe cale de consecință și accesoriile în sumă totală de ..... lei sunt datorate de petentă, asupra acestora urmînd ca organele de soluționare să se pronunțe în consecință .

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.211 și art.216 alin.1 din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep.la 31.07.2007 se :

## **DECIDE**

Respingerea in totalitate a contestatiei formulata de **SC..... SRL** ca neîntemeiată pentru suma totală de .... **lei** reprezentând : .... lei taxă pe valoarea adăugată și ..... lei accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată .

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 6 luni de la comunicare .

**DIRECTOR EXECUTIV,**

.....