

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECȚIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI SUCEAVA

DECIZIA NR. 80
din 03.10.2005
privind soluționarea contestațiilor formulate de
SCSRL,
cu sediul în Suceava, județul Suceava
înregistrate la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava
sub nr. / 18.08.2005 și nr. / 16.09.2005

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Structura de Administrare Fiscală - Activitatea de Control Fiscal Suceava, prin adresa nr. / 18.08.2005 și Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava, prin adresa nr. / 16.09.2005, înregistrate la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. / 18.08.2005 și nr. / 16.09.2005, cu privire la contestațiile formulate de S.C.S.R.L cu sediul în localitatea Suceava, str., jud. Suceava.

S.C.S.R.L. contestă **suma totală delei noi**, stabilită prin:

Decizia de Impunere nr. / 29.06.2005 emisă de Activitatea de Control Fiscal Suceava, pentru suma totală delei vechi care, în baza **art. 5 din Legea nr 348/2004 privind denominarea monedei naționale**, se convertește înlei noi, reprezentând:lei - taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de organele de control și respinsă la rambursare prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr. / 4.07.2005 emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava șilei - accesorii ale acesteia;

OBLIGAȚIA BUGETARĂ	LEI VECHI	RON
Taxă pe valoarea adăugată
Dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată
Penalități de întârziere 0,5% pe lună pentru taxa pe valoarea adăugată
TOTAL

Notă privind compensarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor obligații de plată către bugetul de stat nr. / 8.07.2005, **pentru suma delei**

noi, reprezentând:lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată, lei - penalități aferente taxei pe valoarea adăugată și lei - amendă și Notă privind restituirea unor sume de la bugetul de stat nr/8.07.2005, emise de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava.

Sumele ce fac obiectul contestației formulate de S.C.S.R.L. Suceava vor fi exprimate doar în lei noi, denumiți în continuare lei, în baza art. 1 din Legea nr 348/2004 privind denominarea monedei naționale, care precizează:

„(1) La data de 1 iulie 2005, moneda națională a României, leul, va fi denominată astfel încât 10.000 lei vechi, aflați în circulație la această dată, vor fi preschimbați pentru 1 leu nou.

(2) Denominarea reprezintă acțiunea de reducere a valorii nominale a însemnelor monetare.

(3) Leul nou va fi unitatea monetară națională a României, denumită în continuare leu, și se va diviza în 100 de bani.”

Contestațiile au fost depuse în termenul prevăzut de art. 176 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 174 și 178 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestațiilor.

În vederea pronunțării unei soluții unitare s-a procedat la conexarea dosarelor contestațiilor formulate împotriva Deciziei de Impunere nr./29.06.2005 emisă de Activitatea de Control Fiscal Suceava și a Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr/4.07.2005 emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava, în conformitate cu prevederile pct 8.3 din Normele metodologice de aplicare unitară a procedurii de soluționare a contestațiilor, aprobate prin **Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 2186/2001**, norme aplicabile potrivit pct. 207.1. H.G. nr. 1050/2004, până la data aprobării noilor ordine, care stipulează:

„ 8.3. Pentru evitarea pronunțării unor soluții contradictorii, în situațiile în care organele competente au de soluționat două sau mai multe contestații, formulate de aceeași persoană fizică sau juridică împotriva unor măsuri dispuse prin acte de control sau de impunere, încheiate de aceleași organe sau de organe diferite de control din sistemul Ministerului Finanțelor Publice, vizând aceeași categorie de obligații fiscale sau tipuri diferite, dar care sub aspectul stabilirii cuantumului se influențează reciproc, se va proceda la conexarea dosarelor, dacă prin aceasta se asigură o mai bună administrare și valorificare a probelor în rezolvarea cauzei.”

I. S.C.S.R.L. Suceava, contestă măsurile stabilite prin Decizia de Impunere nr./29.06.2005 întocmită în baza raportului de inspecție fiscală nr./29.06.2005, privind suma totală delei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită

suplimentar de organele de control și dobânzi și penalități de întârziere aferente acesteia, Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr/4.07.2005, Nota privind compensarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor obligații de plată către bugetul de stat nr/8.07.2005 privind suma delei noi, reprezentând:lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată, lei - penalități aferente taxei pe valoarea adăugată și lei - amendă și Nota privind restituirea unor sume de la bugetul de stat nr/8.07.2005.

Contestatoarea apreciază că decizia nr. din 29.06.2005 este netemeinică și nelegală, taxa pe valoarea adăugată suplimentară fiind stabilită incorect de organele de control, care au motivat acest lucru prin faptul că pe facturile fiscale s-a omis a se trece codul societății.

De asemenea, petenta susține că bunurile achiziționate, pentru care organele de control nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată, sunt necesare pentru desfășurarea în bune condiții a activității și sunt folosite și în prezent de către societate.

II. Prin Decizia de impunere nr/29.06.2005 și Raportul de inspecție fiscală nr/29.06.2005 ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, întocmite de Activitatea de Control Fiscal Suceava, s-a stabilit că SCSRL datorează bugetului de stat suma delei, reprezentând:

-lei - taxă pe valoarea adăugată,
-lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată,
- lei - penalități aferente taxei pe valoarea adăugată.

Inspecția fiscală a vizat modul de constituire, evidențiere și plată a obligațiilor față de bugetul consolidat de stat, în perioada 11.09.2001 - 31.03.2005 și analiza Decontului cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare aferent lunii martie 2005.

Organul de control a constatat că la data de 31.03.2005, societateaSRL înregistrează taxa pe valoarea adăugată de rambursat în sumă delei, formată dinlei - taxa pe valoarea adăugată de rambursat la data de 31.12.2004 șilei - taxa pe valoarea adăugată de rambursat aferentă trimestrului I al anului 2005.

În urma controlului efectuat, prin Decizia de impunere nr/29.06.2005 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr/29.06.2005, organul de control nu a admis la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, din care aferentă anului 2002 suma delei și anului 2003 suma delei, **înscrise pe facturi fiscale care nu conțin adresa și codul fiscal al cumpărătorului**, astfel:

Factura fiscală	Taxa pe valoarea adăugată neadmisă la deducere
Factura Fiscală nr./24.10.2002
Factura Fiscală nr./07.10.2002
Factura Fiscală nr./14.11.2002
Factura Fiscală nr./30.11.2002
Factura Fiscală nr./16.12.2002
TOTAL 2002

Factura Fiscală nr. /04.02.2003
Factura Fiscală nr. /28.02.2003
Factura Fiscală nr. /01.04.2003
Factura Fiscală nr. /13.05.2003
Factura Fiscală nr. /15.05.2003
Factura Fiscală nr. /22.10.2003
Factura Fiscală nr. /05.12.2003
TOTAL 2003
TOTAL 2002 și 2003

În temeiul prevederilor art. 29, alin. B, lit. a și b din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, organul de control a stabilit în sarcina contestatoarei taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, rezultată prin neadmiterea la deducere a sumelor reprezentând taxă pe valoarea adăugată, înscrise în facturile menționate mai sus.

De asemenea, organul de control nu a admis la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, din care aferentă anului 2003 suma de lei și anului 2004 suma de lei, motivând că bunurile achiziționate nu sunt aferente operațiunilor taxabile, astfel:

Factura fiscală	Taxa pe valoarea adăugată neadmisă la deducere
Factura Fiscală nr. /09.10.2003
Factura Fiscală nr. /18.11.2003
TOTAL 2003
Factura Fiscală nr. 6/17.09.2004
Factura Fiscală nr. /30.09.2004
TOTAL 2004
TOTAL 2003 și 2004

În temeiul prevederilor art. 22, alin. 4, lit. a din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată și a art. 145, alin. 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările ulterioare, organul de control a stabilit în sarcina contestatoarei taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, rezultată prin neadmiterea la deducere a sumelor reprezentând taxă pe valoarea adăugată, înscrise în facturile menționate mai sus.

Pentru neplata în termen a taxei pe valoarea adăugată stabilite suplimentar precum și a taxei pe valoarea adăugată evidențiate și declarate de contribuabil, organele de control au calculat, în baza prevederilor O.G. nr. 26/2001, O.G. nr. 61/2002, H.G. nr. 67/2004 și art. 114, 115 și 120 O.G. nr. 92/2003, dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de lei, astfel:

- dobânzi de lei și penalități de lei, aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de lei;
- dobânzi de lei și penalități de lei, aferente taxei pe valoarea adăugată calculată și declarată de societate ca fiind datorată și neplătită la termene legale;
- dobânzi de lei și penalități de lei, aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de lei.

Prin Decizia de rambursare nr /4.07.2005, organele de specialitate din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Suceava au respins la rambursare taxa pe

valoarea adăugată în sumă delei, rezultată prin neadmiterea la deducere de către organul de control din cadrul Activității de Control Fiscal Suceava, prin Raportul de inspecție fiscală nr/29.06.2005, a sumelor reprezentând taxă pe valoarea adăugată, înscrise în facturi fiscale care nu conțin adresa și codul fiscal al cumpărătorului și în facturi fiscale de achiziție a unor bunuri care nu sunt aferente operațiunilor taxabile, stabilind că taxa pe valoarea adăugată cu drept de rambursare este în sumă delei.

În baza art 81 alin 2 din O.G. nr 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, a Decontului de TVA pe luna martie 2005 înregistrat sub nr/18.04.2005 și a Raportului de inspecție fiscală nr/29.06.2005, Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava a emis la data de 4.07.2005, pe numele contestatoarei, **Decizia de rambursare nr**, din care rezultă că taxa pe valoarea adăugată aprobată la rambursare este de lei.

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 :

A. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată suplimentară în sumă delei, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a disjuns cauza, identificând două surse diferite generatoare ale taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de organul de control

A.1 Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe dacă societatea putea beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri în baza unor facturi necompletate cu toate datele prevăzute de actele normative.

În fapt, organele de control din cadrul Structurii de Administrare Fiscală - Activitatea de Control Fiscal Suceava, cu ocazia verificării fiscale vizând perioada 11.09.2001 - 31.03.2005, efectuate în vederea rambursării soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată din decontul cu opțiune de rambursare nr./18.04.2005 aferent lunii martie 2005, au stabilit că, în perioada octombrie 2002 - decembrie 2003, S.C.SRL nu avea dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată în sumă delei înscrisă pe 12 facturi fiscale care nu conțin toate informațiile obligatorii prevăzute de legislația în vigoare, respectiv adresa și codul fiscal al cumpărătorului.

În drept, pentru perioada octombrie 2002 - decembrie 2003, actele normative aplicabile sunt Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată (care fost în vigoare de la data de 01.06.2002 până la data de 31.12.2003) și H.G. nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a acesteia.

Astfel, art. 29, lit. B, pct. a) și b) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, precizează :

„ART. 29

Persoanele impozabile care realizează operațiuni taxabile și/sau operațiuni scutite cu drept de deducere au următoarele obligații:

B. Cu privire la întocmirea documentelor:

a) să consemneze livrările de bunuri și/sau prestările de servicii în facturi fiscale sau în alte documente legal aprobate și să completeze în mod obligatoriu următoarele date: denumirea, adresa și codul fiscal ale furnizorului/prestatorului și, după caz, ale beneficiarului, data emiterii, denumirea bunurilor livrate și/sau a serviciilor prestate, cantitățile, după caz, prețul unitar, valoarea bunurilor/serviciilor fără taxă pe valoarea adăugată, suma taxei pe valoarea adăugată (...)."

b) persoanele impozabile plătitoare de taxă pe valoarea adăugată sunt obligate să solicite de la furnizori/prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate și să verifice întocmirea corectă a acestora (...). Primirea și înregistrarea în contabilitate de facturi fiscale sau alte documente legal aprobate care nu conțin datele prevăzute a fi completate în mod obligatoriu la lit. a), (...) determină pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente..."

În ceea ce privește exercitarea dreptului de deducere sunt aplicabile prevederile art. 24, alin. (1) lit. a) din același act normativ, care stipulează :

„ART. 24

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu următoarele documente:

a) pentru deducerea prevăzută la art. 22 alin. (5) lit. a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele său, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată. "

coroborate cu prevederile art. 62, lit. B, pct. a din Normele de aplicare a Legii nr. 345/2002 aprobate prin H.G. nr. 598/2002, care stipulează :

„ART. 62

(1) Documentele legale prevăzute la art. 24 alin. (1) lit. a) din lege, în baza cărora persoanele impozabile pot deduce taxa pe valoarea adăugată, sunt: exemplarul original al facturii fiscale sau alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora ..."

Modelul formularului „factură fiscală” din H.G. nr 831 / 1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora este redat mai jos:

Furnizor	Cumpărător
.....
(denumirea, forma juridică)	(denumirea, forma juridică)
Nr. de înmatriculare în Registrul	Codul fiscal
comerțului/anul	Sediul (localitatea, str. nr.)...
Codul fiscal.....	Județul
Sediul (localitatea, str. nr.)...	Contul

Județul Banca
 Contul
 Banca

FACTURA FISCALĂ

 | Nr. facturii |
 | Data (ziua, luna, anul) .|
 | Nr. avizului de însoțire a mărfii|
(dacă este cazul)

Nr. crt.	Denumirea produselor sau a serviciilor	U.M.	Cantitatea	Prețul unitar (fără T.V.A.) - lei -	Valoarea - lei -	Valoarea T.V.A. - lei -
0	1	2	3	4	5 (3x4)	6
Semnătura și ștampila furnizorului				Date privind expediția: Numele delegatului..... Buletinul/cartea de identitate seria nr. .. eliberat(ă) Mijlocul de transport..... nr..... Expedierea s-a efectuat în prezența noastră la data de ... ora Semnăturile		TOTAL, din care: accize
				Semnătura de primire		Total de plată (col. 5 + col. 6)

14-4-10/A

Din conținutul acestor acte normative citate mai sus, care erau în vigoare în perioada octombrie 2002 - decembrie 2003, reiese cu claritate faptul că pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, aferentă bunurilor ce i-au fost livrate sau urmează a-i fi livrate precum și pentru prestările de servicii ce i-au fost prestate sau urmează a-i fi prestate, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere cu exemplarul original al facturii fiscale sau cu alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997, emise pe numele său, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, cu condiția ca aceste documente să fie completate în mod obligatoriu cu anumite date, printre care denumirea, adresa și codul fiscal ale beneficiarului.

În conformitate cu prevederile legale menționate, rezultă că înscrierea pe facturi fiscale a tuturor informațiilor prevăzute de acestea reprezintă o condiție obligatorie de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, iar nerespectarea acestei condiții duce la pierderea acestui drept, așa după cum se menționează în mod expres de către legiuitor în partea finală a art. 29, lit. B, pct. b) din Legea nr. 345/2002

Din analiza facturilor menționate de organele de inspecție fiscală ca fiind incomplete în ceea ce privește informațiile obligatorii prevăzute de legislația în vigoare pentru justificarea exercitării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, anexate în xerocopie la dosarul cauzei, rezultă că :

- factura fiscală serianr. din 24.10.2002 în valoare delei, din care TVA în sumă delei, nu are înscrise codul fiscal și adresa completă a beneficiarului;
- factura fiscală serianr. din 07.10.2002 în valoare delei, din care TVA în

- sumă delei, nu are înscrise codul fiscal și adresa completă a beneficiarului;
- factura fiscală serianr. din 14.11.2002 în valoare delei, din care TVA în sumă delei, nu are înscrise codul fiscal și adresa completă a beneficiarului;
 - factura fiscală serianr. din 30.11.2002 în valoare delei, din care TVA în sumă delei nu are înscrise codul fiscal și adresa completă a beneficiarului;
 - factura fiscală serianr. din 16.12.2002 în valoare delei, din care TVA în sumă delei, nu are înscrise codul fiscal și adresa completă a beneficiarului;
 - factura fiscală serianr. din 04.02.2003 în valoare delei, din care TVA în sumă de lei, nu are înscrise codul fiscal și adresa completă a beneficiarului;
 - factura fiscală serianr. din 28.02.2003 în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei, nu are înscrise codul fiscal și adresa completă a beneficiarului;
 - factura fiscală serianr. din 01.04.2003 în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei, nu are înscrise codul fiscal și adresa completă a beneficiarului;
 - factura fiscală serianr. din 13.05.2003 în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei, nu are înscrise codul fiscal și adresa completă a beneficiarului;
 - factura fiscală serianr. din 15.05.2003 în valoare de lei din care TVA în sumă de lei, nu are înscrise denumirea corectă a beneficiarului, codul fiscal și adresa completă a beneficiarului;
 - factura fiscală serianr. din 22.10.2003 în valoare de lei din care TVA în sumă de lei, nu are înscrise codul fiscal și adresa completă a beneficiarului;
 - factura fiscală serianr. din 05.12.2003 în valoare de lei din care TVA în sumă de lei, nu are înscrise codul fiscal și adresa completă a beneficiarului.

Din cele prezentate se trage concluzia că cele 12 facturi menționate analitic mai sus sunt incomplete în ceea ce privește informațiile obligatorii prevăzute de legislația în vigoare pentru justificarea exercitării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, astfel că organele de control din cadrul Structurii de Administrare Fiscală - Activitatea de Control Fiscal Suceava, prin Decizia de Impunere nr. din 29.06.2005, în mod legal nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă acestor facturi și au stabilit că S.C.S.R.L. Suceava datorează bugetului de stat TVA suplimentară în sumă delei.

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus și faptul că facturile respective sunt incomplete în ceea ce privește informațiile obligatorii prevăzute de legislația în vigoare pentru justificarea exercitării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, urmează a **se respinge** contestația formulată de **S.C.S.R.L. Suceava**, pentru **suma delei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, **ca neîntemeiată**.

A.2 Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă societatea putea beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri, considerate de organul de control ca nefiind destinate realizării de operațiuni taxabile, în condițiile în care societatea nu prezintă documente care să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală.

În fapt, organele de control din cadrul Structurii de Administrare Fiscală - Activitatea de Control Fiscal Suceava prin decizia de impunere atacată au stabilit că S.C.SRL nu avea

dreptul să deducă taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei înscrisă pe facturile fiscale nr. /09.10.2003, nr. /18.11.2003, nr. /17.09.2004 și nr. /30.09.2004, pe motiv că bunurile achiziționate nu sunt aferente operațiunilor taxabile.

Contestatoarea susține că bunurile în cauză sunt necesare pentru desfășurarea în bune condiții a activității, iar la data depunerii contestației sunt folosite de către aceasta, fără însă a indica natura acestor bunuri și destinația lor în cadrul activității desfășurate și fără a depune la dosarul cauzei documente care să susțină această afirmație.

În drept, în ceea ce privește **dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată** sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

în anul 2003, Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată, care la art. 22, alin. (4), lit. a) precizează :

„ART. 22

(4) Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor și serviciilor destinate realizării de:

a) operațiuni taxabile; (...)"

în anul 2004, Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, care la art. 145, alin. (3) precizează :

„ART. 145

(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;

b) taxa pe valoarea adăugată achitată pentru bunurile importate (...)"

Conform acestor prevederi legale, orice persoană impozabilă poate exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturi de achiziție a unor bunuri sau servicii, dacă bunurile sau serviciile respective sunt destinate realizării de operațiuni impozabile sau utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Organul de inspecție fiscală a constatat că în anii 2003 și 2004 societatea a exercitat incorect dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile fiscale nr. /09.10.2003, nr. /18.11.2003, nr. /17.09.2004 și nr. /30.09.2004, motivat de faptul că **bunurile achiziționate nu sunt aferente operațiunilor taxabile**, drept pentru care a stabilit în sarcina contestatoarei taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se reține faptul că petenta nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația pentru acest capăt de cerere.

Prin adresa nr. / 08.08.2005 Activitatea de Control Fiscal Suceava a solicitat contestatoarei să precizeze în scris motivele de fapt și de drept în susținerea contestației. Răspunsul societății înregistrat sub nr. / 15.08.2005 a fost că „*motivele sunt trecute în contestația depusă în data de 28.07.2005, înregistrată sub nr. 11952*”.

Prin adresa nr. din 29.08.2005, organul de soluționare a pus în vedere contestatoarei să precizeze în scris motivele pe care se întemeiază contestația pentru acest capăt de cerere și să depună copii ale celor patru facturi și ale oricăror alte documente considerate relevante în susținerea contestației.

Prin adresa nr. / 20.09.2005, societatea SRL confirmă primirea adresei organului de soluționare nr. din 29.08.2005, fără a prezenta însă motivele pe care se întemeiază contestația pentru acest capăt de cerere.

În speță sunt aplicabile prevederile art. 175, alin. (1), lit. c) și d) din Codul de Procedură Fiscală aprobat prin O.G. nr. 92/2003, republicată, care precizează :

„ART. 175

Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde: (...)

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;(...)”

precum și prevederile art. 182, alin. (1) din același act normativ, care stipulează :

„ART. 182

(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.”

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus și faptul că societatea nu precizează motivele de fapt și de drept pentru care consideră că poate exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, în sumă de lei, aferentă facturilor nr. din 09.10.2003 - TVA lei, nr. din 18.11.2003 - TVA lei, nr. din 17.09.2004 - TVA lei și nr. din 30.09.2004 - TVA lei și nu depune documente care să susțină că bunurile în cauză sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, urmează a **se respinge** contestația formulată de S.C.S.RL. Suceava, pentru suma de lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, **ca neîntemeiată și nesusținută cu documente.**

În ceea ce privește legalitatea emiterii Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr. / 4.07.2005, sunt aplicabile prevederile O.M.F. nr. 338 / 2004 privind aprobarea Metodologiei de soluționare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare, care la CAP. 3 precizează:

„ (1) Deconturile cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare, care au fost încadrate în categoria de risc mare, se transmit, zilnic, împreună cu documentația aferentă, compartimentului cu atribuții de control fiscal în vederea efectuării

controlului.

(2) După efectuarea controlului, compartimentul cu atribuții în domeniul controlului fiscal va întocmi Raportul de inspecție fiscală.

(3) În maxim 35 de zile calendaristice de la data depunerii decontului, compartimentul cu atribuții de control fiscal va transmite compartimentului de specialitate dosarul solicitării, împreună cu Raportul de inspecție fiscală.

(4) În aceeași zi, compartimentul de specialitate va întocmi Decizia de rambursare a TVA în trei exemplare. Decizia va fi semnată de șeful compartimentului și aprobată de conducătorul unității fiscale/directorul coordonator."

Din prevederile legale citate mai sus se reține că soluționarea cererilor de rambursare se efectuează în urma controlului fiscal. La finalizarea inspecției fiscale, compartimentul cu atribuții în domeniul controlului fiscal întocmește Raportul de inspecție fiscală. În maxim 35 de zile calendaristice de la data depunerii decontului, compartimentul cu atribuții de control fiscal transmite compartimentului de specialitate dosarul solicitării, împreună cu Raportul de inspecție fiscală, în vederea întocmirii Deciziei de rambursare a TVA.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că societateaSRL a solicitat rambursarea taxei pe valoarea adăugată în sumă delei, prin depunerea Decontului cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare aferent lunii martie 2005, înregistrat sub nr/18.04.2005.

În perioada 13-27 iunie 2005, organele de control din cadrul Activității de Control Fiscal Suceava au efectuat inspecția fiscală în vederea soluționării cererii de rambursare a societățiiSRL.

La finalizarea inspecției fiscale, organul de control a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr/29.06.2005 prin care a respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, rezultată prin neadmiterea la deducere a sumelor reprezentând taxă pe valoarea adăugată, înscrise în facturi fiscale care nu conțin adresa și codul fiscal al cumpărătorului și în facturi fiscale de achiziție a unor bunuri care nu sunt aferente operațiunilor taxabile, stabilind că taxa pe valoarea adăugată cu drept de rambursare este în sumă delei.

Prin prezenta decizie s-a arătat că organul de control în mod legal a respins la rambursare suma delei și a aprobat la rambursare suma delei.

În baza Decontului de TVA pe luna martie 2005 înregistrat sub nr/18.04.2005 și a Raportului de inspecție fiscală nr/29.06.2005, Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava a emis la data de 4.07.2005, pe numele contestatoarei, **Decizia de rambursare nr**, din care rezultă că taxa pe valoarea adăugată aprobată la rambursare este de lei.

Având în vedere cele prezentate mai sus, rezultă că organele de specialitate din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Suceava în mod legal au emis Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr/4.07.2005.

B. Cu privire la dobânzile și penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, în sumă totală delei, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a disjuns cauza, identificând două surse diferite generatoare de dobânzi și penalități, după cum urmează :

B.1 Referitor la suma delei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de organele de control, cauza supusă soluționării este dacă societatea contestatoare datorează această sumă bugetului de stat în condițiile în care, pentru taxa pe valoarea adăugată care a generat aceste dobânzi și penalități de întârziere, contestația a fost respinsă.

În fapt, organele de control au calculat în anexele la raportul de inspecție fiscală nr./29.06.2005, în baza căruia s-a întocmit Decizia de Impunere nr. din aceeași dată, dobânzi și penalități de întârziere cumulat, atât pentru neplata în termen a taxei pe valoarea adăugată evidențiată și declarată de societate, cât și pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în urma controlului.

Prin adresa nr./02.09.2005, Activitatea de Control Fiscal Suceava a delimitat dobânzile și penalitățile de întârziere pentru neplata în termen taxei pe valoarea adăugată evidențiată și declarată de societate, de cele aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în urma controlului.

Așa după cum rezultă din precizările făcute de Activitatea de Control Fiscal Suceava, **dobânzile și penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă delei stabilită suplimentar** sunt în sumă totală delei, din care lei dobânzi și lei penalități de întârziere, determinate astfel:

- dobânzi delei și penalități de lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă delei;
- dobânzi delei și penalități de lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de lei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile :

până la data de 31.12.2002, art 13 din O.G. nr 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare modificată prin O.G. nr 26/2001, care stipulează:

„ART. 13

Pentru achitarea cu întârziere a obligațiilor bugetare, debitorii datorează **majorări de întârziere**, calculate pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data realizării sumei datorate inclusiv, potrivit prevederilor legale în vigoare. [...]"

„ART. 13¹

[...] Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor venituri bugetare, cu excepția majorărilor de întârziere, a penalităților și a amenzilor, se sancționează cu o **penalitate de întârziere de 0,5%** pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termene de plată. [...]"

în anul 2003, art. 12, 13 și 14 din O.G. nr. 61 / 2002 privind colectarea creanțelor bugetare, republicată, care stipulează:

„ART. 12

Pentru neachitarea la termenul scadent a obligațiilor bugetare debitorii datorează dobânzi și penalități de întârziere. [...]"

„ART. 13

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.[...]

„ART. 14

(1) Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor obligații bugetare, cu excepția dobânzilor, penalităților de orice fel și a amenzilor, se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termen de plată. [...]"

începând cu 1.01.2004, art. 114, 115 și 120 din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează:

„ ART. 114

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere. [...]"

„ ART. 115

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

**(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), se datorează dobânzi după cum urmează:
a) pentru diferențele de impozite și taxe, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței impozitului sau taxei, pentru care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv;[...]"**

„ ART. 120

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor. "

Prin urmare, dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă totală delei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală prezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă delei, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al dobânzilor de întârziere, aceasta datorează și suma delei, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al acestora, iar pentru taxa pe

valoarea adăugată în sumă delei, care a generat aceste accesorii, contestația a fost respinsă, urmează a se respinge contestația și pentru dobânzile și penalitățile de întârziere aferente.

B.2 Referitor la suma de lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată evidențiată și declarată de societate în perioada 1.10.2001 - 31.03.2005, dar neplătită în termen, cauza supusă soluționării este dacă societatea contestatoare datorează această sumă bugetului de stat.

În fapt, organele de control au calculat dobânzi și penalități de întârziere pentru neplata în termen a taxei pe valoarea adăugată evidențiată și declarată de societate în perioada 01.10.2001 - 31.03.2005, în sumă de lei.

SCSRL nu și-a motivat acest capăt de cerere prin contestația formulată împotriva deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală emisă la data de 29.06.2005 de Structura de Administrare Fiscală - Activitatea de Control Fiscal Suceava.

În drept, art.175 alin.1 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevede următoarele :

"Forma și conținutul contestației:

Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[...] c) motivele de fapt și de drept

d) dovezile pe care se întemeiază; "

Conform textului de lege invocat mai sus, se reține că la întocmirea contestației formulate se impune precizarea motivelor de fapt și de drept și a dovezilor pe care își întemeiază societatea contestatoare susținerile.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că pentru accesoriile în sumă de lei, aferente taxei pe valoarea adăugată calculate și declarate de societate, SCSRL nu aduce nici un argument referitor la quantumul dobânzilor și penalităților, data de la care au fost calculate dobânzile și penalitățile, baza de calcul a dobânzilor și penalităților, numărul de zile de întârziere și cota de dobânzi și penalități aplicată.

Având în vedere cele reținute mai sus și faptul că stabilirea de dobânzi și penalități reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar petenta recunoaște ca fiind datorat debitul de natura taxei pe valoarea adăugată evidențiată și declarată de societate în perioada 1.10.2001 - 31.03.2005, contestația va fi **respinsă ca nemotivată pentru suma de lei**, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente neachitării în termen a taxei pe valoarea adăugată.

C. Referitor la contestația formulată împotriva Notei privind compensarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor obligații de plată către bugetul de stat nr/8.07.2005, privind suma delei noi, reprezentând:lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată, lei - penalități aferente taxei pe valoarea adăugată și lei - amendă și a Notei privind restituirea unor sume de la bugetul de stat nr/8.07.2005, emise de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava, cauza supusă

soluționării este dacă organul de soluționare constituit la nivelul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava are competența materială de a o soluționa, în condițiile în care cele două acte administrative fiscale nu au ca obiect stabilirea obligațiilor fiscale datorate bugetului de stat.

În fapt, cu Nota privind compensarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor obligații de plată către bugetul de stat nr/8.07.2005, organele de specialitate din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Suceava au efectuat la data de 8.07.2005 compensarea din oficiu a taxei pe valoarea adăugată aprobată la rambursare, în sumă delei, cu obligațiile fiscale scadente și neachitate de petentă către bugetul de stat, în sumă delei, reprezentând:lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată, lei - penalități aferente taxei pe valoarea adăugată și lei - amendă.

După efectuarea compensării, organele de specialitate din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Suceava au întocmit Nota privind restituirea unor sume de la bugetul de stat nr/8.07.2005, prin care au stabilit taxa pe valoarea adăugată de restituit contribuabilului.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 178 alin. (1) lit. a) și alin (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează:

„(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a titlurilor de creanță privind datoria vamală se soluționează după cum urmează:

a) contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, al căror quantum este sub 5 miliarde lei, se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal sau, după caz, de către organul fiscal stabilit la art. 33 alin. (3); [...]

(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente."

Din textul de lege citat mai sus se reține că organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale au competența materială de a se pronunța asupra deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, or Notele privind compensarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor obligații de plată către bugetul de stat nr/8.07.2005 și cea privind restituirea unor sume de la bugetul de stat nr/8.07.2005, emise de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava, nu reprezintă decizii de impunere sau acte administrative fiscale asimilate deciziei de impunere, prin aceste acte administrative nefiind stabilite creanțe bugetare.

Potrivit art. 84 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată,

„ Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 42. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 42 alin. (2), și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat,

baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă."

Actele administrative care au calitatea de act administrativ fiscal asimilat deciziei de impunere sunt precizate la **art. 85 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se menționează:

„ART. 85

Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:

- a) deciziile privind rambursări de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat;**
- b) deciziile referitoare la bazele de impunere;**
- c) deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii."**

Din textele de lege rezultă că prin deciziile de impunere se individualizează creanțe fiscale, or prin Nota privind compensarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor obligații de plată către bugetul de stat nr/8.07.2005, organele de specialitate din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Suceava au efectuat la data de 8.07.2005 compensarea din oficiu a taxei pe valoarea adăugată aprobată la rambursare, în sumă delei, cu obligațiile fiscale scadente și neachitate de petentă către bugetul de stat, în sumă delei, reprezentând:lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată, lei - penalități aferente taxei pe valoarea adăugată și lei - amendă, iar prin Nota privind restituirea unor sume de la bugetul de stat nr/8.07.2005, au stabilit taxa pe valoarea adăugată de restituit contribuabilului.

În concluzie, cele două acte administrative fiscale enunțate anterior nu au caracterul unor decizii de impunere și nici nu reprezintă un acte administrative fiscale asimilate deciziei de impunere, așa cum sunt precizate la art. 85 din Codul de procedură fiscală, ci acte administrative fiscale prin care se sting drepturile și obligațiile fiscale.

Din cele prezentate mai sus rezultă că Notele privind compensarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor obligații de plată către bugetul de stat nr/8.07.2005 și cea privind restituirea unor sume de la bugetul de stat nr/8.07.2005 reprezintă alte acte administrative fiscale. Potrivit alin. (2) al **art. 178 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată, competența de soluționare a contestațiilor formulate împotriva altor acte administrative fiscale aparține organului fiscal emitent, respectiv Administrației Finanțelor Publice a municipiului Suceava.

Față de cele prezentate mai sus, se trage concluzia că organele de soluționare constituite la nivelul Direcției generale a finanțelor publice a județului Suceava nu au competența materială în soluționarea contestației formulate de **SCSRL** împotriva Notei privind compensarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor obligații de plată către bugetul de stat nr/8.07.2005, privind suma delei noi, reprezentând:lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată, lei - penalități aferente taxei pe valoarea adăugată și lei - amendă și a Notei privind restituirea unor sume de la bugetul de stat nr/8.07.2005, drept pentru care **se va transmite dosarul** spre soluționare Administrației Finanțelor Publice a municipiului Suceava, în calitate de organ emitent.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 22, 24, alin. (1) lit. a) și a art. 29, lit. B, pct. a) și b) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, art. 62, lit. B, pct. a) din Normele de aplicare a Legii nr. 345/2002 aprobate

prin H.G. nr. 598/2002, art 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, art. 84, 85, 114, 115, 120, 175, alin. (1), lit. c) și d), 178 și a art. 182, alin. (1) din Codul de Procedură Fiscală aprobat prin O.G. nr. 92/2003, republicată, art. 12, 13 și 14 din O.G. nr. 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, republicată, O.M.F. nr. 338 / 2004 privind aprobarea Metodologiei de soluționare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare coroborate cu art. 185 din Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

- **respingerea** contestației formulate de **S.C.S.R.L. SUCEAVA**, împotriva Deciziei de Impunere nr./29.06.2005, **privind suma de lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, **ca neîntemeiată;**

- **respingerea** contestației formulate de **S.C.S.R.L. SUCEAVA**, împotriva Deciziei de Impunere nr./29.06.2005, **privind suma de lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, **ca neîntemeiată și nesuținută cu documente;**

- **respingerea** contestației formulate de **S.C.S.R.L. SUCEAVA**, împotriva Deciziei de Impunere nr./29.06.2005, privind dobânzile și penalitățile de întârziere **în sumă totală delei** aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală, **ca neîntemeiată;**

- **respingerea** contestației formulate de **S.C.S.R.L. SUCEAVA**, împotriva Deciziei de Impunere nr./29.06.2005, privind dobânzile și penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată evidențiată și declarată de societate, **în sumă totală de ...lei, ca nemotivată;**

- **transmiterea** contestației formulate de **S.C.S.R.L. SUCEAVA**, împotriva Notei privind compensarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor obligații de plată către bugetul de stat nr/8.07.2005, **pentru suma delei noi**, reprezentând:lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată, lei - penalități aferente taxei pe valoarea adăugată și lei - amendă și a Notei privind restituirea unor sume de la bugetul de stat nr/8.07.2005, spre soluționare Administrației Finanțelor Publice a municipiului Suceava, în calitate de organ emitent.

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