



**DECIZIA nr...../.....2012**  
privind soluționarea contestației formulate de  
**SC ... SRL, din ....., str....., nr.....,**  
înregistrată sub nr.../29.09.2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de către S.C. ... S.R.L. din localitatea ....., jud.Mureș, asupra contestației, înregistrată sub nr. .../23.09.2011, formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .../23.08.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../22.08.2011, comunicate petentei la data de 26.08.2011, potrivit confirmării de primire, anexată în copie la dosarul cauzei.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Suma contestată este de **... lei**, compusă din:

- ... lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată;
- ... lei, reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei, reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art.206 și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, prin organele specializate, este legal investită să soluționeze cauza.

**A) În contestația, înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.../23.09.2011, petenta invocă următoarele:**

- în mod nelegal s-a reținut încălcarea art.146, alin.(1), lit.a) din Legea nr.576/2003 privind Codul fiscal, prin impunerea sumei de ... lei reprezentând taxa dedusă reținându-se că societatea emitentă nu este înregistrată în scopuri de taxă pe valoarea adăugată;

- facturile (emise de SC ... SRL , cu sediul în sat ....., com. ...., nr..... jud. Mureș) menționate în anexa nr.16 din Raportul de inspecție fiscală conțin toate datele prevăzute la art.155, alin.5 din Codul fiscal, în consecință societatea care a efectuat prestările de servicii și a întocmit facturile aferente serviciilor executate este răspunzătoare pentru taxa stabilită ca fiind datorată în sumă de ... lei și a majorărilor aferente în sumă de ... lei, calculate de inspectorii ANAF, nicidecum petenta în calitate

de beneficiar;

- în acest sens invocă art.127 și art.155 din Codul fiscal.

**B)** Față de aspectele contestate se reține că, urmare verificării efectuate de organele de control din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la **SC ... SRL, din Tg. Mureș**, a fost întocmit Raportul de inspecție fiscală nr.5/22.08.2011 în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr.../23.08.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, prin care au fost stabilite suplimentar în sarcina petentei obligații fiscale, fiind reținute următoarele constatări:

**a)** Din verificarea documentelor financiar contabile organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în evidența contabilă în contul 302 „*Materiale consumabile*” contravaloarea unor bunuri de uz personal (uscator de par, saltea camping, sampon spuma activa, set gantere, manusi de piele, ghete otter piele pentru dama, taster electronic, DVD-P DIVX 5168, cuptor cu microunde, foarfeca gard viu) pe care le-a dat în consum prin contul 602 „Cheltuieli cu materialele consumabile” în valoare totală de ... lei, taxa pe valoarea adăugată dedusă aferentă fiind în sumă de ... lei. Întrucât bunurile în cauză nu sunt utilizate în folosul realizării de venituri și operațiuni taxabile, în timpul controlului profitul impozabil a fost reîntregit cu suma de ... lei și s-a procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, aferentă acestor achiziții.

**b)** În perioada verificată, societatea a dedus nejustificat taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei, în baza unor bonuri fiscale, reprezentând achiziții de bunuri (consumabile) și servicii, altele decât combustibil.

Având în vedere faptul ca societatea a încălcat prevederile art.146 alin. (1), lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu cele ale Titlului VI pct. 46 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004 și ale prevederilor art. 1 alin. (2) din O.M.F.P. nr.1714/2005 privind aplicarea prevederilor H.G. nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de ... lei.

**c)** În luna octombrie 2008 societatea verificată a dedus taxa pe valoarea adaugata în sumă de ... lei, în baza facturii nr. .../14.10.2008 emisa de SC .....SRL reprezentând potrivit specificațiilor înscrise în acestea „*avans marfa*”.Ulterior, în luna decembrie 2008, factura în cauză a fost stornată.

Din verificarile efectuate organele de inspecție fiscală au reținut faptul că întrucât operațiunea economica nu a fost realizată efectiv, în speță, societatea verificată neefectuând plata avansului facturat nici la data exercitării dreptului de deducere (octombrie 2008) și nici ulterior, a fost diminuată nejustificat taxa pe valoarea adaugata de plata aferenta lunii octombrie 2008, cu suma de ... lei, deficiență care genereaza majorari de întârziere la plata pentru perioada 25.11.2008-25.01.2008, în conformitate cu prevederile art. 119 si art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală (s-au calculat doar majorari de întârziere). Se reține că la stabilirea majorarilor de întârziere datorate organele de inspecție fiscală au ținut seama de

situatia taxei pe valoarea adaugată înregistrată de societate.

**d)** In lunile mai, august și septembrie 2009 petenta a înregistrat, în evidența financiar – contabilă, în contul 628 „ *Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti*” în corespondență cu contul 401 „*Furnizori*” suma totală de ... lei și a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de ... lei, în baza unor facturi emise de SC ... SRL.

Potrivit informatiilor furnizate de serviciul CSII din cadrul D.G.F.P. Mures prin Adresa nr. .... din 29.07.2010 rezultă că SC ..... SRL nu este înregistrată în scopuri de taxă pe valoarea adăugată.

Întrucât facturile emise nu conțin codul de înregistrare în scopuri de TVA a furnizorului (acesta nefiind înregistrat în scop de TVA în perioada în care a emis aceste facturi) societatea verificata nu avea dreptul să deduca taxa pe valoarea adaugată pentru achizițiile în cauză, ca urmare organele de inspecție fiscală au stabilit obligații bugetare suplimentare reprezentând TVA de plată în cuantum de ... lei astfel fiind încălcate prevederile art. 146, alin.(1), lit. a), din legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In timpul controlului pentru constatările prezentate la **Cap. III, lit. B) Taxa pe valoarea adăugată**, punctele **a) – d)** pentru taxa pe valoarea adăugată de plată în suma de ... lei (... lei + ... lei + ... lei ), organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea accesoriilor aferente (majorări de întârziere și penalități de întârziere) după cum urmează:

- **majorari de intarziere ... lei**, calculate în baza prevederilor art. 119-120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificarile si completarile ulterioare;

- **penalități de întârziere ... lei**, calculate în baza prevederilor art. 120<sup>1</sup>, alin. (1) si (2) lit. c) din acelasi act normativ.

**C)** Având în vedere constatările organelor fiscale, motivele invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

**a)** Din verificarea documentelor financiar contabile organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în evidența contabilă în contul 302 „*Materiale consumabile*” contravaloarea unor bunuri de uz personal (uscator de par, saltea camping, sampon spuma activa, set gantere, manusi de piele, ghete otter piele pentru dama, taster electronic, DVD-P DIVX 5168, cuptor cu microunde, foarfeca gard viu) pe care le-a dat în consum prin contul 602 „*Cheltuieli cu materialele consumabile*” în valoare totală de ... lei, taxa pe valoarea adăugată dedusă aferentă fiind în sumă de ... lei. Întrucât bunurile în cauză nu sunt utilizate în folosul realizării de venituri și operațiuni taxabile, în timpul controlului profitul impozabil a fost reîntregit cu suma de ... lei și s-a procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, aferentă acestor achiziții.

**b)** În perioada verificata, societatea a dedus nejustificat taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei, în baza unor bonuri fiscale, reprezentând achiziții de bunuri (consumabile) și servicii, altele decât combustibil.

Având în vedere faptul ca societatea a încălcat prevederile art.146 alin. (1), lit.

a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu cele ale Titlului VI pct. 46 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 și ale prevederilor art. 1 alin. (2) din O.M.F.P. nr.1714/2005 privind aplicarea prevederilor H.G. nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de ... lei.

c) În luna octombrie 2008 societatea verificată a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, în baza facturii nr. ..../14.10.2008 emisă de SC ..... SRL reprezentând potrivit specificațiilor înscrise în acestea „*avans marfa*”. Ulterior, în luna decembrie 2008, factura în cauză a fost stornată.

Din verificările efectuate organele de inspecție fiscală au reținut faptul că întrucât operațiunea economică nu a fost realizată efectiv, în speță societatea verificată neefectuând plata avansului facturat nici la data exercitării dreptului de deducere (octombrie 2008) și nici ulterior, a fost diminuată nejustificat taxa pe valoarea adăugată de plată aferentă lunii octombrie 2008 cu suma de ... lei, deficiență care generează majorări de întârziere la plata pentru perioada 25.11.2008-25.01.2008, în conformitate cu prevederile art. 119 și art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală (s-au calculat doar majorări de întârziere). Se reține că la stabilirea majorărilor de întârziere datorate organelor de inspecție fiscală au ținut seama de situația taxei pe valoarea adăugată înregistrată de societate.

Deși prin contestație petenta se îndreaptă împotriva dispozițiilor pct.2.1.1 privind “Obligațiile fiscale suplimentare de plată” cu privire la obligațiile stabilite suplimentar în sumă de ... lei și majorările de întârziere în sumă de ... lei, față de constatările de la lit.a), b), și c) anterior redată petenta nu aduce argumente de fapt și de drept în susținerea contestației în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și accesoriile în sumă de ... lei (... lei majorări de întârziere + ... lei penalități de întârziere) cuantumul obligațiilor fiind comunicate de către Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr.7203/10.10.2011, înregistrată la D.G.F.P.Mureș sub nr..../10.10.2011.

În consecință, sunt incidente prevederile art.206 “Forma și conținutul contestației” alin.(1), lit.c), și d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

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

***[...]***

***c) motivele de fapt și de drept;***

***d) dovezile pe care se întemeiază; [...]***“,

coroborate cu prevederile art.213 alin.(1) și alin.(5) din același act normativ, care precizează expres că:

***“(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. [...]***

(5) Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei”.

Totodată, potrivit prevederilor pct.2.5 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.2137/2011:

**“Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”.**

Prin urmare, organul de soluționare a contestației este pus în situația de a aplica prevederile art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, coroborat cu cele ale pct.11.1 lit.b) 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.2137/2011, unde referitor la soluțiile asupra contestației, se arată:

**“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:**

[...]

**b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”.**

În contextul celor prezentate anterior și având în vedere principiul de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, urmează a **se respinge ca nemotivată** contestația pentru suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată și accesoriile aferente în sumă de ... lei.

d) In lunile mai, august și septembrie 2009 petenta a înregistrat, în evidența financiar – contabilă, în contul 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti” în corespondență cu contul 401 „Furnizori” suma totală de ... lei și a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de ... lei, în baza unor facturi emise de SC ..... SRL.

Potrivit informațiilor furnizate de serviciul CSII din cadrul D.G.F.P. Mures prin Adresa nr. .... din 29.07.2010 rezultă că SC ..... SRL nu este înregistrată în scopuri de taxă pe valoarea adăugată.

Întrucât facturile emise nu conțin codul de înregistrare în scopuri de TVA a furnizorului (acesta nefiind înregistrat în scop de TVA în perioada în care a emis aceste facturi) au fost încălcate prevederile art. 146, alin.(1), lit. a), din legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au reținut că societatea verificată nu avea dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată pentru achizițiile în cauză, stabilind obligații bugetare suplimentare reprezentând TVA de plată în cuantum de ... lei.

În contestație petenta apreciază că în mod nelegal s-a procedat la stabilirea obligațiilor fiscale.

**În drept**, art. 146 “Condiții de exercitare a dreptului de deducere” alin. (1) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu completările și modificările ulterioare, stipulează:

„(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 „Facturarea” alin.(5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și completările ulterioare, precizează:

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

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

b) data emiterii facturii;

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

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

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

f) denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală ale beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă;

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

h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125<sup>1</sup> alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

i) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor sau, după caz, avansurile facturate, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;

j) indicarea cotei de taxă aplicate și a sumei taxei colectate, exprimate în lei, în funcție de cotele taxei;

k) în cazul în care nu se datorează taxa, trimiterea la dispozițiile aplicabile din prezentul titlu sau din Directiva 112 sau orice altă mențiune din care să rezulte că livrarea de bunuri sau prestarea de servicii face obiectul unei scutiri sau a procedurii de taxare inversă;

l) în cazul în care se aplică regimul special pentru agențiile de turism, trimiterea la art. 152<sup>1</sup>, la art. 306 din Directiva 112 sau orice altă referință care să indice faptul că a fost aplicat regimul special;

m) dacă se aplică unul dintre regimurile speciale pentru bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, trimiterea la art. 152<sup>2</sup>, la art. 313, 326 ori 333 din Directiva 112 sau orice altă referință care să indice faptul că a fost aplicat unul dintre regimurile respective;

n) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi sau documente pentru aceeași operațiune.

În speță, art.153 „Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA” alin.(1) din același act normativ prevede:

„Persoana impozabilă care are sediul activității economice în România și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, denumită în continuare înregistrare normală în scopuri de taxă ...”

În contestație petenta menționează că facturile emise conțin toate datele prevăzute la art.155, alin.5 din Codul fiscal, „în consecință societatea care a efectuat prestările de servicii și a întocmit facturile aferente serviciilor executate este răspunzătoare pentru taxa datorată în sumă de ... lei și a majorărilor aferente în sumă de ... lei calculate de inspectorii ANAF, nicidecum societatea noastră în calitate de beneficiar”.

Referitor la susținerea petentei se rețin prevederile art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

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

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

În consecință susținerile petentei nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației întrucât, la primirea și înregistrarea în contabilitate a facturilor, contestatoarea avea obligația de a verifica întocmirea corectă a acestora, potrivit prevederilor anterior citate.

Totodată în speță se reține că în referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr..../29.09.2011, înregistrat sub nr..../29.09.2011, organele de inspecție fiscală menționează că SC ..... SRL, a fost luată în evidență ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată doar începând cu data de 01.12.2009, față de care facturile în cauză au fost emise în perioada mai, august și septembrie 2009.

În consecință, societatea verificata nu avea dreptul să deduca taxa pe valoarea adaugata pentru achizițiile în cauza, efectuate în lunile mai, august și septembrie 2009.

În contextul considerentelor prezentate și având în vedere prevederile legale citate în speță, organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de ... lei, drept pentru care **urmează respingerea ca neîntemeiată a contestației pentru acest capăt de cerere.**

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată organele de inspecție fiscale au calculat accesorii în sumă totală de ... lei, comunicate de către Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr..../10.10.2011, înregistrată la D.G.F.P.Mureș sub nr..../10.10.2011.

Întrucât stabilirea majorărilor și penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, **urmează a se respinge ca neîntemeiată** contestația și pentru accesoriile în sumă totală de ... lei (... lei reprezentând majorări de întârziere + ... lei reprezentând penalități de întârziere) aferente taxei pe

valoarea adăugată.

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art. 209 alin.(1) lit.a) și art.210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

## **D E C I D E**

1. **Respingerea ca nemotivată a contestației** formulate de **SC ... SRL**, pentru suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată și accesoriile aferente în sumă de ... lei.

2. **Respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulate de **SC ... SRL**, pentru suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată și accesoriile aferente în sumă de ... lei.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Mureș, în termen de 6 luni de la data comunicării.

**DIRECTOR EXECUTIV,**