



Ministerul Finanțelor Publice

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



Str. Vasile Bumbac nr.7
Suceava
Tel : 0230 521 358 int 614
Fax : 0230 215 087

DECIZIA NR. _17___

din _____20.01.2010__

privind soluționarea contestației formulate de

.....,

din municipiul Suceava, str., județul Suceava,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava
sub nr. din

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr., asupra contestației formulate de, din municipiul Suceava, str., județul Suceava.

..... contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr., privind suma totală de, reprezentând:

-- **TVA;**
-- **majorări de întârziere aferente TVA.**

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

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

I., contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., privind suma totală de, din carereprezentând TVA șireprezentând majorări de întârziere aferente TVA.

În contestația formulată, petenta susține că în luna septembrie 2006 a achiziționat diverse materiale și un expresor pentru cafea. Materialele au fost folosite

pentru amenajarea și întreținerea clădirii în care societatea își desfășoară principala activitate care este conform codului CAEN: RESTAURANTE.

Contestatoarea afirmă că respectiva clădire este utilizată pentru a desfășura activități care sunt supuse TVA. De asemenea, precizează că expresorul este utilizat pentru producerea și comercializarea cafelei, operațiuni supuse TVA. Aceste produse au fost achiziționate cu facturi fiscale despre care petenta susține că cuprind toate informațiile prevăzute la art. 155 pct. 8 din Codul fiscal.

Societatea susține că în Raportul de inspecție fiscală și în Decizia nr. s-a susținut în mod eronat că în calitate de beneficiar avea obligația să solicite furnizorilor copie de pe codul de înregistrare în scopuri de TVA al acestora. Petenta afirmă că această obligativitate era prevăzută de Legea nr. 345/2002 la art. 29 B.1 lit. b, dar pentru operațiuni care au o valoare mai mare decât 50 milioane lei vechi, iar această prevedere a fost eliminată o dată cu intrarea în vigoare a Legii nr. 571/2003.

Referitor la cele trei facturi menționate în raportul de inspecție fiscală, în care se precizează că nu trebuia dedusă TVA aferentă, contestatoarea afirmă că aceste documente respectă prevederile art. 155 pct.8 din Codul fiscal, și în toate facturile furnizorii comunică codul de înregistrare în scopuri de TVA. Mai precizează că în Codul fiscal în vigoare în anul 2006 nu se prevede obligativitatea beneficiarului de a verifica dacă datele înscrise în factură sunt reale și dacă furnizorul este înscris în baza de date a Ministerului de Finanțe ca plătitor de TVA. Mai menționează că această obligativitate a apărut o dată cu modificarea Codului fiscal începând cu 1 ianuarie 2007, când și Ministerul Finanțelor a introdus obligativitatea întocmirii declarației 394 care permite depistarea furnizorilor care menționează în facturi coduri false de TVA.

Contestatoarea invocă prevederile art. 145 pct.1, pct. 3 și pct. 8 din Codul fiscal. Aceasta susține că pentru bunurile achiziționate a întocmit NIR-uri în baza cărora s-au făcut înregistrările în contabilitate. Invocă în acest sens și prevederile OMFP nr. 1850/2004 privind registrele și formularele financiar contabile, în care se stipulează că formularul NOTĂ DE RECEPȚIE servește ca:

- document pentru recepția bunurilor aprovizionate;
- act de probă în litigiile cu furnizorii;
- document justificativ pentru încărcare în gestiune;
- document justificativ de înregistrare în contabilitate.

Petenta consideră că toate aceste elemente arată că societatea este cumpărător de bună credință și nu i se poate imputa reaua credință a furnizorului. Aceasta menționează că Înalta Curte de Casație și Justiție Secția de Contencios Administrativ și Fiscal prin Decizia nr. a statuat că beneficiarul nu are nici o culpă în ceea ce privește documentele prezentate de furnizor și înregistrate în contabilitate, acte care aveau aparența de legalitate și realitate, acesta nu poate suporta sancțiunea obligării la plată a unor sume către bugetul de stat, întrucât singura răspundere trebuie să aparțină persoanei vinovate de întocmire în fals a documentelor.

De asemenea, contestatoarea invocă și Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție-secțiile reunite, în care se precizează că „TVA nu

poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunilor pentru care se solicită deducerea TVA”.

În concluzie, societatea susține că având în vedere argumentele prezentate anterior, are dreptul să deducă TVA aferentă celor 3 facturi în sumă totală deși că penalitățile nu sunt datorate.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., s-a stabilit în sarcina suma totală de plată de, din carereprezentând TVA șireprezentând majorări de întârziere aferente TVA.

În urma controlului efectuat la, s-a constatat că în luna septembrie 2006 societatea a achiziționat diverse materiale pentru care societatea nu a prezentat copie după codul de înregistrare în scopuri de TVA al furnizorilor și pentru care s-a dedus TVA de la:

- București, cf., cu factura fiscală seria nr. în sumă de lei și TVA în sumă de lei;
-București, cf., cu factura fiscală seria nr. în sumă de lei și TVA în sumă de lei;
- București cf., cu factura fiscală seria nr. în sumă de lei și TVA în sumă de lei.

În urma consultării site-ului MFP și ANAF, organul de inspecție fiscală a constatat că societățile menționate mai sus nu sunt luate în evidență ca plătitoare de TVA, nu au depus situații financiare în anul 2006, iar cu data de 22.08.2007 au fost declarați contribuabili inactivi de către DGFP Municipiul București, publicat în M. Of. nr. 576.

În consecință se stabilește suplimentar în sarcina societății TVA în sumă totală delei.

Pentru neachitarea la termenul scadent a acestei taxe s-au calculat majorări de întârziere în sumă de lei, pentru perioada 25.10.2006 – 26.10.2009.

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

1. Referitor la suma totală de, din care lei, reprezentând TVA și lei, reprezentând majorări de întârziere aferente TVA, stabilite suplimentar prin decizia de impunere nr., cauza supusă soluționării este dacă datorează această sumă, în condițiile în care pe de o parte, în urma verificării site-ului MFP, organele de control au constatat că societățile care aveau calitatea de furnizori nu sunt luate în evidență ca plătitoare de TVA, iar pe de altă parte, societatea nu depune documente în susținerea afirmațiilor sale.

În fapt, în urma controlului efectuat la, s-a constatat că în luna septembrie 2006 societatea a achiziționat diverse materiale pentru care societatea a dedus TVA .

În urma consultării site-ului MFP și ANAF, organul de inspecție fiscală a constatat că societățile furnizoare nu sunt luate în evidență ca plătitoare de TVA, nu au depus situații financiare în anul 2006, iar cu data de 22.08.2007 au fost declarate contribuabili inactivi de către DGFP Municipiul București, publicat în M. Of. nr. 576.

În consecință se stabilește suplimentar în sarcina societății TVA în sumă totală de lei.

Pentru neachitarea la termenul scadent a acestei taxe s-au calculat majorări de întârziere în sumă de lei, pentru perioada 25.10.2006 – 26.10.2009.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 134** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cum modificările și completările ulterioare, în vigoare în luna septembrie 2006:

ART. 134

„Faptul generator și exigibilitatea - reguli generale

(1) Faptul generator al taxei reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale, necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă atunci când autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, la un moment dat, să solicite taxa pe valoarea adăugată de la plătitorii taxei, chiar dacă plata acesteia este stabilită prin lege la o altă dată.

(3) Faptul generator al taxei intervine și taxa devine exigibilă, la data livrării de bunuri sau la data prestării de servicii, cu excepțiile prevăzute în prezentul titlu.

[...]”.

Din acest text de lege rezultă că faptul generator al TVA este faptul prin care sunt realizate condițiile necesare pentru exigibilitatea taxei. De asemenea, taxa devine exigibilă în momentul în care autoritatea fiscală devine îndreptățită să solicite taxa pe valoarea adăugată de la plătitorii taxei. Astfel, taxa devine exigibilă la data livrării de bunuri, respectiv la data prestării de servicii.

- În ceea ce privește dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, sunt aplicabile prevederile **art. 155 alin. 8** și ale **art. 145** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în luna septembrie 2006:

ART. 155

“Facturile fiscale

[...]

(8) Factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații:

- a) seria și numărul facturii;
 - b) data emiterii facturii;
 - c) numele, adresa și codul de identificare fiscală ale persoanei care emite factura;
 - d) numele, adresa și codul de identificare fiscală, după caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii;
 - e) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;
 - f) prețul unitar fără taxa pe valoarea adăugată și baza de impozitare pentru fiecare cotă sau scutire;
 - g) cota de taxă pe valoarea adăugată aplicată sau mențiunile: scutit cu drept de deducere, scutit fără drept de deducere, neimpozabil, supus regulilor speciale, după caz. Pentru operațiunile supuse taxării inverse se menționează obligatoriu "taxare inversă";
 - h) suma taxei pe valoarea adăugată de plată, pentru operațiunile taxabile, cu excepția cazurilor în care se aplică reguli speciale prevăzute prin norme metodologice.
- [...]

ART. 145

“Dreptul de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă.

[...]

(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

a) pentru 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, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată. Beneficiarii serviciilor prevăzute la art. 150 alin. (1) lit. b) și art. 151 alin. (1) lit. b), care sunt înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, justifică taxa dedusă, cu factura fiscală, întocmită potrivit art. 155 alin. (4);

[...]

(9) Prin normele de aplicare a prezentului titlu, se prevăd situațiile în care se poate folosi un alt document decât cele prevăzute la alin. (8), pentru a justifica dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată”.

Potrivit acestor texte de lege, dreptul de deducere al TVA ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă.

De asemenea, orice persoană impozabilă – se include aici și petenta – pentru bunurile care i-au fost livrate, trebuie să justifice dreptul de deducere cu factură fiscală, care trebuie să cuprindă o serie de elemente și **care trebuie să fie emisă de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.**

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă că în urma verificării evidenței contabile a petentei și în urma consultării site-ului MFP și ANAF, organele fiscale au constat că societatea a dedus în mod nelegal TVA aferentă unor facturi de achiziție bunuri, facturi care au fost emise de către furnizori care nu erau înregistrați ca plătitori de TVA.

Analizând acest site se observă că la cei trei furnizori care au emis facturile menționate de organul de control la rubrica „taxa pe valoarea adăugată” figurează indicativul „NU”.

Având în vedere că cei trei furnizori nu erau plătitori de TVA la data emiterii facturilor precizate de organul fiscal în actele de control, conform prevederilor art. 145 alin. 8 mai sus citat, contestatoarea nu avea dreptul de a-și deduce TVA aferentă celor trei facturi, deși acestea cuprindeau toate elementele obligatorii care intră în componența unei facturi.

În ceea ce privește susținerea petentei potrivit căreia facturile pentru care s-a respins dreptul la deducerea TVA cuprind toate elementele obligatorii, iar furnizorii au comunicat codul de înregistrare în scopuri de TVA prin înscrierea pe facturi a codului de înregistrare fiscală precedat de literele RO, facem precizarea că această afirmație nu poate fi reținută în susținerea favorabilă a contestației, deoarece acest fapt se aplică începând cu data de 01 ianuarie 2007 și nicidecum în luna septembrie 2006. Acest fapt este prevăzut de **art. 153 alin. 1 și la art. 154 alin. 1** din Codul fiscal, în vigoare începând cu 01 ianuarie 2007:

ART. 153

“Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

(1) Persoana impozabilă care este stabilită în România, conform art. 125¹ alin. (2) lit. b), 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,[...]”.

ART. 154

“Prevederi generale referitoare la înregistrare

(1) Codul de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit conform art. 153 și 153¹, are prefixul "RO", conform Standardului internațional ISO 3166 - alpha 2.

[...]

(5) Persoanele înregistrate:

a) conform art. 153 vor comunica codul de înregistrare în scopuri de TVA tuturor furnizorilor/prestatorilor sau clientilor. Informarea este opțională,

dacă persoana beneficiază de prestări de servicii, conform art. 133 alin. (2) lit. c - f), lit. h) pct. 2 și lit. i);
[...]'”.

Rezultă de aici că persoanele care se înregistrează în scopuri de TVA au obligația de a informa clienții cu privire la acest fapt, dar se aplică începând cu 01 ianuarie 2007. În concluzie, furnizorii în cauză nu puteau emite facturi cu indicativul RO în anul 2006.

Având în vedere prevederile legale citate mai sus și ținând cont de faptul că petenta nu depune documente în susținerea afirmațiilor sale, rezultă că în mod legal organul fiscal a respins la deducere TVA aferentă celor trei facturi emise de București,București și de București în luna septembrie 2006, întrucât la data emiterii facturilor societățile respective nu erau înregistrate la organul fiscal ca fiind plătitoare de TVA, drept pentru care **urmează a se respinge** contestația formulată **ca neîntemeiată și nesusținută cu documente, privind suma de lei, reprezentând TVA.**

De asemenea, având în vedere că nu se contestă modul de calcul al majorărilor de întârziere, iar pentru sumele care au generat aceste majorări, contestația a fost respinsă, potrivit prevederilor legale mai sus citate, precum și principiului de drept „**accessorium sequitur principale**” – **accesoriul urmează principalul**, urmează a se **respinge ca neîntemeiată contestația** și pentru **majorările de întârziere** aferente TVA în cuantum de lei.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 134, art. 145, art. 153, art. 155 alin. 8 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cum modificările și completările ulterioare, în vigoare în luna septembrie 2006, art. 153 alin. 1 și la art. 154 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cum modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu 01 ianuarie 2007, coroborate cu prevederile art. 216 din Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

1. Respingerea contestației depuse de, cu sediul în municipiul Suceava, str., județul Suceava, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.,

emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr., privind suma totală de, reprezentând:

-- **TVA;**
 -- **majorări de întârziere aferente TVA,**
- ca neîntemeiată și nesuținută cu documente.**

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

DIRECTOR COORDONATOR,

.....