

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI BOTOSANI

DECIZIA NR. 44
din 31.08.2010

privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. I S.R.L.**,
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani sub
nr. I/.../2010

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani - D.G.F.P.J. - a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani prin adresa nr. IV/.../2010, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/.../2010, asupra solutionarii contestatiei formulata de **S.C. I S.R.L.** pentru suma totala de ... lei, reprezentand:

- impozit pe profit in suma de ... lei si majorarile de intarziere aferente in suma de ... lei;

- taxa pe valoarea adaugata - TVA - in suma de ... lei si majorarile de intarziere aferente in suma de ... lei,

stabilita de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani prin Decizia de impunere nr.../2010 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2010.

De asemenea, societatea contesta si Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. IV/.../2010, pentru care competenta de solutionare revine Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani, ca organ fiscal emitent al acestui act administrativ fiscal.

D.G.F.P.J. Botosani constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, 206, 207 alin.(1) si 209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, se investeste cu solutionarea contestatiei pentru suma totala de ... lei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retine:

I. S.C. I S.R.L. contesta suma totala de ... lei, motivand urmatoarele:

- referitor la impozitul pe profit petenta sustine ca tranzactiile reprezentand achizitiile de materii prime de la S.C. W SRL Bucuresti in valoare de ... lei, precum si cele de la S.C. F SRL Bucuresti in valoare de ... lei, care nu au fost luate in considerare de organele de inspectie fiscala pe motivul ca respectivii contribuabili au fost declarati inactivi, trebuiau luate in considerare intrucat organele de inspectie fiscala aveau posibilitatea sa constate ca aceste tranzactii au avut loc in realitate;

- referitor la TVA de plata in suma de ... lei, societatea considera ca aceasta suma compusa din TVA deductibila in suma de 958 lei si respectiv TVA deductibila in suma de ... lei este netemeinica si nelegala pe urmatoarele motive:

- TVA in suma de ... lei dedus de pe facturile fiscale reprezentand chirie este deductibila intrucat facturile fiscale sunt intocmite in conformitate cu art. 155 din Codul fiscal, iar operatiunea economica a avut loc efectiv, deci faptul generator si exigibilitatea taxei a avut loc, petenta nefiind raspunzatoare pentru faptul ca furnizorul nu a optat la organul fiscal pentru taxarea chiriei;

- cu privire la TVA in suma de ... lei aferenta facturilor emise de S.C. T S.R.L., reprezentand achizitii de utilaje si materii prime, societatea sustine ca detine documente ce atesta ca operatiunea economica a avut loc in realitate (facturi, fise de lansare in fabricatie, contracte de furnizare a acestor produse) si fustifica consumarea materiilor prime si folosirea utilajelor in scopul obtinerii de venituri impozabile (obtinerea de produse finite si livrarea acestora conform contractelor), contestatoarea nefiind raspunzatoare pentru faptul ca S.C. T S.R.L. in calitate de emitent al facturilor nu are evidenta contabila, arhiva societatii este distrusa si nu a fost reconstituata, societatea furnizoare este insolvabila si nu a depus declaratii informative.

Avand in vedere ca societatea contesta majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit si TVA, fara inasa a prezenta un calcul propriu al cuantumului acestora, organul de solutionare va considera contestatia ca fiind indreptata in totalitate impotriva accesoriilor dispuse la plata prin decizia de impunere, si anume majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente TVA in suma de ... lei.

II. Prin Decizia de impunere nr../2010 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2010, organele de inspectie fiscala au stabilit obligatii fiscale suplimentare de plata, dupa cum urmeaza:

- impozit pe profit in suma de ... lei, din care societatea contesta numai suma de ... lei reprezentand diferenta impozitul minim datorat pe anul 2009;

- TVA in suma de ... lei, din care societatea contesta numai suma de ... lei;

- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente TVA in suma de ... lei.

Prin referatul de inaintare a contestatiei, Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani precizeaza ca Garda Financiara a inaintat sesizare penala catre Parchetul de pe langa Judecatoria Saveni pentru suma de ... lei reprezentand TVA dedus nelegal si propune respingerea ca neintemeiata si nefondata a contestatiei.

III. Din analiza documentatiei existente la dosarul cauzei, a motivelor invocate de contestatoare, precum si a prevederilor legale in vigoare, se retine:

1. Referitor la solutionarea exceptiei privind solutionarea pe fond a contestatiei , D.G.F.P.J. Botosani este investita sa se pronunte daca poate fi solutionata pe fond contestatia depusa de S.C. I S.R.L., in conditiile in care

actele premergatoare inspectiei fiscale cu privire la aspectele constatate au fost inaintate de Garda Financiara - Sectia Botosani organelor de urmarire si cercetare penala, in vederea stabilirii existentei sau inexistentei elementelor constitutive ale savarsirii infractiunilor prevazute de art. 9 alin.(1) lit. c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, sau se impune suspendarea solutionarii pe cale administrativa a contestatiei pana la finalizarea laturii penale.

In drept, Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui ANAF nr. 519/2005, prevad la pct. 3.6 ca obligatie pentru organele de inspectie fiscala care inainteza contestatia spre solutionare: *“Referatul cu propuneri de solutionare cuprinde precizari privind indeplinirea conditiilor de procedura, mentiuni privind instituirea masurilor asiguratorii sau sesizarea organelor de urmarire si cercetare penala...”*

Aceste prevederi se completeaza corespunzator cu dispozitiile pct. 10.1.-10.9. din OPANAF nr. 519/2005.

De asemenea, art. 213 alin.(5) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, prevede ca: *“organul de solutionare competent se va pronunta mai intai asupra exceptiilor de procedura si asupra celor de fond, iar cand se constata ca acestea sunt intemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.”*

Fata de aceste dispozitii legale, organul de solutionare a contestatiei va analiza in primul rand exceptiile de procedura si de fond, iar apoi, daca va fi cazul, se va investi cu solutionarea pe fond a contestatiei.

In fapt, prin referatul de inaintare a contestatiei, Activitatea de inspectie fiscala Botosani, precizeaza: *“pentru suma de ... lei, reprezentand TVA dedus ilegal, Garda Financiara - sectia Botosani, a inaintat sesizare penala catre Parchetul de pe langa Judecatoria Botosani.”*

Prin Nota de constatare seria BT nr.../2010, Garda Financiara - Sectia Botosani a constatat ca prin inregistrarea in evidenta contabila a facturilor fiscale emise de S.C. W SRL Bucuresti si S.C. F SRL Bucuresti, societati declarate inactive prin ordin al presedintelui ANAF si inscrise pe portalul ANAF, care nu mai aveau dreptul de a utiliza facturi fiscale, contestatoarea a evidenciat in contabilitate cheltuieli care nu au la baza operatiuni reale.

In consecinta, Garda Financiara - Sectia Botosani a intocmit si inaintat Parchetului de pe langa Judecatoria Saveni esizare penala privind pe d-nul T - in calitate de imputernicit pentru efectuarea cercetarilor privind existenta sau inexistenta elementelor constitutive ale infractiunii de evaziune fiscala sub aspectul evidentierii de cheltuieli care nu au la baza operatiuni reale avand ca scop obtinerea fara drept a unor sume de bani cu titlu de rambursari sau compensari datorate bugetului general consolidat ori asocierea in vederea savarsirii acestor fapte, prevazuta si sanctionata de art. 8 alin. (1) si alin.(2)

si/sau art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005 privind prevenirea si combaterea evaziunii fiscale.

Faptuitorul celor constatate este d-nul T - in calitate de imputernicit al S.C. I S.R.L., care potrivit sesizarii penale a produs un prejudiciu cauzat bugetului de stat in suma de ... lei, reprezentand TVA dedus ilegal.

De asemenea, prin adresa nr.../BT/09.06.2010, Garda Financiara - Sectia Botosani a solicitat D.G.F.P.J. Botosani efectuarea inspectiei fiscale in vederea stabilirii in intregime a obligatiilor fiscale.

Prin Decizia de impunere nr.../2010 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2010, Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani a stabilit ca obligatiile suplimentare de plata catre bugetul de stat datorate de contestatoare urmare a constatarilor efectuate de Garda Financiara - Sectia Botosani prin Nota de constatare si Sesizarea Penala, sunt TVA in suma de ... lei, suma care nu a fost contestata de societate. Astfel, fata de TVA in suma de ... lei stabilita prin decizia de impunere (compusa din TVA deductibila in suma de ... lei si respectiv TVA deductibila in suma de ... lei, care fac obiectul contestatiei, TVA colectat in suma de ... lei si TVA dedus in suma de ... lei), societatea contesta numai suma de ... lei (TVA in suma de ... lei si respectiv TVA in suma de ... lei).

De asemenea, se retine ca achizitiile efectuate de petenta in baza facturilor emise de S.C. W SRL Bucuresti si S.C. F SRL Bucuresti nu au influenta la calculul impozitului pe profit, intrucat pentru anul 2009 contestatoarea datoreaza impozit minim stabilit conform cifrei de afaceri realizate in anul 2008.

Se retine ca intre obligatiile fiscale stabilite de organele de inspectie fiscala si prejudiciul calculat de comisarii Garzii Financiare - Sectia Botosani constand in TVA in suma de ... lei, care face obiectul sesizarii penale, nu exista o stransa interdependenta de care sa depinda solutionarea cauzei in procedura administrativa de catre D.G.F.P.J. Botosani.

In cauza sunt aplicabile prevederile art. 214 alin.(1) lit.a) din Codul de procedura fiscala, republicat: *“organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci cand:... organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele in drept cu privire la existenta indiciilor savarsirii unei infractiuni a carei constatare ar avea o inraurire hotaratoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data in procedura administrativa”*.

Fata de cele prezentate mai sus, se va respinge exceptia de procedura privind suspendarea solutionarii contestatiei pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, urmand ca D.G.F.P.J. Botosani sa se investeasca cu solutionarea pe fond a cauzei.

2. Referitor la capatul de cerere privind impozitul pe profit in suma de ... lei, D.G.F.P.J. Botosani este investita sa se pronunte daca pentru anul 2009, S.C. I S.R.L. datoreaza impozitul minim in suma de ... lei calculat

conform art. 18 din Codul fiscal, in conditiile in care impozitul pe profit stabilit de organele fiscale este mai mic decât impozitul minim pentru transa de venituri totale înregistrate la data de 31 decembrie a anului precedent.

Perioada supusa inspectiei fiscale:01.09.2007 - 31.12.2009.

In fapt, Prin Decizia de impunere nr.../2010 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2010, organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe profit suplimentar de plata in suma de ... lei, care se compune din diferenta de impozit pe profit in suma de ... lei pentru anul 2008 (aferinta diferentei in suma de ... lei intre profitul impozabil stabilit de societate si profitul impozabil stabilit de inspectia fiscala), suma necontestata de societate, si suma de ... lei reprezentand diferenta la impozitul minim datorat pe anul 2009, suma care face obiectul contestatiei.

In drept, Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal prevede la art. 18 alin.(2)-(3) urmatoarele:

"(2) Contribuabilii, cu exceptia celor prevazuti la alin. (1), la art.13 lit. c)—e), art. 15 si 38, în cazul carora impozitul pe profit este mai mic decât suma impozitului minim pentru transa de venituri totale corespunzatoare, prevazute la alin. (3), sunt obligati la plata impozitului la nivelul acestei sume.

(3) Pentru aplicarea prevederilor alin. (2), sumele corespunzatoare impozitului minim, stabilite în functie de veniturile totale înregistrate la data de 31 decembrie a anului precedent, sunt urmatoarele: [...]"

Daca aplicam aceste dispozitii legale la speta in cauza se retin urmatoarele: la data de 31 decembrie 2008 societatea a inregistrat o cifra de afaceri sau venituri totale in suma de 322.496 lei. Astfel, la venituri totale anuale intre 215.001—430.000 lei, impozitului pe profit minim este de 6.500 lei, media lunara fiind 541,66 lei ($6.500:12=541,66$ lei), insa pentru perioada mai-decembrie 2008 impozitul pe profit minim anual datorat este de 4.333 lei ($541,66 \times 8 \text{ luni}=4.333$ lei).

Se retine ca petenta contesta numai diferenta de impozit pe profit stabilita pentru anul 2009 (in suma de ... lei), aducand motivatii in ceea ce privesc tranzactiile reprezentand achizitiile de materii prime de la S.C. W SRL Bucuresti in valoare de ... lei, precum si cele de la S.C. F SRL Bucuresti in valoare de ... lei. Astfel, contestatoarea sustine ca respectivele tranzactii trebuiau luate in considerare de organele de inspectie fiscala care aveau posibilitatea sa constate ca aceste tranzactii au avut loc in realitate, iar faptul ca respectivii contribuabili au fost declarati inactivi nu poate fi imputat petentei.

Motivatiile contestatoare nu sunt relevante pentru solutionarea spetei in cauza, intrucat prin inregistrarea ca reale a tranzactiilor contestate profitul impozabil calculat de societate pentru anul 2009 este in suma de ... lei, iar

impozitul pe profit calculat si declarat de societate este in suma de ... lei, astfel incat petenta a declarat un impozit pe profit minim de ... lei, situindu-se cu ... lei sub nivelul impozitului pe profit minim datorat de ... lei.

Avand in vedere ca profitul impozabil calculat de organele de inspectie fiscala pentru anul 2009 este in suma de ... lei, cu un impozit pe profit in suma de ... lei, se constata ca impozitul pe profit efectiv realizat este mai mic decat impozitul minim datorat in suma de ... lei, astfel incat se retine ca impozitul pe profit datorat de contestatoare pentru anul 2009 este in suma de ... lei.

Fata de impozitul pe profit calculat si declarat de societate in suma de ... lei, se retine ca S.C. I S.R.L. datoreaza o diferenta de impozit pe profit in suma de ... lei, astfel incat urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata contestatia privind acest capat de cerere.

3. Referitor la capatul de cerere privind TVA in suma de ... lei, D.G.F.P.J. Botosani este investita sa se pronunte daca S.C. I S.R.L. poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in facturile fiscale reprezentand chirie, in conditiile in care prestatorul nu a depus la organele fiscale teritoriale notificarea pentru taxarea operatiunilor de inchiriere.

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.09.2007 - 31.12.2007.

In fapt, in perioada septembrie 2007 – decembrie 2007, S.C. I S.R.L. a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, aferenta facturilor fiscale reprezentand chirie facturata de prestatorul S.C. T S.R.L. (conform anexei nr.5 la RIF).

Pentru aceasta perioada, potrivit legislatiei fiscale, inchirierea de bunuri imobile este operatiune scutita fara drept de deducere. Furnizorul putea opta pentru taxarea operatiunilor de inchiriere imobile, cu conditia depunerii notificarii in acest sens la organul fiscal teritorial.

Pe considerentul ca S.C. I S.R.L. nu a prezentat notificarea intocmita si inregistrata de catre S.C. T S.R.L. la organele fiscale teritoriale competente in scopul taxarii operatiunilor de inchiriere, organele de inspectie fiscala nu au acordat societatii contestatoare dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aplicata in mod eronat pentru o operatiune scutita si inscrisa in facturile de chirie.

In drept, la art. 141 alin. (2) lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile valabile pentru anul 2007, sunt mentionate: *"urmatoarele operatiuni sunt, de asemenea, scutite de taxa:*

e) arendarea, concesiunea, inchirierea si leasingul de bunuri imobile", iar art. 141 alin. (3) din Codul fiscal prevede ca: *"orice persoana impozabila poate opta pentru taxarea operatiunilor prevazute la alin. (2) lit. e) si f), in conditiile stabilite prin norme."*

Aceste prevederi legale se coroboreaza cu prevederile pct. 38 din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare valabile pentru anul 2007, care precizeaza la alin. (1) ca ***"in sensul art. 141 alin. (3) din Codul fiscal si fara sa contravina prevederilor art. 161 din Codul fiscal, orice persoana impozabila poate opta pentru taxarea oricareia din operatiunile scutite de taxa prevazute la 141 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, in ceea ce priveste un bun imobil sau o parte a acestuia [...], iar alin. (3) precizeaza ca: "operatiunea prevazuta la alin. (1) se va notifica organelor fiscale competente [...] si se va exercita de la data depunerii notificarii [...]."***

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, se retine faptul ca inchirierea este o operatiune scutita de taxa pe valoarea adaugata, iar in cazul in care se doreste taxarea acestei operatiuni furnizorul trebuie sa depuna o notificare in acest sens la organul fiscal teritorial, in speta Administratia finantelor publice, iar taxarea se aplica de la data inscrisa in notificare.

Se retine ca petenta nu a prezentat notificarea intocmita si inregistrata de catre S.C. T S.R.L. la organele fiscale teritoriale competente in scopul taxarii operatiunilor de inchiriere.

In aceste conditii sunt aplicabile prevederile pct. 40 din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare valabile pentru anul 2007, care precizeaza: ***"[...] daca o persoana impozabila înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata a facturat în mod eronat cu taxa livrari de bunuri si/sau prestari de servicii scutite conform art. 141 din Codul fiscal, este obligata sa storneze facturile emise. Beneficiarii unor astfel de operatiuni nu au dreptul de deducere sau de rambursare a taxei aplicate în mod eronat pentru o astfel de operatiune scutita. Acestia trebuie sa solicite furnizorului/prestatorului stornarea facturii cu taxa si emiterea unei noi facturi fara taxa."***

Se retine ca prin aceste reglementari legiuitorul a dat posibilitatea persoanelor impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata sa opteze pentru aplicarea regimului de taxare pentru operatiunile prevazute la art. 141 alin. (2), lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Astfel, beneficiarii unor astfel de operatiuni pentru care nu a fost depusa o notificare nu au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata, aplicata in mod eronat pentru o operatiune scutita, acestia avand obligatia sa solicite prestatorului stornarea facturii cu taxa pe valoarea adaugata si emiterea unei noi facturi fara taxa pe valoarea adaugata.

Totodata, beneficiarul cunoscand faptul ca operatiunea de inchiriere este o operatiune scutita precum si faptul ca nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru o astfel de operatiune decat in cazul in care ar fi fost depusa o notificare de solicitare a taxarii de catre prestator, era obligat, chiar

daca acest lucru nu este prevazut expres in lege, dar decurge in mod logic din prevederea mai sus mentionata, sa solicite prestatorului dovada depunerii acestei notificari. In cazul nedepunerii acesteia beneficiarul ar fi putut sa solicite prestatorului, in conditiile legii, stornarea facturii cu taxa pe valoarea adaugata si emiterea unei noi facturi fara taxa pe valoarea adaugata.

Argumentele contestatoarei referitoare la faptul ca S.C. I S.R.L. a achitat catre S.C. T S.R.L. contravaloarea taxei pe valoarea adaugata inscrisa in facturile fiscale emise de aceasta societate, considerandu-se astfel ca aceasta taxa este deductibila, facturile fiscale reprezentand chirie ar fi deductibile intrucat facturile fiscale sunt intocmite in conformitate cu art. 155 din Codul fiscal, iar operatiunea economica a avut loc efectiv, deci faptul generator si exigibilitatea taxei a avut loc, petenta nefiind raspunzatoare pentru faptul ca furnizorul nu a optat la organul fiscal pentru taxarea chiriei, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat in conditiile prevederilor pct. 40 din Hotararea Guvernului 44/2004 societatea trebuia sa verifice daca sunt indeplinite conditiile legale pentru a putea beneficia de deducerea taxei pe valoarea adaugata.

Prin urmare, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturile de chirie emise de S.C. T S.R.L., urmand ca pentru acest capat de cerere contestatia formulata de S.C. I S.R.L. sa fie respinsa ca neintemeiata pentru TVA in suma de ... lei.

4. Referitor la capatul de cerere privind TVA in suma de ... lei, D.G.F.P.J. Botosani este investita sa se pronunte daca in mod legal organele de inspectie fiscala nu au admis la deducere TVA inscrisa in facturile fiscale emise de S.C. T S.R.L., pe considerentul ca nu s-a putut verifica colectarea TVA si nu s-a putut stabili realitatea operatiunilor efectuate la emitentul facturii, fara a se verifica modul de completare a facturii din punct de vedere al elementelor obligatorii prevazute de lege si daca este emisa de catre o persoana impozabila inregistrata ca platitoare de TVA.

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.10.2007 - 31.12.2007.

In fapt, S.C. I S.R.L. a inregistrat in contabilitate achizitii de utilaje si materii prime de la S.C. T S.R.L. in valoare totala de ... lei, pentru care si-a exercitat dreptul de deducere a TVA in suma de ... lei.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat S.C. I S.R.L. dreptul de deducere a TVA in suma de ... lei intrucat in urma controlului incrucisat efectuat la S.C. T S.R.L. s-a constatat ca la sediul social declarat al S.C. T S.R.L. situat in localitatea S, str. AI nr..., nu isi desfasoara activitatea nici o societate comerciala, iar administratorul societatii dl. T a declarat ca nu detine nici un document financiar contabil, acestea fiind distruse in anul 2008 cand a fost evacuat fortat din respectivul sediu de catre creditorul S.C. E S.R.L. Botosani, si prin urmare nu s-a putut determina realitatea livrarilor, realitatea datelor inscrise

in facturile fiscale in baza carora contestatoarea a dedus TVA si colectarea TVA de catre emitentul facturilor.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca S.C. T S.R.L. nu a depus declaratiile informative privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul tarii - simbol 394, societatea este declarata inactiva incepand cu data de 11.06.2009 si este insolvabila fara bunuri urmaribile din data 21.09.2009.

In drept, sunt aplicabile urmatoarele prevederi ale Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu valabilitate pentru anul 2007:

"Art. 134¹ (1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol."

"Art. 134² (1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator."

"Art. 145 (1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei" si alin. (2) "Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii în folosul urmatoarelor operatiuni: a) operatiuni taxabile;"

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, se retine faptul ca o persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor numai in situatia cand a avut loc faptul generator, adica atunci cand furnizorul a livrat bunurile sau a prestat serviciile si a colectat taxa pe valoarea adaugata.

Din dosarul cauzei, se retine ca petenta a dedus TVA in suma de ... lei, inasa organele de inspectie fiscala nu au putut verifica la emitentul facturilor, respectiv S.C. T S.R.L., daca a efectuat livrarile de bunuri (utilaje si materii prime) si a colectat taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor fiscale emise, astfel incat nu sunt indeplinite in totalitate conditiile legale pentru deducerea TVA in suma de ... lei.

Nu se retin in solutionarea contestatiei motivatiile contestatoarei ca societatea detine documente ce atesta ca operatiunea economica a avut loc in realitate (facturi, fise de lansare in fabricatie, contracte de furnizare a acestor produse) si fustifica consumarea materiilor prime si folosirea utilajelor in scopul obtinerii de venituri impozabile (obtinerea de produse finite si livrarea acestora conform contractelor), iar contestatoarea nu este raspunzatoare pentru faptul ca S.C. T S.R.L. in calitate de emitent al facturilor nu are evidenta contabila, arhiva societatii a fost distrusa si nu a fost reconstituita, societatea furnizoare este insolvabila si nu a depus declaratii informative.

Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei nu sunt suficiente numai indeplinirea conditiilor cerute de art. 146 alin. (1) lit. a) si art. 155 alin. (5) din

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, dispozitii legale care au fost invocate si in contestatie.

Avand in vedere aceste prevederi legale, se retine ca taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate este deductibila doar in situatia in care bunurile/serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata efectuindu-se cu factura fiscala care trebuie sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, si sa fie emisa pe numele persoanei impozabile de catre o persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.

In sensul celor retinute mai sus, respectiv a faptului ca poate fi dedusa numai taxa pe valoarea adaugata inscrisa in documentele care indeplinesc cerintele prevazute de art. 146 alin. (1) lit. a) si art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, punctul de vedere al Directiei generale legislatie impozite indirecte din cadrul Ministerului Finantelor Publice precizeaza: ***“potrivit prevederilor art. 146 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, orice persoana impozabila trebuie sa justifice drptul de deducere, pentru taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila, cu factura fiscala, care cuprinde informatiile prevazute la art. 155 alin. (5), si este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata. Prin urmare, poate fi dedusa numai taxa pe valoarea adaugata inscrisa in documente care indeplinesc cerintele prevazute in legislatia, mentionata mai sus, in vigoare in perioada cand s-au derulat operatiunile respective”***.

Totodata, se retine ca prin Decizia nr. V/15.01.2007, publicata in MO nr. 732/30.10.2007, Inalta Curte de Casatie si Justitie in aplicarea dispozitiilor art. 21 alin. (4) si ale art. 145 alin. (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precum si ale art. 6 alin. (2) din Legea nr. 82/1991, republicata, precizeaza ca ***“taxa pe valoarea adaugata nu se poate deduce si nici nu poate fi diminuata baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit daca documentele justificative nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii pentru care se solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata.”***

Prin urmare, Decizia Inaltei Curti de Casatie si Justitie confirma punctele de vedere emise de directia de specialitate din Ministerul Finantelor Publice, in sensul ca taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa in cazul in care documentele justificative nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile

prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuării operatiunilor pentru care se solicita deducerea TVA.

Din dosarul cauzei se retine ca organele de inspectie fiscala nu au acordat contestatoarei dreptul de deducere a TVA ca urmare a faptului ca in urma controalelor incrucisate nu s-a putut verifica la furnizor informatiile legate de realitatea livrarilor, in sensul daca facturile fiscale au la baza livrari de bunuri in fapt sau doar operatiuni scriptice si daca petenta detine documentele justificative care sa furnizeze toate informatiile prevazute de dispozitiile legale.

Astfel, organele de inspectie fiscala, avand in vedere prevederile art. 134¹ ale art. 134² alin. (1) si art. 145 alin. (1) si (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal au constatat ca dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata este conditionat de exigibilitatea taxei, si intrucat indeplinirea acesteia nu a putut fi dovedita, pe considerentul ca furnizorul/prestatorul nu a putut fi gasit la sediul social declarat in urma controalelor incrucisate pentru a se verifica colectarea de catre prestator a TVA la momentul cand a intervenit faptul generator si exigibilitatea TVA, nici dreptul de deducere aferent nu a luat nastere.

Avand in vedere actele normative anterior precizate, precum si cele retinute mai sus, constatările organelor de inspectie fiscala conduc la anularea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei inscrisa in facturile emise de S.C. T S.R.L., intrucat la sediul social al emitentului facturilor nu a putut fi gasita evidenta contabila si fiscala pentru a se putea stabili realitatea livrarilor, realitatea datelor inscrise in facturile fiscale si exigibilitatea TVA (colectarea de catre furnizor a TVA), considerente pentru care contestatia privind acest capat de cerere urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata pentru suma de ... lei reprezentand TVA fara drept de deducere.

5. Referitor la capatul de cerere privind accesorii in suma totala de ... lei, reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente TVA in suma de ... lei, D.G.F.P.J. Botosani este investita sa se pronunte daca accesoriile sunt datorate, in conditiile in care urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia societatii pentru debitele privind impozitul pe profit si taxa pe valoarea adaugata.

In fapt, prin Decizia de impunere nr.../2010 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2010, organele de inspectie fiscala au calculat pentru perioada 01.09.2007-31.03.2010 obligatii fiscale accesorii in suma de ... lei.

Avand in vedere ca societatea contesta majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit si TVA, fara insa a prezenta un calcul propriu al quantumului acestora, organul de solutionare va considera contestatia ca fiind indreptata in totalitate impotriva accesoriilor dispuse la plata prin decizia de impunere, si anume majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente TVA in suma de ... lei.

In drept, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, cuprinde urmatoarele prevederi referitoare la obligatiile fiscale accesorii:

“Art. 119 (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de întârziere. [...]”

Art. 120 (1) Majorarile de întârziere se calculeaza pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pâna la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”

Nu se retine in solutionarea contestatiei sustinerea contestatoarei ca majorarile de intarziere nu sunt datorate, intrucat obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala sunt nelegale si netemeinice.

Avand in vedere ca potrivit prezentei decizii de solutionare urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata contestatia societatii pentru impozitul pe profit in suma de ... lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei si principiul de drept *accesoriul urmeaza principalul*, urmeaza sa fie respinsa contestatia societatii si pentru capatul de cerere in suma de ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente TVA in suma de ... lei.

6. Referitor la capatul de cerere privind contestatia indreptata impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala inregistrata sub nr. IV/.../2010 emisa de Activitatea de Inspecție Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J. Botosani prin compartimentul solutionare contestatii are competenta materiala de a solutiona acest capat de cerere, in conditiile in care dispozitia de masuri nu se refera la stabilirea de impozite, taxe, contributii, datorie vamala si accesorii ale acestora, ci priveste masurile stabilite in sarcina contribuabilului, fapt pentru care competenta de solutionare a contestatiei indreptata impotriva dispozitiei de masuri revine organului fiscal emitent al acesteia.

In fapt, prin Dispozitia de masuri nr. IV/.../2010 organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii masura de a inregistra in evidenta contabila obligatiile fiscale stabilite suplimentar, astfel cum au fost detaliate in decizia de impunere nr.../2010 si in raportul de inspectie fiscala nr. IV/.../2010.

In drept, art. 209 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, prevede :

“(1) Contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situatiei emise in conformitate cu legislatia in materie vamala, a masurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispozitie de masuri, se solutioneaza de catre:

a) structura specializata de solutionare a contestatiilor din cadrul directiilor generale ale finantelor publice judetene sau a municipiului Bucuresti, dupa caz, in a caror raza teritoriala isi au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamala, accesorii ale acestora, precum si masura de diminuare a pierderii fiscale, in cuantum de pana la 3 milioane lei; [...]"

"(2) Contestatiile formulate impotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente", iar pct.5.2. din Ordinul A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede urmatoarele:

"Alte acte administrativ fiscale pot fi: dispozitia de masuri, decizia privind stabilirea raspunderii reglementata de art. 28 din Codul de procedura fiscala, republicat, notele de compensare, instiintari de plata, procesul-verbal privind calculul dobanzilor cuvenite contribuabilului etc."

Conform pct. 1 din anexa nr. 2 la Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1939/2004 pentru aprobarea formularului Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, *"Formularul Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala reprezinta actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscala in aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a indeplini masurile stabilite."*

Intrucat masurile stabilite in sarcina S.C. I S.R.L. prin dispozitia de masuri nr. IV/.../2010 nu vizeaza stabilirea obligatiilor fiscale ale societatii, ci masuri, fapt pentru care dispozitia nu are caracterul unui titlu de creanta fiscala (ca de exemplu: deciziile de impunere, etc.), se retine ca solutionarea contestatiei pentru acest capat de cerere intra in competenta organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, respectiv a Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani, compartimentul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P.J. Botosani neavand competenta de solutionare a dispozitiilor privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala.

Prin urmare, pentru acest capat de cerere competenta de solutionare revine Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani, in calitate de organ emitent al dispozitiei de masuri.

Fata de cele retinute mai sus, in temeiul prevederilor art: 209 alin.(1) lit.a); 210; 211; 213 alin.(5); 216 si 70 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la 31.07.2007, se:

DECIDE:

Art. 1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de S.C. I S.R.L. pentru suma totala de ... lei, reprezentand impozit pe profit in suma de ... lei, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de ... lei, taxa pe valoarea adaugata - TVA - in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente TVA in suma de ... lei.

Art. 2. Transmiterea spre competenta solutionare a contestatiei formulata impotriva dispozitiei de masuri nr. IV/.../2010 catre Activitatea de Inspectie Fiscala, ca organ fiscal emitent al actului administrativ fiscal.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Botosani in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,