



Ministerul Finanțelor Publice

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



DECIZIA NR. 43

din 05.05.2011

privind soluționarea contestației formulate de

.....,

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

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 cu sediul în mun. Suceava, str., județul Suceava.

..... formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-SV, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., **cu privire la suma de lei, reprezentând 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 investită să se pronunțe asupra contestației.

I. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-SV, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr., cu privire la suma de lei, reprezentând TVA.

În contestația formulată, solicită admiterea parțială a contestației și desființarea parțială a deciziei de impunere.

În contestația formulată, societatea afirmă că organul de control fiscal a considerat în mod eronat că a dedus nejustificat TVA aferent serviciilor prestate de furnizorii săi, respectiv de debitare material lemnos, pentru o cantitate de, servicii pe care susține că nu le-ar fi prestat.

Suma pentru care nu s-a acordat drept de deducere este de lei
TVA aferentă unei baze impozabile în sumă de = * 106
lei/mc.

Societatea susține că motivația organului fiscal este că aceasta nu a achiziționat în total decât de la furnizorii de lemn rotund cum ar fi (.....) și alte societăți comerciale autorizate, iar furnizorii prestatori de servicii cum ar fi firma, ar fi facturat debitări pentru un total de buștean. Societatea afirmă că ceilalți furnizori de lemn rotund, în afară de, sunt,,

Contestatoarea precizează că nu deține depozite nici de materii prime și nici de produse finite și tot ce cumpără este imediat livrat pentru debitare și apoi destinat livrării intracomunitare, iar partenerii săi țin evidența materialelor lemnoase intrate și ieșite în sistem SUMAL care este verificat de organele în drept al

Petenta motivează că este vorba de un mod diferit de efectuare a cubajului la lemn, și anume, atunci când cumpără lemnul, acesta este cu coajă, dar conform contractelor sale și a uzanței în materie, furnizorii de lemn rotund îl cubează fără coajă, plata fiind făcută la lemn fără coajă.

De asemenea, susține că furnizorii de servicii cubează lemnul cu coajă, pentru că tariful este pentru lemn cu coajă.

Societatea precizează că anexează copii după avizul nr. de la cu mențiunea lemn frasin brut și net, avizul de însoțire nr. de la, cu mențiunea lemn brut și net, diferența fiind coaja, avizul nr. de la, cu mențiunea lemn brut și net, diferența fiind coaja, avizul nr. de la, cu mențiunea lemn brut și net, diferența fiind coaja, contractul cu încheiat la data de 01.10.2009.

Societatea exemplifică pe SC SRL, care este principalul său colaborator, care a primit direct de la furnizorii de lemn rotund, în numele său, lemnul rotund cu coajă, pe care l-au debitat și l-au cubat cu coajă.

Societatea anexează la contestație și adresa primită de la această firmă în data de 17.03.2011 cu nota prin care se menționează expres că a efectuat și debitat buștenii cu coajă.

Petenta precizează că a lucrat până în prezent cu specia **frasin** și pentru această specie se consideră un procentaj de coajă de 16-17%, procent utilizat și de

Astfel, susține că, având în vedere acest procent aplicabil pentru această specie, dacă se aplică asupra cantității de, rezultă o cantitate de coajă de aproximativ 128 mc-136 mc și astfel se justifică cantitatea de lemn pentru care a dedus TVA.

Petenta consideră că, atât timp cât prestatorii și furnizorii de lemn rotund țin evidența depozitului în sistem SUMAL, verificat de, nu se pot debita cantități de lemn care să nu fie intrate efectiv.

De asemenea, susține că a dedus TVA și a achitat furnizorilor săi această sumă aferentă debitărilor efectuate, de pe facturi legal întocmite, pe baza cărora furnizorii au achitat TVA la stat și în consecință bugetul de stat nu a fost prejudiciat.

Drept urmare, societatea susține că nu a încălcat prevederile legale și solicită rambursarea diferenței de TVA de lei, respinsă la rambursare.

II. Prin Decizia de impunere nr. F-SV, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr., s-a stabilit în sarcina suma totală de, din care societatea contestă suma de lei, reprezentând TVA respinsă la rambursare.

În urma efectuării inspecției fiscale la, organele fiscale au constatat că, la sfârșitul anului 2010, s-a constatat că societatea a dedus TVA aferentă serviciilor prestate de diverși furnizori (debitare lemn) pentru cantitatea de bușteni, în timp ce cantitatea de bușteni ce a fost achiziționată este de, rezultând o diferență de prestări servicii pentru bușteni facturată în plus.

Organul fiscal face mențiunea că, în urma discuției cu împuternicitul societății, acesta a motivat că diferența provine de la cumpărarea bușteanului, scriptic fără coajă, dar faptic acesta este cu coajă și atunci când se dă spre debitare, prestatorii îl cubează cu coajă.

Organul de inspecție fiscală precizează că, din documentele prezentate în timpul controlului, doar în facturile emise de sunt înscrise cantitatea brută, respectiv netă, ceilalți furnizori de buștean neprecizând felul acestuia.

Având în vedere elementele constatate anterior, echipa de inspecție fiscală susține că a ținut cont de diferența dintre cantitatea brută și cea netă facturată de, respectiv de

Luând în considerare prețul mediu al prestației din perioada verificată de 106 lei/mc și de diferența de buștean (.....-.....), **nu a acordat dreptul de deducere a TVA în sumă de lei** (..... buștean * 106 lei/mc la debitare * 24 %) și a stabilit TVA suplimentară în sumă 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:

1. Referitor la suma de lei – TVA, stabilită suplimentar prin Decizia de impunere nr. F-SV, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr., cauza supusă soluționării este dacă are dreptul la deducerea TVA aferentă prestării de servicii de debitare a buștean, în condițiile în care societatea nu face dovada că această cantitate a fost achiziționată.

În fapt, în urma efectuării inspecției fiscale la, organele fiscale au constatat că, la sfârșitul anului 2010, s-a constatat că societatea a dedus TVA aferentă serviciilor prestate de diverși furnizori (debitare lemn) pentru cantitatea de bușteni, în timp ce cantitatea de bușteni ce a fost achiziționată este de

....., rezultând o diferență de prestări servicii pentru bușteni facturată în plus.

Organul fiscal face mențiunea că, în urma discuției cu împuternicitul societății, acesta a motivat că diferența provine de la cumpărarea bușteanului, scriptic fără coajă, dar faptic acesta este cu coajă și atunci când se dă spre debitare, prestatorii îl cubează cu coajă.

Organul de inspecție fiscală precizează că, din documentele prezentate în timpul controlului, doar în facturile emise de sunt înscrise cantitatea brută, respectiv netă, ceilalți furnizori de buștean neprecizând felul acestuia.

Echipa de inspecție fiscală a ținut cont de diferența dintre cantitatea brută și cea netă facturată de, respectiv de și luând în considerare prețul mediu al prestației din perioada verificată de 106 lei/mc și de diferența de buștean (.....-.....), **nu a acordat dreptul de deducere a TVA în sumă de lei** (..... buștean * 106 lei/mc la debitare * 24 %) și a stabilit TVA suplimentară în sumă de lei.

Petenta motivează că este vorba de un mod diferit de efectuare a cubajului la lemn, și anume, atunci când cumpără lemnul, acesta este cu coajă, dar conform contractelor sale și a uzanței în materie, furnizorii de lemn rotund îl cubează fără coajă, plata fiind făcută la lemn fără coajă.

De asemenea, susține că furnizorii de servicii cubează lemnul cu coajă, pentru că tariful este pentru lemn cu coajă.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 145 alin. 2 lit. a** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă analizei, unde se precizează că:

ART. 145

“Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;”.

Din aceste texte de lege rezultă că, din punctul de vedere al TVA, dreptul de deducere ia naștere în momentul în care are loc exigibilitatea acesteia, iar persoana impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, cu condiția ca bunurile și serviciile achiziționate să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

- Referitor la exercitarea dreptului de deducere, sunt aplicabile prevederile **art. 146 alin. 1 lit. a și art. 155** din Codul fiscal, unde se precizează că:

ART. 146

“Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;

[...]”.

ART. 155

Facturarea

[...]

5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

[...]

h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125¹ alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

[...]”.

Din aceste prevederi legale de reține că, pentru a putea deduce TVA 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 de către o persoană impozabilă, persoana impozabilă trebuie să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155, respectiv să conțină o serie de elemente obligatorii, printre care și cantitatea bunurilor livrate. Rezultă că precizarea cantității livrate este un element obligatoriu al unei facturi și trebuie completat corect și complet pentru a demonstra veridicitatea operațiunii.

Totodată avizul de însoțire a mărfii este un alt document obligatoriu și necesar la efectuarea unei livrări, respectiv a unei achiziții, în speță a achiziției de buștean.

- Sunt aplicabile în acest sens prevederile Hotărârii Guvernului nr. 996/27.08.2008 pentru aprobarea Normelor referitoare la proveniența, circulația și comercializarea materialelor lemnoase, la regimul spațiilor de depozitare a materialelor lemnoase și al instalațiilor de prelucrat lemn rotund, unde se precizează că:

“ANEXA 1 NORME

referitoare la proveniența, circulația și comercializarea materialelor lemnoase, la regimul spațiilor de depozitare a materialelor lemnoase și al instalațiilor de prelucrat lemn rotund
[...]

ART. 1

“Prezentele norme reglementează documentele de proveniență și de însoțire a materialelor lemnoase, modul cum se completează și se eliberează aceste documente, circulația materialelor lemnoase, precum și controlul circulației acestora, al depozitelor, al spațiilor destinate depozitării temporare și al instalațiilor de transformat lemn rotund”.

ART. 2

“În sensul prezentelor norme, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

[...]

e) aviz de însoțire - document care însoțește materialul lemnos, cu scopul de a atesta proveniența legală a acestora, pe perioada transportului și/sau pe perioada depozitării;

[...]”.

ART. 4

“(1) Documentul de însoțire a materialelor lemnoase, altele decât cherestelele, este avizul de însoțire primar.

[...]

(3) Conținutul și modelul formularelor de aviz de însoțire prevăzute la alin. (1) și (2) sunt reglementate în anexele nr. 1 și 2.

(4) Originalul avizelor de însoțire prevăzute la alin. (1) și (2) - exemplarul 1 - însoțește obligatoriu transportul materialelor lemnoase, respectiv al cherestelelor.

[...]”.

Din aceste prevederi legale se reține că avizul de însoțire este documentul care însoțește materialul lemnos, și care atestă proveniența legală a acestuia.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că în urma efectuării inspecției fiscale la, organele fiscale au constatat că, la sfârșitul anului 2010, societatea a dedus TVA aferentă serviciilor prestate de diverși furnizori (debitare lemn) pentru cantitatea de bușteni, în timp ce cantitatea de bușteni ce a fost achiziționată este de, rezultând o diferență de prestări servicii pentru bușteni facturată în plus.

Petenta motivează că este vorba de un mod diferit de efectuare a cubajului la lemn, și anume, atunci când cumpără lemnul, acesta este cu coajă, dar conform

contractelor sale și a uzanței în materie, furnizorii de lemn rotund îl cubează fără coajă, plata fiind făcută la lemn fără coajă.

De asemenea, susține că furnizorii de servicii cubează lemnul cu coajă, pentru că tariful este pentru lemn cu coajă.

Organul de inspecție fiscală precizează și faptul că, din documentele prezentate în timpul controlului, doar în facturile emise de sunt înscrise cantitatea brută, respectiv netă, ceilalți furnizori de buștean neprecizând felul acestuia.

Societatea depune la contestația formulată copii după o serie de avize și facturi, precum și după contractul încheiat la data de 01.10.2009 cu furnizorul unde se precizează că la efectuarea cubajului se va menționa valoarea netă (fără coajă), iar prețul stabilit este pentru valoarea netă a mărții (fără coajă). De asemenea, depune și o copie după o adresă primită de la SC SRL în care se specifică faptul că toți buștenii din lemn de frasin pe care i-a tăiat pentru contestatoare au fost debitați și cubați în gater cu coajă.

Din analiza facturilor și a avizelor anexate la acestea, existente în copie la dosarul contestației, rezultă că:

- la factura nr. (care nu este aferentă perioadei verificate), emisă de avizele nr., nr. și nr. conțin atât cantitatea brută, cât și netă, iar cantitatea facturată este cea netă;
- la facturile nr. și nr. (care nu sunt aferente perioadei verificate), emise de avizul nr. conține atât cantitatea brută, cât și netă, iar cantitatea facturată este cea netă;
- la factura nr., emisă de, avizele conțin atât cantitatea brută, cât și netă, iar cantitatea facturată este cea netă, fapt confirmat și de organele de inspecție fiscală, care au ținut cont de diferență la calculul cantității de buștean pentru care nu au acordat drept de deducere;
- avizul nr. (care nu este aferent perioadei verificate), emis de are înscrisă cantitatea brută și netă;

De asemenea, în Referatul nr. privind propuneri de soluționare a contestației, organele fiscale aduc câteva precizări, astfel:

„Menționăm că echipa de inspecție fiscală a ținut cont de obiecțiunile exprimate de contribuabil în punctul de vedere și a luat în calcul la stabilirea cantității de lemn intrat (buștean) de la valoarea brută acolo unde facturile precizau această valoare, iar pentru a stabili cantitatea pentru care s-au făcut prestări servicii (transformarea bușteanului în cherestea), respectiv de, s-a luat în calcul mc prelucrați înscriși de furnizorii de prestări în facturi fără a fi precizat de către aceștia dacă au fost cubați cu coajă sau fără coajă. Acest lucru nu este precizat nici în contractele pe care contribuabilul le are încheiate cu diverși prestatori și care au fost prezentate în timpul inspecției fiscale”.

Așa după cum rezultă din documentele anexate la contestația formulată, facem precizarea că o parte din acestea sunt aferente anului 2009 sau lunii februarie 2010, perioade care nu au fost supuse prezentei verificări. Pentru suma de lei, reprezentând TVA, contestată de societate, actualul control a vizat perioada 01.10.2010-31.12.2010.

Societatea nu depune în susținerea contestației copii după contractele încheiate cu furnizorii care au emis facturile respective (excepție făcând contractul încheiat la data de 01.10.2009 cu furnizorul unde se precizează că la efectuarea cubajului se va menționa valoarea netă fără coajă, iar prețul stabilit este pentru valoarea netă a mărfii fără coajă), din care să rezulte modul de efectuare a cubajului. Totodată, nu depune copii după facturi și avize emise de furnizorii care au livrat lemnul, respectiv de la furnizorii de prestări servicii, din care să rezulte cele susținute și care să contrazică constatările organelor fiscale.

De asemenea, organele fiscale afirmă că au ținut cont la calculul cantității de buștean pentru care nu s-a acordat drept de deducere a TVA și de diferența dintre cantitatea brută și cea netă acolo unde facturile precizau acest fapt, dar menționează că în facturile de prestări furnizorii nu precizează dacă cantitatea este netă sau brută.

Având în vedere textele de lege citate și analizate la acest capăt de cerere, faptul că documentele depuse de societate nu sunt relevante pentru a contrazice constatările organelor fiscale și care nu se referă la perioada supusă verificării, precum și faptul că organele de control au ținut cont de diferența dintre cantitatea brută și cea netă acolo unde facturile precizau acest fapt, rezultă că în mod legal organele fiscale au constatat că petenta a dedus nejustificat TVA aferentă prestărilor de servicii (deoarece nu este aferentă operațiunilor taxabile ale firmei, societatea deducând TVA aferentă prestării de servicii asupra unei cantități de material lemnos care nu a intrat în firmă) și în mod legal au respins la rambursare **suma de lei, reprezentând TVA**, drept pentru care **urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la această sumă.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 145 alin. 2 lit. a, art. 146 alin. 1 lit. a și art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă analizei, Hotărârea Guvernului nr. 996/27.08.2008 pentru aprobarea Normelor referitoare la proveniența, circulația și comercializarea materialelor lemnoase, la regimul spațiilor de depozitare a materialelor lemnoase și al instalațiilor de prelucrat lemn rotund, coroborate cu prevederile art. 216 din Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-SV, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., cu privire la suma de lei, reprezentând TVA.

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