

DECIZIA NR. 34
din 2008

Direcția generală a finanțelor publice Brașov, Biroul de soluționare a contestațiilor a fost sesizată de către Direcția Generală a Finanțelor Publice Brașov-Activitatea de Inspectie Fiscala, privind soluționarea contestației depusă de SC X.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor stabilite de organele de control ale Direcției Generale a Finanțelor Publice Brașov-Activitatea de Inspectie Fiscala, în raportul de inspectie fiscală și Decizia de impunere prin care din suma solicitată la rambursare s-a aprobat la rambursare TVA în valoare de .. lei și s-a respins la rambursare TVA în valoare de ...

Petenta contestată TVA respinsă la rambursare prin Decizia de impunere.

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art.207 din O.G. nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, după cum precizează și organul de inspectie fiscala în referatul cu propuneri de soluționare a contestației.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 206 și 207 din O.G. nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, D.G.F.P. Brașov este investită cu soluționarea pe fond a contestației formulate de către SC X.

I. SC X formulează contestație împotriva Deciziei de impunere prin care organul fiscal a respins la rambursare TVA, motivând astfel:

În lunile iunie și august 2007 societatea a efectuat livrări intracomunitare de marfuri.

Intrucât la data înregistrării în contabilitate aceste operațiuni nu îndeplineau condițiile operațiilor scutite cu drept de deducere conform Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a Ordinului nr.2222/22.12.2006 pentru aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de TVA, societatea a colectat TVA aferentă acestor facturi și a înregistrat TVA colectată în deconturile lunilor iunie și august 2007

Petenta susține că odată cu primirea documentelor justificative, respectiv CMR, societatea a stornat prin nota contabilă TVA colectată, aferentă facturilor reprezentând livrări intracomunitare de marfuri și totodată a înregistrat operațiunea și în decontul de TVA din luna septembrie 2007.

Fata de cele prezentate și documentele depuse la dosarul cauzei contestația solicită admiterea contestației pentru TVA respinsă la rambursare susținând că sunt întrunite condițiile prevăzute de lege pentru scutirea de TVA a acestor livrări intracomunitare.

II. Prin Decizia de impunere, organul de inspectie fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Brașov-Activitatea de Inspectie Fiscala, din suma solicitată la rambursare a aprobat la rambursare TVA în valoare de .. lei și a respins la rambursare TVA în valoare de .. lei.

Urmare a verificării efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat că petenta în lunile iunie și august 2007 a colectat TVA aferentă facturilor reprezentând livrări intracomunitare de marfuri care nu îndeplineau condițiile de scutire cu drept de deducere, respectiv nu detinea documentele de justificare a operațiunii (CMR) iar în luna septembrie 2007, urmare a primirii CMR, a stornat TVA colectată aferentă acestor facturi, prin nota

contabila si a inregistrat operatiunea in decontul de TVA din luna septembrie la randul 12 "Regularizari taxa colectata"

Organele de inspectie fiscala au respins la rambursare TVA aferenta facturilor reprezentand livrari intracomunitare de marfuri care nu indeplineau conditiile de scutire cu drept de deducere la data inregistrarii in evidentele contabile, respectiv lunile iunie si august 2007, potrivit prevederilor art.143 alin.(2) lit.a) si alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu prevederile OMFP nr.2222/2006 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art. 143 alin. (1) lit. a) - i), art. 143 alin. (2) si art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In aceste conditii, organele de inspectie fiscala au colectat TVA aferenta facturilor reprezentand livrari intracomunitare de marfuri care nu indeplineau conditiile de scutire cu drept de deducere la data inregistrarii in evidentele contabile, potrivit prevederilor art.137 si art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, susținerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada supusă verificării se rețin următoarele:

Perioada verificată: septembrie 2007

Verificarea s-a efectuat în vederea soluționării decontului de TVA din luna septembrie 2007, cu opțiune de rambursare a sumei negative, inregistrat la A.F.P.Rasnov .

1.Referitor la TVA respinsa la rambursare de catre organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere, contestata de catre societate, precizam:

Cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P. Brasov prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor se poate pronunta asupra taxei pe valoarea adaugata colectata suplimentar, in conditiile in care organele de inspectie fiscala nu au analizat documentele in baza carora societatea a considerat indeplinite conditiile pentru acordarea scutirii cu drept de deducere a TVA pentru livrarile intracomunitare de produse finite, potrivit prevederilor art.143 alin.(2) din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modifcarile si completarile ulterioare.

In fapt, in lunile iunie si august 2007, SC X a efectuat livrari intracomunitare de bunuri pentru care a colectat TVA, deoarece la data inregistrarii facturilor in evidentele contabile nu detinea documente justificative in vederea aplicarii scutirii cu drept de deducere, potrivit prevederilor legale.

TVA a fost colectata de catre societate prin Nota contabila si Nota contabila , inregistrate in jurnalele de vanzari si deconturile de TVA aferente lunilor iunie si august 2007, intrucat la momentul inregistrarii in evidentele contabile a facturilor reprezentand livrari intracomunitare de bunuri petenta nu detinea documente din care sa rezulte ca bunurile au fost transportate din Romania in alt stat membru.

In luna septembrie 2008, urmare a sosirii documentelor justificative de livrare intracomunitara a marfurilor, respectiv CMR, societatea a stornat TVA aferenta facturilor reprezentand livrari intracomunitare prin nota contabila din 30.09.2007 si a inregistrat aceasta suma in decontul de TVA din luna septembrie 2007 la randul 12 "Regularizari taxa colectata".

Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala au respins la rambursare TVA, aferenta facturilor reprezentand livrari intracomunitare de marfuri care nu indeplineau conditiile de scutire cu drept de deducere la data inregistrarii in evidentele contabile, respectiv lunile iunie si august 2007, potrivit prevederilor art.143 alin.(2) lit.a) si alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu prevederile OMFP nr.2222/2006 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art. 143 alin. (1) lit. a) - i), art. 143 alin. (2) si art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, fara a analiza documentele prezentate de contestatoare.

In contestatia formulata contestatoarea sustine ca, sunt intrunite conditiile prevazute de lege pentru acordarea scutirii cu drept de deducere a TVA aferenta livrarilor intracomunitare de marfuri conform facturilor mai sus enumerate si depune la dosarul cauzei documente justificative, respectiv copii scrisori de transport international (CMR)

In drept, sunt aplicabile prevederile art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si art.10 alin.(1) din OMF nr.2222/2006 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art. 143 alin. (1) lit. a) - i), art. 143 alin. (2) si art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

-art.143 din Legea nr.571/2003

(2) Sunt, de asemenea, scutite de taxă următoarele:

a) livrările intracomunitare de bunuri către o persoană care îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru, cu excepția:

1. livrărilor intracomunitare efectuate de o întreprindere mică, altele decât livrările intracomunitare de mijloace de transport noi;

2. livrărilor intracomunitare care au fost supuse regimului special pentru bunurile second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, conform prevederilor art. 152²;

-art.10 alin.(1) din OMF nr.2222/2006

“(1) Scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu excepțiile de la pct. 1 și 2 ale aceleiași litere a), se justifică pe baza următoarelor documente:

a) factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și în care să fie menționat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru;

b) documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru;

și, după caz,

c) orice alte documente, cum ar fi: contractul/comanda de vânzare/cumpărare, documentele de asigurare.

Din prevederile legale enuntate mai sus se retine faptul ca, scutirea de taxa pentru livrarile intracomunitare de bunuri justifica cu factura care trebuie sa contina informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, si în care sa fie mentionat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumparatorului în alt stat membru, documentul care atesta ca bunurile au fost transportate din România în alt stat membru si, dupa caz, orice alte documente, cum ar fi: contractul/comanda de vanzare/cumparare, documentele de asigurare.

Din raportul de inspectie fiscala si contestatia formulata reiese faptul ca, SC X, urmare a sosirii documentelor de justificare a livrarilor intracomunitare efectuate in luna iunie si august 2007, respectiv scrisorile de transport international (CMR), a stornat TVA colectata aferenta facturilor reprezentand livrari intracomunitate de bunuri prin Nota contabila.

Verificarea a vizat solutionarea decontului de TVA din luna septembrie 2007. Stornarile inregistrate de petenta prin Nota contabila au vizat inregistrarile efectuate in contabilitate prin Notele contabile, care au facut obiectul unor verificari fiscale anterioare.

In cauza sunt aplicabile prevederile art.105 alin.(3) din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care dispune:

“(3) Inspectia fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării. Prin excepție, conducătorul inspecției fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă, de la data încheierii inspecției fiscale și până la data împlinirii termenului de prescripție, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor sau erori de calcul care influențează rezultatele acestora.”

Referitor la cauza in speta, Ministerul Economiei si Finantelor-Directia de Legislatie in Domeniul TVA, mentioneaza urmatoarele:

“In cazul operatiunilor prevazute la art.143 alin.(1) lit. a-i, art.143 alin.(2) si art.144(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, daca societatea a aplicat regimul de taxare intrucat la data operatiunilor nu a dispus de documentele necesare in vederea justificarii scutirii de taxa pe valoarea adaugata, poate reveni in vederea aplicarii regimului de scutire corespunzator operatiunilor realizate, pentru corectarea informatiilor inscrise in facturi sau alte documente care tin loc de factura, in conformitate cu prevederile art.159 din Codul fiscal si pct.81(1) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. Nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, daca ulterior intra in posesia documentelor justificative care ii da dreptul la aplicarea unei scutiri de taxa pe valoarea adaugata.

In situatia descrisa apreciem ca, daca informatiile cuprinse in documentele emise initial au fost corectate in conformitate cu prevederile legale mentionate, societatea poate reveni in vederea aplicarii regimului de scutire.”

In raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala nu au facut nicio analiza a documentelor in baza carora societatea a considerat livrarile intracomunitare de produse finite scutite cu drept de deducere a TVA, respectiv daca facturile fiscale reprezentand livrari intracomunitare au fost intocmite conform prevederilor legale si contin toate informatiile prevazute de lege, daca bunurile au fost efectiv livrate in tarile membre.

Din raportul de inspectie fiscala rezulta ca organele de inspectie fiscala nu au analizat documentele prezentate de societate respectiv scrisorile de transport international (CMR) si au anulat stornarea TVA aferenta facturilor mai sus enumerate efectuata de societate la data sosirii documentelor justificative. Organele de inspectie fiscala nu au motivat si precizat concret de ce nu au acordat dreptul de scutire a TVA aferenta facturilor fiscale reprezentand livrari intracomunitare in momentul prezentarii documentelor justificative.

Prin urmare organele de solutionare a contestatiilor nu se pot pronunta asupra acordarii scutirii cu drept de deducere din punct de vedere a TVA aferenta facturilor fiscale reprezentand livrari intracomunitare de produse finite intrucat la stabilirea taxei pe valoarea

adaugata prin decizia de impunere contestata organele de inspectie fiscala nu au analizat documentele prezentate de petenta.

Art.43 alin.(2) lit.e) si f) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

"Actul administrativ fiscal cuprinde urmatoarele elemente:

[...]

e) motivele de fapt

f) motivele de drept"

coroborate cu lit.e) din Anexa 2 privind Instructiunile de completare a formularului "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" din Ordinul OMFP nr.972/2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilita de inspectia fiscala, care precizeaza:

"e) Informațiile din conținutul "Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală" se vor completa după cum urmează:

2.1.2. "Motivul de fapt" - se va înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și prezentarea consecinței fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.

2.1.3. "Temeiul de drept" - se va înscrie detaliat și în clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constatat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta."

Avand in vedere cele precizate mai sus, urmeaza sa se desfiinteze partial Decizia de impunere privind TVA respinsa la rambursare, in conformitate cu prevederile art.216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

"(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare."

urmand ca organele de inspectie fiscala , printr-o alta echipa sa reanalizeze situatia de fapt pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit tinand cont de cele precizate in prezenta decizie si de prevederile legale aplicabile in speta.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, prevederile art.10 alin.(1) din OMF nr.2222/2006 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art. 143 alin. (1) lit. a) - i), art. 143 alin. (2) si art. 144^1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art.43, art. 105 si art 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, se

DECIDE

Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere, intocmita de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Brasov-Activitatea de Inspectie

Fiscala pentru TVA respinsa la rambursare, urmand ca organele de inspectie fiscala, printr-o alta echipa decat cea care a intocmit decizia de impunere contestata, sa reanalizeze situatia de fapt pentru aceleasi obligatii bugetare si aceeasi perioada avand in vedere cele retinute in cuprinsul prezentei decizii si prevederile legale aplicabile in speta.