



ROMANIA - Ministerul Finantelor Publice
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE CONSTANTA
Serviciul Soluționare Contestații

DECIZIA nr.16/03.02.2009
privind soluționarea contestației formulate de
P.F. IONESCU IOANA
înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr.....

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța a fost sesizat de către **STRUCTURA de ADMINISTRARE FISCALĂ - ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ CONSTANȚA** prin adresa nr...../30.12.2008, cu privire la contestația formulată de P.F. IONESCU IOANA având CIF și J13/...../27.11.2002 cu sediul în loc....., str..... nr....., jud.Constanța.

Obiectul contestației îl reprezintă obligațiile fiscale suplimentare stabilite prin Decizia de impunere nr...../20.10.2008 emisă de S.A.F. - A.I.F. Constanța, urmare celor constatate prin Raportul de inspecție fiscală din data de 10.11.2008, reprezentând TVA de plată și accesoriile aferente anului 2008, în sumă totală de lei.

Din totalul obligațiilor de plată stabilite suplimentar, petenta contestă doar suma de lei, compusă din:

- lei **TVA de plată stabilită suplimentar,**
- lei accesorii aferente.

Contestația este semnată de către reprezentantul legal al P.F. IONESCU IOANA, respectiv administratorul, în persoana d-nei IONESCU IOANA, fiind îndeplinite astfel dispozițiile art.206 lit.e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicat și a fost depusă în termenul prevăzut la art.207(1) din același act normativ.

Astfel, actele atacate întocmite în data de 10.11.2008 au fost aduse la cunoștință contribuabilului la data de 05.12.2008, conform semnăturii și ștampilei aplicată de către acesta pe adresa de înaintare a actelor administrative fiscale, emisă sub nr...../11.11.2008, iar contestația formulată a fost înregistrată la organul fiscal competent în data de 29.12.2008, sub nr.....

Constatându-se că în speță sunt întrunite și celelalte condiții de procedură prevăzute la art.209 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finantelor Publice Constanța are competența să soluționeze pe fond cauza și să pronunțe soluția legală.

I. Prin adresa înregistrată la S.A.F. - A.I.F. Constanța sub nr...../29.12.2008, iar la D.G.F.P. Constanța sub nr...../30.12.2008, PF IONESCU IOANA, prin reprezentantul său legal, a formulat contestație împotriva obligațiilor fiscale suplimentare constând în

TVA de plată precum și accesoriile aferente, stabilite prin Decizia de impunere nr...../10.11.2008, emisă de către inspectorii fiscali din cadrul S.A.F. - A.C.F. Constanța.

În cererea formulată, petenta contestă parțial obligațiile de plată suplimentare stabilite prin Decizia de impunere nr...../10.11.2008, respectiv suma de lei din totalul obligațiilor fiscale și reprezintă TVA în sumă de lei și accesorii în sumă de lei.

Prin contestație, petenta solicită anularea obligației de plată în sumă de lei, susținând că măsura dispusă de organul de inspecție fiscală este abuzivă și nelegală, și în totală contradicție cu starea de fapt reală.

Motivele invocate în susținerea contestației sunt:

- referitor la constatarea organului de inspecție fiscală cu privire la lipsa primului exemplar al FF CT nr...../27.05.2008, potrivit prevederilor art.6 din L.G. nr.82/1991, legea contabilității republicată, orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează, în momentul efectuării ei, într-un document justificativ care stă la baza înregistrării în contabilitate și care atrage răspunderea persoanelor care l-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care l-au înregistrat în contabilitate. Prin urmare, un document dobândește calitatea de document justificativ care stă la baza înregistrărilor în contabilitate numai după consemnarea operațiunilor economico-financiare, respectiv numai după întocmirea lui.

- un document întocmit și anulat ulterior și prin care nu s-a livrat nici o cantitate de rapiță, înseamnă că livrarea nu a avut loc și, prin urmare, documentul în cauză nu are valoare de document justificativ și nici de document contabil.

- faptul că primul exemplar al FF CT nr...../27.05.2008 lipsește, nu înseamnă că livrarea a avut loc și, prin urmare, nu dă dreptul organului de inspecție fiscală să procedeze la recalcularea bazei de impunere și a TVA înscrisă în factura respectivă.

Astfel, în opinia petentei, organul de inspecție fiscală avea obligația să efectueze o verificare încrucișată la persoana juridică beneficiară, respectiv S.C. E..... S.R.L. și să constate dacă livrarea produsului a avut loc efectiv și dacă societatea a operat înregistrarea intrării produsului în gestiunea proprie.

Față de cele prezentate, petenta consideră că lipsa unui exemplar (din cele trei exemplare) din factura fiscală anulată nu dă dreptul organului de inspecție fiscală să constituie TVA-ul aferent acestei facturi, în sumă de lei, ca și taxă colectată și implicit de plată, deoarece factura fiscală în cauză a fost anulată și, prin urmare, nu a dobândit calitatea de document justificativ și contabil.

În concluzie, petenta consideră că măsura dispusă de organul de inspecție fiscală cu privire la stabilirea TVA de plată în sumă de lei este abuzivă, injustă, nelegală și în totală contradicție cu starea de fapt reală, motiv pentru care solicită

anularea obligației de plată stabilită suplimentar în sumă de lei, reprezentând TVA de plată în sumă de lei și accesorii aferente în sumă de lei.

II. Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 10.11.2008, de organele de inspecție din cadrul S.A.F. - Activitatea de Inspecție Fiscală Constanța a avut ca obiectiv verificarea fiscală în vederea clarificării evidenței fiscale din fișa pe plătitor, existentă în baza de date a A.F.P. Ovidiu, a contribuabilului P.F. IONESCU IOANA.

Referitor la TVA, verificarea a cuprins perioada 01.04.2007 - 30.09.2008.

Cu privire la contestația petentei privind TVA de plată în sumă de lei și accesoriiile aferente în sumă de lei.

În raportul de inspecție din data de 10.11.2008, organul de inspecție a constatat că, în trim.II 2008, contribuabilul nu a înregistrat în jurnalul de vânzări și nici în decontul de TVA, FF seria CT nr...../27.05.2008 reprezentând *livrare rapiță* către S.C. E..... SRL, în valoare totală de lei, din care TVA colectată în sumă de lei, pe motiv că factura a fost anulată, dar că a fost pierdut exemplarul negru returnat de beneficiar.

Organul de inspecție a considerat că motivația petentei nu poate fi luată în considerare, întrucât aceasta nu a putut face dovada pierderii documentului, conform prevederilor legale.

Pentru obligațiile fiscale de plată stabilite suplimentar în sumă totală de lei, organul de inspecție fiscală a emis Decizia de impunere nr...../10.11.2008, iar din totalul sumei stabilite, petenta contestă doar suma de lei.

III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile petentei în raport de constatările organelor de control fiscal, ținând cont de dispozițiile legale aplicabile în speță, se rețin următoarele:

În fapt, urmare verificării efectuate de către organele de inspecție fiscală la P.F. IONESCU IOANA, au constatat deficiențe în ceea ce privește TVA, în sensul că nu a fost înregistrată, în jurnalul de vânzări TVA și în decontul de TVA aferent trim.II 2008, FF de livrare seria CT nr...../27.05.2008, emisă către S.C. E..... S.R.L., în valoare totală de lei din care TVA în lei. Motivul pentru care factura fiscală în cauză nu a fost înregistrată a fost că acest document a fost anulat, deși la control petenta nu a putut prezenta și exemplarul nr.1 al acestei facturi fiscale.

Drept urmare, organul de inspecție fiscală a procedat la recalcularea bazei de impozitare a TVA prin considerarea TVA în sumă de lei, ca fiind taxă colectată și implicit de plată.

Petenta contestă măsura dispusă considerând-o ca fiind abuzivă, injustă și nelegală, și în totală contradicție cu starea de fapt reală, susținând totodată că organul de inspecție nu a demonstrat

că lipsa unui exemplar al facturii fiscale ar presupune că tranzacția comercială ar fi avut loc și că ar fi generat venituri pentru P.F. IONESCU IOANA.

Cauza supusă soluționării este dacă contribuabilul P.F. IONESCU IOANA datorează obligațiile de plată în sumă de lei, reprezentând TVA de plată și accesorii, stabilite suplimentar de către organul fiscal.

În drept, speței îi sunt aplicabile dispozițiile legale referitoare la TVA, prevăzute de Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, privind evidența operațiunilor potrivit căroră;

„(1) Persoanele impozabile stabilite în România trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice.

(2) Persoanele obligate la plata taxei pentru orice operațiune sau care se identifică drept persoane înregistrate în scopuri de TVA, conform prezentului titlu, în scopul desfășurării oricărei operațiuni, trebuie să țină evidențe pentru orice operațiune reglementată de prezentul titlu.”

În contextul celor de mai sus, se reține că persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA le revine obligația de a ține în mod corect și complet evidența tuturor operațiunilor economice efectuate, precum și o evidență specială în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, în speță jurnalul pentru vânzări și jurnalul pentru cumpărări, precum și decontul de TVA.

În speță, se reține că petenta nu a respectat dispozițiile legale de mai sus, în sensul că, deși a fost emis un document din care rezultă că au fost efectuate operațiuni economice, respectiv FF seria CT nr...../27.05.2008 privind livrarea unei cantități de rapiță către S.C. E..... S.R.L., nu a evidențiat această operațiune nici în contabilitate și nici în jurnalul de vânzări și, implicit, în decontul de TVA aferent trim.II 2008.

Susținerea petentei potrivit căreia nu a evidențiat în contabilitate această operațiune pe motiv că livrarea nu a avut loc și factura fiscală în cauză a fost anulată, nu poate fi reținută ca fiind întemeiată din punct de vedere legal, în condițiile în care, conform documentului în cauză, respectiv FF seria CT nr...../27.05.2008, anexată în copie la dosarul cauzei (cu mențiunea „conform cu originalul”, prin aplicarea semnăturii și ștampilei de către contribuabil), reiese că acest document nu a fost anulat. În plus, în actul de control, organul de inspecție fiscală precizează că deși petenta susține că operațiunea de livrare consemnată în FF nr...../27.05.2008 nu a avut loc și că acest document ar fi fost anulat, în timpul controlului nu a prezentat decât două din exemplarele facturii fiscale în cauză nu și exemplarul nr.1 (negru).

Având în vedere cele prezentate, precizăm că referitor la ajustarea bazei de impozitare a TVA, precum și la corectarea documentelor, incidente speței sunt dispozițiile L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căroră;

„ Art.138

Baza de impozitare se reduce în următoarele situații:

a) dacă a fost emisă o factură și, ulterior, operațiunea este anulată total sau parțial, înainte de livrarea bunurilor sau de prestarea serviciilor;

b) în cazul refuzurilor totale sau parțiale privind cantitatea, calitatea ori prețurile bunurilor livrate sau ale serviciilor prestate, în condițiile anulării totale ori parțiale a contractului pentru livrarea sau prestarea în cauză, declarată printr-o hotărâre judecătorească definitivă și irevocabilă, sau în urma unui arbitraj, ori în cazul în care există un acord scris între părți;

(...)

art.159

Corectarea documentelor

(1) Corectarea informațiilor înscrise în facturi sau în alte documente care țin loc de factură se efectuează astfel:

a) în cazul în care documentul nu a fost transmis către beneficiar, acesta se anulează și se emite un nou document;

b) în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie să cuprindă, pe de o parte, informațiile din documentul inițial, numărul și data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de altă parte, informațiile și valorile corecte, fie se emite un nou document conținând informațiile și valorile corecte și concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus în care se înscriu numărul și data documentului corectat.

(2) În situațiile prevăzute la art.138 furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii trebuie să emită facturi sau alte documente, cu valorile înscrise cu semnul minus, când baza de impozitare se reduce sau, după caz, fără semnul minus, dacă baza de impozitare se majorează, care vor fi transmise și beneficiarului, cu excepția situației prevăzute la art.138 lit.d).”

În speță, se reține că petenta, deși susține că FF CT nr...../27.05.2008 a fost anulată, nu demonstrează că a procedat conform dispozițiilor legale mai sus citate, respectiv nu probează cu documente că a emis o nouă factură care să cuprindă informațiile din documentul inițial, precum și valorile cu semnul minus, pentru a justifica că documentul inițial a fost anulat. Mai mult, așa cum am arătat mai sus, petenta nu deține nici toate cele trei exemplare ale facturii fiscale nr...../27.05.2008, pentru a proba, din punct de vedere legal, susținerea potrivit căreia acest document a fost anulat.

Referitor la susținerea petentei potrivit căreia, pentru a demonstra că operațiunea a fost reală, organul de inspecție avea obligația de a efectua o verificare încrucișată la societatea E..... S.R.L., precizăm că, în speță, s-a procedat la verificarea evidenței contabile a PF IONESCU IOANA, în calitate de furnizor, care a întocmit un document fiscal în care s-au consemnat date referitoare la livrarea unui produs către un beneficiar, reieșind că a încălcat prevederile art.138 și art.159 din Codul fiscal.

Având în vedere cele mai sus prezentate, se reține că, în mod legal, organul de inspecție fiscală a procedat la recalcularea bazei de impozitare a TVA, prin colectarea taxei în sumă de lei, înscrisă în factura fiscală și, implicit, la stabilirea obligației de plată.

Pentru argumentele de fapt și de drept expuse, se reține că petenta datorează obligația de plată stabilită, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată legal contestația formulată de petentă împotriva sumei de lei, reprezentând TVA de plată.

Pentru măsura de calcul accesorii aferente TVA de plată sunt aplicabile prevederile art.119 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală :

Dispoziții generale privind majorări de întârziere

„Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere”.

Și ale art.120 din același act normativ:

Majorări de întârziere și art:

„(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”

Pentru argumentele de fapt și de drept expuse, se reține că petenta datorează și majorări de întârziere pentru TVA de plată neachitată la termenul de scadență, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată legal contestația formulată de petentă împotriva sumei de lei, reprezentând majorări de întârziere.

Pentru considerentele prezentate, în temeiul prevederilor art.209(1) și 216(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE:

1. Respingerea ca neîntemeiată legal a contestației formulată de către PF IONESCU IOANA împotriva Deciziei de impunere emisă sub nr...../10.11.2008 și a Raportului de inspecție fiscală din 10.11.2008, acte administrative fiscale încheiate de S.A.F. - A.I.F. Constanța, pentru suma de lei reprezentând:

- LEI - TVA de plată,
- LEI - Majorări de întârziere aferente.

Definitivă în sistemul căilor administrative de atac așa cum prevede art.210(2) din O.G. nr.92/24.12.2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, în conformitate cu prevederile art.218(2) din același act normativ și ale art.11(1) din Legea nr.554/02.12.2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data primirii, la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Constanța.

**DIRECTOR EXECUTIV,
BOGDAN IULIAN HUȚUCĂ**

**D.G./4EX.
02.02.2009**