

**DECIZIA nr. 167/2010**  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
**SC T SRL**,  
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice Sector 4, cu adresa nr. x, inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, cu privire la contestatia formulata de **SC T SRL**, cu sediul in x.

Obiectul contestatiei, inregistrata la AFP Sector 4 sub nr. x, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. t, prin care s-a aprobat la rambursare TVA in suma de x lei, respectiv s-a respins la rambursare TVA in suma de t lei, cu privire la decontul de TVA nr. x si prin care s-a aprobat la rambursare TVA in suma de x lei, respectiv s-a respins la rambursare TVA in suma de x lei, cu privire la decontul de TVA nr. x.

Decizia de impunere contestata a fost emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. t.

**SC T SRL** contesta numai TVA respinsa la rambursare in suma de **t lei**.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC T SRL**.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

**I.** Prin contestatia formulata **SC T SRL** prezinta urmatoarele argumente:

TVA in suma de t lei provine din achizitionarea (import conform x) a unei piese turnate (carcasa) de la x care a fost exportata (cu inv. x, conf CMR) catre x si care, urmare evaluarilor si masuratorilor efectuate, a fost refuzata de catre cumparator, fiind declarata rebut.

Conform Vendor Nonconformity Report nr. x, societatea a intocmit factura de stornare x.

Dupa prezentarea documentelor de receptie calitativa la furnizorul carcasei, x, acesta a renuntat din motive obiective de costuri de transport la returul produsului, precum si la plata acestuia, iar in contabilitate datoria neachitata furnizorului a fost anulata, inregistrandu-se ca venit in contul 758.

Organele de inspectie fiscala au aplicat eronat dispozitiile art. 128 alin. 4 lit. b din Codul fiscal, intrucat bunurile respective nu sunt minus de inventar, nefiind lipsa din gestiune, ci au constituit obiectul unei livrari intracomunitare, facturate beneficiarului din Marea Britanie.

De asemenea, societatea invoca prevederile art. 138 din Codul fiscal, subliniind ca in cazul refuzurilor totale sau partiale privind calitatea bunurilor livrate, baza de impozitare a TVA se reduce.

In concluzie, suma de t lei reprezentand TVA nu este datorata de societate.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. t, AFP Sector 4 a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. t, **SC T SRL** contestand numai TVA respinsa la rambursare in suma de t lei.

III. Fata de constatarile organelor fiscale, sustinerile contestatarei, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

***Cauza supusa solutionarii este daca, in mod legal, organele de inspectie fiscala au colectat taxa pe valoarea adaugata in suma de t lei aferenta unei piese turnate, livrata in regim intracomunitar, refuzata de cumparator si nerestituita pe motiv ca a fost considerata rebut, in conditiile in care societatea nu face dovada ca piesa a fost distrusa iremediabil si ca nu mai poate fi introdusa in circuitul economic.***

**In fapt**, potrivit Raportului de inspectie fiscala nr. t, AFP Sector 4 constatat ca societatea avea obligatia de a colecta TVA pentru suma de x lei aferenta unei piese livrate catre un client comunitar, refuzata si nerestituita, avand in vedere urmatoarele considerente:

- societatea a achizitionat o piesa turnata (carcasa) de la x, care a fost livrata si facturata catre x si refuzata de aceasta, fiind considerata rebut;
- dupa prezentarea documentelor de receptie calitativa la furnizorul carcasei, acesta a renuntat din motive de costuri de transport la returul produsului, precum si la plata acestuia, iar in contabilitate, datoria neachitata furnizorului a fost anulata, inregistrandu-se ca venit in contul 758.

Drept pentru care, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. t, AFP Sector 4 a respins la rambursare TVA in suma de t lei.

**In drept**, conform dispozitiilor art. 128 alin. 4 lit. d si alin. 8 si 10 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 9 din Normele metodologice de aplicare probate prin HG nr. 44/2004:

"**Art. 128** - (4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operatiuni:

d) **bunurile constatate lipsă din gestiune**, cu exceptia celor la care se face referire la alin. (8) lit. a)-c)."

(8) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

a) bunurile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a unor cauze de forță majoră, precum si bunurile pierdute ori furate, dovedite legal, astfel cum sunt prevăzute prin norme;

**b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum si activele corporale fixe casate, în conditiile stabilite prin norme;**

- c) perisabilitățile, în limitele prevăzute prin lege;
  - d) bunurile acordate gratuit din rezerva de stat ca ajutoare umanitare externe sau interne;
  - e) acordarea în mod gratuit de bunuri ca mostre în cadrul campaniilor promotionale, pentru încercarea produselor sau pentru demonstratii la punctele de vânzare, alte bunuri acordate în scopul stimulării vânzărilor;
  - f) acordarea de bunuri de mică valoare, în mod gratuit, în cadrul actiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol/reprezentare, precum si alte destinatii prevăzute de lege, în conditiile stabilite prin norme.
- (10) **Este asimilat cu livrarea intracomunitară cu plată transferul de către o persoană impozabilă de bunuri aparținând activității sale economice din România într-un alt stat membru**, cu exceptia non-transferurilor prevăzute la alin. (12). "

*Norme metodologice:*

"(9) În sensul art. 128 alin. (8) lit. b) din Codul fiscal, nu se consideră livrare de bunuri cu plată bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, dacă **sunt îndeplinite în mod cumulativ următoarele conditii:**

- a) bunurile nu sunt imputabile;
- b) degradarea calitativă a bunurilor se datorează unor **cauze obiective dovedite cu documente;**
- c) **se face dovada că s-au distrus bunurile si nu mai intră în circuitul economic.**"

În speta sunt aplicabile și prevederile art. 1 art. 2 și art. 3 din Instrucțiunile de aplicare a măsurilor de simplificare în domeniul taxei pe valoarea adăugată privind returnările de bunuri în spațiul comunitar și tratamentul fiscal al reparațiilor efectuate în perioada de garanție și postgaranție, aprobate prin OMFP nr. 3417/2009:

**"Art. 1 "Primul caz: Prezentare"**

(1) Furnizorul A din statul membru 1 vinde bunurile către persoana impozabilă B din statul membru 2. Bunurile se expediază din statul membru 1.

(2) La sosirea bunurilor în statul membru 2, **B refuză bunurile**, iar acestea sunt returnate furnizorului."

**"Art. 2 "Primul caz: Tratamentul fiscal din punctul de vedere al TVA, fără aplicarea măsurilor de simplificare"**

(1) Atunci când B refuză bunurile cumpărate, de exemplu, pentru că acestea sunt deteriorate sau pentru că bunurile nu corespund cerințelor cumpărătorului, **nu are loc un transfer al dreptului de a dispune de bunuri în calitate de proprietar de către A, iar B nu realizează o achiziție intracomunitară de bunuri.**

(2) Întrucât A rămâne proprietarul bunurilor, în principiu se consideră că A efectuează un transfer, respectiv o livrare intracomunitară asimilată, în statul membru 1 din care începe transportul bunurilor, în condițiile art. 128 alin. (10) din Codul fiscal sau echivalentului acestuia din legislația altui stat membru, urmată de o achiziție intracomunitară asimilată în statul membru 2 de sosire a bunurilor, pentru care ar trebui să se înregistreze în scopuri de TVA în statul membru 2."

**"Art. 3 "Primul caz: Tratamentul fiscal din punctul de vedere al TVA, cu aplicarea măsurilor de simplificare"**

(1) **Furnizorul A procedează ca și în situația în care nu ar fi existat o expediție sau un transport de bunuri din statul membru 1 în statul membru 2. De**

asemenea, poate fi ignorat si returul de bunuri. Furnizorul A nu trebuie să se înregistreze în scopuri de TVA în statul membru 2.

(2) În situația în care bunurile refuzate de B nu mai pot fi utilizate si furnizorul A solicită ca acestea să nu mai fie restituite, fiind necesară distrugerea lor:

- dacă furnizorul A este o persoană impozabilă stabilită în România, operațiunea nu va fi considerată transfer de bunuri în sensul art. 128 alin. (10) din Codul fiscal, dacă sunt îndeplinite condițiile pentru aplicarea prevederilor art. 128 alin. (8) din Codul fiscal;

- dacă beneficiarul B este o persoană impozabilă stabilită în România, operațiunea nu va fi considerată o achiziție intracomunitară asimilată conform art. 130<sup>1</sup> alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, iar furnizorul A nu va avea obligația să se înregistreze în scopuri de TVA în România."

Având în vedere dispozițiile legale mai sus invocate, rezulta ca în cazul în care furnizorul A (societatea contestatară) din statul membru 1 (România) vinde bunurile către persoana impozabilă B (firma x) din statul membru 2 (Marea Britanie), care refuză bunurile cumpărate, pentru că acestea sunt deteriorate sau pentru că bunurile nu corespund cerințelor cumpărătorului, nu are loc un transfer al dreptului de a dispune de bunuri în calitate de proprietar de către A (**SC T SRL**), iar B (firma x) nu realizează o achiziție intracomunitară de bunuri.

De asemenea, în situația în care bunurile refuzate nu mai pot fi utilizate si furnizorul **SC T SRL**, persoana impozabilă în România, solicită ca acestea să nu mai fie restituite, fiind necesară distrugerea lor, operațiunea nu va fi considerată transfer de bunuri în sensul art. 128 alin. (10) din Codul fiscal, dacă sunt îndeplinite cumulativ condițiile pentru aplicarea prevederilor art. 128 alin. (8) din Codul fiscal, respectiv:

- bunurile nu sunt imputabile;  
- degradarea calitativă a bunurilor se datorează unor cauze obiective dovedite cu documente;  
- se face dovada că s-au distrus bunurile și nu mai intră în circuitul economic.

În speta, conform constatarilor din Raportul de inspecție fiscală nr. t, societatea a importat de la firma x, o piesă turnată cod x, conform x (invoice x) în valoare de x euro. Aceasta carcasa a fost livrată intracomunitar la firma x cu inv. ALM x, conform CMR prezentat organelor de inspecție fiscală.

Urmare evaluării și măsurătorilor efectuate la beneficiar carcasa a fost declarată rebut, conform "Vendor Nonconformity Report" nr. x.

După prezentarea documentelor de recepție calitativă la furnizorul carcasei din Serbia, acesta a renunțat din motive de costuri de transport, la returul produsului, precum și la plata acestuia, iar în contabilitate datoria neachitată furnizorului a fost anulată, înregistrându-se ca venit în contul 758.

Având în vedere cele de mai sus, rezulta ca în speta sunt aplicabile dispozițiile OMFP nr. 3417/2009 cu privire la situația atipică întâlnită în cazul livrărilor intracomunitare, când bunurile sunt refuzate de o firmă dintr-un alt stat membru al UE (x) și nu mai pot fi utilizate, iar societatea din România (**SC T SRL**) solicită ca acestea să nu mai fie restituite.

Se reține că, pentru ca operațiunea în cauză să nu fie considerată transfer de bunuri în sensul art. 128 alin. (10) din Codul fiscal, societatea contestatară, deși avea obligația să demonstreze că sunt îndeplinite condițiile pentru aplicarea

prevederilor art. 128 alin. (8) din Codul fiscal, nu a depus nici cu ocazia inspectiei fiscale, nici nu a anexat la contestatia formulata documente din care sa rezulte ca sunt indeplinite **cumulativ** urmatoarele conditii: carcasa nu este imputabila, degradarea calitativă a carcasei se datorează unor cauze obiective, carcasa a fost distrusa si nu mai intră în circuitul economic.

Or, singurele documente anexate in sustinerea contestatiei sunt urmatoarele: inv. ALM x, CMR, Vendor Nonconformity Report nr. x, external inspection report nr. x si corespondenta realizata prin posta electronica, purtata intre doamna x si domnul x si intre domnul x si domnii x, documente intocmite in limba engleza, netraduse autorizat, din niciunul dintre acestea nerezultand cauzele deprecierilor, caracterul obiectiv al deprecierii carcasei si faptul ca aceasta a fost distrusa iremediabil si nu mai intra in circuitul economic.

De altfel, e-mail-urile nu constituie documente justificative care sa stea la baza inregistrarilor in contabilitate, conform art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82/1991.

Nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei, argumentele societatii privind aplicarea dispozitiilor art. 138 lit. b din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, avand in vedere urmatoarele considerente:

1. Conform acestor dispozitii legale:

"Art. 138. - Baza de impozitare se reduce în următoarele situatii:

b) în cazul refuzurilor totale sau pariale privind cantitatea, calitatea ori preturile bunurilor livrate sau ale serviciilor prestate, în conditiile anulării totale ori pariale a contractului pentru livrarea sau prestarea în cauză, declarată printr-o hotărâre judecătorească definitivă si irevocabilă, sau în urma unui arbitraj, ori în cazul în care există un acord scris între părți."

Mai mult, normele metodologice date in aplicarea acestui articol, aprobate prin HG nr. 44/2004, precizeaza ca:

"20. (1) În situatiile prevăzute la art. 138 din Codul fiscal, furnizorii de bunuri si/sau prestatorii de servicii își ajustează baza impozabilă a taxei după efectuarea livrării/prestării, sau după facturarea livrării/prestării chiar dacă livrarea/prestarea nu au fost efectuate dar evenimentele prevăzute la art. 138 din Codul fiscal intervin ulterior facturării si înregistrării taxei în evidentele persoanei impozabile. În acest scop **furnizorii/prestatorii trebuie să emită facturi 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 si beneficiarului.** Prevederile acestui alineat **se aplică si pentru livrări intracomunitare.**

(2) **Beneficiarii au obligatia să ajusteze dreptul de deducere exercitat initial**, potrivit prevederilor art. 148 lit. b) si art. 149 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal, numai pentru operatiunile prevăzute la art. 138 lit. a)-c) si e) din Codul fiscal. **Prevederile acestui alineat se aplică si pentru achizițiile intracomunitare.**

In sensul dispozitiilor art. 138 lit. b din Codul fiscal, **returnarea de bunuri este tratata ca refuz total** sau partial din motive legate de calitatea, cantitatea sau pretul bunurilor livrate."

2. Refuzul total sau partial din motive legate de calitatea, cantitatea sau pretul bunurilor livrate, este considerat din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata returnare de bunuri, inclusiv in cazul livrarilor/achizițiilor intracomunitare.

Deoarece operatiunea de livrare intracomunitara a fost anulata, firma din Marea Britanie nu a mai devenit proprietara bunului (carcasei), acesta ramanand in proprietatea societatii contestatare. Or, carcasa desi a ramas in proprietatea societatii,

nu a mai fost returnata in Romania, astfel ca, in mod corect organele de inspectie fiscala au constatat lipsa bunului din gestiunea **SC T SRL**.

Pentru ca aceasta lipsa sa nu fie trata ca operatiune asimilata livrarilor de bunuri, taxabila din punct de vedere al TVA, societatea era obligata sa faca dovada ca piesa deteriorata a fost distrusa iremediabil si ca nu mai poate fi introdusa in circuitul economic, ceea ce nu este cazul in speta.

Acest fapt reiese si din inregistrarile contabile ale societatii, potrivit carora s-a stornat iesirea din gestiune a bunului ( $607 = 371 - x$  lei), ceea ce echivaleaza cu intrarea in gestiune a acestuia.

3. Potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala, pentru operatiunea de import a carcasei de la firma x, societatea contestatara a beneficiat de drept de deducere a TVA in suma de x lei.

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca in mod corect AFP Sector 4 a constatat ca societatea avea obligatia de a colecta TVA pentru suma de x lei reprezentand contravaloarea unei piese turnate (carcasa) exportata catre firma x, refuzata de aceasta si nereturnata in Romania.

Drept pentru care, urmeaza a se respinge ca neintemeiata si nesustinuta cu documente, contestatia formulata de **SC T SRL** pentru TVA respinsa la rambursare in suma de **t lei** prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. t emisa de AFP Sector 4.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 1 art. 2 si art. 3 din Instructiunile aprobate prin OMFP nr. 3417/2009, art. 128 alin. 4 lit. d, alin. 8 si alin. 10, art. 138 lit. b din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 9 si 20 din Normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare si art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

## **DECIDE**

Respinge ca neintemeiata si nesustinuta cu documente, contestatia formulata de **SC T SRL** pentru TVA respinsa la rambursare in suma de **t lei** prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. t emisa de AFP Sector 4.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.