



Ministerul Finanțelor Publice
Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice
A Județului Suceava
Biroul Soluționare Contestații



str. Vasile Bumbac nr. 7, Suceava
tel.: 0230/521358 int. 614
fax: 0230/215087

DECIZIA NR. 82
din 17.08.2009

*Privind soluționarea contestației formulate de
SC ... SRL cu sediul în localitatea ... nr. ..., jud.
Suceava, înregistrată la Direcția
Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava
Sub nr. ... din ...*

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, prin adresa nr. ... din ..., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. ... din ... cu privire la contestația formulată de **SC ... SRL ...**

SC ... SRL ... cu sediul în localitatea ... nr. ..., jud. Suceava, contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr. ... din ..., emis de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, privind suma totală de **... lei, reprezentând TVA stabilită suplimentar.**

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 31.07.2007.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și 209 alin (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 31.07.2007, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. SC ... SRL ... nr. ..., contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr. ... din ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, privind suma de ... lei reprezentând TVA stabilită suplimentar.

În susținerea contestației petenta precizează că a luat legătura cu beneficiarul căruia i-a facturat cheresteaua în baza celor 3 facturi respectiv ..., ... și ... din luna mai

2008, acesta precizând că este plătitor de TVA trasmițând în acest sens prin fax „Certificatul de înregistrare în scopuri TVA” de unde se trage concluzia că datele au fost trecute incorect pe cele trei facturi.

Petenta recunoaște că vina îi aparține deoarece nu a trecut corect pe facturile emise către SC ... SRL ... datele de pe certificatul de înregistrare a societății cumpărătoare.

De asemenea contestatoarea precizează că organele de inspecție au prins factura nr. ... de două ori în situația anexă de la actul de control încheiat, suma de ... lei reprezentând TVA fiind astfel dublată.

Având în vedere cele precizate anterior petenta solicită revenirea asupra hotărârii luate prin actul de control încheiat și restituirea sumei de ... lei.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din ..., emisă de Activitatea de inspecție fiscală Suceava în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din ... din suma de ... lei reprezentând TVA solicitată la rambursare, s-a aprobat TVA în sumă totală de ... lei și s-a respins la rambursare TVA în sumă de ... lei.

În fapt, în urma inspecției fiscale desfășurate la SC ... SRL ... s-a stabilit că în luna mai 2008 societatea a livrat chereștea în sumă totală fără TVA de ... lei către SC ... SRL ..., cod fiscal ..., ... aplicând măsurile simplificate prevăzute de art. 160, alin.(1) și (2), li. c) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării datelor de identificare ale SC ... SRL ..., cod fiscal ... pe site-ul M.F.P. s-a constatat că acesta nu figurează ca plătitor de TVA .

Organele de inspecție au procedat la recalcularea TVA aferentă livrărilor către SC ... SRL ..., în sumă totală de ... lei (... x 19%).

Consecința fiscală

Pentru faptele prezentate mai sus organele de inspecție au procedat la stabilirea obligației fiscale reprezentând TVA stabilit suplimentar în sumă de ... lei.

Organele de inspecție consideră că au fost încălcate prevederile art. 160, alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

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, reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, cauza supusă soluționării este dacă suma este legal stabilită în condițiile în care petenta a aplicat măsurile de simplificare pentru livrări către o societate neregistrată ca plătitor de TVA.

În fapt, organele de inspecție au constatat că în luna mai 2008 societatea a livrat chereștea în sumă totală fără TVA de ... lei către SC ... SRL ..., cod fiscal ..., ... aplicând măsurile simplificate prevăzute de 160, alin. (1) și (2), lit. c) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării datelor de identificare ale SC ... SRL ..., cod fiscal ..., ... pe site-ul M.F.P. s-a constatat că acesta nu figurează ca plătitor de TVA.

Organele de inspecție au procedat la recalcularea TVA aferentă livrărilor către SC ... SRL Suceava SRL ..., în sumă totală de ... lei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile:

➤ Art. 160 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal

ART. 160

„Măsurile de simplificare

(1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor/serviciilor prevăzute la alin. (2) au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de prezentul articol. Condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA, conform art. 153.”

Așa cum se prezintă din textul de lege citat, condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA.

➤ **Art.6 alin. (1) și (2), din Legea 82/ 1991 privind Legea contabilității:**

„(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întoc..., vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”

Totodată, Ordinul Ministrului Economiei și Finanțelor **nr. 1850/2004** privind registrele și formularele financiar-contabile, emis în temeiul Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la punctul 2 din anexa nr. 1 - Norme metodologice de întocmire și utilizare a registrelor și formularelor comune pe economie privind activitatea financiară și contabilă, prevede următoarele:

2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:

- denumirea documentului;
- denumirea și, după caz, sediul unității care întocmește documentul;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate;

- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz;
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.

Informațiile obligatorii pe care trebuie să le cuprindă factura sunt prevăzute la art. 155 alin. (5) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, unde se stipulează următoarele:

„ART. 155

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

- a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;
- b) data emiterii facturii;
- c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la [art. 153](#), după caz, ale persoanei impozabile care emite factura;
- d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la [art. 153](#), ale reprezentantului fiscal, în cazul în care furnizorul/prestatorul nu este stabilit în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal, dacă acesta din urmă este persoana obligată la plata taxei;
- e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la [art. 153](#), ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz;
- f) numele și adresa cumpărătorului, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, în cazul în care cumpărătorul este înregistrat, conform [art. 153](#), precum și adresa exactă a locului în care au fost transferate bunurile, în cazul livrărilor intracomunitare de bunuri prevăzute la [art. 143](#) alin. (2) lit. d);
- g) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la [art. 153](#), ale reprezentantului fiscal, în cazul în care cealaltă parte contractantă nu este stabilită în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal în România, în cazul în care reprezentantul fiscal este persoană obligată la plata taxei;
- h) codul de înregistrare în scopuri de TVA furnizat de client prestatorului, pentru serviciile prevăzute la [art. 133](#) alin. (2) lit. c) - f), lit. h) pct. 2 și lit. i);
- i) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care se identifică cumpărătorul în celălalt stat membru, în cazul operațiunii prevăzute la [art. 143](#) alin. (2) lit. a);
- j) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care furnizorul s-a identificat în alt stat membru și sub care a efectuat achiziția intracomunitară în România, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, prevăzut la [art. 153](#) sau [153¹](#), al cumpărătorului, în cazul aplicării [art. 126](#) alin. (4) lit. b);
- k) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la [art. 125¹](#) alin. (3) în definiția bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

l) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, cu excepția cazului în care factura este emisă înainte de data livrării/prestării sau încasării avansului;

m) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;

n) indicarea, în funcție de cotele taxei, a taxei colectate și a sumei totale a taxei colectate, exprimate în lei, sau a următoarelor mențiuni:

1. în cazul în care nu se datorează taxa, o mențiune referitoare la prevederile aplicabile din prezentul titlu sau din Directiva 112 ori mențiunile "scutit cu drept de deducere", "scutit fără drept de deducere", "neimpozabilă în România" sau, după caz, "neinclus în baza de impozitare";

2. în cazul în care taxa se datorează de beneficiar în condițiile art. 150 alin. (1) lit. b) - d) și g) o mențiune la prevederile prezentului titlu sau ale Directivei 112 ori mențiunea "taxare inversă"

o) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se e... mai multe facturi sau documente pentru aceeași operațiune;

p) orice altă mențiune cerută de acest titlu."

Din textele de lege menționate mai sus se reține că documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.

În ceea ce privește factura, document ce stă la baza înregistrărilor în contabilitate, din textele de lege menționate rezultă că aceasta trebuie să cuprindă o serie de informații obligatorii ce sunt prevăzute la art.155 alin.(5) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal.

Printre elementele obligatorii pe care trebuie să le conțină o factură pentru a dobândind calitatea de document justificativ se numără și numele și adresa cumpărătorului, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, în cazul în care cumpărătorul este înregistrat.

Prin Decizia de impunere nr. ... din ... organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar suma de ... lei aferentă livrării de cherestea în sumă totală fără TVA de ... lei către SC ... SRL ... aplicând măsurile simplificate prevăzute de art. 160 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal.

În urma verificării de către organele de inspecție a datelor de identificare ale SC ... SRL ..., cod fiscal ..., ... pe site-ul MFP, s-a constatat că acesta nu figurează ca plătitor de TVA.

Prin contestația formulată, petenta susține că a luat legătura cu beneficiarul căruia i-a facturat cherestea în baza celor trei facturi respectiv ..., ... și ... și că acesta i-a transmis în acest sens Certificatul de înregistrare în scopuri TVA, anexat în copie - fax la dosarul cauzei.

Prin referatul cu propuneri de soluționare întocmit de organele de inspecție fiscală, acestea fac mențiunea că *nu au deținut alte date decât cele prezentate în timpul controlului.*

Urmare celor enunțate anterior și având în vedere prevederile legale citate, rezultă că facturile prezentate în timpul controlului sunt emise către SC ... SRL ... CF

... și nu către SC ... SRL ... CF ..., de unde rezultă că mărfurile au fost emise către un beneficiar neplătitor de TVA

În conținutul contestației petenta recunoaște că vina îi aparține, iar solicitarea sa de a i se restitui suma de ... lei, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei în condițiile în care la data controlului facturile care fac obiectul cauzei nu dobândesc calitatea de document justificativ.

Referitor la susținerea contestatoarei că factura nr. având valoare fără TVA de ... lei și TVA în sumă de ... lei, a fost dublată, din documentele existente la dosarul cauzei reies următoarele:

Situația facturilor fiscale prezentate în anexa de la raportul de inspecție fiscală se prezintă astfel:

Nr. Crt.	Denumire client	Cod fiscal	Nr. registrul comerțului	Nr./data factură	Valoare Fără TVA	TVA	Mod încasare
1	SC ... SRL ..., ...	...	...	...	...	..	numerar
2	SC ... SRL ..., ...	...	...	...	...	...	numerar
3	SC ... SRL ..., ...	...	...	...	...	...	numerar
4	SC ... SRL ..., ...	...	...	...	...	...	numerar
5	TOTAL				...	...

În susținerea contestației petenta afirmă că organele de inspecție fiscală au prins factura nr. ... de două ori așa cum reiese din situația prezentată anterior, astfel valoarea ... lei fiind formată din factura nr. ... în sumă de ... lei, factura nr. ..., factura nr. ... în sumă de ... lei și factura nr. ... în sumă de ... lei, (...+...+...+... = ... lei).

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile:

- Art. 94 alin. (1) și alin. (2) lit. e din OG 92/2003 privind Codul Fiscal

ART. 94

„Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

(1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.

(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:

e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;

f) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora”;

- Pct. 102.2 din Hotărârea nr.1050/01.07.2004 privind normele metodologice de aplicare Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

„102.2. Când este necesar, organul de inspecție fiscală va anexa la actul de inspecție fiscală copii de pe documentele care au stat la baza constatărilor efectuate cu ocazia inspecției. Dispozițiile art. 54 din Codul de procedură fiscală sunt aplicabile”.

Urmare textelor de lege enunțate anterior se înțelege că inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale a corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.

Printre atribuțiile inspecției fiscale se numără și stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale precum și stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au obligația de a anexa la actul de inspecție fiscală copii de pe documentele care au stat la baza constatărilor efectuate cu ocazia inspecției.

În ceea ce privește actul de control întocmit de organele de inspecție din anexa la raportul de inspecție fiscală reiese că factura nr. ... în sumă de ... lei a fost dublată, fapt reliefat și de petentă în susținerea contestației.

Având în vedere faptul că organele de inspecție fiscală nu au anexat la dosarul cauzei copii după facturile care fac obiectul cauzei din care sa reiasă cu exactitate dacă factura nr.... a fost dublată sau s-a produs o eroare de redactare, organul de soluționare nu de poate pronunța cu privire la legalitatea stabilirii taxei pe valoare adăugată în sumă de ... lei, urmând a **se desființa** Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din ... emisă de Activitatea de inspecție fiscală Suceava în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din ... pentru suma de ... lei reprezentând TVA respins la rambursare aferent facturii nr. ...

Față de cele prezentate urmează a **se respinge contestația** pentru suma de ... lei reprezentând taxă pe valoare adăugată stabilită suplimentar și a se desființa Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din ... privind obligațiile fiscale în ... lei reprezentând TVA respins la rambursare, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă, și să e...ă un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în această decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

- Desființarea are la bază prevederile **art. 216** alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se stipulează:

„(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.”

La reverificarea creanțelor fiscale contestate și pentru care s-a dispus desființarea actului atacat, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”.

- și prevederile **pct. 12.7** din Ordinul Nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se stipulează:

„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 6 alin. (1) și (2) din Legea 82/1991 privind Legea Contabilității, Ordinul Ministrului Economiei și Finanțelor nr. 1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, emis în temeiul Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, punctul 2 din anexa nr. 1 - Norme metodologice de întocmire și utilizare a registrelor și formularelor comune pe economie privind activitatea financiară și contabilă, art. 160 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, art. 94, alin. (1) și (2), art. 105 alin. (3), art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pct. 102.2 și 102.5 din Hotărârea nr. 1050/2004 privind normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pct. 12.7 din Ordinul 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se :

DECIDE:

1. **Respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulate de **SC ... SRL ...** pentru suma de **... lei** reprezentând TVA stabilită suplimentar prin Decizia de impunere nr. ... din ... emisă de Activitatea de inspecție fiscală Suceava.
2. **Desființarea** Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din ... întocmită de Activitatea de inspecție fiscală Suceava privind suma de **... lei** reprezentând TVA stabilită suplimentar, urmând ca organele fiscale, printr-o altă echipă decât cea care a încheiat decizia de impunere contestată să reanalizeze situația de fapt strict pentru aceleași obligații

bugetare și pentru aceeași perioadă supusă controlului prin actul administrativ fiscal desființat, în funcție de cele precizate prin prezenta decizie.

Verificarea va fi efectuată în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă decât cea care a emis decizia de impunere contestată și desființată prin prezenta decizie.

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

DIRECTOR COORDONATOR,

Teme:

1. 3854 TVA – pct. 121 aplicarea măsurilor de simplificare, respectiv „, taxarea inversă”, prevăzute de art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

➤ Prevederile art. 160 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

2. procedura – reverificarea unui contribuabil pentru aceleași obligații bugetare și aceeași perioadă.

Prevederile art. 216 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală