



ROMANIA - Ministerul Economiei și Finanțelor
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE CONSTANTA
Serviciul Soluționare Contestații

DECIZIA nr.12/31.01.2008
privind soluționarea contestației formulate de
P.F.A. IONESCU ION din Negru Vodă,
înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr.....

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța a fost sesizat de către **S.A.F. Constanța - Activitatea de Inspecție Fiscală** prin adresa nr...../21.01.2008 înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../21.01.2008, cu privire la contestația formulată de **P.F.A. IONESCU ION**, cu sediul în **Negru Vodă**, str....., bloc, Sc....., Et....., Ap....., reprezentată de d-nul IONESCU ION.

Obiectul contestației îl reprezintă obligațiile fiscale suplimentare stabilite prin Decizia de impunere nr...../19.12.2007, emisă de S.A.F. Constanța - Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală din data de 18.12.2007, în cuantum total de lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată de plată.

Verificând respectarea condițiilor de procedură, organul de soluționare reține că acțiunea în cauză a fost introdusă cu respectarea prevederilor art.206 lit.e) din O.G. nr.92/2003 republicată în M.O. nr.513/31.07.2007 privind Codul de procedură fiscală, contestația fiind semnată de reprezentantul legal.

Referitor la termen, se constată că aceasta a fost depusă în termenul de 30 de zile prevăzut la art.207(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată în 2007.

Astfel, Decizia de impunere nr...../19.12.2007 împreună cu Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 18.12.2007 au fost transmise contestatoarei, de către S.A.F. Constanța - Activitatea de Inspecție Fiscală cu adresa nr...../20.12.2007 iar contestația a fost înregistrată la S.A.F. Constanța - Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr...../16.01.2008.

În speță, se reține că sunt întrunite și celelalte condiții de procedură, referitoare la formă, conținut, competență de soluționare, prevăzute la art.206 și 209(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, astfel încât Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Constanța are competența să soluționeze pe fond cauza și să pronunțe soluția legală.

I. Prin adresa înregistrată la S.A.F. Constanța - Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr...../16.01.2008, iar la D.G.F.P. Constanța sub nr...../21.01.2008, P.F.A. IONESCU ION contestă suma de lei reprezentând TVA de plată stabilită prin Decizia de impunere nr...../19.12.2007 și a Raportului de inspecție fiscală încheiat în data de 18.12.2007 de către consilieri din cadrul S.A.F. Constanța - Activitatea de Inspecție Fiscală, ca urmare a inspecției fiscale generale ca urmare a constatărilor din procesul verbal încheiat de S.A.F. - A.I.F. Constanța în data de 23.03.2007 și a avizului de inspecție fiscală nr...../19.04.2007.

În susținerea contestației sale, petenta invocă următoarele motive:

- contestă punctul d) Capitolul III.3 din Raportul de inspecție fiscală din data de 18.12.2007, respectiv suma de lei reprezentând TVA aferentă facturii fiscale emise de SC G..... SRL și suma de lei TVA aferentă facturii fiscale emisă de SC M..... SRL;

- referitor la suma de lei aferentă facturii fiscale emise de SC G..... SRL reprezentând "*taxă 1% manager și comision*", petenta susține că aceasta a fost emisă conform contractului de asociere în participațiune și că a intrat în posesia documentelor justificative, pe care la data controlului nu le-a putut prezenta;

- referitor la suma de lei TVA aferentă facturii fiscale emise de SC M..... SRL, reprezentând c/val "*azotat de amoniu conform contract nr...../28.03.2006*" petenta susține că aceasta a fost decontată prin SC A..... SRL (SC C.....) cu care are relații economice.

Față de cele prezentate, contestatoarea solicită admiterea contestației formulate.

II. Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 18.12.2007 de organele de inspecție din cadrul S.A.F. Constanța - Activitatea de Inspecție Fiscală, a fost întocmit ca urmare a inspecției fiscale generale în baza constatărilor din procesul verbal încheiat de S.A.F. - A.C.F. Constanța în data de 23.03.2007 și a avizului de inspecție fiscală nr...../19.04.2007.

Referitor la aspectele contestate, în Raportul de inspecție fiscală din data de 07.08.2007 au fost consemnate următoarele:

► Nu sunt îndeplinite condițiile de deducere pentru TVA în sumă totală de lei, după cum urmează:

- pentru suma de lei TVA aferentă facturii fiscale emise de SC G..... SRL, reprezentând taxă manager și comision în sumă de lei la contractul de asociere în participațiune FN/04.08.2004, deoarece nu sunt informații relevante privind asocierea în participațiune între SC G..... SRL și A.F. "IONESCU ION" (asociația familială nu ține evidența veniturilor din

asociație în mod distinct, potrivit prevederilor lit.F pct.33 din O.M.F.P. nr.1040/2004 și nu prezintă decontul justificativ al operațiunilor economice derulate), iar operațiunile economice sus menționate nu sunt utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile, nerespectându-se prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Lg. nr.571/2003.

- pentru suma de lei TVA aferentă facturii fiscale seria nr...../28.03.2006 emisă de SC M..... SRL reprezentând azotat de amoniu în valoare de lei, întrucât nu are înscris atât la furnizor cât și la beneficiar, codul de înregistrare fiscală pretipărit sau modificat manual cu prefixul "RO", nerespectându-se astfel prevederile art.155 alin.(5) lit.c) din Lg. nr.571/2003, pentru a putea exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, având în vedere faptul că această factură a fost înregistrată în Jurnalul de cumpărări în data de 28.03.2007.

Urmare constatărilor din Raportul de inspecție fiscală din data de 18.12.2007, a fost întocmită Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...../19.12.2007, care la **pct.3 "Date privind creanța fiscală"** rubrica "TVA de plată stabilită suplimentar" este înscrisă suma de lei din care petenta contestă 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:

Cauza supusă soluționării este dacă, măsura privind neadmiterea deducerii taxei pe valoarea adăugată în cuantum de lei, este întemeiată legal.

În fapt, raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 18.12.2007 de organele de inspecție fiscală din cadrul S.A.F. Constanța - Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr...../19.12.2007 a fost întocmit ca urmare a inspecției fiscale generale efectuată la **P.F.A. IONESCU ION.**

Urmare verificării efectuate s-au constatat următoarele:

- societatea și-a dedus TVA în sumă de lei aferentă facturii nr...../18.08.2005, emisă de SC G..... SRL Constanța, în valoare totală de lei, pentru care nu sunt respectate prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Lg. nr.571/2003, respectiv operațiunile economice cuprinse în factură: *taxă 1% manager și comision conform contractului de asociere în participațiune*, nu sunt utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile;

- societatea și-a dedus TVA în sumă de lei aferentă facturii fiscale seria nr...../28.03.2006 emisă de SC M..... SRL

Constanța, în valoare totală de lei pentru care nu sunt respectate prevederile ar.155 alin.(5) lit.c) și e) din Lg. nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu art.1 alin.(3) din O.M.F.P. nr.2226/2006, potrivit cărora la întocmirea facturii este obligatorie înscrierea codului de înregistrare fiscală cu prefixul "RO".

În timpul controlului, s-a stabilit că nu sunt întrunite condițiile de deducere a TVA în sumă de lei aferentă facturii nr...../18.08.2005, emisă de SC G..... SRL și facturii nr...../28.03.2006 emisă de SC M..... SRL Constanța.

Urmare constatărilor din Raportul de inspecție fiscală din data de 18.12.2007, a fost întocmită Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...../19.12.2007.

Petenta contestă TVA stabilită suplimentar în sumă de lei susținând că măsura stabilită este nejustificată.

În drept, referitor la condițiile de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, prevederile art.146 alin.(2) lit.a) din Lg. nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

„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, **să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin. (5);***

(...)"

„ART. 155

Facturarea

(1) Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decât o livrare/prestare fără drept de deducere a taxei, conform art.141 alin.(1) și (2), trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, cel târziu până în cea de-a 15-a zi lucrătoare a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă. De asemenea, persoana impozabilă trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, pentru suma avansurilor încasate în legătură cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel târziu până în cea de-a 15-a zi lucrătoare a lunii următoare celei în care a încasat avansurile, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.

(...)

(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); (...)"

Conform prevederilor pct.37 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la art.48 din lege:

"37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art.48 alin.(4)-(7) din Codul fiscal.

Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse sunt:

a) să fie efectuate în interesul direct al activității;

b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;

c) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite."

Referitor la efectuarea inspecției fiscale și la regulile privind inspecția fiscală, art.97(1) și art.105 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, prevăd:

„ART.97

Proceduri și metode de control fiscal

(1) În realizarea atribuțiilor, inspecția fiscală poate aplica următoarele proceduri de control:

a) controlul inopinat, care constă în activitatea de verificare faptică și documentară, în principal, ca urmare a unei sesizări cu

privire la existența unor fapte de încălcare a legislației fiscale, fără anunțarea în prealabil a contribuabilului;

b) controlul încrucișat, care constă în verificarea documentelor și operațiunilor impozabile ale contribuabilului, în corelație cu cele deținute de alte persoane; controlul încrucișat poate fi și inopinat."

„ART.105

Reguli privind inspecția fiscală

(1) *Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere."*

Din prevederile legale menționate mai sus rezultă faptul că pentru a putea deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii, beneficiarul trebuie să dețină o factură, în care să se cuprindă în mod obligatoriu informațiile prevăzute la art.155 alin.(5) din Lg .571/2003, iar în situația în care pe baza facturii respective nu se poate stabili corectitudinea operațiunilor efectuate, organul de inspecție va proceda la examinarea tuturor stărilor de fapt și a raporturilor juridice relevante pentru impunere.

În speță, referitor la suma de lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă facturii fiscale nr...../18.08.2005 emise de SC G..... SRL reprezentând taxă manager și comision conform contractului de asociere în participație nr....., petenta anexează contestației documente pe care nu le-a putut prezenta la data controlului și anume:

- Contract de asociere în participațiune nr...../2004 încheiat cu SC G..... SRL;
- extrase de cont bancar client: SC G..... SRL, Banca Națională a Greciei;
- Adendum la Contract nr...../30.05.2003;
- Raport detaliat al plăților/27.05.2005;
- Situație Cheltuieli cultură grâu sezon 2004-2005 întocmită de SC G..... SRL;
- Calcul dobândă A.F. IONESCU ION, perioada august 2005-octombrie 2005;
- Raport detaliat al plăților;
- Anexă CONTRACT RAPORT - Contract de vânzare cumpărare- Preț variabil + Tabel.

Conform prevederilor art.213 alin.(4) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată: "Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a

efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora."

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că, organul de soluționare va desființa Raportul de inspecție fiscală din data de 18.12.2007 și Decizia de impunere nr...../19.12.2007 pentru acest capăt de cerere, urmând ca **organul de inspecție fiscală să se pronunțe asupra acestor documente neprezentate la data controlului dar anexate contestației, prin refacerea controlului și încheierea unor noi acte administrative.**

Referitor la suma de lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă facturii fiscale nr...../28.03.2006, emisă de SC M..... SRL Constanța, reprezentând azotat de amoniu în valoare de lei, atașată la dosarul cauzei, se constată faptul că factura conține informațiile prevăzute de art.155 alin.(5) din Lg. nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu excepția faptului că la rubrica codul de înregistrare prevăzut la art.153, ale persoanei impozabile care emite factura cât și a beneficiarului, nu figurează prefixul „RO” al codului fiscal, figurând doar atribut fiscal: „R”.

Organul de inspecție fiscală susține faptul că, deoarece nu au fost înscrise la furnizor și la cumpărător, codul de înregistrare fiscală pretipărit sau modificat manual cu prefixul „RO”, condiție obligatorie pentru a putea exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, societatea nu poate exercita dreptul de deducere a TVA aferent acestei facturi.

De menționat este faptul că, această factură a fost emisă în data de 28.03.2006 perioadă în care nu erau în vigoare prevederile O.M.E.F. nr.2226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către persoanele prevăzute la art.1 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, care la art.1 alin.(3) prevede: "Prefixul R din codul de înregistrare în scopuri de TVA, pretipărit pe facturile fiscale din stoc, va fi înlocuit cu prefixul RO, modificare ce poate fi efectuată fie manual, fie prin aplicarea unei ștampile."

Înregistrarea de către petentă a acestei facturi în Jurnalul de cumpărări a fost făcută în data de 28.03.2007 (data plății), având în vedere faptul că în cazul persoanelor care desfășoară activități independente, cheltuielile sunt deductibile conform prevederilor pct.37 din H.G. nr.44/2004, în **exercițiul financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.**

Organul de soluționare constată că, organul de inspecție fiscală nu a avut în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și a raporturilor juridice relevante pentru impunere, așa cum prevede art.105(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007 și nici nu a procedat la efectuarea controlului încrucișat, prevăzut la art.97 din același act normativ, care

constă în verificarea documentelor și operațiunilor impozabile ale contribuabilului în corelație cu cele deținute de alte persoane, în speță de **SC M..... SRL Constanța**.

Din aceste motive, măsura stabilită de organul de control este insuficient argumentată.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că, organul de soluționare va desființa actele atacate, urmând ca **organul de inspecție fiscală să procedeze la refacerea controlului și încheierea unor noi acte administrative, având în vedere cele prezentate în cuprinsul prezentei.**

Pentru considerentele prezentate, în temeiul prevederilor art.209, art.213 și art.216(3) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/24.12.2003 republicată în 2007 privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE:

1.Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr...../19.12.2007 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, întocmită de reprezentanți ai S.A.F. Constanța - Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma de lei reprezentând TVA de plată și a Raportului de inspecție fiscală din data de 18.12.2007, urmând ca organul de inspecție fiscală să încheie noi acte administrative, având în vedere considerentele din cuprinsul prezentei.

Urmare celor de mai sus, în termen de 30 de zile se vor întocmi actele desființate, iar noile acte întocmite se vor transmite și Serviciului Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța.

Definitivă în sistemul căilor administrative de atac, în conformitate cu prevederile art.210 alin.2 din O.G. nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată 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**

**ȘEF SERVICIU
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII
EMILIA CRÂNGUȘ**

C.I.5 EX.
31.01.2008

adresa: Str. I.G. Duca nr.18, Constanța, cod poștal 900697

☐e-mail: contestatii@mfinante-ct.ro

www.mfinante-ct.ro

Tel./Fax: 0241/48 80 55