



Ministerul Finanțelor Publice

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Teleorman**



Str. Dunării nr. 188
Alexandria, Teleorman
Tel : +0247 312 788
Fax : +0247 421 178
e-mail: ALTRJUDX01@mfinante.ro

D E C I Z I A

Nr. 68 din 16.03.2012

Privind: soluționarea contestației formulată de S.C. S.R.L. cu sediul în mun., jud. Teleorman, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman sub nr./.....2011.

Prin cererea înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman sub nr./.....2011, S.C. S.R.L., cu sediul social în mun., județul Teleorman a formulat contestație parțială împotriva Deciziei de impunere nr. F – TR/.....2011, respectiv împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F – TR/.....2011, acte întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală Teleorman.

În temeiul prevederilor pct-lor 3.2, respectiv 3.5 – 3.8 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, organele de revizuire au solicitat organului care a încheiat actul atacat, respectiv A.I.F. Teleorman prin Adresa nr./.....2011, să constituie dosarul contestației, să verifice condițiile procedurale obligatorii și să întocmească referatul cu propuneri de soluționare, primind în acest sens răspunsul înregistrat sub nr./.....2011.

Întrucât cererea înregistrată la D.G.F.P.Teleorman nu a îndeplinit condițiile procedurale obligatorii impuse de legiuitor, în temeiul dispozițiilor pct. 2.1 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 2.137/2011, privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, organul de soluționare a solicitat petiționarei prin Adresa nr./.....2011 să comunice cuantumul total al sumei contestate individualizată pe feluri de impozite și taxe, precum și accesoriile acestora, primind în acest sens răspunsul înregistrat sub nr./.....2011.

Ulterior, organele de soluționare constată că nu se pot individualiza accesoriile (majorări de întârziere, dobânzi și penalități) aferente T.V.A., obligații fiscale suplimentare față de care petenta înțelege să formuleze contestație parțială, astfel încât au solicitat A.I.F. Teleorman prin Adresa nr./.....2011, în temeiul pct-lor 3.2 și 3.6 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 2.137/2011, privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, să comunice cuantumul majorărilor de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, sumă contestată de S.C. S.R.L.

Organele de inspecție fiscală au dat curs solicitării prin Adresa înregistrată sub nr./.....2011, din care rezultă că valoarea accesoriilor aferente debitului de lei sunt în sumă de lei, sumă care se regăsește și în Referatul cu propunerile de soluționare nr./.....2011 întocmit de A.I.F. Teleorman și înaintat Biroului Soluționare Contestații cu Adresa nr./.....2011, înregistrată la D.G.F.P. Teleorman sub nr./.....2011.

În vederea clarificării aspectelor care fac obiectul cauzei, organele de soluționare din cadrul D.G.F.P. Teleorman au solicitat A.I.F. Teleorman prin Adresa nr./.....2011 să întocmească un proces – verbal de cercetare la fața locului.

Întrucât până la data de2011 nu s-a primit niciun răspuns în acest sens, organele de soluționare au formulat o revenire a Adresei nr./.....2011, primind în acest sens Procesele verbale nr./.....2011 și nr./.....2012 întocmite de D.G.F.P., înaintate cu punctul de vedere al A.I.F. Teleorman, înregistrat sub nr./.....2012.

Astfel, obiectul contestației este format de suma în quantum total de lei stabilită prin Decizia de impunere nr. F – TR/.....2011, reprezentând:

- lei – T.V.A.;
- lei – majorări de întârziere aferente T.V.A.

Contestația este formulată în termenul reglementat de art. 207, alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Fiind îndeplinite și celelalte proceduri de contestare prevăzute de lege, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman este competentă să soluționeze pe fond cauza.

I. Petenta a contestat măsurile dispuse prin Decizia de impunere nr. F – TR/.....2011, sinteza Raportului de inspecție fiscală nr. F – TR/.....2011, întocmite de organele de inspecție fiscală, aducând în susținerea cererii următoarele argumente:

S.C. S.R.L. contestă Decizia de impunere nr. F – TR/.....2011 și Raportul de inspecție fiscală nr. F – TR/.....2011, acte ce i-au fost comunicate la data de2011.

Obiectul contestației îl reprezintă suma de lei stabilită ca sumă suplimentară la control, de natura T.V.A. de plată. În acest sens, organul de control a apreciat că facturile proforme nr. din2007 și din2007, emise de S.C. S.R.L. nu îndeplinesc condițiile de exercitare a dreptului de deducere a T.V.A.

Petenta consideră că stabilirea sumei de lei ca sumă suplimentară de plată, de natura T.V.A. reprezintă o interpretare greșită a dispozițiilor legale, în speță a art. 146 din Legea nr. 571/2003. Astfel, organul de control nu a stabilit această sumă pe bază de probe certe, ci a luat în considerare doar facturile proforme în condițiile în care acestea erau înregistrate în contabilitate și coincideau cu facturile fiscale originale.

Faptul că la data inspecției fiscale S.C. S.R.L. a fost în imposibilitate de a prezenta originalele facturilor fiscale seria AGR nr./.....2007 și seria TER nr./.....2007 nu înseamnă că acestea nu au fost emise, iar condițiile art. 146 din Legea nr. 571/2003 sunt îndeplinite.

Facturile emise de S.C. S.R.L. îndeplinesc și condițiile prevăzute la art. 155 din Codul fiscal, respectiv sunt documente care îndeplinesc condițiile pentru exercitarea dreptului de deducere, iar acestea erau deținute de S.C. S.R.L. la data controlului.

În sprijinul susținerilor sale, petenta invocă și contractul de prestări servicii nr./.....2007, încheiat cu S.C. S.A., unde a fost procesat grâul aprovizionat de la S.C. FER S.R.L. și Factura seria nr./.....2007 emisă pentru prestările de servicii efectuate asupra cantității de grâu aprovizionate.

Având în vedere dispozițiile art. 64 din O.G. nr. 92/2003, petiționara solicită să fie luate în considerare la stabilirea dreptului de deducere a T.V.A. facturile despre care s-a făcut vorbire și pe care le anexează prezentei contestații în copii xerox.

În concluzie, solicită admiterea contestației în sensul modificării Raportului de inspecție fiscală și a Deciziei de impunere înregistrate sub nr. F – TR/.....2011 și F – TR/.....2011 în sensul înlăturării sumei de lei stabilită ca sumă suplimentară la control de natura T.V.A. de plată și penalităților aferente.

II. Din Raportul de inspecție fiscală nr. F – TR/.....2011, așa cum este sintetizat în Decizia de impunere nr. F – TR/.....2011, acte întocmite de organele de inspecție fiscală se rețin următoarele:

Baza legală: Titlul VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, Titlul VI din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 și a avut ca obiectiv modul de înregistrare a T.V.A. deductibilă, T.V.A. colectată, de determinare a T.V.A. de rambursat sau de plată, precum și a realității deconturilor de T.V.A., a declarațiilor informative și a corelației datelor din acestea cu cele din evidența contabilă și din jurnalele de T.V.A.

Perioada supusă inspecției:2006 –2011.

Agentul economic este înregistrat în scopuri de T.V.A. prin opțiune, la înființare, perioada fiscală fiind trimestrul calendaristic, conform art. 156, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Procedura de inspecție fiscală utilizată – verificarea prin sondaj a documentelor justificative și financiar – contabile din evidența contribuabilului conform art. 97, alin. (3), lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În acest sens, având în vedere activitatea desfășurată de către contribuabil în perioada supusă inspecției fiscale, au fost verificate lunile: martie, iunie, septembrie, decembrie 2006, martie, iunie, septembrie, decembrie 2007, martie, iunie, septembrie, decembrie 2008, martie, iunie, septembrie, decembrie 2009, martie, iunie, septembrie, decembrie 2010, luni în care s-a apreciat că operațiunile sunt semnificative pentru inspecția fiscală. În aceste luni au fost verificate toate operațiunile, documentele justificative și financiar contabile puse la dispoziție de contribuabil.

S-au verificat următoarele documente:

- documentele prevăzute la art. 145, alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și Titlul VI, art. 51 din H.G. nr. 44/2004, pentru justificarea T.V.A. deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii;

- documentele prevăzute la art. 155, alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare pentru determinarea taxei pe valoarea adăugată colectată, aferentă livrărilor de bunuri și/sau prestărilor de servicii efectuate.

- jurnalele pentru cumpărări în care sunt înregistrate operațiunile ce au condus la înregistrarea de T.V.A. deductibilă;

- jurnalele pentru vânzări în care sunt înregistrate operațiunile ce au condus la înregistrarea de T.V.A. colectată;

- balanțele de verificare.

a) În ceea ce privește T.V.A. deductibilă

Se determină de regulă conform prevederilor art. 145 din Legea 571/2003

privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.-ele 45 și 46 din H.G. nr. 44/2004, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Sumele înregistrate în facturile fiscale ale furnizorilor și pe bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale aparținând unităților de desfacere a carburanților, se regăsesc în jurnalul de cumpărări, decontul de T.V.A. și corespund cu cele din evidența contabilă și balanța de verificare.

Menționăm că în ceea ce privește T.V.A. deductibilă, documentele justificative pentru care s-a acordat dreptul de deducere sunt cele înregistrate în evidența contabilă.

Situația T.V.A. pentru perioada verificată este prezentată în anexa nr.18.

În urma verificării s-au constatat următoarele:

1) În luna octombrie 2007, contribuabilul a înregistrat în evidența contabilă și în jurnalul de cumpărări, achiziții de grâu sămânță de la S.C. S.R.L. pe baza facturilor proforma nr./.....2007, T.V.A.=..... lei și nr./.....2007, T.V.A.=..... lei, așa cum rezultă din fișa furnizorului întocmită pentru S.C. S.R.L.

Deoarece justificarea deducerii T.V.A. se face pe baza exemplarului original al facturii, pentru suma de lei (..... lei + lei) lei nu sunt îndeplinite condițiile de exercitare a dreptului de deducere.

Au fost încălcate prevederile art 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și prevederile pct. 46, alin. (1) din H.G. nr. 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal, iar suma de lei reprezintă sumă suplimentară la control de natura T.V.A. de plată.

2) În data de2009, contribuabilul a efectuat o achiziție de marfă de la S.C. S.R.L., CUI, în sumă de lei din care T.V.A. în sumă de lei, societatea figurând ca inactivă în evidențele A.N.A.F. începând cu2009. Conform prevederilor art. 11, alin. 1² "...nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv ..." drept pentru care pentru suma de lei nu sunt îndeplinite condițiile de exercitare a dreptului de deducere, suma reprezentând sumă suplimentară de natura T.V.A. de plată la control.

De asemenea, au fost încălcate prevederile art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, iar suma de lei reprezintă sumă suplimentară la control de natura T.V.A. de plată.

3) În data de2010, contribuabilul a înregistrat o tranzacție, reprezentând achiziție marfă de la S.C. S.R.L., unitate afiliată, cu factura nr. în valoare de lei, din care T.V.A. în sumă de lei. În data2011, contribuabilul înregistrează c.val factura nr. care reprezintă stornarea operațiunii înregistrată anterior. Din nota explicativă dată de administratorul societății rezultă că livrarea menționată în factura nr./.....2010 nu a avut loc, în acest sens operațiunea fiind anulată cu factura nr./.....2011.

S-au încălcat prevederile art. 145, alin. (1), art. 134¹, alin. (1) și cu art. 134², alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, drept pentru care organele de inspecție fiscală procedează la calculul accesoriilor pentru suma de lei pentru perioada2010 –2011.

T.V.A. suplimentară nu se calculează întrucât T.V.A. în sumă de lei înregistrată în baza unei operațiuni eronate a fost anulată odată cu stornarea efectuată în2011.

b) În ceea ce privește T.V.A. colectată

Se determină, de regulă, în conformitate cu prevederile art. 137 și 140 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu privire la baza de impozitare și cotele de impozitare.

În urma verificării efectuate s-au constatat următoarele:

1) În luna decembrie 2007, contribuabilul a înregistrat în evidența contabilă T.V.A. deductibilă în sumă de lei aferent facturii nr. emisă de S.C. S.R.L.

Având în vedere că operațiunea reprezintă lucrări de modernizare instalații electrice, operațiune supusă regimului de taxare inversă, contribuabilul trebuia în același timp să colecteze T.V.A. cu aceeași sumă.

Au fost încălcate prevederile art. 160, alin. (2), lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, iar suma de lei reprezintă sumă suplimentară la control de natura T.V.A. de plată.

2) În luna mai 2009, în baza Notificării/.....2009, anexată prezentului raport de inspecție fiscală, agentul economic a distrus prin ardere cantitatea de kg = doze sămânță floarea soarelui, în valoare de lei. Menționăm că agentul economic a achiziționat acest produs cu factura nr./.....2008 în cantitate totală de doze, acest produs fiind destinat revânzării. În nota explicativă, administratorul societății menționează că sămânța de floarea soarelui nu mai corespunde pentru însămânțare, nefiind recomandată a se folosi în scopuri de furajare și nu deține asigurare pentru aceasta, precum și faptul că nu a fost neimputabilă. Motivul pentru care aceste stocuri au devenit inutilizabile a fost vechimea acestora (peste 1 an).

În urma inspecției fiscale efectuate, s-a constatat că, pentru stocul degradat în sumă de lei, agentul economic nu a calculat T.V.A. colectată în sumă de lei.

S-au încălcat prevederile art. 128, alin. (4), lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și Titlului VI, pct. 9 din H.G. nr. 44/2004, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, drept pentru care organele de inspecție fiscală procedează la majorarea T.V.A. colectată cu suma de lei.

3) În perioada iunie – decembrie 2010, contribuabilul a efectuat livrări de orz, rapiță și floarea soarelui din producția proprie către S.C. S.R.L., unitate cu care are relații de afiliere, la prețuri mai mici decât prețurile medii practicate către ceilalți clienți așa cum au fost ele calculate în Situația producției realizate și valorificate întocmită de către contribuabilul verificat. Organele de inspecție fiscală au procedat la reconsiderarea tranzacției, procedând la ajustarea veniturilor aferente acestor tranzacții la nivelul tranzacțiilor similare cu alți clienți, conform art. 11, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, au fost încălcate prevederile art. 137, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, baza impozabilă a fost majorată cu lei stabilindu-se o sumă suplimentară de natura T.V.A. de plată în valoare de lei.

4) În toată perioada verificată, respectiv anii 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, contribuabilul a efectuat plăți ale datoriei privind arenda prin livrări de produse agricole.

Prețul la care s-au efectuat aceste livrări este sub nivelul prețului de cost, rezultând o diferență de bază impozabilă de lei.

S-au încălcat prevederile art. 137, alin. (1), lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, drept pentru care organele de inspecție fiscală procedează la majorarea T.V.A. colectată cu suma de lei.

Urmare celor constatate mai sus, baza impozabilă s-a majorat cu suma de lei, rezultând o obligație suplimentară de plată de natura T.V.A. de plată în sumă de lei.

Accesoriile aferente au fost calculate conform art. 119, alin. (1) și art. 120, alin. (1), art. 120, alin. (7), art. 120¹, alin. 1 și art. 120¹, alin. (2), lit. c) din O.G. nr. 92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, pentru perioada2007 –2011 și sunt în sumă de lei.

c) În ceea ce privește modul de declarare a T.V.A.

Din verificarea efectuată s-a constatat că deconturile de T.V.A. au fost depuse la A.F.P. până la luna martie 2011, inclusiv. Declarațiile, cod 394, privind livrările și achizițiile de mărfuri/prestări servicii din țară de la/către plătitorii de T.V.A. au fost depuse până la luna decembrie 2010, inclusiv.

Motiv de fapt:

În luna octombrie 2007, contribuabilul a înregistrat în evidența contabilă și în jurnalul de cumpărări, achiziții de grâu sămânță de la S.C. S.R.L. pe baza facturilor proforme nr./.....2007 și nr./.....2007.

În data de2009, contribuabilul a efectuat o achiziție de marfă de la S.C. S.R.L., CUI, în sumă de lei din care T.V.A. în sumă de lei, societatea figurând ca inactivă în evidențele A.N.A.F. începând cu2009.

În data de2010, contribuabilul a înregistrat o tranzacție, reprezentând achiziție marfă de la S.C. S.R.L., unitate afiliată, cu factura nr. în valoare de lei, din care T.V.A. în sumă de lei. În data2011, contribuabilul înregistrează c.val factura nr. care reprezintă stornarea operațiunii înregistrată anterior. Din nota explicativă dată de administratorul societății rezultă că livrarea menționată în factura nr./.....2010 nu a avut loc, în acest sens, operațiunea fiind anulată cu factura nr./.....2011.

În luna decembrie 2007, contribuabilul a înregistrat în evidența contabilă T.V.A. deductibilă în sumă de lei aferent facturii nr. emisa de S.C. S.R.L. Având în vedere că operațiunea reprezintă lucrări de modernizare instalații electrice, operațiune supusă regimului de taxare inversă, contribuabilul trebuia în același timp să colecteze T.V.A. cu aceeași sumă.

În luna mai 2009, în baza Notificării/.....2009, anexata prezentului raport de inspecție fiscală, agentul economic a distrus prin ardere cantitatea de kg = doze sămânță floarea soarelui, în valoare de lei. Menționăm că agentul economic a achiziționat acest produs cu factura nr./.....2008 în cantitate totală de doze, acest produs fiind destinat revânzării. În nota explicativă, administratorul societății menționează că sămânța de floarea soarelui nu mai corespunde pentru însămânțare, nefiind recomandată a se folosi în scopuri de furajare și nu deține asigurare pentru aceasta, precum și faptul că nu a fost neimputabilă. Motivul pentru care aceste stocuri au devenit inutile a fost vechimea acestora (peste 1 an). S-a constatat că, pentru stocul degradat în sumă de lei, agentul economic nu a calculat T.V.A. colectată în sumă de lei.

În perioada iunie – decembrie 2010, contribuabilul a efectuat livrări de orz, rapiță și floarea soarelui din producția proprie către S.C. S.R.L., unitate cu care are relații de afiliere, la prețuri mai mici decât prețurile medii practicate către ceilalți clienți așa cum au fost ele calculate în Situația producției realizate și valorificate întocmită de către contribuabilul verificat.

În toată perioada verificată, respectiv anii 2006, 2007, 2008, 2009, 2010,

contribuabilul a efectuat plăți ale datoriei privind arenda prin livrări de produse agricole. Prețul la care s-au efectuat aceste livrări este sub nivelul prețului de cost, rezultând o diferență de bază impozabilă de lei.

Temei de drept:

1. Act normativ LG 571/2003 art. 146, alin. (1), lit. a): Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie, 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).

1. Act normativ LG 571/2003 art. 11, alin. 1[^]2: De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. Lista contribuabililor declarați inactivi se publică pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice – portalul Agenției Naționale de Administrare Fiscală și va fi adusă la cunoștința publică în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

1. Act normativ LG 571/2003 art. 134[^]1, alin. (1): Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.

1. Act normativ LG 571/2003 art. 160, alin. (2), lit. c): Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt: materialul lemnos, conform prevederilor din norme.

1. Act normativ LG 571/2003 art. 128, alin. (4), lit. d): Sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni: bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8), lit. a) – c).

1. Act normativ LG 571/2003 art. 11, alin. (2), lit. a) metoda comparării prețurilor, prin care prețul de piață se stabilește pe baza prețurilor plătite altor persoane care vând bunuri sau servicii comparabile către persoane independente; 1. Act normativ LG 571/2003 art. 137, alin. (1), lit. a) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din: pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui tert, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;

1. Act normativ LG 571/2003 art. 137, alin. (1), lit. e) în cazul schimbului prevăzut la art. 130 și, în general, atunci când plata se face parțial ori integral în natură sau atunci când valoarea plății pentru o livrare de bunuri sau o prestare de servicii nu a fost stabilită de părți sau nu poate fi ușor stabilită, baza de impozitare se considera ca fiind valoarea normală pentru respectiva livrare/prestare. Este considerată ca valoare normală a unui bun/serviciu tot ceea ce un cumpărător, care se află în stadiul de comercializare unde este efectuată operațiunea, trebuie să plătească unui furnizor/prestator independent în interiorul țării, în momentul în care se realizează operațiunea, în condiții de concurență, pentru a obține același bun/serviciu.

1. Act normativ H.G. 44/2004, alin. (1), pct. 6 Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146, alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155, alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială.

1. Act normativ H.G. 44/2004, pct. 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 condiții:

- 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 și nu mai intră în circuitul economic

Nr. crt.	Denumire impozit, taxă, contribuție/obligații fiscale accesorii	Perioada verificată (rd. 1)/Perioada pentru care s-au calculate obligații fiscale accesorii (rd. 2 și 3)		Baza impozabilă stabilită suplimentar	Impozit, taxă, contribuție stabilit(a) suplimentar de plată/obligații fiscale accesorii de plată - lei -	Cod cont bugetar
		de la data	până la data			
2.	Majorări de întârziere/2007/2011	20100103

Constatări fiscale:

Motiv de fapt:

Neachitarea în termen legal a sumelor suplimentare.

Temei de drept:

2. Act normativ O.G. 92/2003 art. 119, alin. (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.

2. Act normativ O.G. 92/2003 art. 120, alin. (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.

2. Act normativ O.G. 92/2003 art. 120, alin. (7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1 % pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

2. Act normativ O.G. 92/2003 art. 119, alin. (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

2. Act normativ O.G. 92/2003 art. 120, alin. (1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

2. Act normativ O.G. 92/2003 art. 120, alin. (7) Nivelul dobânzii de intarziere este de 0,05% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

2. Act normativ O.G. 92/2003 art. 120, alin. (7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

2. Act normativ O.G. 92/2003 art. 120¹, alin. (1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

2. Act normativ O.G. 92/2003 art. 120¹, alin. (2), lit. c) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel: după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

III. Organele de revizuire având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, motivele invocate de petentă în susținerea contestației, susținerile organelor de inspecție fiscală, actele normative în vigoare la data producerii fenomenului economic, rețin:

S.C. S.R.L. are domiciliul fiscal în str., bl., ap., mun., jud. Teleorman, este înregistrată la O.R.C Teleorman sub nr. J...../...../....., C.U.I., având ca obiect de activitate cultivarea cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase și a plantelor producătoare de semințe oleaginoase, cod CAEN 111, fiind reprezentată de dl., în calitate de contabil șef.

1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată, în sumă de lei

Cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman este de a se pronunța cu privire la legalitatea măsurilor dispuse de organele de inspecție fiscală care nu au acordat drept de deducere pentru suma de lei reprezentând T.V.A.

În fapt, în luna octombrie 2007, contribuabilul a înregistrat în evidența contabilă și în jurnalul de cumpărări achiziții de grau samanta de la S.C. S.R.L. pe baza facturilor proforma nr./.....2007 (T.V.A. =) lei și nr./.....2007 (T.V.A. = lei), așa cum rezulta din fișa furnizorului întocmită pentru S.C. S.R.L.

Din constatările organelor de inspecție fiscală rezulta că aceste două facturi nu reprezintă documente justificative conform prevederilor Legii nr. 82/1991 republicată, cu modificările și completările ulterioare și Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru a putea permite deducerea T.V.A.

Urmare instiintării pentru discuția finală din data de2011, contestatoarea avea posibilitatea să-și exprime un punct de vedere referitor la speta contestată, precum și să prezinte facturile fiscale originale dacă acestea existau așa cum susține în contestație, aspect care demonstrează că acesta nu era în posesia lor.

Cele două facturi proforme nr./.....2007 și nr./.....2007 prezentate de petentă în copie cu mențiunea "conform cu originalul" semnate de petentă, nu poartă semnatura de primire a beneficiarului, nu are înscrise date referitoare la expediția bunurilor, respectiv numele delegatului, seria și nr. cartii de identitate, mijlocul de transport, data expediției, semnăturile beneficiarului și furnizorului referitoare la expediția marfurilor, fiind întocmite ulterior încheierii inspecției fiscale.

În referatul cu propunerile de soluționare nr./.....2011, înregistrat la D.G.F.P. Teleorman sub nr./.....2011, organele de inspecție fiscală menționează că deși petentul susține că facturile fiscale originale existau dar nu au fost luate în considerare de către organul de inspecție fiscală, acesta a prezentat copii cu mențiunea "conform cu originalul".

În vederea clarificării aspectelor care fac obiectul cauzei, pentru formarea unei opinii coerente și clare privind soluționarea contestației, organele de soluționare au solicitat A.I.F. Teleorman să întocmească un proces – verbal de cercetare la fața locului, prin care s-a solicitat în temeiul pct. 9.10 din O.P. A.N.A.F. nr. 2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, să se verifice dacă:

- facturile nr./.....2007 și nr./.....2007 pe care petentă susține că a fost în imposibilitatea de a le prezenta în original la data inspecției fiscale și pe care ulterior le-

a recuperat au fost înregistrate în evidența contabilă a furnizorului S.C. S.R.L. și la ce dată;

- informații și documente din care să rezulte: data livrării produselor care fac obiectul celor două facturi, mijloacele de transport cu care au fost livrate bunurile, respectiv grâul de sămânță;

- verificarea și a celorlalte condiții legale privind exercitarea dreptului de deducere a T.V.A. înscris în cele două facturi, conform art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Urmare acestei solicitări, întrucât nu este organ fiscal competent A.I.F. Teleorman a solicitat D.G.F.P., organ fiscal în a cărui arie de competență se află S.C. S.R.L. un control încrucișat prin Adresa nr./.....2011.

Organele fiscale din cadrul D.G.F.P. au întocmit Procesele verbale nr./.....2011 și nr./.....2012, comunicate Biroului Soluționare Contestații de către A.I.F. Teleorman împreună cu punctul de vedere înregistrat la D.G.F.P. Teleorman sub nr./.....2012.

Din cuprinsul Proceselor verbale de cercetare la fața locului nr./.....2011, respectiv nr./.....2012, organele de soluționare rețin următoarele:

- tranzacțiile comerciale s-au derulat doar în luna octombrie 2007;
- bunurile livrate provin din producția proprie de grau;
- societatea detine autorizatia de deposit seria AR nr./.....2006 pentru o capacitate de tone;

- la data efectuării tranzacțiilor, societatea verificată nu detinea mijloace de transport cereale, ci doar mașini și utilaje agricole;

- în urma verificării a rezultat că facturile nr./.....2007 și nr./.....2007 au fost înregistrate în evidența contabilă a contribuabilului verificat, respectiv în registrul jurnal, jurnalul de vânzări și în decontul de T.V.A. fără a fi stornate ulterior, dar având înscris alt cod fiscal decât al S.C. S.R.L.

- în ceea ce privește existența stocurilor de grau, organele de inspecție fiscală au solicitat administratorului fișele de magazine pe perioada respective, pe care acesta nu le-a putut pune la dispoziție. În acest sens organele de inspecție fiscală au luat o notă explicativă imputernicitului societății din care rezultă că nu are cunoștința de acest aspect, deoarece la data respective nu era administrator al societății, societatea fiind deținută de alți asociați.

De asemenea, organul fiscal comunică faptul că din verificările efectuate nu s-au identificat informații și documente legale legate de data livrării, mijloacele de transport cu care au fost transportate bunurile sau existența vreunui contract între cele două societăți.

Deși cele două facturi proforme sunt emise în aceeași dată cu facturile de livrare, agentul economic a înregistrat în evidența contabilă și a prezentat organului de inspecție doar facturile proforme. De asemenea, urmarea instiintării pentru discuția finală din data de2011, contestatarul avea posibilitatea să-și exprime un punct de vedere referitor la speta contestată precum și să prezinte facturile originale dacă erau în posesia lor.

Deși susține că facturile fiscale originale existau dar nu au fost luate în considerare de către organul de inspecție fiscală, acesta prezintă copii cu mențiunea "conform cu originalul".

Contestatoarea nu a prezentat dosarul de reconstituire și justificarea îndeplinirii procedurii legale prevăzută de art. 41 – 48 din Ordinul nr. 3.512/2008 privind documentele financiar contabile, Anexa 1, lit. E.

Intrucat nu exista documente justificative care sa confirme livrarea si transportul cantitatilor de cereale nu se poate recunoaste realitatea operatiunilor, nu se confirma provenienta cantitatilor receptionate ca fiind de la acest furnizor.

Atat facturile proforma cat si cele prezentate in copie ca fiind conforme cu originalul nu prezinta date privind expeditia, respectiv numele delegatului, seria si nr. cartii de identitate a acestuia, nr. mijlocului de transport, semnaturile celor doi parteneri cu privire la expeditia produselor, semnatura de primire a beneficiarului.

Incepand cu data de 01.01.2007, la art. 145, alin. (2), lit. a) din legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede:

“(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile”, deci dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata este conditionat de justificarea achizitiilor cu documente si utilizarea bunurilor achizitionate in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

Totodata, pentru exercitarea dreptului de deucere a taxei pe valoarea adaugata, este necesara respectarea conditiilor prevazute la art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficinal sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155, alin. (5)”.

Prin normele metodologice de aplicare ale Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, legiuitorul reglementeaza la pct. 46 justificarea deducerii taxei pe valoarea adaugata numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 146, alin. (1) din Codul fiscal:

“46.(1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 146, alin. (1) din codul fiscal sau cu alte documente care sa contina cel putin informatiile prevazute la art. 155, alin. (5) din Codul fiscal, cu exceptia facturilor simplificate prevazute la pct. 78.”

Prin urmare, persoana impozabila, pentru a beneficia de acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, trebuie sa justifice exercitarea acestui drept in baza exemplarului original al facturii, care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155, alin. (5) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv:

„(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;

[...]

e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz;

[...]

k) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate [...],

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 acest titlu sau din Directiva a 6-a, 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 a 6-a ori mențiunea "taxare inversă" pentru operațiunile prevăzute la art. 160;

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

p) orice altă mențiune cerută de acest titlu."

Asadar, potrivit prevederilor legale mai sus mentionate, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, orice persoana impozabila, inregistrata in scopuri de T.V.A., trebuie sa justifice dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate de o alta persoana impozabila, de asemenea inregistrata in scopuri de T.V.A., cu exemplarul original al facturii, care trebuie sa cuprinda in mod obligatoriu informatiile prevazute de legiuitor prin articolele de lege mai sus precizate si sau cu alte documente specifice aprobate prin H.G. nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, cu modificarile si completarile ulterioare, sau prin ordine ale ministrului finantelor publice emise in baza H.G. nr. 831/1997, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere cele de mai sus, cumparatorul, respectiv persoana impozabila care primeste factura si accepta inregistrarea ei in evidenta contabila ca document justificativ pentru operatiunile taxabile pe care le efectueaza este responsabil de primirea si inregistrarea in contabilitate a unor documente intocmite necorespunzator, care nu sunt in conformitate cu prevederile legale in vigoare, cunoasterea, aplicarea si respectarea actelor normative fiind obligatorie in egala masura atat pentru furnizor, cat si pentru beneficiar, acesta din urma avand obligatia sa solicite documente legal aprobate si sa verifice nu numai marfa primita, in ceea ce priveste cantitatea ci si documentele ce trebuiau anexate la facturi in justificarea cantitatii inregistrata in acestea, respectiv avizele de insotire.

Astfel, in vederea justificarii cantitatii achizitionate inregistrata in facturile fiscale si avand in vedere ca transportul cerealelor este conditionat de capacitatea mijloacelor de transport auto, cantitatea mentionata in facturile de achizitie fiind mai mare decat capacitatea unui mijloc de transport auto necesitand efectuarea mai multor transporturi cu mijloacele auto se retine ca, acest fapt implica in mod obligatoriu intocmirea avizelor de insotire a marfurilor pe timpul transportului precum si a documentelor de transport, respectiv factura fiscala de transport, foaie de parcurs, etc.

Totodata, potrivit prevederilor art. 1, 3 din O.M.F.P. nr. 2.226/27.12.2006 privind utilizarea unor formulare financiar – contabile de catre persoanele prevazute la art. 1 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata:

„ART. 1

(1) Incepand cu data de 1 ianuarie 2007, continutul minimal obligatoriu pentru formularul de factura este cel prevazut la art. 155, alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, denumita in continuare Codul fiscal.

ART. 3

(1) *In situatiile in care bunurile circula fara sa fie insotite de factura, documentul utilizat pe perioada transportului este avizul de insotire a marfii, cu exceptiile prevazute expres de reglementarile legale in vigoare.*

(2) *Continutul minim de informatii, precum si normele de intocmire si utilizare a avizului de insotire a marfii sunt prevazute in anexa nr. 2 care face parte integranta din prezentul ordin."*

Prin anexa nr. 2 din O.M.F.P. nr. 2.226/2006 se prevad normele de intocmire si utilizare a „Avizului de insotire a marfii”, respectiv:

„Continutul minimal obligatoriu de informatii al avizului de insotire a marfii este urmatorul:

- seria si numarul intern de identificare a formularului;*
- data emiterii formularului;*
- datele de identificare ale furnizorului (denumire, adresa, cod de identificare fiscala);*
- datele de identificare ale cumparatorului (denumire, adresa, cod de identificare fiscala);*
- denumirea si cantitatea bunurilor livrate;*
- date privind expeditia: numele delegatului, buletin/carte de identitate (serie, numar), numarul mijlocului de transport, ora livrarii, semnatura delegatului;*
- semnatura expeditorului."*

Potrivit celor de mai sus se retine ca avizul de insotire a marfii pe timpul transportului este documentul ce trebuie anexat la factura fiscala in conditiile in care factura nu se poate emite la data livrarii marfii din motive obiective, cum este cazul in speta, respectiv atunci cand se efectueaza mai multe livrari separate, transportul cerealelor neputand fi efectuat in cantitatea achizitionata de la furnizor si inscrisa in factura fiscala deoarece este conditionat de capacitatea mijloacelor de transport auto.

Ca urmare, avizul de insotire a marfii este documentul care justifica cantitatea de marfa achizitionata inscrisa in facturile fiscale si cantitatea ce intra in magazia, depozitul, respectiv gestiunea societatii cumparatoare.

Ca urmare, intrucat societatea nu face dovada cu documente justificative a cantitatii de cereale inscrisa in facturile fiscale de achizitie de la furnizorul analizat de organele de inspectie fiscala nu este indeplinita conditia privind acordarea dreptului de deducere a T.V.A., respectiv aceea a justificarii achizitiilor de cereale cu documentele prevazute de actele normative.

Pe cale de consecinta, nefiind justificata achizitia cantitatilor de cereale cu documente si nefiind justificat transportul acestora de la furnizor la beneficiar cu documente de transport nu se justifica efectuarea achizitiilor in scopul realizarii de operatiuni taxabile.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, O.M.F.P. nr. 2.226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar – contabile de către persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare coroborate cu dispozițiile pct. 11.1 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în care se precizează:

* Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

[...]

ART. 128

Livrarea de bunuri

[...]

(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plata următoarelor operațiuni:

[...]

d) bunurile constatate lipsa din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8) lit. a)-c).

[...]

ART. 134¹

Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol. [...]

ART. 134²

Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

[...]

ART. 137

Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;

[...]

e) în cazul schimbului prevăzut la art. 130 și, în general, atunci când plata se face parțial ori integral în natura sau atunci când valoarea plății pentru o livrare de bunuri sau o prestare de servicii nu a fost stabilită de părți sau nu poate fi ușor stabilită, baza de impozitare se considera ca fiind valoarea normală pentru respectiva livrare/prestare. Este considerată ca valoare normală a unui bun/serviciu tot ceea ce un cumpărător, care se afla în stadiul de comercializare unde este efectuată operațiunea, trebuie să plătească unui furnizor/prestator independent în interiorul țării, în momentul în care se realizează operațiunea, în condiții de concurență, pentru a obține același bun/serviciu.

[...]

ART. 145

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

[...]

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

[...]

(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 persoana 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 definirea 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 cota, 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 acest titlu sau din Directiva a 6-a, ori mențiunile «scutit cu drept de deducere», «scutit fără drept de deducere», «neimpozabila 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) sau ale art. 160, o mențiune la prevederile prezentului titlu sau ale Directivei a 6-a ori mențiunea «taxare inversa»;

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

p) orice alta mențiune cerută de acest titlu.

[...]

ART. 160

Măsurile de simplificare

[...]

(2) Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplica măsurile de simplificare sunt:

[...]

e) materialul lemnos, conform prevederilor din norme.

[...]

* H.G. nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (publicată în M.O. nr 112 din 6 februarie 2004), cu modificările și completările ulterioare;

[...]

Norme metodologice:

[...]

9. În sensul art. 128, alin. (8), lit. b) din Codul fiscal, nu se considera livrare de bunuri cu plata bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot valorificate, dacă sunt îndeplinite în mod cumulative următoarele condiții:

a) bunurile nu sunt imputabile;

b) degradarea calitativa a bunurilor se datoreaza unor cauze obiective dovedite cu documente;

c) se face dovada ca s-au distrus bunurile si nu mai intra in circuitul economic.

[...]

46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. Facturile transmise prin poșta electronică sunt considerate facturi în original. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita emitentului un duplicat al facturii, pe care se va menționa că înlocuiește documentul inițial. Duplicatul poate fi o factură nouă emisă de furnizor/prestator, care să cuprindă aceleași date ca și factura inițială, și pe care să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială sau o fotocopie a facturii inițiale, pe care să se aplice ștampila furnizorului/prestatorului și să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială.(...)

[...]

* ORDIN nr. 2.226 din 27 decembrie 2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată (M.O. nr. 1.056 din 30 decembrie 2006);

ART. 1

(1) Începând cu data de 1 ianuarie 2007, conținutul minimal obligatoriu pentru formularul de factură este cel prevăzut la art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, denumită în continuare Codul fiscal.

[...]

(3) 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.

[...]

ANEXA 2

AVIZ DE ÎNȘOȚIRE A MĂRFII

Conținutul minimal obligatoriu de informații al avizului de însoțire a mărfii este următorul:

- seria și numărul intern de identificare a formularului;
- data emiterii formularului;
- datele de identificare ale furnizorului (denumire, adresă, cod de identificare fiscală);
- datele de identificare ale cumpărătorului (denumire, adresă, cod de identificare fiscală);
- denumirea și cantitatea bunurilor livrate;
- date privind expediția: numele delegatului, buletin/carte identitate (serie, număr), numărul mijlocului de transport, ora livrării, semnătura delegatului;
- semnătura expeditorului.

Este formular cu regim intern de tipărire și numerotare.

1. Servește ca:

- document de însoțire a mărfii pe timpul transportului, după caz;
- document ce stă la baza întocmirii facturii, după caz;
- dispoziție de transfer al valorilor materiale de la o gestiune la alta, dispersate teritorial, ale aceleiași unități;
- document de primire în gestiune, după caz.

2. Se întocmește, în două sau mai multe exemplare, de către unitățile care nu au posibilitatea întocmirii facturii în momentul livrării produselor, mărfurilor sau altor valori materiale, precum și în alte situații stabilite prin procedurile proprii ale societății.

În cazul transferului de bunuri între gestiunile aceleiași unități, dispersate teritorial avizul de însoțire a mărfii va purta mențiunea "Fără factură".

Pe avizul de însoțire a mărfii emis pentru valori materiale trimise pentru prelucrare la terți se face mențiunea "Pentru prelucrare la terți".

În celelalte situații decât cele prevăzute mai sus se face mențiunea cauzei pentru care s-a întocmit avizul de însoțire a mărfii și nu factura.

3. Circulă, după caz:

- la furnizor;
- la delegatul unității care face transportul sau al clientului, pentru semnare de primire;

- la compartimentul desfacere, pentru înregistrarea cantităților livrate în evidențele acestuia și pentru întocmirea facturii;
- la compartimentul financiar-contabil;
- la cumpărător:
 - la magazie, pentru încărcarea în gestiune a produselor, mărfurilor sau altor valori materiale primite, după efectuarea recepției de către comisia de recepție și după consemnarea rezultatelor;
 - la compartimentul aprovizionare, pentru înregistrarea cantităților aprovizionate în evidența acestuia;
 - la compartimentul financiar-contabil, pentru înregistrarea în contabilitatea sintetică și analitică.

4. Se arhivează, după caz:

- la furnizor:
 - la compartimentul desfacere;
 - la compartimentul financiar-contabil;
 - la cumpărător:
 - la compartimentul financiar-contabil
- [...]

Nu poate fi retinut ca si argument favorabil petentei sustinerea acesteia potrivit careia cantitatile de grau de la S.C. S.R.L. au fost reconditionate la S.C. S.A. din aceleasi motive expuse mai sus, respectiv: lipsa aviz de insotire a marfii, lipsa facturi originale, pe copiile facturilor prezentate nu este in scris mijlocul de transport, data expeditiei si numele delegatului. De asemenea, petitionara nu prezinta alte documente care sa dovedeasca faptul ca acele cantitati de grau achizitionate de la S.C. S.R.L. sunt cele reconditionate de la S.C. S.A. Contractul si factura prezentate nu fac legatura cu aceste cantitati de grau provenite de la

Din sinteza celor prezentate, **organele de revizuire rețin că argumentele petentei nu sunt de natură să conducă la soluționarea favorabilă a cauzei.**

* Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată (M.O. nr. 380 din 31.05.2011);

[...]

11. *Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală – Soluții asupra contestației*

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrative fiscal atacat;

[...]

Astfel, având în vedere argumentele de fapt și de drept prezentate, **urmează să fie respinsă ca neîntemeiată contestația S.C. S.R.L., pentru suma de lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată fără drept de deducere, menținându-se constatările organelor de inspecție fiscală.**

2. În ceea ce privește accesoriile în sumă de lei aferente debitului reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei.

Cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman, este de a stabili dacă petiționara datorează accesoriile în cauză, în condițiile în care nu a achitat la termen debitul reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

În fapt, organele de revizuire rețin că stabilirea acestora în sarcina petentei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Întrucât în sarcina petiționarei a fost reținut ca fiind datorat debitul de natura taxei pe valoarea adăugată, acesta datorează și majorările de întârziere, calculate de inspectorii fiscali.

Principiul de drept **accessorim sequitur principale** își găsește deasemena aplicabilitatea în speța de față.

În drept, sunt aplicabile următoarele dispoziții legale:

* O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată (M.O. nr. 513/31.07.2007), cu modificările și completările ulterioare;

[...]

ART. 119

Dispoziții generale privind majorari de intarziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorari de întârziere.[...]

ART. 120

Majorari de intarziere

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

[...]

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

[...]

Începând cu data de 01.07.2010, potrivit O.U.G. nr. 39/2010, pentru modificarea O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, sunt aplicabile prevederile art. 120, alin. (7), potrivit cărora:

[...]

ART. 119

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

[...]

ART. 120

Dobânzi

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

[...]

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

[...]

Începând cu data de 01.10.2010, potrivit O.U.G. nr. 88/2010 pentru modificarea și completarea O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, sunt aplicabile prevederile art. 120, alin. (7), potrivit cărora:

[...]

Art. 120

Dobânzi

[...]

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

[...]

În conformitate cu prevederile art. 120¹ (introdus de O.U.G. nr. 39/2010 care modifică O.G. nr. 92/2003), cu aplicabilitate începând din 01.07.2010:

[...]

ART. 120¹

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.

[...]

Luând în considerare și analizând actele existente la dosarul cauzei depuse de organele de inspectie fiscala și petentă, organele de soluționare rețin că acest capăt de cerere respectiv **suma în cuantum total de lei, reprezentând accesorii aferente unui debit în sumă de lei – T.V.A. urmează a fi respins ca neîntemeiat.**

*

* *

Având în vedere considerentele de fapt și de drept arătate, în temeiul H.G. nr. 34/2009 privind organizarea și funcționarea Ministerului Finanțelor Publice, a H.G. nr. 109/2009 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, O.M.F.P. nr. 2.226 din 27 decembrie 2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, directorul executiv al D.G.F.P. Teleorman

D E C I D E :

Art. 1. Respingerea contestației formulată de S.C. S.R.L. cu sediul social mun., jud. Teleorman **ca neîntemeiată pentru suma în quantum total de lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

Art. 2. Respingerea contestației formulată de S.C. S.R.L. cu sediul social în mun., jud. Teleorman **ca neîntemeiată pentru suma în quantum total de lei**, reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei.

Art. 3. Prezenta decizie a fost redactată în 5 (cinci) exemplare toate cu valoare de original comunicate celor interesați.

Art. 3. Prezenta decizie poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ în termen de 6 luni de la data comunicării.

Art. 4. Biroul Soluționare Contestații va aduce la îndeplinire prevederile prezentei decizii.

.....,

Director Executiv