

DECIZIA nr. 307/2009
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC X SRL,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Activitatea de inspectie fiscala persoane juridice din cadrul AFP Sector 5, cu adresa nr. x, inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, asupra contestatiei formulata de **SC X SRL**, cu sediul in x.

Obiectul contestatiei inregistrata la AFP Sector 5 sub nr. x, completata prin adresa inregistrata la AFP Sector 5 sub nr. x si prin adresa inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul AFP Sector 5, prin care s-a aprobat la rambursare TVA in suma de x lei, respectiv s-a respins la rambursare TVA in suma x lei.

Suma contestata de societate este **x lei** reprezentand TVA respinsa la rambursare.

Decizia de impunere contestata a fost emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul aceleiasi institutii.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin. (1), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de **SC X SRL**.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

I. In sustinerea contestatiei, societatea a prezentat urmatoarele argumente:

Organul fiscal a anulat eronat dreptul de deducere a TVA aferenta celor 9 facturi pe care societatea le-a primit de la furnizorii sai, pe motiv ca nu contin adresa cumparatorului.

Art. 155 alin. 5 din Codul fiscal nu poate fi aplicabil in acest caz. Conform prevederilor art. 159 si ale normelor metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 44/2004, contestatarul nu se poate substitui furnizorului, intrucat sarcina corectarii facturilor apartine emitentului si nu beneficiarului.

Situatiile reglementate de lege prin care beneficiarul poate proceda la corectarea documentelor primite de la emitent sunt clar stipulate de Codul fiscal, situatii care nu ii sunt aplicabile.

Conform prevederilor art. 7 din OG nr. 92/2003 si pct. 81.1 (2) din Hg nr. 44/2004, organele de inspectie fiscala desi aveau obligatia de a da posibilitatea

entitatii verificate de a proceda la corectarea facturilor pe perioada controlului, au anulat direct dreptul de deducere a TVA in suma de x lei.

Nu exista temei legal prin care societatea sa fie considerata vinovata ca a primit documentele incomplete din partea partenerilor sai contractuali.

In concluzie, contestatara subliniaza ca valoarea serviciilor prestate, respectiv TVA aferenta trebuie recunoscuta ca deductibila fiscal, intrucat lipsa formala a inregistrurilor din documente nu ii este datorata.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. x, Activitatea de inspectie fiscala din cadrul AFP Sector 5 a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x prin care s-a aprobat la rambursare TVA in suma de x lei, respectiv s-a respins la rambursare TVA in suma x lei, suma contestata de societate fiind x lei reprezentand TVA respinsa la rambursare.

III. Fata de constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile societatii, reglementarile legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Cauza supusă solutionării este dacă societatea contestatara are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată in suma de x lei evidentiată în facturi care nu cuprind toate informatiile prevăzute de lege, respectiv adresa completa a cumpărătorului.

În fapt, în perioada 29.02.2008 - 18.12.2008, societatea contestatara, a dedus TVA in suma x lei dintr-un număr de 9 facturi fiscale. Organele de inspectie fiscală nu au acordat drept de deducere a TVA pe considerentul că facturile respective nu contin informatiile prevăzute de art.155 alin. (5) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările si completările ulterioare, respectiv nu contin adresa completa a cumpărătorului.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare, actualizat la data de 01.01.2008:

“Conditii de exercitare a dreptului de deducere:

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele conditii:

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 detină o factură care să cuprindă informatiile prevăzute la art.155 alin.(5); ”

coroborate cu prevederile art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare:

“factura fiscală trebuie să cuprindă în mod obligatoriu următoarele informatii:[...]

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

Totodată, se retine că prin DECIZIA V din data de 15.01.2007 emisă de ÎNALTA CURTE DE CASATIE SI JUSTITIE - SECTIILE UNITE - publicată în Monitorul Oficial nr.732 din 30 octombrie 2007 se prevede:

“Taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu contin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA.”

Conform prevederilor art.1 alin.(1) din Ordinul nr. 2226 din 27 decembrie 2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată:

“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.”

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca o prima conditie pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrise in facturile de achizitie este ca societatea sa justifice suma taxei prin documente intocmite conform legii de catre contribuabilii inregistrati ca platitori de TVA. De asemenea, cumparatorul are obligatia de a inregistra in contabilitate facturi fiscale sau documente legal aprobate care sa contina toate datele prevazute a fi completate in mod obligatoriu si de a verifica intocmirea corecta a acestora.

De altfel, justificarea dreptului de deducere se efectueaza cu facturi fiscale in original emise de societatea platitoare de TVA.

Se retine ca **SC X SRL** avea obligatia justificarii dreptului de deducere a TVA cu facturi fiscale detinute in original si intocmite potrivit prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care trebuie să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5), respectiv care sa cuprinda in mod obligatoriu si adresa completa a cumparatorului.

Prin urmare, dreptul de deducere a TVA se exercita in baza facturilor fiscale detinute in original si completate in mod obligatoriu cu toate datele prevazute de formular, inregistrarea in evidenta contabila a unor facturi detinute in copie si care nu contin toate datele prevazute a fi completate in mod obligatoriu, ducand la sanctionarea societatii cu pierderea dreptului de deducere a TVA aferenta facturilor respective.

Potrivit documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta ca în perioada 29.02.2008 - 18.12.2008, societatea contestatoare, a dedus TVA dintr-un număr de 9 facturi fiscale emise de:

- x - Birou Notar: factura nr. x - x lei (baza) + x lei (TVA);
- x - Birou Notar: factura nr. x - x lei (baza) + x lei (TVA);
- x - Birou Notar: factura nr. x - x lei (baza) + x lei (TVA);
- x SRL: factura nr. x - x lei (baza) + x lei (TVA);
- BNP x: factura nr.x - x lei (baza) + x lei (TVA);
- x SRL: factura nr. x - x lei (baza) + x lei (TVA);
- BNP x: factura nr. x - x lei (baza) + x lei (TVA);

- SC x SRL: factura nr. x - x lei (baza) + x lei (TVA);
- x SRL: factura nr. x - x lei (baza) + x lei (TVA).

Din analiza facturilor evidentiaste mai sus, **se constata că acestea nu contin adresa completa a cumpărătorului** si nici alte elemente privind cumparatorul (de ex.: nr. ord. reg. com./an, contul, banca), astfel ca sunt incalcate prevederile art.155 alin. (5) si art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare.

Referitor la argumentele contestatarei potrivit carora vinovat de lipsa adresei cumparatorului din facturile fiscale este numai furnizorul, iar sarcina corectarii facturilor apartine numai emitentului si nu beneficiarului, nu pot fi retinute în solutionarea favorabilă a cauzei, întrucât in vederea exercitarii dreptului de deducere a TVA, cumparatorul are obligatia de a verifica daca facturile fiscale sunt completate conform dispozitiilor legale.

De altfel, este obligatia persoanei impozabile care solicita deducerea TVA să demonstreze că sunt îndeplinite toate conditiile legale pentru acordarea dreptului de deducere prevăzute de Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare, fie ele si formale.

Mai mult, de la data aderării, legislatia română a fost armonizată cu Directiva a 6-a a CEE, iar prin Tratatul de Aderare, tara noastră s-a obligat să respecte aquis-ul comunitar, inclusiv deciziile Curtii de Justitie Europene. Prin urmare, potrivit deciziei Curtii de Justitie C-110/94(INZO), paragrafului 23 se face trimitere la paragraful 24 din Cazul ROMPELMAN (C-268/83) unde Curtea a statuat că **este obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii.**

Cu privire la modalitatea de corectare a documentelor, in speta a facturilor fiscale, prevederile art. 159 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completările ulterioare si pct. 81¹. (1) si (2) din HG nr. 44/2004 stipuleaza:

"Art. 159. - (1) Corectarea informatiilor înscrise în facturi sau în alte documente care tin loc de factură se efectuează astfel:

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

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

Norme metodologice:

"81¹. (1) În situatia în care o persoană impozabilă a emis facturi aplicând regimul de taxare, si ulterior intră în posesia documentelor justificative care îi dau dreptul la aplicarea unei scutiri de taxa pe valoarea adăugată prevăzute la art. 143, 144 sau 144¹ din Codul fiscal, aceasta poate corecta facturile emise, conform

art. 159 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, aplicând regimul de scutire corespunzător operațiunilor realizate.

(2) Organele de control fiscal vor permite deducerea taxei pe valoarea adăugată în cazul în care documentele controlate aferente achizițiilor nu contin toate informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal sau/si acestea sunt incorecte, **dacă pe perioada desfășurării controlului documentele respective vor fi corectate** în conformitate cu art. 159 din Codul fiscal."

Deși din prevederile legale, se retine ca, în mod obligatoriu, corectarea facturilor se efectuează de către emitentul facturii (furnizor), și nu de către beneficiar, acest aspect nu înlătură obligația persoanei care solicită deducerea TVA să verifice dacă facturile fiscale cuprind toate informațiile obligatorii (*ca îndeplinesc toate condițiile legale pentru acordarea deducerii*) și, eventual, să solicite furnizorului corectarea lor.

Nu pot fi reținute nici motivațiile referitoare la faptul că organele de inspecție fiscală nu i-au adus la cunoștință că avea posibilitatea corectării facturilor pe perioada desfășurării controlului, întrucât nu poate să probeze acest fapt. Mai mult, nu face dovada că AFP Sector 5 a împiedicat-o în vreun fel să solicite furnizorilor/prestatorilor completarea adresei cumpărătorului.

Totodată, în virtutea principiului "nemo auditur propriam turpitudinem allegans" ("nimeni nu este ascultat când se scuza invocând propria-i necuviință"), societatea nu poate să opună organelor de inspecție fiscală propria vinovăție și lipsa de diligență în aplicarea prevederilor legale în materie de deductibilitate a TVA.

De subliniat este și faptul că, întrucât contestatara cunoștea poziția organului de inspecție fiscală, în temeiul art. 213 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, republicat, avea posibilitatea de a depune probe noi în susținerea cauzei, respectiv să facă dovada că pe perioada desfășurării controlului documentele respective au fost corectate. Cu toate acestea, nu a anexat în susținerea cauzei **decat** facturile mai sus analizate, care, așa cum am demonstrat anterior, nu sunt întocmite potrivit dispozițiilor legale în vigoare.

Referitor la motivația societății privind inexistența unui cadru legal și tehnic prin care să-i fie atribuită culpa primirii unor documente incomplete din partea furnizorilor, trebuie subliniat că așa cum am arătat în cuprinsul prezentei decizii, există nu numai o prevedere legală, ci o multitudine de reglementări legale care vizează obligativitatea existenței pe facturile fiscale a tuturor informațiilor prevăzute de formular, inclusiv a adresei complete a cumpărătorului, respectiv: art. 159, art. 155 alin. 5 și art. 146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, actualizat la data de 01.01.2008, pct. 81¹. (1) și (2) din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, Decizia V din data de 15.01.2007 emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție - secțiunile Unite - publicată în Monitorul Oficial nr. 732 din 30 octombrie 2007, art.1 alin. (1) din Ordinul nr. 2226 din 27 decembrie 2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată și decizia Curții de Justiție Europene C-110/94(INZO), care la paragrafului 23 face trimitere la paragraful 24 din Cazul ROMPELMAN (C-268/83).

Având în vedere cele reținute mai sus, precum și faptul că societatea nu prezintă certe argumente de fapt și de drept, se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru suma de x lei reprezentând TVA respinsă la rambursare prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. x emisă de Activitatea de inspectie fiscală din cadrul AFP Sector 5.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 216 alin. 1 din OG nr. 92/2003, art. 159, art. 155 alin. 5 și art. 146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, actualizat la data de 01.01.2008, pct. 81¹. (1) și (2) din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, Decizia V din data de 15.01.2007 emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție - secțiile Unite - publicată în Monitorul Oficial nr. 732 din 30 octombrie 2007, art.1 alin. (1) din Ordinul nr. 2226 din 27 decembrie 2006 și deciziile Curții Europene de Justiție

DECIDE:

Respinge ca neîntemeiată contestația formulată de **SC X SRL** pentru suma de x lei reprezentând TVA respinsă la rambursare prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. x emisă de Activitatea de inspectie fiscală din cadrul AFP Sector 5.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul București.