

DECIZIE nr. 1099 / 197 / 25.05.2011

I.Obiectul contestatiei il constituie anulara Deciziei de impunere nr. 9/16.02.2011 pentru suma totala de 207.438 lei si reprezinta TVA neadmisa la rambursare.

Contestatoarea a prezentat urmatoarele argumente :

1.Referitor la suma de 20.309 lei reprezentand TVA aferenta facturii nr.AL08F-0076 D/25.04.2008 emisa de SC ... SRL pe care societatea nu a prezentat-o in original ci doar o fotocopie, sustine ca inspectorii fiscali au ignorat explicatiile oferite de reprezentantul societatii cu privire la demersurile facute de societate pentru obtinerea originalului ori a unui duplicat.

Contribuabilul considera neintemeiat refuzul inspectorilor fiscali de a administra probe in stabilirea situatiei fiscale precum si pasivitatea acestora la solicitarea SC SRL de a efectua un control incrucisat la SC SRL pentru stabilirea situatiei fiscale reale ; SC SRL nu detine originalul facturii din motive obiective si pentru a putea justifica dreptul de deducere contribuabilul care a achizitionat bunuri si servicii destinate operatiunilor sale taxabile si care se afla in una din situatiile exceptionale prevazute de Ordinul 3512 /2008 privind documentele financiar contabile emitentul (furnizorul) trebuie sa emita un duplicat al facturii pierdute, sustrate sau distruse si care se elibereaza la cererea beneficiarului . De asemenea SC SRL a solicitat de la SC ... SRL eliberarea originalului ori duplicatului facturii precum a si sesizat Garda Financiara ... cu privire la pasivitatea acestei societati in indeplinirea obligatiilor legale .

Pentru deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata aferente achizitiei de bunuri si servicii efectuate dupa data aderarii subscrisa societate se poate preleva de hotararea Curtii Europene de Justitie care permite prezentarea altor mijloace de proba, cu atat mai mult a unui document reconstituit (fotocopia facturii), iar suma de 20.309 lei reprezinta TVA deductibila.

2. Referitor la suma de 11.542 lei reprezentand TVA aferenta facturilor de chirie emise de SC SA ... pentru care societatea nu a prezentat notificarea privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazuta la art.141, alin.2, lit.e din Legea 571/2003 republicata, contestatoarea sustine ca are dreptul de a deduce TVA aferenta facturilor reprezentand chirie, avand in vedere ca locatorul a depus notificarea cu privire la optiunea de taxare la organul fiscal teritorial, adaugand in consecinta TVA la facturile emise, singurul aspect discutabil fiind faptul ca la SC ... SRL nu se afla un exemplar al notificarii pe considerentul ca SC ... SA a fost preluata prin procedura de fuziune de catre SC ... SA inca din anul 2009. SC SRL s-a adresat SC ... SRL, societate afiliata cu SC ... SA, in vederea eliberarii unei copii a notificarii depuse de catre SC ... SA la organul fiscal pentru operatiunea de inchiriere a imobilului din ... insa nu au primit inca un raspuns pozitiv . Contestatoarea mai sustine ca neprezentarea notificarii privind optiunea de taxare a operatiunii de inchiriere nu este imputabila de

vreme ce detin facturi in original avand inscrisa distinct TVA aferenta, au achitat integral facturile respective, iar societatea emitenta nu mai exista in prezent, fiind preluata prin procedura de fuziune prin absorbtie.

3. Referitor la suma de 38.931 lei reprezentand TVA aferenta facturii nr.270/24.10.2008 pentru o cantitate de 60 to NPK 0.050-18% sulfat de potasiu pentru care societatea nu a putut prezenta avize de insotire a marfii si documente de transport din care sa rezulte cantitatea facturata incalcandu-se prevederile art.145, alin.2, lit.a din Legea 571/2003 contestatoarea sustine ca taxa este datorata in functie de valoarea operatiunii respective, astfel cum este ea exprimata in factura sau document contabil similar, si este datorata indiferent daca operatiunea economica respectiva are sau nu legatura cu activitatea persoanei impozabile. Prin urmare societatea este astfel obligata sa plateasca taxa chiar daca operatiunea respectiva nu este aducatoare de profit si chiar daca nu are legatura cu obiectul sau de activitate ; TVA este deductibila in momentul in care este exigibila la furnizor. Singurele conditii ce trebuie indeplinite pentru deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata sunt cele prevazute de art. 145-146 din Codul fiscal, ce impune in mod expres ca achiziitiile realizate de persoana impozabila sa fie destinate utilizarii in folosul desfasurarii operatiunilor taxabile, respectiv ca persoana impozabila sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute in art. 155, alin (5) din Codul Fiscal.

4. Referitor la suma de 61.577 lei reprezentand TVA aferenta facturii nr.WDT/2008/12/002 emisa de reprezentand tarif de consultanta si management pentru care societatea nu a prezentat rapoarte de activitate sau alte documente justificative din care sa rezulte ca prestarile de servicii au fost efectiv prestate in interesul operatiunilor impozabile ale societatii, petenta sustine ca dispozitiile art. 146, alin. 1 din Codul fiscal conditioneaza exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata numai de existenta unei facturi fiscale, care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155, alin .(8) si care sa fie emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila inregistrata ca platitor de TVA. In materie de TVA este irelevant daca serviciul respectiv a fost prestat efectiv sau daca a fost sau nu necesar, avand in vedere ca taxa pe valoarea adugata este datorata si a fost platita efectiv pe baza unei facturi cu care a fost inregistrata operatiunea respectiva. Prin urmare taxa a fost evidentiata in registrele societatii conform art. 157, alin. 2 din Codul fiscal, neavand relevanta daca societatea a beneficiat in realitate de acest serviciu. Sarcina fiscala in materie de TVA nu este influentata si nu poate fi influentata de contribuabil decat prin ascunderea operatiunii impozabile (respectiv prin omisiunea inregistrarii ei in evidenta contabila) sau prin emiterea unei facturii de catre societati comerciale fictive sau care nu sunt inregistrate in scopuri de TVA. Dreptul societatii de a deduce TVA nu poate fi conditionat de dovedirea caracterului efectiv si necesar al seviciului care a

format obiectul operatiunii economice care a ocazionat plata taxei respective astfel cum impune art. 21, alin. 1 si alin. 4, lit. m din Codul Fiscal in materia cheltuielilor deductibile pentru calculul impozitului pe profit, ci exclusiv de dovedirea emiterii si detinerii unei facturi in conditiile legii factura emisa pe numele reclamantei, pe baza acestui act societatea avand obligatia platii taxei respective dar si dreptul de a deduce aceasta taxa. Prin urmare este nelegal refuzul recunoasterii de catre organele fiscale a deducterii TVA pentru motive precum lipsa unor anexe sau alte inscrisuri in masura sa certifice prestarea efectiva a serviciilor contractate, iar prin operatiunea de taxare inversa nu sunt efecte fiscale, prin urmare TVA de rambursat nu poate fi diminuat cu TVA din taxare inversa.

5. Referitor la suma de 1.215 lei reprezentand TVA aferenta facturilor nr.031/10.09.2008 si nr.038/18.03.2009 emise de PF ... si de pe facturile nr.40/17.09.2008 si nr.45/01.10.2008 emise de SC ... SRL, societati care nu sunt platitoare de TVA incalcandu-se art.146, alin.1, lit.a si art.155, alin.5, lit.c din Legea nr. 571/2003 contestatoarea sustine ca organele fiscale trebuiau sa verifice daca societatea era inregistrata in scopuri de TVA la data facturii, respectiv in anul 2008 si nu la data controlului din februarie 2011 iar inregistrarea in jurnalele de TVA s-a facut in mod legal pe baza facturii emise de furnizor, rezultand un TVA deductibila in suma de 1.215 lei.

6. Referitor la suma de 27.949 lei reprezentand TVA aferent unui nr.de 14 avize de insotire a marfii reprezentand diverse produse livrate si pentru care nu au fost emise facturi pana cel tarziu in cea de-a 15-a zi a lunii urmatoare celei in care ia nastere faptul generator al taxei incalcandu-se prevederile art.155, alin.1 din Legea 571/2003 modificata si completata, art.3 si Anexa nr.2 din OMFP nr.2226/2006, petenta sustine ca au fost incalcate dispozitiile legale care reglementeaza conditiile si modalitatea in care organele fiscale sunt indreptatite sa faca estimarea bazei de impunere. Societatea se afla in prezenta unei erori materiale prin completarea in mod eronat a avizului de insotire a marfii, dar nu au fost emise facturi clientilor, nu s-au realizat incasari, nu au stat la baza unor transferuri de bunuri si nu reprezinta cazul de estimare prevazut la art. 65.1 din normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

7. Referitor la suma de 45.915 lei reprezentand TVA aferent avizelor de insotire a marfii de la nr.299800167 la nr.29800187 pentru care societatea nu a prezentat nici un exemplar si avizul de insotire a marfii nr.29800242 (care nu are completat cumparatorul) si avizul de insotite a marfii nr.29800243 (emis catre SC... SRL) care nu au completata cantitatea livrata, contestatoarea sustine ca pierderea avizelor de insotire a marfii nu este tratata in legislatie cu sanctionarea prin estimare, iar organele de inspectie fiscala nu a facut aplicarea corecta a HG nr. 831 /1997 si Ordinul MF nr. 29 /2003 , acte normative care sunt incidente in speta si care nu sanctioneaza prin estimare pierderea documentelor contabile neintocmite. Societatea nu se regaseste in situatiile

prevazute de Codul de Procedura Fiscala pentru a se aplica prevederile art. 66 si 67 si de aceea se solicita invalidarea acestor constatari ale inspectorilor fiscali, care incalca in mod voit si vizibil legislatia incidenta in cauza.

II. Prin raportul de inspectie fiscala nr. 1771/15.02.2011 si decizia de impunere nr. 9/16.02.2011, intocmite de catre organul de inspectie fiscala s-a stabilit TVA in suma de 207.438 lei care nu poate fi admisa la rambursare din urmatoarele considerente :

- suma de 20.309 lei reprezinta TVA aferenta facturii nr. AL08F - 0076 D/25.04.2008 emisa de SC SRL pe care societatea a prezentat-o in copie xerox, incalcanandu-se prevederile art.146(1) din Legea 571/2003 rep si pct.46, alin.1 din HG 44/2004.

- suma de 11.542 lei reprezinta TVA aferenta facturilor de chirie emise de SC, pentru care societatea nu a prezentat notificarea privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazuta la art.141, alin.2, lit.e din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

- suma de 38.931 lei reprezinta TVA aferenta facturii nr.270/24.10.2008 emisa de SC SRL reprezentand avans marfa pentru cantitatea de 60 to NPK 0.050-18% sulfat de potasiu pentru care societatea nu a prezentat avize de insotire a marfii si documente de transport din care sa rezulte cantitatea facturata incalcanandu-se prevederile art.145,alin.2,lit.a din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

- suma de 61.577 lei reprezinta TVA aferenta facturii nr.WDT/2008/12/002 emisa de reprezentand tarif de consultanta si management pentru care societatea nu a prezentat rapoarte de activitate sau alte documente justificative din care sa rezulte ca prestarile de servicii au fost efectiv prestate in interesul operatiunilor impozabile ale contribuabilului, incalcanandu-se art.145, alin.2, lit.a, art.134¹, alin.4, art.21, alin.4, lit.m din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu Decizia V/2007 emisa de Inalta Curte de Casatie si Justitie.

- suma de 1.215 lei reprezinta TVA aferenta facturilor nr.031/10.09.2008 si nr.038/18.03.2009 emise de PF ... si de pe facturile nr.40/17.09.2008 si nr.45/01.10.2008 emise de SC SRL, societati care nu sunt platitoare de TVA incalcanandu-se art.146, alin.1, lit.a si art.155, alin.5, lit.c din Legea nr. 571/2003 modificata si completata.

- suma de 27.949 lei reprezinta TVA aferenta unui nr.de 14 avize de insotire a marfii reprezentand diverse produse livrate si pentru care nu au fost emise facturi pana cel tarziu in cea de-a 15-a zi a lunii urmatoare celei in care ia nastere faptul generator al taxei incalcanandu-se prevederile art.155, alin.1 din Legea nr. 571/2003 modificata si completata, art.3 si Anexa nr.2 din OMFP nr.2226/2006.

- suma de 45.915 lei reprezinta TVA aferenta avizelor de insotire a marfii de la nr.299800167 la nr.29800187 pentru care societatea nu a prezentat

nici un exemplar si avizul de insotire a marfii nr.29800242 (care nu are completat cumparatorul) si avizul de insotite a marfii nr.29800243 (emis catre SC... SRL) care nu are completata cantitatea livrata.

Perioada supusa verificarii este 07.01.2008 - 28.02.2010.

III. Avand in vedere constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, in baza referatului nr. 25747/25.05.2011 Biroul solutionarea contestatiilor retine ca obiectul contestatiei il constituie anularea deciziei de impunere nr. 9/16.02.2011 emisa de catre organele de inspectie fiscala ale DGFP

Speta supusa solutionarii este daca TVA in suma de 207.438 lei respinsa la rambursare compusa din 133.574 lei TVA nedeductibila si 73.864 lei TVA colectata a fost legal stabilita.

1. In fapt, SC SRL a dedus TVA in suma de **20.309** lei aferenta facturii nr. AL08F - 0076 D/25.04.2008 emisa de SC... SRL pe care societatea a prezentat-o in copie xerox, incalcan-du-se prevederile art.146(1) din Legea nr. 571/2003 modificata si completata si pct.46, alin.1 din HG nr. 44/2004 care precizeaza ca :

Art. 146

“(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 livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5)”;

HG nr. 44/2004 :

“46. (1) Justificarea deductiei 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. In 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 mentiona ca inlocuieste factura initiala”.

Sustinerea SC ... SRL ca avand in vedere jurisprudenta Curtii de Justitie a Uniunii Europene atunci cand o persoana impozabila nu mai detine factura originala aceasta poate prezenta un document reconstituit respectiv o fotocopie a facturii, este contrara prevederilor conform pct. 46, alin. 1 din HG nr. 44/2004.

Intrucat SC ... SRL nu a obtinut originalul ori duplicatul facturii cu toate ca a solicitat acest lucru de la SC SRL ... , a sesizat Garda Financiara ... si a revenit cu aceeasi solicitare catre administratorul judiciar desemnat de instanta

de judecata sa supravegheze procedura de reorganizare judiciara a SC SRL, TVA in suma de 20.309 lei este nedeductibila.

In ceea ce priveste solicitarea de catre SC ... SRL de a efectua un control incrucisat la SC ... SRL .. se retine ca nu exista prevederi legale prin care societatea poate solicita organului de inspectie fiscala efectuarea unei verificari incrucisate in vederea administrarii de probe in stabilirea situatiei fiscale.

2.Referitor la TVA in suma de **11.542** lei aferenta facturilor de chirie emise de SC ..., pentru care societatea nu a prezentat notificarea privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazuta la art.141, alin.2, lit.e din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Inchirierea de bunuri imobile este o operatiune scutita de taxa; in baza pct. 38 din HG nr. 44/2004 orice persoana impozabila poate opta pentru taxarea oricareia dintre operatiunile scutite de taxa prevazute la art.141, alin.2, lit.e din Legea nr. 571/2003 modificata si completata dar optiunea se va notifica organelor fiscale competente si o copie de pe notificare va fi transmisa clientului. Intrucat pentru spatiul inchiriat de la SC ... nu s-a prezentat Notificare privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazute la art.141 alin.(2) lit.e) din Codul fiscal, TVA aferenta in suma de 11.542 lei nu poate fi dedusa.

“(2) Urmatoarele operatiuni sunt, de asemenea, scutite de taxa: (...)

e) arendarea, concesiunea, inchirierea si leasingul de bunuri imobile(...)”

Pct. 38 din HG nr. 44/2004 :

“(1) In sensul art. 141 alin. (3) din Codul fiscal si fara sa contravina prevederilor art. 161 din Codul fiscal, orice persoana impozabila poate opta pentru taxarea oricareia dintre operatiunile scutite de taxa prevazute la art. 141 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, in ceea ce priveste un bun imobil sau o parte a acestuia.

.....
(3) Optiunea prevazuta la alin. (1) se va notifica organelor fiscale competente pe formularul prezentat in anexa nr. 1 la prezentele norme metodologice si se va exercita de la data inscrisa in notificare. O copie de pe notificare va fi transmisa clientului.”

Faptul ca societatea a facut demersuri pentru eliberarea unei copii a Notificarii privind optiunea de taxare si nu a primit raspuns pozitiv, nu prezinta relevanta in solutionarea favorabila a cauzei, iar TVA in suma de 11.542 lei este nedeductibila.

In ceea ce priveste solicitata de catre SC SRL de a efectua un control incrucisat la SC ..., se retine ca nu exista prevederi legale prin care societatea poate solicita organului de inspectie fiscala efectuarea unei verificari incrucisate in vederea administrarii de probe in stabilirea situatiei

fiscale

3. TVA in suma de **38.931** lei aferenta facturii nr.270/24.10.2008 emisa de SC SRL reprezinta avans marfa pentru cantitatea de 60 to NPK 0.050-18% sulfat de potasiu pentru care societatea nu a prezentat avize de insotire a marfii si documente de transport din care sa rezulte cantitatea facturata incalcan-du-se prevederile art.145, alin.2, lit.a din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare :

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

a) operatiuni taxabile”.

Din documentele puse la dispozitia organului de inspectie fiscala rezulta neconcordante in ceea ce priveste transportul in cauza atat in ceea ce priveste numele delegatului, bunului transportat si furnizorul (numele delegatului este trecut ..., iar la mijloc de transport este trecut auto AR 16 AGK). In contractul nr.46/05.08.2008 incheiat intre parti la art.2 este mentionat ca obiectul contractului consta in vanzarea de produse in baza avizelor si facturilor. In timpul controlului societatea nu a prezentat avize de insotire a marfii dar a prezentat un CMR din data de 02.09.2008 emis de SC SRL Sibiu pentru transportul a 20.050 kg de kalium sulfat de la societatea in care este mentionat mijlocul de transport ... efectuat de Urmare celor prezentate rezulta ca nu exista corelatie intre factura si CMR-ul prezentat de societate in ceea ce priveste cantitatea, delegatul si mijlocul de transport.

Intrucat SC SRL nu detine avize de insotire a marfii si documente de transport din care sa rezulte cantitatea facturata nu se justifica efectuarea achizitiilor in scopul realizarii de operatiuni taxabile, iar TVA in suma de 38.931 lei este nedeductibila.

Avand in vedere aceste neconcordante nu poate fi retinuta afirmatia contestatoarei ca pentru deducerea TVA este suficient sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute in art. 155 , alin. (5) din Codul Fiscal, fara a se corobora cu art.145, alin.2, lit.a din acelasi act normativ.

4. Referitor la TVA in suma de **61.577** lei aferenta facturii nr.WDT/2008/12/002 emisa de reprezentand tarif de consultanta si management conform contractului de consultanta din data de 01.03.2008, pentru care societatea nu a prezentat rapoarte de activitate sau alte documente justificative din care sa rezulte ca prestarile de servicii au fost efectiv prestate in interesul operatiunilor impozabile ale societatii, au fost incalcate prevederile art.145, alin.2, lit.a, art.134¹, alin.4, art.21, alin.4, lit.m din Legea nr. 571/2003 modificata si completata, decizia V/2007 emisa de Inalta Curte de Casatie si Justitie.

Contribuabilul nu a prezentat rapoarte de activitate sau alte documente justificative din care sa rezulte ca prestarile de servicii enumerate in anexa

la factura nr.WDT/2008/12/002 au fost prestate efectiv in interesul operatiunilor impozabile ale societatii. Au fost prezentate diferite facturi si bonuri pentru bilete de tren, combustibil, transport taxi, cazare, masa servita emise in catre ... sau persoane fizice din ... Din acestea rezulta deplasarea unor persoane in ..., dar nu justifica efectuarea prestarilor de servicii enumerate in anexa prezentata la factura nr.WDT/2008/12/002.

Prestarile de serviciu de consultanta si management, in ceea ce priveste locul de efectuare a acestora, se incadreaza in dispozitiile art.133 alin.(2) lit.g punctul 5 din Legea nr.571/2003 respectiv *„locul unde clientul caruia îi sunt prestate serviciile este stabilit sau are un sediu fix, cu conditia ca respectivul client sa fie stabilit sau sa aiba un sediu fix în afara Comunitatii, ori sa fie o persoana impozabila actionând ca atare, stabilita sau care are un sediu fix în Comunitate, dar nu în acelasi stat cu prestatorul, în cazul urmatoarelor servicii: serviciile consultantilor, avocatilor si alte servicii similare, plata taxei facandu-se in conditiile dispozitiilor art.157 alin.(2) coroborat cu art.150 alin.(1) lit.b din acelasi act normativ”.*

In ceea ce priveste dreptul de deducere respectiv plata taxei datorate se precizeaza ca societatea nu poate face dovada cu rapoarte de activitate sau alte documente care sa ateste efectuarea serviciilor in cauza in interesul operatiunilor impozabile, documente care sunt prevazute si de dispozitiile art.21 alin.4 lit.m din Legea nr.571/2003 si punctul 48 din Normele Metodologice aprobate prin HG nr.44/2004.

Evidentierea TVA aferenta achizitiilor intracomunitare, bunurilor si serviciilor achizitionate atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila in conformitate cu prevederile art.157, alin.2 din Legea nr. 571/2003 modificata si actualizata, reprezinta modalitatea de plata a taxei pe valoarea adaugata si nu inseamna operatiune scutita de taxa pe valoarea adaugata .

Deoarece societatea nu face dovada efectuarii serviciilor in cauza, cu documentele prezentate nu se poate face nici dovada ca acestea au fost folosite in scopul operatiunilor taxabile conform conditiilor de deducere impuse de art.145 alin.2 lit.a, art.134¹ aliniatul 4, art.21 alin.4 lit.m din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile Deciziei V/2007 emisa de Inalta Curte de Casatie si Justitie, TVA in suma de 61.577 lei este nedeductibila.

Spetei ii sunt aplicabile prevederile Deciziei V/2007 emisa de Inalta Curte de Casatie si Justitie care precizeaza ca :

“In aplicarea dispozitiilor art. 21 alin. (4) lit. f) si ale art. 145 alin. (8) lit. a) si b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum si ale art. 6 alin. (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, stabilesc:

Taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa si nici nu se poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit in situatia in care documentele justificative prezentate nu contin sau nu furnizeaza toate

informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuării operatiunii pentru care se solicita deducerea TVA”.

Cu privire la aceasta stare de fapt, organele fiscale au aplicat prevederile art. 11 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede ca :

“(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei”.

5) Referitor la suma de **1.215** lei reprezentand TVA aferenta facturilor nr.031/10.09.2008 si nr.038/18.03.2009 emise de PF ... si de pe facturile nr.40/17.09.2008 si nr.45/01.10.2008 emise de SC ... SRL, societati care nu sunt platitoare de TVA contestatoarea sustine ca organele fiscale trebuiau sa verifice daca societatea era inregistrata in scopuri de TVA la data facturii, respectiv in anul 2008 si nu la data controlului din februarie 2011, iar inregistrarea in jurnalele de TVA s-a facut in mod legal pe baza facturii emise de furnizor.

Din verificarile efectuate de catre organele de inspectie fiscala rezulta ca PF ... si SC ... SRL nu erau inregistrate in scopuri de TVA la data facturii, respectiv in anul 2008, astfel ca nu au fost respectate prevederile art.146, alin.1, lit.a si art.155, alin.5, lit.c din Legea nr. 571/2003 modificata si completata.

“Conditii de exercitare a dreptului de deducere

Art. 146

(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 livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5);

Art.155

(5) Factura cuprinde in mod obligatoriu urmatoarele informatii:

a) numarul de ordine, in baza uneia sau mai multor serii, care identifica factura in mod unic;

b) data emiterii facturii;

c) denumirea/numele, adresa si codul de inregistrare prevazut la art. 153, dupa caz, ale persoanei impozabile care emite factura;”

6. Referitor TVA colectata in suma de **27.949** lei aferenta unui numar de 14 avize de insotire a marfii reprezentand diverse produse livrate si pentru care nu au fost emise facturi pana cel tarziu in cea de-a 15-a zi a lunii urmatoare celei in care ia nastere faptul generator al taxei, organul de inspectie fiscala a constatat ca s-au incalcat prevederile art.155, alin.1 si art.3 din Legea nr.

571/2003 modificata si completata, si Anexa nr.2 din OMFP nr.2226/2006, dupa cum urmeaza :

SC ... SRL a emis un numar de 6 avize de insotire a marfii catre SC ... SRL si un numar de 8 avize , care nu au completate rubrica cumparator, reprezentand diverse produse livrate (grau, rapita, sulfat de magneziu, fastac, caramba, sulfat de mangan, sulfat de zinc) si pentru care nu au fost emise facturi pana cel tarziu in cea de-a 15-a zi a lunii urmatoare celei in care ia nastere faptul generator al taxei, asa cum este prevazut la art.155 alin.1 din Legea nr. 571/2003 modificata si completata.

“(1) Persoana impozabila care efectueaza o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decat o livrare/prestare fara drept de deducere a taxei, conform art. 141 alin. (1) si (2), trebuie sa emita o factura catre fiecare beneficiar, cel tarziu pana in cea de-a 15-a zi a lunii urmatoare celei in care ia nastere faptul generator al taxei, cu exceptia cazului in care factura a fost deja emisa. De asemenea, persoana impozabila trebuie sa emita o factura catre fiecare beneficiar pentru suma avansurilor incasate in legatura cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel tarziu pana in cea de-a 15-a zi a lunii urmatoare celei in care a incasat avansurile, cu exceptia cazului in care factura a fost deja emisa”.

Potrivit prevederilor art.3 din OMFP nr.2226/27.12.2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de catre persoanele prevazute la art.1 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata *“in situatiile in care bunurile circula fara sa fie insotite de factura,documentul utilizat pe perioada transportului este avizul de insotire a marfii”.*

In Anexa nr.2 din OMFP nr.2226/2006 se prevad normele de intocmire si utilizare a avizului de insotire a marfii, respectiv:

- este documentul ce sta la baza intocmirii facturii
- serveste ca dispozitie de transfer al valorilor materiale de la o gestiune la alta dispersate teritorial, ale aceleiasi unitati, situatie in care avizul de insotire a marfii va purta mentiunea “ Fara factura”
- pe avizul de insotire a marfii emis pentru valori materiale trimise pentru prelucrare la terti se face mentiunea “ Pentru prelucrare la terti”

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca nu prezinta relevanta afirmatia contestatoarei ca avizele de expeditie completate in mod eronat si care nu au fost utilizate de catre societate, respectiv nu au fost emise facturi clientilor, nu s-au realizat incasari si nu au stat la baza unor transferuri de bunuri nu reprezinta cazul de estimare prevazut la art. 65.1 din normele metodologice si ca se afla in prezenta unei erori materiale prin completarea in mod eronat a avizului de insotire a marfii.

Deoarece avizele de insotire a marfii in cauza sunt emise catre SC ... SRL sau rubrica cumparator nu este completata , deci nu reprezinta un transfer al valorilor materiale de la o gestiune la alta si nici nu reprezinta valori

materiale trimise pentru prelucrare la terti, societatea trebuia sa emita facturi pana cel tarziu in cea de-a 15-a zi a lunii urmatoare celei in care ia nastere faptul generator al taxei.

In timpul controlului s-a calculat valoarea totala a facturilor care trebuiau emise, aplicand preturile unitare din fisele de magazie prezentate de societate, rezultand suma de 147.096 lei si TVA aferenta in suma de 27.949 lei suma cu care a fost diminuata suma solicitata la rambursare.

Organele de inspectie fiscala nu au procedat la estimarea bazei de impunere aferenta avizelor prezentate mai sus mentionate dupa cum sustine SC ... SRL , ci s-a stabilit valoarea totala a facturilor care trebuiau emise intrucat conform avizelor rezulta ca societatea a livrat diverse produse (grau, rapita, sulfat de magneziu, fastac, caramba, sulfat mangan, sulfat de zinc) catre diverse societati.

7. Referitor la suma de **45.915** lei reprezentand TVA aferenta avizelor de insotire a marfii de la nr. 299800167 la nr. 29800187 pentru care societatea nu a prezentat nici un exemplar si avizul de insotire a marfii nr. 29800242(care nu are completat cumparatorul) si avizul de insotite a marfii nr. 29800243 (emis catre SC SRL) care nu are completata cantitatea livrata.

Contestatoarea sustine ca pierderea avizelor de insotire a marfii nu este tratata in legislatie cu sanctionarea prin estimare, iar organele de inspectie fiscala nu au aplicat corect prevederile HG nr. 831 /1997 si Ordinul MF nr.29 /2003, acte normative care sunt incidente in speta si care nu sanctioneaza prin estimare pierderea documentelor contabile neintocmite.Societatea sustine ca nu se regaseste in situatiile prevazute de Codul de Procedura Fiscala pentru a se aplica prevederile art. 66 si 67 si solicita invalidarea acestor constatari ale inspectorilor fiscali.

In fapt, SC SRL nu a prezentat nici un exemplar din avizele de insotire a marfii de la nr. 29800167 la nr. 29800187 care fac parte din avizierul 29800151 – 29800200 si care apartin lunii iulie 2009 si nu a procedat conform prevederilor legale de a declara nule exemplarele de avize de insotire a marfii lipsa.

De asemenea la avizele de insotire a marfii nr.29800242 (care nu are completat cumparatorul) si 29800243 (emis catre SC ...SRL) care apartin lunii septembrie 2009 nu este completata cantitatea livrata.

Prin urmare s-a procedat la estimarea bazei de impunere (a veniturilor, respectiv a TVA) aferenta celor 23 de avize de insotire a marfii in conformitate cu prevederile art.67 din OG nr. 92/2003 modificata si pct.65.1 din HG nr. 1050/2004.

“Estimarea bazei de impunere

(1) Daca organul fiscal nu poate determina marimea bazei de impunere, acesta trebuie sa o estimeze. In acest caz trebuie avute in vedere toate datele si documentele care au relevanta pentru estimare. Estimarea consta in

identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale”.

“ Estimarea bazelor de impunere va avea loc in situatii cum sunt:

a) contribuabilul nu depune declaratii fiscale sau cele prezentate nu permit stabilirea corecta a bazei de impunere;

b) contribuabilul refuza sa colaboreze la stabilirea starii de fapt fiscale, inclusiv situatiile in care contribuabilul obstructioneaza sau refuza actiunea de inspectie fiscala;

c) contribuabilul nu conduce evidenta contabila sau fiscala;

d) cand au disparut evidentele contabile si fiscale sau actele justificative privind operatiunile producatoare de venituri si contribuabilul nu si-a indeplinit obligatia de refacere a acestora”.

Pentru efectuarea estimarii s-a avut in vedere baza de impozitare calculata in avizele prezentate in anexa nr. 40 a Raportului de inspectie fiscala in suma de 147.097 lei si un numar de 14 avize de insotire a marfii, rezultand astfel o valoare medie de 10.506,92 lei/aviz. Suma de 10.506,92 lei constituie baza impozabila estimata si a fost utilizata la stabilirea bazei impozabile pentru cele 23 de avize (21 lipsa si 2 neavand completata rubrica cantitate), din care a rezultat o suma totala de 241.659 lei si TVA aferenta de 45.915 lei, suma cu care a fost diminuta suma solicitata la rambursare.

Fata de sustinerea contestatoarei ca organele de inspectie fiscala nu au aplicat corect prevederile HG nr. 831 /1997 si Ordinul MF nr.29 /2003, acte normative care sunt incidente in speta, se retine ca avizele de insotire a marfii apartin lunii iulie si septembrie 2009, iar HG nr.831/1997 a fost abrogata prin HG nr.105/28.04.2009.

Avand in vedere dispozitia art. 6 din OG nr. 92/2003 republicata potrivit careia :*“Organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, intemeiata pe constatarile complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza”* si argumentele prezentate, rezulta ca organul de inspectie fiscala a procedat legal la respingerea la rambursare a taxei pe valoarea adaugata in suma totala de 207.438 lei, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, in temeiul Legii nr. 571/2003 modificata si completata, coroborat cu art.216 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

DECIDE :

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC ... SRL pentru suma de 207.438 lei ce reprezinta TVA neadmisa la rambursare.

Decizia se comunica :

- SC SRL

- DGFP ... - AIF cu respectarea prevederilor pct. 7.5 din Ordinul ANAF nr.519/2005.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata la Tribunalul ... - Sectia Contencios Administrativ in termen de 6 luni de la data confirmarii de primire a prezentei.