

DECIZIA NR. 834/2011
privind soluționarea contestației înregistrată
la D.G.F.P. ... sub nr. .../...
formulată de **S.C. ... S.R.L.** din ...

Direcția Generală a Finanțelor Publice ... a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală asupra contestației înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr. .../... formulată de **S.C. ... S.R.L.** cu sediul social în ..., șoseaua ..., nr. ..., județul ..., având codul de identificare fiscală ... și înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului ... sub numărul J.../.../..., reprezentată legal prin d-nul în calitate de împuternicit.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-DB ... emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală.

Suma totală contestată este de ... **lei** care reprezintă taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

Contestația a fost formulată în termenul legal, poartă semnătura și ștampila persoanelor împuternicite, precum și Procura specială autenticată sub nr. ... în original așa cum prevede art. 206 din O.G. 92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Constatand că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206, art. 207 și 209 alin. 1 pct. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare Direcția Generală a Finanțelor Publice ... este competentă să soluționeze contestația formulată de **S.C. ... S.R.L.** din

Societatea petentă contestă Decizia de impunere nr. F-DB ... emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală pentru suma de ... lei care reprezintă taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare din următoarele motive:

- informațiile din caseta “date privind expediția” din factura nr. ... din data de ... se referă de regulă la date privind expediția bunurilor livrate și nu la modul de transmitere al documentului, respectiv a facturii;

- factura astfel cum a fost emisă cu semnul minus a fost transmisă clientului, ca dovadă că S.C. ... S.R.L. a înregistrat în contabilitate factura respectivă este și copia jurnalului de cumpărări al acestei societăți din luna respectivă unde este înregistrată factura de stornare și copia decontului de TVA, anexate la contestație;

- Codul Fiscal nu prevede în mod imperativ modul de transmitere al facturilor cu semnul minus așa cum a pretins organul de inspecție fiscală care nu a acceptat alte probe, așa cum prevăd art. 64 și art. 65 din Codul de Procedură Fiscală, pentru a dovedi că factura a fost transmisă beneficiarului.

Față de cele mai sus menționate petenta solicită admiterea prezentei contestații și modificarea deciziei contestate cu suma de ... lei.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-DB ... emisă în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr. ... din data de ... de către Activitatea de Inspecție Fiscală, s-a respins la rambursare taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei, din care a fost contestată suma de ... lei.

În punctul de vedere privind soluționarea contestației organul de inspecție fiscală menționează, în legătură cu factura nr. .../... emisă de S.C. ... S.R.L., că pe formularul de factură precizat, la modalitatea de transmitere era mențiunea "transmisă prin POȘTĂ" fără ca societatea să posede dovada comunicării (confirmare de primire) conform prevederilor art. 137 din legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare. Organul de inspecție fiscală a menționat în Raportul de inspecție fiscală că au fost încălcate prevederile art. 137 din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare în sensul că societatea a diminuat în mod eronat baza de impozitare a TVA din luna martie ... cu valoarea facturii stornate, neavând relevanță pentru înregistrările din evidența contabilă la S.C. ... S.R.L. modul de înregistrare a facturii nr. .../... la clientul acestuia. Controlul s-a efectuat pe baza documentelor contabile înregistrate la S.C. ... S.R.L..

Totodată se menționează că în cauză nu s-a formulat sesizare penală.

Având în vedere cele prezentate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile contestatoarei și în raport cu actele normative în vigoare, s-au reținut următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice ... a fost investită să analizeze dacă suma totală contestată de ... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, este corect stabilită.

În fapt, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de rambursare a TVA în sumă de ... lei aferent facturii de stornare nr. ... din data de

În referatul cu propuneri de soluționare organul de inspecție fiscală precizează că pe formularul de factură de mai sus, la modalitatea de transmitere era mențiunea "transmisă prin POȘTĂ" fără ca societatea să posede dovada comunicării (confirmare de primire) conform prevederilor art. 137 din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare. Se reține că în cuprinsul textului de lege menționat mai sus, respectiv art. 137 din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare nu este prevăzută imperativ obligativitatea deținerii confirmării de primire pentru dovedirea transmiterii documentului către terți.

Petenta precizează că această factură a fost comunicată S.C. ... S.R.L. din ... și a depus în susținerea afirmațiilor din contestație copile xerox ale extrasului de cont prin care s-a realizat - în urma anulării comenzii - restituirea avansului achitat de S.C. ... S.R.L. ..., precum și extras al jurnalului de cumpărări al acestei societăți cu înregistrarea facturii de stornare.

De asemenea, a fost depusă copie a jurnalului de vânzări al S.C. ... S.R.L. în care apare evidențiată cu semnul minus suma de ... lei.

Referitor la documentele depuse de petent în susținerea contestației, se reține că în referatul cu propuneri de soluționare organul de inspecție fiscală precizează că inspecția fiscală s-a efectuat pe baza documentelor contabile înregistrate la S.C. ... S.R.L., neavând relevanță pentru înregistrările din evidența contabilă la S.C. ... S.R.L. modul de înregistrare a facturii nr. .../... la clientul acestuia.

Față de cele menționate mai sus, se rețin prevederile art. 64 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd că "documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere."

Astfel, ținând cont de documentele aflate la dosarul cauzei cât și de faptul că au fost depuse de către petentă în susținerea cauzei și alte acte doveditoare pe care organul de control nu le-a avut în vedere în momentul emiterii actului administrativ fiscal, organul de soluționare urmează a desființa parțial actul administrativ fiscal pentru suma totală contestată de ... lei care reprezintă taxă pe valoarea adăugată respinsă

la rambursare. Pentru suma totală contestată de ... lei care reprezintă taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, se va reface controlul cu analiza tuturor documentelor justificative și evidențele contabile ale contribuabilului, cât și ale societății S.C. ... S.R.L. din ..., pentru a se putea determina dacă factura nr. .../... i-a fost comunicată și totodată înregistrată de această societate. Urmează a se încheia un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere considerentele prezentate.

Totodată, se reține faptul că organele de inspecție fiscală, prin noul act administrativ fiscal, nu pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile următoarelor articole:

- Art. 216 alin 3 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare prevede:

“Soluții asupra contestației

[...] (3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

- Pct. 11.5, pct. 11.6, și pct. 11.7 din Ordin ANAF nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală prevăd:

“ 11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

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

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”

- art. 64 și art. 65 alin. 1 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare prevăd:

“Art. 64 - Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.

Art. 65 - Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.[...]"

- art. 137 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare prevede:

“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;

b) pentru operațiunile prevăzute la art. 128 alin. (3) lit. c), compensația aferentă;

c) pentru operațiunile prevăzute la art. 128 alin. (4) și (5), pentru transferul prevăzut la art. 128 alin. (10) și pentru achizițiile intracomunitare considerate ca fiind cu plată și prevăzute la art. 130¹ alin. (2) și (3), prețul de cumpărare al bunurilor respective sau al unor bunuri similare ori, în absența unor astfel de prețuri de cumpărare, prețul de cost, stabilit la data livrării. În cazul în care bunurile reprezintă active corporale fixe, baza de impozitare se stabilește conform procedurii stabilite prin norme;

d) pentru operațiunile prevăzute la art. 129 alin. (4), suma cheltuielilor efectuate de persoana impozabilă pentru realizarea prestării de servicii;

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 ori o prestare de servicii nu a fost stabilită de părți sau nu poate fi ușor stabilită, baza de impozitare se consideră ca fiind valoarea de piață pentru respectiva livrare/prestare. În sensul prezentului titlu, valoare de piață înseamnă suma totală pe care, pentru obținerea bunurilor sau serviciilor în cauză la momentul respectiv, un client aflat în aceeași etapă de comercializare la care are loc livrarea de bunuri sau prestarea de servicii ar trebui să o plătească în condiții de concurență loială unui furnizor ori prestator independent de pe teritoriul statului membru în care livrarea sau prestarea este supusă taxei. Atunci

când nu poate fi stabilită o livrare de bunuri sau o prestare de servicii comparabilă, valoarea de piață înseamnă:

1. pentru bunuri, o sumă care nu este mai mică decât prețul de cumpărare al bunurilor sau al unor bunuri similare sau, în absența unui preț de cumpărare, prețul de cost, stabilit la momentul livrării;

2. pentru servicii, o sumă care nu este mai mică decât costurile complete ale persoanei impozabile pentru prestarea serviciului.

(2) Baza de impozitare cuprinde următoarele:

a) impozitele și taxele, dacă prin lege nu se prevede altfel, cu excepția taxei pe valoarea adăugată;

b) cheltuielile accesorii, cum sunt: comisioanele, cheltuielile de ambalare, transport și asigurare, solicitate de către furnizor/prestator cumpărătorului sau beneficiarului. Cheltuielile facturate de furnizorul de bunuri sau de prestatorul de servicii cumpărătorului, care fac obiectul unui contract separat și care sunt legate de livrările de bunuri sau de prestările de servicii în cauză, se consideră cheltuieli accesorii.

(3) Baza de impozitare nu cuprinde următoarele:

a) rabaturile, remizele, risturnele, sconturile și alte reduceri de preț, acordate de furnizori direct clienților la data exigibilității taxei;

b) sumele reprezentând daune-interese, stabilite prin hotărâre judecătorească definitivă și irevocabilă, penalizările și orice alte sume solicitate pentru neîndeplinirea totală sau parțială a obligațiilor contractuale, dacă sunt percepute peste prețurile și/sau tarifele negociate. Nu se exclud din baza de impozitare orice sume care, în fapt, reprezintă contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate;

c) dobânzile, percepute după data livrării sau prestării, pentru plăți cu întârziere;

d) valoarea ambalajelor care circulă între furnizorii de marfă și clienți, prin schimb, fără facturare;

e) sumele achitate de o persoană impozabilă în numele și în contul altei persoane și care apoi se decontează acesteia, precum și sumele încasate de o persoană impozabilă în numele și în contul unei alte persoane.”, în cuprinsul textului de lege nefiind prevăzută imperativ obligativitatea deținerii confirmării de primire pentru dovedirea transiterii.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art. 64 și art. 65 alin. 1, 216 alin 3 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, pct. 11.5, pct. 11.6, și pct. 11.7 din Ordin ANAF nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, art. 137 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările

ulterioare, coroborat cu art. 70, art. 209, art. 210, art. 211, art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare se:

DECIDE

1. Desființarea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-DB ... emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală ... pentru suma totală contestată de ... lei care reprezintă taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

Urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal pentru aceeași perioadă și același obiect al contestației, ținând cont de considerentele prezentei decizii.

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

2. În conformitate cu prevederile art. 218 din O.G. nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale art. 11 alin. (1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 (șase) luni de la data primirii, la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului