

## 033608NT

Direcția Generală a Finanțelor Publice a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii – Activitatea de Inspectie Fiscala, Serviciul de inspectie fiscala II, prin adresa nr..../02.07.2008 înregistrată la D.G.F.P. sub nr..../03.07.2008, cu privire la contestația formulată de **S.C. X S.A.** având codul unic de inregistrare ... si sediul în ..., str....., județul ... .

Contestația, înregistrată la Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii sub nr..../26.06.2008, a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr..../04.06.2008 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala având ca anexa Raportul de inspectie fiscala nr..../04.06.2008 si ca obiect suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.

Constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art.205 alin.(1) si (2), 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 Finanțelor Publice este competenta sa solucioneze contestatia formulata de **S.C. X S.A.**

**I. S.C. X S.A. formulează contestația nr..../23.06.2008, inregistrata la A.F.P.C.M. sub nr..../26.06.2008, împotriva sumei de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare inscrista in Decizia de impunere nr..../04.06.2008 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, motivand inasa numai pentru suma de ... lei inscrista in factura nr..../16.11.2007 emisa de furnizorul S.C. ... S.R.L., astfel:**

In perioada 08.11.2007 – 15.11.2007 societatea a achizitionat de la S.C. ... S.R.L., cu un numar de 7 avize de insotire a marfii, cantitatea fizica/stas de .../ ... kg. In data de 16.11.2007 S.C. ... S.R.L. a facturat produsul „soia boabe” cu factura nr.... conform celor 7 avize de insotire a marfii, care furnizeaza toate datele referitoare la delegat, mijlocul de transport, produsul vandut, cantarul, calculul pentru receptia cantitatii stas, data receptiei, semnaturile delegatilor.

In aceeasi luna societatea s-a mai aprovizionat de la acelasi furnizor cu soia boabe conform facturii .../08.11.2007 in valoare de ... lei.

S.C. X S.A. prezinta situatia furnizorului S.C. ... S.R.L., rezultand ca facturile .../08.11.2008 si .../16.11.2007 au fost achitate prin decontare bancare.

In sustinerea contestatiei societatea arata ca motivul respingerii rambursarii taxei in suma de ... lei este existenta unor date inexacte - data facturii este diferita de cea inscrista in exemplarul detinut de furnizor, inasa documentele originale detinute de S.C. X S.A. nu au suferit modificari si sunt cele intocmite la momentul producerii evenimentului economic.

In finalul contestatiei se solicita aprobarea la rambursare a sumei de ... lei aferenta marfii receptionate si platite in luna noiembrie 2007.

**II. Potrivit Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 04.06.2008 inregistrat la Administratia Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii sub nr...., inspectia fiscala a fost initiata ca urmare a depunerii decontului de TVA aferent lunii noiembrie 2007 prin care S.C. X S.A.**

a solicitat rambursarea soldului sumei negative a TVA in suma de ... lei. Perioada supusa inspectiei, prin raportul de inspectie din data de 04.06.2008, a fost 01.11.2007 – 30.11.2007 pentru taxa pe valoarea adaugata.

La capitolul **III.3.1.4 Constatari fiscale – Aspecte care determina modificarea bazei de impozitare**, organele de inspectie au retinut ca in luna **noiembrie 2007**, societatea a dedus eronat taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei de pe inscristuri care nu au calitatea de document justificativ si taxa in suma de ... lei aferenta aprovizionarilor cu bauturi alcoolice destinate actiunilor de protocol.

In aceeasi luna societatea a achizitionat bunuri de la S.C. ... S.R.L. conform facturii .../16.11.2007, cu TVA deductibila in suma de ... lei. In legatura cu aceasta aprovizionare in timpul inspectiei fiscale s-au solicitat informatii suplimentare de la A.F.P...., informatii privind modul de inregistrare si declarare a TVA aferenta facturii sus mentionate. Urmare a raspunsurilor primite s-a constatat ca factura nr.... cuprinde mentiuni incomplete precum si date inexacte (data emiterii facturii este diferita de cea inscrisa in exemplarul detinut de furnizor, lipsa numerelor de avize de insotire a marfii, precum si nr. mijlocului de transport), organele de inspectie fiscala concluzionand ca pana la definitivarea inspectiei fiscale initiata conform adresei nr..../07.05.2008 la S.C. ... S.R.L., taxa pe valoarea adaugata consemnata in factura nr. .../16.11.2007 in suma de ... lei nu poate fi dedusa intrucat documentele justificative nu contin si nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii pentru care se solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata, in vederea aplicarii prevederilor cuprinse de art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum si de art. 6 alin. (1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata. Organele de inspectie mai invoca si prevederile Deciziei V/2007 a Inaltei Curti de Casatie si Justitie potrivit carora taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa [...] in situatia in care documentele justificative prezentate nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii pentru care se solicita deducerea TVA.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de TVA in suma de ... lei, propunand rambursarea unei taxe mai mici cu aceasta suma fata de taxa solicitata la rambursare.

In **Decizia de impunere nr..../04.06.2008 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala**, emisa de Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii – Activitatea de inspectie fiscala, la punctul 2.2.1. “Solutionarea decontului de taxa pe valoarea adaugata cu sume negative cu optiune de rambursare” se regaseste ca obligatie stabilita suplimentar si ca TVA respinsa la rambursare suma de ... lei, iar la punctele 2.2.2. “Motivul de fapt” si 2.2.3. “Motivul de drept” sunt cuprinse mentiunile inscrise si in raportul de inspectie fiscala privind deducerea eronanta a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei de pe inscristuri care nu au calitatea de document justificativ, a taxei in suma de ... lei aferenta aprovizionarilor cu bauturi alcoolice si a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei inscrisa in factura nr..../16.11.2008 emisa de S.C. ... S.R.L.

III. Având în vedere susținerile societății contestatoare și ale organelor de inspectie fiscală, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă verificării, se rețin următoarele:

**1. Prin cauza supusa solutionarii, Directia Generala a Finantelor Publice Neamt este investita sa se pronunte daca S.C. X S.A. are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei, in conditiile in care aceasta suma este inscrisa intr-o factura care, potrivit celor retinute de organele de inspectie fiscala, contine date inexacte si mentiuni incomplete.**

**In fapt,**

Prin **Decizia de impunere nr..../04.06.2008** emisa ca urmare a Raportului de inspectie fiscala nr..../04.06.2008, organele de inspectie fiscala au stabilit ca S.C. X S.A. nu beneficiaza de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei inscrisa in factura nr..../16.11.2007 emisa de S.C. ... S.R.L. deoarece formularul cuprinde mentiuni incomplete (lipsa numerelor de avize de insotire a marfii si nr. mijlocului de transport) si date inexacte (data emiterii facturii este diferita de cea inscrisa in exemplarul detinut de furnizor). Consecinta acestei constatari a fost respingerea la rambursare a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei prin aplicarea prevederilor art. 146 alin. (1) lit a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si pe cele ale art. 6 alin. (1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991.

In timpul desfasurarii inspectiei fiscale la S.C. X S.A. organele de inspectie fiscala au solicitat la A.F.P. ... informatii suplimentare privind modul de inregistrare si declarare a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei, inscrisa in factura nr..../16.11.2007, de catre furnizorul S.C. ... S.R.L. Din raspunsurile primite atat pana la data incheierii inspectiei fiscale cat si ulterior, dupa data depunerii contestatiei de catre S.C. X S.A., si din documentele anexate in copie, rezulta urmatoarele:

- factura fiscala nr..../28.11.2007 este anulata, toate cele trei exemplare regasindu-se in carnetul facturier al S.C. ... S.R.L.;

- in jurnalul pentru vanzari pe luna noiembrie 2007 se regaseste o livrare catre S.C. X S.A., respectiv cea efectuata cu factura .../08.11.2008, cu valoarea totala de ... lei, din care TVA ... lei;

- in jurnalul pentru vanzari pe luna decembrie 2007 figureaza o livrare efectuata catre S.C. X S.A. cu factura nr..../16.12.2007, in valoare totala de ... lei, din care TVA ... lei;

- *exemplarul facturii ridicate in copie de la furnizor, care are inscrisa TVA in suma de ...5 lei, este identic din punct de vedere al celor inscrise in el si al grafiei cu cel detinut de societatea cumparatoare, avand insa modificat numarul facturii din ... in ... si data facturii din 16.11.2007 in 16.12.2007. In partea inferioara a formularului de factura, in caseta ce contine "Date privind expeditia", in ambele facturi este inscrisa data de 16.11.2007, nemodificata;*

- organele de inspectie fiscala ale A.F.P. ... au constatat ca, urmare inspectiei fiscale generale efectuate la S.C. ... S.R.L. nu s-au constatat deficiente fiscale in relatia comerciala cu S.C. X S.A.

La dosarul cauzei petenta a depus in sustinerea contestatiei:

- cele 7 avize de insotire a marfii intocmite in perioada 08.11.2007 – 15.11.2007 de furnizorul S.C. ... S.R.L. care justifica livrarea cantitatii fizica/stas de .../... kg de soia boabe, documente care contin date referitoare la delegat, mijloc de transport, produsul vandut, cantitatea, data receptiei, semnaturile delegatilor;

- 3 note de receptie si constatare de diferente intocmite in datele de 09.11.2007,13.11.2007 si 16.11.2007 care dovedesc receptionarea cantitatilor de soia boabe aprovizionate conform celor 7 avize de insotire a marfii;

- extrasele de cont emise de Raiffeisen Bank Sucursala ... pentru S.C. X S.A. in datele de 29.11.2007 si 30.11.2007 prin care se dovedeste achitarea catre S.C. ... S.R.L. in aceleasi date a sumelor de ... lei si ... lei, cu urmatoarele descrieri ale tranzactiilor: "tva fact...., ... soia boabe" si respectiv "ff .../08.11.07=... lei, ff .../16.11.07=... lei soia boabe".

Petenta mai motiveaza ca factura originala pe care o detine nu a suferit stersaturi sau modificari, in concluzie solicitand aprobarea la rambursare a sumei de ... lei.

Cu adresa nr.../11.08.2008, Biroul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P. a solicitat Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii intocmirea unui proces verbal de cercetare la fata locului din care sa rezulte daca S.C. X S.A. a inregistrat aprovizionarea cu soia boabe atat in luna noiembrie 2007, pe baza facturii nr.../16.11.2008, cat si in luna decembrie 2007, pe baza facturii nr.../16.12.2007. Cu adresa nr. .../14.08.2008, inregistrata la D.G.F.P. Neamt sub nr.../15.08.2008, Activitatea de inspectie fiscala din cadrul A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii a inaintat directiei Procesul verbal nr.... din data de 14.08.2008 intocmit la S.C. X S.A., din care rezulta ca *societatea a inregistrat numai in luna noiembrie 2007 achizitia a ... kg soia boabe de la S.C. ... S.R.L., in baza a 7 avize de insotire a marfii, exercitandu-si dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei pe baza facturii nr.../16.11.2007 emisa de S.C. ... S.R.L. In procesul verbal se mai mentioneaza faptul ca in luna decembrie 2007, conform documentelor prezentate, S.C. X S.A. nu a mai avut relatii comerciale cu furnizorul din ... si nu este inregistrata o alta factura cu acelasi continut cu cea mentionata mai sus.*

**In drept,**

**Referitor la procedura fiscala**

**O.G. nr. 92/2003** privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

- la art. 6 - Exercitarea dreptului de apreciere

„Organul fiscal este îndreptăţit să aprecieze, în limitele atribuţiilor şi competenţelor ce îi revin, relevanţa stărilor de fapt fiscale şi să adopte soluţia admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

- la Sectiunea a 6-a - Sarcina probei

„Art. 64

Forţa probantă a documentelor justificative şi evidenţelor contabile

Documentele justificative şi evidenţele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există şi 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.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”

- la art. 105 - Reguli privind inspecția fiscală

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

Referitor la deducerea taxei pe valoarea adaugata si inregistrarea documentelor in evidenta contabila

**Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede la 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); [...]”.

**Legea contabilitatii nr. 82/1991**, republicata, precizeaza la art. 6 ca:

„(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”

Prin **Decizia nr. V/2007 a Inaltei Curti de Casatie si Justitie** a fost admis recursul in interesul legii declarat de procurorul general al Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, în sensul ca s-a stabilit că taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete sau care nu corespund realității.

Fata de cele prezentate in fapt si in drept se retin urmatoarele:

S.C. X S.A. s-a aprovizionat in luna noiembrie 2007, de la S.C. ... S.R.L. cu soia boabe, efectuand receptia produselor achizitionate cu avize de insotire a marfii in perioada 08.11.2007 – 15.11.2007, detinand factura nr. .../16.11.2007 pentru cantitatea de ... kg, cu valoarea totala de ... lei din care TVA ... lei si efectuand plata catre furnizor a contravalorii acestei facturi la datele de 29.11.2007-partial si 30.11.2007-partial.

Cu ocazia solutionarii cererii de rambursare a soldului sumei negative a TVA la 30.11.2007, organele de inspectie fiscala din cadrul A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii au stabilit ca S.C. X S.A. nu beneficiaza de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei, inscrisa in factura nr. .../16.11.2007, deoarece documentul cuprinde date inexacte si mentiuni incomplete.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retine ca exemplarul facturii nr..../16.11.2007 detinut de petenta nu contine modificari in ceea ce priveste numarul de factura si data acesteia, in timp ce exemplarul

facturii detinut de furnizor contine modificari in sensul transformarii numarului de factura din ... in ... si a datei emiterii din 16.11.2007 in 16.12.2007, in caseta "Date privind expeditia" ramanand nemodificata data de 16.11.2007. De asemenea, in jurnalul de vanzari privind TVA intocmit de furnizor pentru luna decembrie 2007 a fost in scris ca numar de factura nr.... din data de 16.12.2007. Astfel, neconcordantele dintre cele doua exemplare, aflate in copie la dosarul contestatiei, respectiv o copie dupa documentul aflat la beneficiar si una dupa cel aflat la furnizor, provin din modificarile aduse de furnizor pe exemplarul detinut si inregistrat in contabilitatea sa. In urma cercetarii la fata locului concretizata in procesul verbal nr..../14.08.2008, s-a constatat ca S.C. X S.A. si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei doar o singura data, respectiv in luna noiembrie 2007 in baza facturii nr..../16.11.2007. Faptul ca S.C. X S.A. a efectuat receptia produselor si a efectuat plata acestora in luna noiembrie 2007, in documentele de plata fiind mentionata factura nr..../16.11.2007, dovedeste ca livrarea de soia boabe a fost efectuata in luna noiembrie 2007, documentul reprezentand un document justificativ.

Avand in vedere cele mentionate si documentele aflate la dosarul cauzei retinem ca petenta detine documente care fac dovada realitatii operatiunii precum si o factura care contine informatiile necesare pentru a se putea exercita dreptul de deducere a TVA inscrisa in aceasta factura. In ceea ce priveste necompletarea de catre furnizor in factura nr..../16.11.2007 a rubricilor privind numerele avizelor de insotire a marfii si numarul mijlocului de transport, consideram ca acest fapt nu conduce la pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei intrucat aceste informatii se regasesc in documentele verificate aferente lunii noiembrie 2007 si nu sunt de natura a conchide ca documentele si operatiunile nu corespund realitatii, pentru a se putea pune in aplicare Decizia nr. V/2007 a Inaltei Curti de Casatie si Justitie.

Ca urmare, **sustinerile invocate de societate privind deducerea taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei sunt intemeiate, urmand a se admite contestatia pentru aceasta suma si a se anula partial Raportul de inspectie fiscala nr..../04.06.2008 si Decizia de impunere nr..../04.06.2008 emise de Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii in ceea ce priveste aceasta suma.**

**2. Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice Neamt se poate pronunta pe fond asupra taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei respinsa la rambursare prin Decizia privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..../04.06.2008, in conditiile in care SC X SA nu prezinta motivele de fapt si de drept pe care isi intemeiaza contestatia.**

**In fapt,**

Prin Decizia privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..../04.06.2008, emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii, organele de inspectie fiscala au stabilit printre altele ca TVA suplimentara de plata suma de ... lei, compusa din .. lei – taxa dedusa de pe inscrisuri care nu au calitatea de document

justificativ si ... lei - taxa dedusa de societate in urma aprovizionarii cu bauturi alcoolice destinate actiunilor de protocol, cu consecinta respingerii la rambursare a acestei sume.

SC X SRL formuleaza contestatie impotriva masurii de respingere la rambursare a sumei de ... lei, suma care include si taxa de ... lei mentionata anterior, fara a-si motiva contestatia pentru aceasta suma.

**In drept,**

Potrivit articolului 206 alin.(1) lit.c) si d) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

**„Contestația se formulează în scris și va cuprinde:**

**(...)**

**c) motivele de fapt și de drept;**

**d) dovezile pe care se întemeiază.”**

Conform punctului 2.4. din O.M.F.P. nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

**„Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”**

Fata de cele prezentate in fapt si in drept retinem ca intrucat SC X SA nu a prezentat in contestatie motivele de fapt si de drept care au stat la baza formularii acesteia impotriva masurii de respingere la rambursare a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei, Directia Generala a Finanelor Publice nu se poate substitui societatii contestatoare cu privire la motivele de fapt si de drept, care sunt elemente obligatorii si expres prevazute de art.206 alin.(1) lit.c) si d) din Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, drept pentru care **urmeaza a se respinge ca nemotivata contestatia pentru acest capat de cerere.**

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 210, art.216 alin. (1) si (2) si art. 218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

**DECIDE :**

**1. Admiterea contestatiei formulate de S.C. X S.A. pentru suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea respinsa la rambursare si anulara mentiunilor privind aceasta suma din Decizia de impunere nr.../04.06.2008 si din Raportul de inspectie fiscala nr.../04.06.2008 emise de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii.**

**2. Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulate de S.C. X S.A. impotriva Deciziei de impunere nr.../04.06.2008 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii pentru suma de ... lei.**

Punctul 2 al deciziei de solutionare a contestatiei poate fi atacat la Tribunal in termen de 6 luni de la data comunicarii.