



Ministerul Finanțelor Publice

Agencia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Brăila



Str. Delfinului Nr.1, Brăila
Tel: +0239619900,
Fax: +0239619992
e-mail:
admin.brbrjudx01.br@mfinante.ro

DECIZIA Nr.434

din _____2010

privind soluționarea contestației formulată de S.C. _____ S.R.L. Brăila, înregistrată la
D.G.F.P. Județul Brăila sub nr.____/____2010

Ministerul Finanțelor Publice – Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală a Finanțelor Publice Județul Brăila a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr.____/____2010, înregistrată la direcția teritorială sub nr. ____/____2010, privind contestația formulată de S.C. _____ S.R.L. Brăila împotriva deciziei de impunere nr.____/____2010, emisă de organul de inspecție fiscală.

S.C. ____ S.R.L. are sediul în Brăila, _____, nr.____, bl.____, sc.____, et.____, ap.____, este înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr.J09/____/____, are atribuit codul fiscal _____ și este reprezentată de _____ în calitate de administrator.

Obiectul contestației îl reprezintă obligațiile fiscale în sumă totală de _____ lei, din care T.V.A. în sumă de _____ lei și majorări de întârziere aferente T.V.A. în sumă de _____ lei, stabilite prin decizia de impunere nr.____/____2010.

Decizia de impunere nr.____/____2010 a fost comunicată contribuabilului prin prezentarea reprezentantului legal la sediul organului de inspecție fiscală în data de ____2010, conform mențiunii de pe adresa nr.____/____2010, iar contestația nr.____/____2010 a fost depusă la organul al cărui act este atacat sub nr.____/____2010, respectând astfel termenul legal prevăzut la art.207(1) din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând îndeplinite condițiile de procedură prevăzute la art.205, art.206, art.207 (1) și art.209 (1) lit.a) din O.G.nr.92/2003,

republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, D.G.F.P. Județul Brăila este investită cu soluționarea pe fond a contestației.

I. Prin contestația nr. ___/___2010, înregistrată la A.I.F. sub nr. ___/___2010 și la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr. ___/___2010, contestatoarea înțelege să conteste obligațiile fiscale suplimentare în sumă totală de ___ lei, din care T.V.A. în sumă de ___ lei și majorări de întârziere aferente T.V.A. în sumă de ___ lei, motivând că inspecția fiscală s-a realizat în urma desființării parțiale a deciziei de impunere nr. ___/___2010, iar așa cum se arată în Decizia nr. ___/___2010, trebuia să se aplice prevederile art.216(3) din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, însă aceasta a efectuat o nouă inspecție fiscală, fără a avea în vedere considerentele deciziei de soluționare.

În opinia contestatoarei, acest mod de abordare încalcă prevederile art.105(3) din O.G.nr.92/2003, precum și ale pct.12.7 și 12.8 din O.P.A.N.A.F.nr.519/2005.

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

Cu privire la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, contestatoarea susține următoarele:

1. Referitor la T.V.A. în sumă de ___ lei, pentru care organul de inspecție fiscală a considerat că și-a exercitat eronat dreptul de deducere datorită faptului că facturile au fost emise de contribuabili care nu sunt înregistrați în scopuri de taxă, invocând prevederile art.145(1), art.146(1) lit.a), art.155(5), coroborate cu prevederile art.46 din H.G.nr.44/2004, contestatoarea susține că a procedat în conformitate cu aceste prevederi legale, deducerea T.V.A. fiind efectuată pe baza facturilor originale.

Totodată, contestatoarea se întreabă unde se menționează în textele de lege invocate de organul de inspecție fiscală, legătura dintre dreptul de deducere a T.V.A. și înregistrarea în scopuri de T.V.A., susținând că în speță, sunt aplicabile prevederile art.151² din Codul fiscal și ale pct.58 din H.G.nr.44/2004.

În concluzie, aceasta consideră ca netemeinică și nelegală suplimentarea T.V.A. de plată prin neacordarea dreptului de deducere, pentru taxa înscrisă pe facturi emise de persoane neînregistrate în scopuri de T.V.A., deoarece aceasta s-a realizat prin eludarea prevederilor art.150(3), ale art.151² și ale pct.58 din H.G.nr.44/2004.

2. Referitor la T.V.A. nedeductibil în sumă de ___ lei, aferentă unor achiziții de mărfuri de la trei societăți în baza unor facturi la care datele

de identificare corespund altor societăți decât cele înscrise în acestea, contestatoarea precizează că asupra acestui aspect s-a pronunțat și organul de soluționare prin Decizia nr. ___/___2010, în sensul că răspunderea pentru întocmirea acestor documente nu poate fi pusă în sarcina contestatoarei.

Mai mult decât atât, susține contestatoarea, organele de inspecție fiscală fac abstracție de prevederile art.152² alin.1 lit. b) coroborat cu alin.2, care stipulează că beneficiarul este ținut răspunzător individual și în solidar pentru plata taxei, în condițiile în care nu dovedește că a achitat taxa către persoana obligată la plata acesteia, legiuitorul rezolvând corect și principal problema facturilor cu informații eronate.

În concluzie, contestatoarea consideră netemeinică și nelegală suplimentarea T.V.A. cu suma de ___ lei, prin neacordarea dreptului de deducere a taxei aferente achiziției de marfă înscrisă în facturi cu informații eronate.

3. Referitor la T.V.A. în sumă de ___ lei pentru care organul de inspecție fiscală nu a acordat drept de deducere, motivat de faptul că au fost încălcate prevederile art.32 pct.10 din O.U.G.nr.34/2009, contestatoarea susține că achiziționarea autoutilitareii destinată transportului de marfă nu intră sub incidența acestor prevederi legale, considerând netemeinică și nelegală această constatare.

Pentru a dovedi cele susținute, contestatoarea a anexat contestației, copia anexei A la contractul de leasing nr.DF ___/___2007 și o fotografie a autoutilitareii.

II. Prin decizia de impunere nr. ___/___2010 au fost stabilite obligații fiscale suplimentare în sumă totală de ___ lei, din care T.V.A. stabilită suplimentar în sumă de ___ lei și accesorii aferente în sumă de ___ lei, motivat în fapt de deducerea eronată a T.V.A. în sumă de ___ lei, aferentă achiziției unui autoturism în leasing financiar, a sumei de ___ lei, aferentă unor achiziții fără documente justificative și a sumei de ___ lei, aferentă unor achiziții efectuate de la furnizori neînregistrați în scopuri de T.V.A.

Organul de inspecție fiscală a constatat că au fost încălcate prevederile art.145¹ alin.1 lit.c), art.155 alin.5 lit.d), art.156³, art.158 alin.1 din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, art.45¹, art.146 alin.1 lit.a) pct.46 din H.G.nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, art.I pct.10 din O.U.G.nr.39/2010, art.120, art.120¹ din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare.

În raportul de inspecție fiscală nr.F-BR ___/___2010, referitor la T.V.A. deductibilă, s-a consemnat că în perioada martie 2007-iunie 2009, contestatoarea a efectuat achiziții de mărfuri în valoare totală de ___ lei, din care T.V.A. în sumă de ___ lei, de la trei societăți a căror date de

identificare înscrise în facturi corespund altor societăți, și anume, pe facturile emise de S.C. ____ S.R.L. București datele de identificare corespund S.C. ____ S.R.L. București, pe facturile emise de S.C. ____ S.R.L. București datele de identificare aparțin S.C. ____ S.R.L. București, pe facturile emise pe numele S.C. ____ S.R.L. București datele de identificare corespund S.C. ____ S.R.L. București.

De asemenea, organul de inspecție fiscală a constatat că în perioada 13.02.2007-septembrie 2009, contestatoarea și-a exercitat dreptul de deducere pentru T.V.A. în sumă de ____ lei, provenind din facturi emise de către o serie de contribuabili care nu sunt înregistrați în scopuri de T.V.A., încălcând astfel prevederile art.145(1), art.146(1) lit.a), art.155(5) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.46 din H.G.nr.44/2004.

O altă constatare a organului de inspecție fiscală este aceea că în perioada 01.05.2009-30.04.2010, contestatoarea și-a exercitat în mod eronat dreptul de deducere pentru T.V.A. în sumă de ____ lei, aferentă valorii reziduale a contractului de leasing nr.Df ____/____2007, încălcând prevederile art.32 pct.10 din O.U.G.nr.34/2009, art.145¹ alin.1 din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.45¹ din H.G.nr.44/2004.

Urmare acestor constatări, organul de inspecție fiscală a calculat în sarcina contestatoarei T.V.A. suplimentară în sumă totală de ____ lei, precum și accesorii în sumă de ____ lei pentru perioada 26.08.2009-20.10.2010.

III. D.G.F.P. Județul Brăila având în vedere susținerile contestatoarei în raport de constatările organului de inspecție fiscală, actele și lucrările dosarului cauzei, precum și reglementările legale aplicabile speței, reține următoarele:

Înainte de a analiza pe fond contestația, organul de soluționare trebuie să se pronunțe cu privire la excepția ridicată de contestatoare, referitoare la stabilirea unor sume mai mari la reverificarea perioadei, efectuată de organul de inspecție fiscală urmare soluției pronunțate prin Decizia nr.____/____2010.

Din raportul de inspecție fiscală nr.____/____2010, rezultă că verificarea efectuată de către organul de inspecție fiscală a privit aceeași taxă, în speță, taxa pe valoarea adăugată și aceeași perioadă, iar sumele stabilite suplimentar nu sunt mai mari decât cele stabilite prin actul administrativ fiscal anterior, desființat.

Pentru capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de ____ lei, se înlătură excepția ridicată de contestatoare și în consecință, se va proceda la antamarea fondului cauzei.

În ceea ce privește stabilirea accesoriilor aferente T.V.A., organul de soluționare constată că organul de inspecție fiscală a extins

perioada de calcul a acestora, adică a stabilit obligația fiscală accesorie până la data de 20.10.2010, în loc de data de 09.07.2010, încălcând astfel prevederile art.216(3) din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.12.8 din O.P.A.N.A.F.nr.519/2005, având drept consecință crearea unei situații mai grele în propria cale de atac.

Pentru acest motiv, organul de soluționare va proceda la desființarea parțială a deciziei de impunere nr.____/____2010, pentru accesoriile în sumă de ____ lei, urmând ca o altă echipă să procedeze la o nouă verificare pentru aceeași perioadă și aceleași accesorii, ținând cont de prevederile legale aplicabile speței și de considerentele prezentei decizii.

1. Referitor la T.V.A. în sumă de ____ lei, cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P. Județul Brăila se poate pronunța pe fond la toată suma, în condițiile în care organul de inspecție fiscală la stabilirea suplimentară a acestei obligații fiscale, a avut în vedere un temei legal ce poate fi aplicat doar pentru o parte din cei 51 furnizori cuprinși în anexa nr.13 la raportul de inspecție fiscală nr.F-BR ____/____2010.

În fapt, organul de inspecție fiscală a constatat că în perioada 13.02.2007-septembrie 2009, contestatoarea și-a exercitat dreptul de deducere pentru T.V.A. în sumă de ____ lei, provenind din facturi emise de către o serie de contribuabili care nu sunt înregistrați în scopuri de T.V.A., încălcând astfel prevederile art.145(1), art.146(1) lit.a), art.155(5) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.46 din H.G.nr.44/2004.

În contestația formulată împotriva acestei constatări, contestatoarea susține că a procedat în conformitate cu aceste prevederi legale, deducerea T.V.A. fiind efectuată pe baza facturilor originale și se întreabă totodată, unde se menționează în textele de lege invocate de organul de inspecție fiscală, legătura dintre dreptul de deducere a T.V.A. și înregistrarea în scopuri de T.V.A., susținând că în speță, sunt aplicabile prevederile art.151² din Codul fiscal și ale pct.58 din H.G.nr.44/2004.

Pentru o bună instrumentare a cauzei, organul de soluționare a solicitat administrațiilor finanțelor publice de sector ale municipiului București prin adresele nr.____/____2010, să comunice perioada în care au fost înregistrate în scopuri de T.V.A. societățile furnizoare.

Prin adresele de răspuns nr.____/____2010, înregistrată la direcția teritorială sub nr.____/____2010, nr.____/____2010, înregistrată la direcția teritorială sub nr.____/____2010, nr.____/____2010, înregistrată la direcția teritorială sub nr.____/____2010, nr.R____/____2010, înregistrată la direcția teritorială sub nr.____/____2010, nr.____/____2010, înregistrată la direcția teritorială sub nr.____/____2010, administrațiile finanțelor publice de

sector au comunicat perioada în care aceste societăți au fost înregistrate în scopuri de T.V.A.

Analizând perioada în care au fost efectuate achizițiile de către contestatoare și perioada în care furnizorii au fost înregistrați ca plătitori de T.V.A., pe baza răspunsurilor primite de la organele fiscale teritoriale, organul de soluționare constată că o parte dintre aceștia nu au fost niciodată înregistrați, așa cum este cazul S.C. ____ S.R.L. București și S.C. ____ S.R.L. București, iar taxa dedusă de către contestatoare a fost în sumă de ____ lei.

De asemenea, organul de soluționare a constatat că o altă parte dintre furnizorii de mărfuri au fost declarați inactivi începând cu data de 11.06.2009, prin O.P.A.N.A.F.nr.1167/29.05.2009, iar în semestrul 2 din anul 2009, contestatoarea a efectuat achiziții de mărfuri de la S.C. ____ S.R.L., S.C. ____ S.R.L., S.C. ____ S.R.L., toate societățile având sediul în municipiul București, iar taxa dedusă pe baza facturilor emise de către aceste societăți a fost în sumă totală de ____ lei.

Pentru achizițiile în sumă de ____ lei, din răspunsurile administrațiilor finanțelor publice de sector rezultă că furnizorii au fost înregistrați în scopuri de T.V.A.

În drept, potrivit prevederilor art.11(1²), art.146(1) lit.a), art.150(3), art.152(1) și (3), art.153(1) și (8), art.155(5), art.159(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare,

”Art.11

.....

(1²) 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.”

”Condiții de exercitare a dreptului de deducere

ART. 146

(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.150

.....

(3) Orice persoană care înscrie taxa pe o factură sau în orice alt document care servește ca factură este obligată la plata acesteia.

.....

Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici

ART. 152

(1) Persoana impozabilă stabilită în România, a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 35.000 euro, al cărui echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării și se rotunjește la următoarea mie poate solicita scutirea de taxă, numită în continuare regim special de scutire, pentru operațiunile prevăzute la art. 126 alin. (1), cu excepția livrărilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b).

.....
(3) **Persoana impozabilă care îndeplinește condițiile prevăzute la alin. (1) pentru aplicarea regimului special de scutire poate opta oricând pentru aplicarea regimului normal de taxă.**

.....
Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

ART. 153

(1) **Persoana impozabilă care este stabilită în România, conform art. 125[^]1 alin. (2) lit. b), și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, după cum urmează:**

a) înainte de realizarea unor astfel de operațiuni, în următoarele cazuri:

1. dacă declară că urmează să realizeze o cifră de afaceri care atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1), cu privire la regimul special de scutire pentru întreprinderile mici;

2. dacă declară că urmează să realizeze o cifră de afaceri inferioară plafonului de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1), dar optează pentru aplicarea regimului normal de taxă;

.....
(8) **Organele fiscale competente pot anula înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol, dacă, potrivit prevederilor prezentului titlu, persoana nu era obligată să solicite înregistrarea sau nu avea dreptul să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform prezentului articol. De asemenea, organele fiscale competente pot anula din oficiu înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol, în cazul persoanelor impozabile care figurează în lista contribuabililor declarați inactivi potrivit art. 11, precum și a persoanelor impozabile în inactivitate temporară, înscrisă în registrul comerțului, potrivit legii. Procedura de scoatere din evidență este stabilită prin normele procedurale în vigoare. După anularea înregistrării în scopuri de TVA, persoanele impozabile pot solicita înregistrarea în scopuri de TVA numai dacă încetează situația care a condus la scoaterea din evidență.**

Art.155

.....
(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 persoană 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 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 prezentul titlu sau din Directiva 112 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 112 ori mențiunea «taxare inversă» pentru operațiunile prevăzute la art. 160;

3. în cazul în care se aplică regimul special pentru agențiile de turism, trimiterea la art. 152¹ ori la art. 306 din Directiva 112 sau orice altă trimitere care să indice faptul că a fost aplicat regimul special;

4. dacă se aplică unul dintre regimurile speciale pentru bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, trimiterea la art. 152² sau la art. 313, 326 ori 333 din Directiva 112 sau orice altă trimitere care să indice faptul că a fost aplicat unul dintre regimurile respective;

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.

.....

Corectarea documentelor

Art. 159. - (1) **Corectarea informațiilor înscrise în facturi** sau în alte documente care țin loc de factură se efectuează astfel:

a) în cazul în care documentul nu a fost transmis către beneficiar, acesta se anulează și 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, informațiile din documentul inițial, numărul și data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de altă parte, informațiile și valorile corecte, fie se emite un nou document conținând informațiile și valorile corecte și concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus în care se înscriu numărul și data documentului corectat.**”

În aplicarea prevederilor art.152(3), art.159(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, la pct.61(3), pct.81¹(2) din H.G.nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, se dispune:

”61.... (3) **În sensul art. 152 alin. (3) din Codul fiscal, persoana impozabilă care optează pentru aplicarea regimului normal de taxă trebuie să solicite înregistrarea conform art. 153 din Codul fiscal și să aplice regimul normal de taxă începând cu data înregistrării.**”

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

Din prevederile legale reținute, rezultă că pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească anumite condiții, dintre care una este cea de a deține o factură care să cuprindă toate informațiile prevăzute la art.155(5) din Codul fiscal.

Totodată, persoana impozabilă care beneficiază de regimul special de scutire prevăzut la art.152(1) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, poate opta pentru aplicarea regimului normal de taxă, situație în care trebuie să solicite înregistrarea și să aplice acest regim de la data înregistrării conform prevederilor art.152(3) din același act normativ.

În ceea ce privește contribuabilii declarați inactivi prin ordin al președintelui A.N.A.F., aceștia nu mai au dreptul să desfășoare activitate până la data la care solicită reactivarea, ceea ce implică să nu emită facturi pe perioada de inactivitate, iar organul de inspecție fiscală are dreptul să nu ia în considerare tranzacțiile efectuate cu încălcarea prevederilor legale.

În speță, contestatoarea deține facturi atât de la furnizori neînregistrați niciodată în evidența fiscală ca plătitori de T.V.A., cât și de la

furnizori cărora le-a fost fost anulată înregistrarea de către organul fiscal teritorial, urmare declarării ca inactivi prin ordin al președintelui A.N.A.F.

Prin înscrierea în facturi a taxei pe valoarea adăugată, în condițiile în care furnizorii nu erau înregistrați în scopuri de T.V.A. în conformitate cu prevederile art.153, s-a procedat la întocmirea de documente care conțin informații incorecte, iar acestea puteau fi corectate în conformitate cu prevederile art.159(1) lit.b) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Cum până la data controlului și nici după acesta, contestatoarea nu a probat că a solicitat corectarea informațiilor eronate din facturile emise de furnizori, se constată că organul de inspecție fiscală a procedat în mod corect și legal, neacordând dreptul de deducere a T.V.A. în sumă de ____ lei.

Referitor la susținerea contestatoarei că îi sunt aplicabile prevederile art.151² din Codul fiscal și ale pct.58 din H.G.nr.44/2004, se reține că organul de inspecție fiscală nu a stabilit în sarcina contestatoarei răspundere individuală sau în solidar pentru plata taxei, pentru a înțelege că îi sunt aplicabile aceste prevederi legale, iar prevederile pct.58 din normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, privesc înscrierea eronată a taxei pentru operațiuni scutite fără drept de deducere, situație ce nu corespunde achizițiilor de mărfuri, care sunt operațiuni taxabile.

În consecință, motivarea contestatoarei nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece nu are legătură cu încadrarea constatării efectuate de către organul de inspecție fiscală, motiv pentru care contestația privind acest capăt de cerere va fi respinsă ca neîntemeiată.

În ceea ce privește suma de ____ lei, organul de soluționare constată aplicarea de către organul de inspecție fiscală a unui temei legal eronat, având în vedere că o parte din furnizorii cuprinși în anexa nr.13 a raportului de inspecție fiscală nr. F-BR __/____2010, au fost înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată până la data la care au fost declarați contribuabili inactivi și au fost scoși din oficiu din evidența fiscală pentru acest motiv.

Întrucât organul de soluționare nu se poate pronunța cu privire la întocmirea corectă sau nu a facturilor fiscale pe baza cărora contestatoarea a beneficiat de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, se vor aplica prevederile art.216(3) din O.G.nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care dispun :

”(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.”

Conform prevederilor pct.12.7 și pct.12.8 din O.P.A.N.A.F.nr.519/2005,

”12.7. 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.

12.8. 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.”

Pentru aceste considerente, se va pronunța soluția de desființare parțială a deciziei de impunere nr. ___/___2010, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ___ lei, urmând ca o nouă echipă să încheie un nou act administrativ fiscal, care va viza strict aceeași perioadă și aceeași taxă, ce a făcut obiectul contestației.

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ___ lei, cauza supusă soluționării este dacă aceasta este datorată bugetului general consolidat, în condițiile în care documentele pe baza cărora s-a efectuat dreptul de deducere conțin informații eronate.

În fapt, organul de inspecție fiscală a constatat că perioada martie 2007-iunie 2009, contestatoarea a efectuat achiziții de mărfuri în valoare totală de ___ lei, din care T.V.A. în sumă de ___ lei, de la trei societăți a căror date de identificare înscrise în facturile emise corespund altor societăți.

Contestatoarea susține că, organele de inspecție fiscală fac abstracție de prevederile art.152² alin.1 lit. b) coroborat cu alin.2, care stipulează că beneficiarul este ținut răspunzător individual și în solidar pentru plata taxei, în condițiile în care nu dovedește că a achitat taxa către persoana obligată la plata acesteia, legiuitorul rezolvând corect și principal problema facturilor cu informații eronate.

În drept, potrivit prevederilor art.155(5), art.159(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare,

”Art.155

.....

(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 persoană 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 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 prezentul titlu sau din Directiva 112 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 112 ori mențiunea «taxare inversă» pentru operațiunile prevăzute la art. 160;

3. în cazul în care se aplică regimul special pentru agențiile de turism, trimiterea la art. 152¹ ori la art. 306 din Directiva 112 sau orice altă trimitere care să indice faptul că a fost aplicat regimul special;

4. dacă se aplică unul dintre regimurile speciale pentru bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, trimiterea la art. 152² sau la art. 313, 326 ori 333 din Directiva 112 sau orice altă trimitere care să indice faptul că a fost aplicat unul dintre regimurile respective;

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.

.....

Corectarea documentelor

Art. 159. - (1) **Corectarea informațiilor înscrise în facturi** sau în alte documente care țin loc de factură se efectuează astfel:

a) în cazul în care documentul nu a fost transmis către beneficiar, acesta se anulează și 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, informațiile din documentul inițial, numărul și data documentului corectat, valorile cu semnul**

minus, iar pe de altă parte, informațiile și valorile corecte, **fie se emite un nou document conținând informațiile și valorile corecte** și concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus în care se înscriu numărul și data documentului corectat.”

Potrivit prevederilor pct.81¹(2) din H.G.nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare,

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

Din aceste reglementări legale rezultă că organul de inspecție fiscală ar fi putut permite deducerea taxei pe valoarea adăugată în cazul completării documentelor cu date incorecte, în condițiile în care pe perioada desfășurării controlului, acestea ar fi fost corectate.

Având în vedere că informațiile incorecte din facturi nu au fost corectate, organul de soluționare constată aplicarea corectă și legală a acestor prevederi legale.

Referitor la susținerea contestatoarei că îi sunt aplicabile prevederile art.151² alin.1 lit. b) coroborat cu alin.2 din Codul fiscal, se reține că organul de inspecție fiscală nu a stabilit în sarcina contestatoarei răspundere individuală sau în solidar pentru plata taxei, pentru a înțelege că îi sunt aplicabile aceste prevederi legale.

În consecință, contestația pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ____ lei se privește ca neîntemeiată, urmând să fie respinsă pentru acest motiv.

3. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ____ lei, cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P. Județul Brăila se poate pronunța pe fond, în condițiile în care documentele depuse în susținerea contestației nu sunt semnate de părțile contractante și nu dovedesc că sunt anexele contractului de leasing .

În fapt, organul de inspecție fiscală a constatat că în perioada 01.05.2009-30.04.2010, contestatoarea și-a exercitat în mod eronat dreptul de deducere pentru T.V.A. în sumă de ____ lei, aferentă valorii reziduale a contractului de leasing nr.Df ____/____2007, încălcând prevederile art.32 pct.10 din O.U.G.nr.34/2009, art.145¹ alin.1 din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.45¹ din H.G.nr.44/2004.

Contestatoarea susține că achiziționarea autoutilitareii destinată transportului de marfă nu intră sub incidența acestor prevederi legale, considerând netemeinică și nelegală constatarea organului de inspecție fiscală.

În drept, potrivit prevederilor art.145¹ din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare,

”ART. 145^{^1}

(1) În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;

b) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;

c) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane, instruirea de către școlile de șoferi, transmiterea folosinței în cadrul unui contract de leasing financiar sau operațional;

d) vehiculele utilizate în scop comercial, respectiv în vederea revânzării.”

Din aceste prevederi legale rezultă că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, pentru vehicule rutiere motorizate destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg a fost limitat, în sensul că aceasta nu se deduce până la data de 31.12.2010.

Pentru a demonstra aplicarea eronată a acestor prevederi legale de către organul de inspecție fiscală, contestatoarea a anexat contestației o copie a anexei A la contractul de leasing nr.DF ___/___2007, fără a avea semnăturile persoanelor care au încheiat acest contract, precum și o fotografie a unei autoutilitare înregistrate în circulație sub numărul ____, din care nu rezultă că face obiectul acestui contract.

Întrucât din raportul de inspecție fiscală nu rezultă că a fost efectuată o verificare faptică a vehiculului rutier ce a făcut obiectul contractului de leasing financiar, organul de soluționare nu se poate pronunța pe fondul cauzei, și va proceda la aplicarea prevederilor art.216(3) din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, care dispun:

”(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.”

Conform prevederilor pct.12.7 și pct.12.8 din O.P.A.N.A.F.nr.519/2005,

”12.7. 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.

12.8. 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.”

Pentru aceste considerente, se va pronunța soluția de desființare parțială a deciziei de impunere nr. ___/___2010, și pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ___ lei, urmând ca o nouă echipă să încheie un nou act administrativ fiscal, care va viza strict aceeași perioadă și aceeași taxă, ce a făcut obiectul contestației.

Pentru cele ce preced și în temeiul art. 210(1) și art. 216(1) și (3) din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE :

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de S.C. ___ S.R.L. Brăila împotriva deciziei de impunere nr. ___/___2010, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma de ___ lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

2. Desființarea parțială a deciziei de impunere nr. ___/___2010, pentru suma totală de ___, din care :

- ___ lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată,
- ___ lei, reprezentând majorări de întârziere aferente T.V.A.

Prezenta decizie este definitivă în calea administrativă de atac conform prevederilor art. 210(2) din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare și poate fi atacată în termen de șase luni de la comunicare la Tribunalul Brăila, conform prevederilor art. 218(2) din același act normativ.

DIRECTOR EXECUTIV,