

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI BOTOSANI

DECIZIA NR. 53
din 2011

privind solutionarea contestatiei formulata de S.C. P S.R.L. ,
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani
sub nr. I/.../2011

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani - D.G.F.P.J. - a fost sesizata de Activitatea de Inspecție Fiscala Botosani, prin adresa nr. IV/.../2011, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/.../2011, asupra solutionarii contestatiei formulata de S.C. P S.R.L.

Obiectul contestatiei il constituie suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata (TVA) respinsa la rambursare, stabilita de Activitatea de Inspecție Fiscala Botosani prin Decizia de impunere nr. F-BT .../2011 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-BT .../2011 .

D.G.F.P.J. Botosani constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, 206, 207 alin.(1) si 209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, se investeste cu solutionarea pe fond a contestatiei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retine:

I. S.C. P S.R.L. sustine ca are dreptul la deducerea si rambursarea TVA in suma de ... lei de pe un numar de 4 facturi considerand ca valoarea facturilor reprezinta sume platite in avans unor furnizori.

Astfel, petenta considera ca TVA in suma de ... lei din factura seria HR EUR nr. 7696851/11.10.2010 emisa de S.C. E S.A. reprezinta un avans conform contractului de inchiriere nr.../2010 a unui patinoar mobil, fiind deductibila fiscal potrivit art. 128 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal intrucat a avut loc predarea efectiva a bunului inchiriat, iar potrivit art. 9 din contractul de inchiriere la expirarea contractului locatorul va prelua bunurile inchiriate la valoarea garantiei depuse.

De asemenea, contestatoarea considera ca are dreptul de deducere a TVA pentru suma de ... lei consemnata in facturile seria RC nr. 0092/30.11.2010 (TVA in suma de ... lei) si RC nr. 0097/09.12.2010 (TVA in suma de ... lei) emise de S.C. R S.R.L. reprezentand avans achitat furnizorului conform contract de executie nr.../2010, constructia de lemn fiind executata in intregime si lasata temporar in custodie conform Proces verbal de custodie nr.../2010, iar potrivit art. 134² alin. (2) lit. b) din Codul fiscal exigibilitatea taxei intervine la data incasarii avansului.

Referitor la TVA in suma de ... lei consemnat in factura seria AC 3D nr. 1001751/03.12.2010 emisa de S.C. A S.R.L. reprezentand amenajare semineu conform contractului de prestari servicii nr.../2010, petenta considera ca taxa este

deductibila, semineul si materialele aferente amenajarii cosului de fum fiind in custodia furnizorului conform anexei la contract din data de ../2010.

Contestatoarea invoca in sustinerea cauzei art. 128 alin. (3) lit. a); art. 134² alin. (2) lit. b) si art. 145 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si anexeaza contestatiei copii dupa facturile in cauza, contractele care stau la baza lor si face dovada achitarii facturilor.

II. Prin pct. 2.2.1. Solutionarea decontului de taxa pe valoarea adaugata cu sume negative cu optiune de rambursare al Deciziei de impunere nr. F-BT ../2011 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-BT ../2011, organele de inspectie fiscala ale Activitatii de Inspectie Fiscala Botosani au respins la rambursare TVA in suma de ... lei, din suma solicitata a fi rambursata de ... lei.

Fata de TVA respinsa la rambursare in suma de ... lei, petenta contesta TVA in suma de ... lei pentru care organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere a TVA, dupa cum urmeaza:

- pentru TVA in suma de ... lei din factura seria HR EUR nr. 7696851/11.10.2010 emisa de S.C. E S.A. pentru suma totala de ... lei, baza impozabila ... lei, contestatoarea nu are dreptul de deducere a TVA intrucat obiectul facturii il reprezinta: "*garantie conform contract de inchiriere nr../2010*", operatiune care nu este impozabila din punct de vedere al taxei intrucat nu indeplineste cumulativ conditiile impuse de art. 126 alin. (1) din Codul fiscal;

- pentru TVA in suma de ... lei inscrisa in factura seria RC nr. 0092/30.11.2010 si TVA in suma de ... lei din factura seria RC nr. 0097/09.12.2010, facturi emise de S.C. R S.R.L. obiectul facturilor il reprezinta: "*avans conform contract 182/20.10.2010*", iar pentru TVA in suma de ... lei consemnat in factura seria AC 3D nr. 1001751/03.12.2010 emisa de S.C. A S.R.L. obiectul facturii il reprezinta: "*amenajare cf. contract*", nu poate fi acordat dreptul de deducere a TVA in suma de ... lei, intrucat potrivit dispozitiilor art. 146 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal facturile nu cuprind elementele obligatorii prevazute de 155 alin. (5), printre care si denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, etc.

Prin referatul de inaintare a contestatiei, Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani propune respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de ... lei reprezentand TVA respinsa la rambursare.

III. Din analiza documentatiei existente la dosarul cauzei, a motivelor invocate de contestatoare, precum si a prevederilor legale in vigoare, se retine:

Obiectul contestatiei: TVA solicitata la rambursare.

Perioada supusa inspectiei fiscale: 10.03.2006 - 31.12.2010.

1. Referitor la capatul de cerere privind taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, D.G.F.P.J. Botosani prin compartimentul solutionare contestatii este investita sa se pronunte daca petenta are drept de deducere a TVA in suma de ... lei, in conditiile in care operatiunea ce face obiectul facturii nu este impozabila din punct de vedere al taxei.

In fapt, contestatoarea a dedus TVA in suma de ... lei din factura seria HR EUR nr. 7696851/11.10.2010 emisa de S.C. E S.A. pentru suma totala de ... lei,

baza impozabila ... lei, reprezentand: "*garantie conform contract de inchiriere nr. 1126/11.10.2010*".

Pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA o persoana fizica sau juridica, trebuie sa indeplineasca in principal trei conditii: 1) persoana sa fie impozabila din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, adica sa fie inregistrata la organele fiscale ca platitoare de TVA, conditie indeplinita de petenta; 2) operatiunea economica ce face obiectul facturii sa fie o operatiune impozabila din punct de vedere al taxei, conditie ce urmeaza a fi analizata in continuare; 3) persoana sa detina o factura care sa cuprinda elementele obligatorii prevazute de lege, conditie indeplinita de societatea contestatoare.

In drept, art. 126 Operatiuni impozabile din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede:

"(1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

a) operatiunile care, în sensul [art. 128 - 130](#), constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plata;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile [art. 132](#) si [133](#);

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la [art. 127](#) alin. (1), actionând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la [art. 127](#) alin. (2);"

Potrivit textului de lege citat si dosarului cauzei se retine ca operatiunea ce face obiectul facturii in cauza, si anume "*garantie conform contract de inchiriere nr. 1126/11.10.2010*" nu indeplineste cumulativ conditiile impuse de art. 126 alin. (1) din Codul fiscal, si in consecinta nu poate fi considerata o operatiune impozabila din punct de vedere al taxei, astfel incat petenta nu isi poate exercita dreptul de deducere a TVA in suma de ... lei din factura seria HR EUR nr. 7696851/11.10.2010 emisa de S.C. E S.A.

Contestatoarea motiveaza ca in fapt obiectul respectivei facturii este un avans conform contractului de inchiriere nr. 1126/09.10.2010 pentru inchirierea unui patinoar mobil, fiind deductibila fiscal potrivit art. 128 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, intrucat a avut loc predarea efectiva a bunului inchiriat, iar potrivit art. 9 din contractul de inchiriere la expirarea contractului locatorul va prelua bunurile inchiriate la valoarea garantiei depuse.

Aceste motivatii nu pot fi retinute de organul de solutionare a contestatiei, intrucat potrivit facturii seria HR EUR nr. 7696851/11.10.2010, obiectul acesteia il reprezinta "*garantie conform contract de inchiriere nr. 1126/11.10.2010*", si nu avans conform contractului nr. 1126/09.10.2010 pentru inchirierea unui patinoar mobil asa cum pretinde petenta.

De asemenea, invocarea prevederilor art. 128 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal nu este relevanta in cauza deoarece acest articol asimileaza "*predarea efectiva a bunurilor catre o alta persoana, ca urmare a unui contract care prevede ca plata*

se efectueaza în rate sau a oricarui alt tip de contract care prevede ca proprietatea este atribuita cel mai târziu în momentul platii ultimei sume scadente" cu livrarea de bunuri (operatiune impozabila), inasa nu rezulta din factura respectiva ca a avut loc predarea efectiva a bunului inchiriat.

Organul de solutionare a contestatiei retine ca in speta de fata prevaleaza legea speciala, si anume Codul fiscal, fata de prevederile dreptului civil sau comercial.

In ceea ce priveste contractul de inchiriere nr. 1126/11.10.2010 incheiat de contestatoare in calitate de chiras cu locatorul S.C. E S.A., la cap.VI art. 9 se prevede ca una din obligatiile chirasului este: "*se obliga sa constituie o garantie egala cu 20% a contravalorii bunurilor inchiriate, adica 32.610 EUR+TVA in favoarea locatorului pentru acoperirea eventualelor pagube provocate prin utilizarea necorespunzatoare a bunurilor inchiriate*".

Fata de cele retinute mai sus, se retine ca masura dispusa de organele de inspectie fiscala privind neaprobarea deductiei si neaprobarea rambursarii TVA in suma de ... lei este legala, urmand a fi respinsa ca neintemeiata contestatia referitoare la acest capat de cerere.

2. Referitor la capatul de cerere privind taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, D.G.F.P.J. Botosani prin compartimentul solutionare contestatii este investita sa se pronunte daca petenta are drept de deductie a TVA in suma de ... lei, in conditiile in care facturile nu cuprind elementele obligatorii prevazute de lege.

In fapt, contestatoarea a dedus TVA in suma de ... lei, astfel:

- TVA in suma de ... lei consemnata in facturile seria RC nr. 0092/30.11.2010 (TVA in suma de ... lei) si RC nr. 0097/09.12.2010 (TVA in suma de ... lei) emise de S.C. R S.R.L. reprezentand: "avans conform contract 182/20.10.2010";

- TVA in suma de ... lei consemnat in factura seria AC 3D nr. 1001751/03.12.2010 emisa de S.C. A S.R.L. reprezentand: "amenajare cf. contract".

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 146 Conditii de exercitare a dreptului de deductie din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

"(1) Pentru exercitarea dreptului de deductie a taxei, persoana impozabila trebuie sa îndeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie prestate în beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la [art. 155](#) alin. (5);"

coroborat cu art. 155 Facturarea din Codul fiscal:

"(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu urmatoarele informatii: [...] k) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum si particularitatile prevazute la [art. 1251](#) alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;"

si prevederile pct. 72 din Normele metodologice date in aplicarea Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr 44/2004:

"(2) În situatia în care denumirea bunurilor livrate/serviciilor prestate nu poate fi înscrisa pe o singura pagina, elementele prevazute la [art. 155](#) alin. (5), cu exceptia informatiilor prevazute la lit. k), m), n) si p), din Codul fiscal se înscriu numai pe prima pagina a facturii. În aceasta situatie este obligatorie înscrierea pe prima pagina a facturii a numarului de pagini pe care le contine factura si a numarului total de pozitii cuprinse în factura respectiva". [...]

Potrivit dispozitiilor citate se retine ca pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA persoana impozabila trebuie sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5), printre care denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, etc.

Din dosarul cauzei se retine ca petenta detine facturi pentru TVA in suma de ... lei, insa acestea nu cuprind denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, ci "avans conform contract 182/20.10.2010" in cazul facturilor emise de S.C. R S.R.L. pentru TVA in suma de ... lei, si respectiv "amenajare cf. contract" in cazul facturii emise de S.C. A S.R.L. pentru TVA in suma de ... lei, astfel incat respectivele facturi nu cuprind elementele obligatorii prevazute de lege pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA.

Contestatoarea motiveaza ca are dreptul de deducere a TVA pentru suma de ... lei consemnata in facturile seria RC nr. 0092/30.11.2010 si RC nr. 0097/09.12.2010 emise de S.C. R S.R.L., sustinand ca obiectul facturilor il reprezinta avans achitat furnizorului conform contract de executie nr. 182/20.10.2010, constructia de lemn fiind executata in intregime si lasata temporar in custodie conform Proces verbal de custodie nr. 1059/01.12.2010. Referitor la TVA in suma de ... lei consemnat in factura seria AC 3D nr. 1001751/03.12.2010 emisa de S.C. A S.R.L., contestatoarea sustine ca obiectul facturilor il reprezinta amenajare semineu conform contractului de prestari servicii nr. 42/05.11.2010 si considera ca taxa este deductibila, intrucat semineul si materialele aferente amenajarii cosului de fum sunt in custodia furnizorului conform anexei la contract din data de 06.12.2010.

Aceste motivatii nu pot fi retinute de organul de solutionare a contestatiei, intrucat facturile emise de S.C. R S.R.L. si de S.C. A S.R.L. nu cuprind elementele obligatorii prevazute de legea fiscala pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA, iar legea speciala, si anume Codul fiscal, prevaleaza fata de prevederile dreptului civil sau comercial.

In ceea ce priveste invocarea de catre contestatoare a prevederilor art. 134² alin. (2) lit. b) din Codul fiscal, potrivit caruia exigibilitatea taxei intervine la data incasarii avansului, organul de solutionare retine ca aceste dispozitii ale codului fiscal sunt aplicabile persoanelor impozabile care au emis facturile si care au incasat avansul, acestea avand obligatia colectarii TVA inscrisa in facturile emise. Ori, aceste prevederi nu sunt aplicabile pentru deducerea taxei si avansurile platite de catre beneficiarul bunurilor livrate sau a serviciilor prestate furnizorilor.

Fata de cele prezentate mai sus, se retine ca masura dispusa de organele de inspectie fiscala privind neaprobarea deductiei si neaprobarea rambursarii TVA in suma de ... lei este legala, urmand a fi respinsa ca neintemeiata contestatia referitoare la acest capat de cerere.

Avand in vedere cele retinute mai sus, in temeiul prevederilor art: 70 alin.(1), 207; 209 alin.(1) lit. a); 210; 213 alin.(1) si 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, se:

DECIDE:

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C. P S.R.L. pentru suma de ... lei reprezentand TVA respinsa la rambursare.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Botosani in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,