



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională
a Finanțelor Publice Galați
Serviciul Soluționare Contestații



Direcția Generală Regională
a Finanțelor Publice - Galați

Str. Portului, nr. 163, Galați CP. 800211
Tel : +40 236.46.04.86
Fax : +40 236.43.24.66
e-mail: registratura.dgrfp.gl@mfinante.ro

DECIZIA nr. _____ / _____

privind soluționarea contestației formulată de
_____, **CUI** _____,
cu sediul în Orașul _____, str. _____nr._____, județul _____,
înregistrată la D.G.R.F.P. Galați sub nr. _____

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Galați - Serviciul Soluționare Contestații a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vrancea – Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr._____, înregistrată la D.G.R.F.P. Galați sub nr. ... asupra contestației formulată de _____, împotriva Deciziei de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă de către organul de inspecție fiscală abilitat, potrivit legii.

_____ cu sediul în Orașul _____ str. _____ nr._____, județul _____are numărul de înregistrare la Oficiul Registrului Comerțului _____, se identifică prin CUI _____ și este reprezentată legal de către doamna _____, în calitate de administrator.

Obiectul contestației privește suma de _____ lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare prin Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vrancea – Activitatea de Inspecție Fiscală.

Analizând termenul de depunere a acțiunii introdusă în calea administrativă de atac se constată că Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice cu privire la sumă de _____ lei (contestată) a fost comunicată societății comerciale în data de _____ conform semnăturii de primire a d-nei _____, în calitate de administrator, urmată de aplicarea amprentei ștampilei societății comerciale de pe adresa nr._____. (anexată, în copie, la dosarul cauzei) iar contestația s-a depus la D.G.R.F.P. Galați – A.J.F.P. Vrancea în data de _____, fiind înregistrată sub nr. _____.

Astfel, conform prevederilor art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare contestația s-a depus în termenul legal.

În ceea ce privește semnarea acțiunii introdusă în calea administrativă de atac din verificarea efectuată, potrivit legii, s-a constatat că, în cuprinsul acesteia s-a înscris mențiunea potrivit căreia se formulează prin administrator, fără a se indica, în clar, numele și prenumele semnatarului. În condițiile date prin corespondența nr._____. s-a solicitat societății comerciale în cauză adoptarea de măsuri în vederea îndeplinirii acestei cerințe privind condițiile de procedură specifice contestației.

Prin răspunsul la solicitarea adresată identificat sub nr._____, înregistrat la D.G.R.F.P. Galați la nr._____. _____ sub semnătura administratorului, în persoana doamnei _____, urmată de aplicarea amprentei ștampilei societății comerciale precizează următoarele: „contestația

nr....la care faceți referire a fost redactată, semnată și depusă la registratura D.G.F.P. Vrancea de către administratorul firmei (d-na ...)” și „în consecință contestația a fost semnată de către persoana îndreptățită legal în a formula o acțiune introdusă în calea administrativă de atac”.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile de procedură prevăzute de art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, D.G.R.F.P. Galați este investită să soluționeze pe fond contestația formulată de ...

I. Prin contestația formulată, ... se îndreaptă împotriva Deciziei de impunere nr. ...privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, prin care s-a respins la rambursare T.V.A. în sumă de ... lei, precum și a Raportului de inspecție fiscală nr.... solicitând anularea actelor menționate pentru motivele ce se prezintă în continuare.

Pentru început societatea comercială reține că, în luna octombrie deducerea T.V.A. s-a efectuat cu respectarea întocmai a prevederilor art. 146 alin. (1) din Codul fiscal și anume pe baza facturilor fiscale emise de către ... ca și justificare a livrărilor de combustibili și nu pe baza bonurilor fiscale deoarece aceste bonuri nu conțin codul de înregistrare în scopuri de T.V.A. al beneficiarului.

În context se precizează că mare parte din facturi au valoarea mai mare de 100 euro fapt ce, conform legii, atrage în mod obligatoriu și emiterea unei facturi fiscale și de aceea nici nu se putea fără aceste facturi fiscale.

De asemenea se învederează faptul că, bonurile fiscale menționate în mod detaliat pe facturi și atașate acestora reprezentau doar dovada plății facturilor și faptul generator al exigibilității T.V.A. în condițiile în care firma intra în sfera aplicării T.V.A. la încasare. În susținere stau jurnalele de cumpărări prezentate la control.

În altă ordine de idei, societatea comercială subliniază și faptul că a solicitat și suma de ... lei deoarece aceasta a fost amânată la restituire la anteriorul control, aspect care a stat la baza contestării și aceluia act de impunere.

Totodată, în contestație se reține și faptul că, pentru deducerea T.V.A. Codul fiscal solicită îndeplinirea și a altor condiții art.155 alin.19, în mod special codul de identificare fiscală al cumpărătorului care poate fi tipărit pe bon sau nu (nu este o cerință obligatorie) ceea ce conduce la faptul că un agent economic poate deduce T.V.A. și de pe bonul fiscal (și asta doar la achizițiile cu valoare maximă de 100 de euro cu T.V.A. inclus) dar, iarăși, nu este o condiție obligatorie.

În drept s-au invocat prevederile art.7 din Legea nr.554/2004.

II. 1. Prin Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vrancea – Activitatea de Inspecție Fiscală a stabilit în sarcina ... cu titlu de obligație fiscală suma de ... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, pentru motivele de fapt și de drept care rezidă din rezultatele soluționării decontului cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare nr.... astfel:

În ceea ce privește motivele de fapt organul de inspecție fiscală menționează că, societatea comercială a dedus T.V.A. în sumă de ... lei, pe bază de „documente justificative care nu conțin toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale, la data efectuării operațiunii pentru care se solicita deducerea T.V.A.”contrar Deciziei nr. 5/2007 a I.C.C.J., prin care în soluționarea recursului declarat de procurorul general al Parchetului de pe lângă I.C.C.J., în aplicarea dispozițiilor art. 145 alin. (8) lit.a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și ale art. 6 alin. (2) din Legea nr. 82/1991 cu completările ulterioare a stabilit că

acest fapt este ilegal.

Concret, organul de inspecție fiscală reține că societatea comercială a prezentat cu titlu de documente justificative pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de carburanți, bonuri de vânzare emise de casa de marcat electronică fiscală care nu au înscris codul unic de înregistrare cu ajutorul casei de marcat, documente care nu îndeplinesc condițiile impuse de lege pentru deducerea taxei, respectiv prevederile art. 146 alin. (2) din Codul fiscal, coroborat cu ale punctului 46 alin. (3) din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal. De asemenea, organul de inspecție fiscală precizează că, societatea comercială a prezentat pentru aceleași achiziții și facturi fiscale întocmite ulterior, documente care nu cuprind datele la care au fost livrate bunurile, încălcându-se astfel prevederile art. 155 alin.(19) lit. c) din Codul fiscal. În legătură cu aceste ultime documente menționate organul de inspecție fiscală reține faptul că s-au emis de către și, totodată, că s-a efectuat în data de ... un control inopinat, prin care s-a constatat că” facturile emise ulterior nu au avut alt scop decât acela de a da legalitate deducerii de taxă în baza bonurilor fiscale care nu poartă codul fiscal al clientului”, contrar prevederilor art.146 alin.(3) din Codul fiscal coroborate cu ale pct.46 alin.(3) din H.G.nr.44/2004. În plus, organul de inspecție fiscală menționează că „factura a fost emisă în mod ilegal deoarece bonul de vânzare emis de casa de marcat îndeplinește primele patru prevederi, iar situația societății comerciale în cauză prezentată nu este expres prevăzută de lege ca excepție”.

Totodată, în decizia de impunere invocată organul de inspecție fiscală consemnează și faptul că, societatea comercială a dedus în mod nejustificat T.V.A. în sumă de ... lei, înscrisă în decontul privind T.V.A. pe luna octombrie 2013 la rândul 30 „regularizări taxă dedusă”, fără a prezenta documente legal întocmite în susținere având drept consecință majorarea nejustificată a T.V.A. deductibilă.

Drept urmare a celor de mai sus, situația T.V.A. deductibilă, conform decontului T.V.A. pentru perioada: 01.10.2013 – 31.10.2013, potrivit informațiilor din decizia de impunere la care ne referim se prezintă, astfel:

- T.V.A. deductibilă stabilită de societate ... lei;
- T.V.A. deductibilă stabilită la control ... lei;
- T.V.A. deductibilă respinsă la control ... lei (... lei + ... lei).

Cu referire la temeiul de drept, în decizia de impunere în speță organul de inspecție fiscală reține dispozițiile art.134² alin.(2) lit.a), art.146 alin.(2), art.155 alin. (19) din Legea nr.571/2003, precum și pe cele ale pct.46 alin.(3) din H.G. nr.44/2004.

2. Cu trimitere la Raportul de inspecție fiscală întocmit în speță și identificat sub nr. ..., suport informațional al deciziei de impunere sus citată se reține faptul că, organul de inspecție fiscală nu a înscris alte constatări dincolo de ce reliefate în precedent, motiv pentru care nu se justifică o reiterare a lor.

3. Prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației înaintat cu adresa nr. ..., organul de inspecție fiscală urmare a analizei asupra dosarului cauzei propune respingerea contestației ca fiind neîntemeiată.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile invocate de contestatoare și de organul de inspecție fiscală, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele aspecte:

1. Cauza supusă soluționării este dacă ... datorează bugetului de stat taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare în sumă de ... lei potrivit Deciziei de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, în condițiile în care societatea comercială și-a

justificat deducerea T.V.A. pe baza unor documente care nu conțin toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale aplicabile în materie.

În fapt, prin Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice s-a respins la rambursare T.V.A. în sumă de ... lei, din care: ... lei ca urmare a prezentării de documente justificative pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de carburanți, și anume bonuri de vânzare emise de casa de marcat care nu au înscrise codul unic de înregistrare cu ajutorul casei de marcat, documente care nu îndeplinesc condițiile impuse de lege pentru deducerea taxei, respectiv prevederile art. 146 alin. (2) din Codul fiscal coroborat cu ale punctului 46 alin. (3) din H.G. nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

De asemenea, organul de inspecție fiscală precizează că societatea comercială a prezentat pentru aceleași achiziții și facturi fiscale întocmite ulterior, documente care nu cuprind datele la care au fost livrate bunurile, fiind încălcate astfel prevederile art. 155 alin. (19) lit. c) din Codul fiscal. În legătură cu aceste facturi organul de inspecție fiscală reține faptul că s-au emis de către și, totodată, că s-a efectuat în data de ... un control inopinat, prin care s-a constatat că” facturile emise ulterior nu au avut alt scop decât acela de a da legalitate deducerii de taxă în baza bonurilor fiscale care nu poartă codul fiscal al clientului”, contrar prevederilor art.146 alin.(3) din Codul fiscal coroborate cu ale pct.46 alin.(3) din H.G.nr.44/2004. În plus, organul de inspecție fiscală menționează că „factura a fost emisă în mod ilegal deoarece bonul de vânzare emis de casa de marcat îndeplinește primele patru prevederi, iar situația societății comerciale în cauză prezentată nu este expres prevăzută de lege ca excepție”.

Împotriva deciziei de impunere în speță societatea comercială a formulat contestație, unde se menționează că în luna octombrie deducerea T.V.A. s-a efectuat cu respectarea întocmai a prevederilor art. 146 alin. (1) din Codul fiscal și anume pe baza facturilor fiscale emise de către ... ca și justificare a livrărilor de combustibili și nu pe baza bonurilor fiscale deoarece aceste bonuri nu conțin codul de înregistrare în scopuri de T.V.A. al beneficiarului. Totodată se precizează că mare parte din facturi au valoarea mai mare de 100 euro fapt ce, conform legii, atrage în mod obligatoriu și emiterea unei facturi fiscale și de aceea nici nu se putea fără aceste facturi fiscale.

De asemenea se învederează faptul că, bonurile fiscale menționate în mod detaliat pe facturi și atașate acestora reprezentau doar dovada plății facturilor și faptul generator al exigibilității T.V.A. în condițiile în care firma intra în sfera aplicării T.V.A. la încasare. În susținere stau jurnalele de cumpărări prezentate la control.

În drept, în speță au aplicabilitate prevederile art. 146 alin.(1) lit.a) și alin.(2) coroborat cu art.155 alin.(5) lit.a) și alin.(19) în conexiune cu ale alin. (10) –(12) și alin.(20) –Titlul VI „Taxa pe valoarea adăugată” din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în interpretarea cărora:

“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 ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile obligate la aplicarea sistemului TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile care au aplicat sistemul TVA la încasare;

(2) Prin norme se vor preciza cazurile în care documentele sau obligațiile, altele decât cele prevăzute la alin. (1), se vor prezenta sau îndeplini pentru a justifica dreptul de deducere a taxei.

Art. 155 - Facturarea

(5) Persoana impozabilă trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, în următoarele situații:

a) pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate;

(19) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

a) numărul de ordine, în baza uneia sau a mai multor serii, care identifică factura în mod unic;

b) data emiterii facturii;

c) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată este anterioară datei emiterii facturii;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală ale persoanei impozabile care a livrat bunurile sau a prestat serviciile;

e) denumirea/numele furnizorului/prestatorului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA, conform art. 153, ale reprezentantului fiscal;

f) denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală al beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă ori o persoană juridică neimpozabilă;

g) denumirea/numele beneficiarului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153 ale reprezentantului fiscal;

h) 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;

i) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor ori, după caz, avansurile facturate, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț, în cazul în care acestea nu sunt incluse în prețul unitar;

j) indicarea cotei de taxă aplicate și a sumei taxei colectate, exprimate în lei, în funcție de cotele taxei;

k) în cazul în care factura este emisă de beneficiar în numele și în contul furnizorului, mențiunea "autofaktură";

l) în cazul în care este aplicabilă o scutire de taxă, trimiterea la dispozițiile aplicabile din prezentul titlu ori din Directiva 112 sau orice altă mențiune din care să rezulte că livrarea de bunuri ori prestarea de servicii face obiectul unei scutiri;

m) în cazul în care clientul este persoana obligată la plata TVA, mențiunea "taxare inversă";

n) în cazul în care se aplică regimul special pentru agențiile de turism, mențiunea "regimul marjei - agenții de turism";

o) dacă se aplică unul dintre regimurile speciale pentru bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, una dintre mențiunile "regimul marjei - bunuri second-hand", "regimul marjei - opere de artă" sau "regimul marjei - obiecte de colecție și antichități", după caz;

p) în cazul în care exigibilitatea TVA intervine la data încasării contravalorii integrale sau parțiale a livrării de bunuri ori a prestării de servicii, mențiunea "TVA la încasare";

r) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi ori documente pentru aceeași operațiune.

(10) Persoana impozabilă care nu are obligația de a emite facturi conform prezentului articol poate opta pentru emiterea facturii.

(11) Persoana impozabilă care are obligația de a emite facturi conform prezentului articol, precum și persoana impozabilă care optează pentru emiterea facturii potrivit alin. (10) pot emite facturi simplificate în oricare dintre următoarele situații:

a) atunci când valoarea facturilor, inclusiv TVA, nu este mai mare de 100 euro. Cursul de schimb utilizat pentru determinarea în euro a valorii facturii este cursul prevăzut la art. 139¹;

b) în cazul documentelor sau mesajelor tratate drept factură conform alin. (2).

(12) În urma consultării Comitetului TVA instituit în temeiul prevederilor art. 398 din Directiva 112, prin ordin al ministrului finanțelor publice se aprobă ca persoana impozabilă care are obligația de a emite facturi conform prezentului articol, precum și persoana impozabilă care optează pentru emiterea facturii potrivit alin. (10) să înscrie în facturi doar informațiile prevăzute la alin. (20), în următoarele cazuri, conform procedurii stabilite prin norme:

a) valoarea facturii, inclusiv TVA, este mai mare de 100 euro, dar mai mică de 400 euro. Cursul de schimb utilizat pentru determinarea în euro a valorii facturii este cursul prevăzut la art. 139¹; sau

b) în cazul în care practica administrativă ori comercială din sectorul de activitate implicat sau condițiile tehnice de emitere a facturilor face/fac ca respectarea tuturor obligațiilor menționate la alin. (19) sau la alin. (22) să fie extrem de dificilă.

(20) Facturile emise în sistem simplificat în condițiile prevăzute la alin. (11) și (12) trebuie să conțină cel puțin următoarele informații:

a) data emiterii;

b) identificarea persoanei impozabile care a livrat bunurile sau a prestat serviciile;

c) identificarea tipului de bunuri sau servicii furnizate;

d) suma taxei colectate sau informațiile necesare pentru calcularea acesteia;

e) în cazul documentelor sau mesajelor tratate drept factură în conformitate cu prevederile alin. (2), o referire specifică și clară la factura inițială și la detaliile specifice care se modifică”.

Data fiind natura speței dedusă judecării devin aplicabile, **în drept**, și dispozițiile punctului 46 alin. (1) și (3), precum și cele ale pct.74 alin.(2) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se prevede că:

Pct. 46:

“(1)Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art.146 alin.(1) din Codul fiscal, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct.73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute de art.155 alin.(19) ...

(3) Pentru achizițiile de bunuri și servicii pe bază de bonuri fiscale emise în conformitate cu prevederile Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, deducerea taxei poate fi justificată cu bonurile fiscale care îndeplinesc condițiile unei facturii simplificate în conformitate cu prevederile art. 155 alin. (11), (12) și (20) din Codul fiscal dacă furnizorul/prestatorul a menționat pe bonul fiscal cu ajutorul aparatului de marcat electronic fiscal codul de înregistrare în scopuri de T.V.A. al beneficiarului. Prevederile acestui alineat se completează cu cele ale pct.45.

Pct. 74. (2) Potrivit prevederilor art. 155 alin. (19) lit. b) și c) din Codul fiscal:

a) dacă factura este emisă înainte de data livrării/prestării sau înainte de data încasării unui avans, pe factură se va menționa numai data emiterii facturii;

b) în cazul în care factura este emisă în data în care a avut loc livrarea/prestarea sau încasarea unui avans, pe factură se va menționa numai data emiterii facturii, care este aceeași cu data livrării/prestării ori încasării unui avans;

c) în cazul în care factura este emisă ulterior datei livrării/prestării sau a încasării unui avans, pe factură se vor menționa atât data emiterii facturii, cât și data livrării/prestării ori a încasării unui avans.”

În context se justifică a fi reținute, **în drept**, prevederile legale ale art.1 alin.(2) din O.U.G. nr.28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:” operatorii economici prevăzuți la alin.(1), denumiți în continuare utilizatori, au obligația să emită bonuri fiscale cu aparate de marcat electronice fiscale și să le predea clienților. La solicitarea clienților, utilizatorii vor elibera acestora și factură fiscală.”

De asemenea incidente, **în drept**, sunt și dispozițiile art.54 alin.(1) din H.G. nr.479/2003 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr.28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, potrivit cărora:

“Art. 54 (1) Bonul fiscal este documentul emis numai de aparatul de marcat electronic fiscal cu ocazia efectuării livrărilor de bunuri sau prestărilor de servicii și cuprinde detalierea datelor referitoare la acestea, în funcție de specificul activității desfășurate”.

În temeiul reglementărilor legale învederate anterior se reține că, deducerea taxei pe valoarea adăugată poate fi justificată cu bonurile fiscale emise în temeiul prevederilor O.U.G. nr.28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care îndeplinesc condițiile unei facturi simplificate în conformitate cu prevederile art.155 alin.(11), (12) și (20) din Codul fiscal dacă furnizorul/prestatorul a menționat pe bonul fiscal cu ajutorul aparatului de marcat electronic fiscal codul de înregistrare în scopuri de T.V.A. al beneficiarului.

În caz contrar la solicitarea beneficiarului se justifică emiterea, potrivit legii, a facturii pentru livrările de bunuri și/sau servicii care trebuie să cuprindă toate informațiile prevăzute de art.155 alin.(19) din Codul fiscal.

Potrivit elementelor componente ale dosarului cauzei se reține că, furnizorul și anume ... a emis pentru livrările de bunuri către ... inițial bonuri fiscale, iar ulterior facturi, în cuprinsul cărora s-a înscris mențiunea “achitat cu B.F.”, urmată de enumerarea lor cu indicarea numărului și a datei de identificare a fiecăruia, aspecte ce se observă din cele redată în continuare.

În raport cu documentele invocate mai sus depuse, în copie, în dosarul cauzei se prezintă situația acestora, astfel:

Bonul fiscal nr.... cu un total numerar de ... lei; Factura nr... cu un total de plată de ... lei (cu mențiunea în cuprins: achitat cu B.F....);

Bonurile fiscale cu numerele și totalurile numerar aferente, respectiv: ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), iar agregarea lor generează un total de ... lei; Factura nr.... cu un total de plată de ... lei (cu mențiunea în cuprins: achitat cu B.F. enumerate anterior);

Bonurile fiscale cu numerele și totalurile numerar aferente, respectiv: ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), iar agregarea lor generează un total de .. lei; Factura nr.... cu un total de plată de ... lei (cu mențiunea în cuprins: achitat cu B.F. enumerate anterior);

□ Bonurile fiscale cu numerele și totalurile numerar aferente, respectiv: ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), iar agregarea lor generează un total de ... lei; Factura nr.... cu un total de plată de ... lei (cu mențiunea în cuprins: achitat cu B.F. enumerate anterior, cu excepția celui având nr....);

□ Bonurile fiscale cu numerele și totalurile numerar aferente, respectiv: ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), iar agregarea lor generează un total de ... lei; Factura nr.... cu un total de plată de ... lei (cu mențiunea în cuprins: achitat cu B.F. enumerate anterior);

□ Bonurile fiscale cu numerele și totalurile numerar aferente, respectiv: ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), iar agregarea lor generează un total de ... lei; Factura nr.... cu un total de plată de ... lei (cu mențiunea în cuprins: achitat cu B.F. enumerate anterior);

□ Bonurile fiscale cu numerele și totalurile numerar aferente, respectiv: ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), ... (... lei), iar agregarea lor generează un total de ... lei; Factura nr.... cu un total de plată de ... lei (cu mențiunea în cuprins: achitat cu B.F. enumerate anterior).

După cum se poate observa din informațiile reliefate în precedent bonurile fiscale au totalurile numerar atât sub nivelul echivalentului în lei a 100 euro, cât și peste acest cuantum (spre exemplu, cursul de schimb al monedei Euro comunicat de BNR la 01.10.2013 a fost ... lei, iar la 31.10.2013 de ... lei) documente cu privire la care organul de inspecție fiscală menționează că nu au înscrise codul unic de înregistrare (al ... cu ajutorul casei de marcat și, totodată, precizează faptul că societatea comercială în speță le-a prezentat ca fiind documente justificative pentru deducerea T.V.A. aferentă achizițiilor de bunuri efectuate.

În ceea ce privește facturile la care ne-am referit mai sus și care s-au emis ulterior bonurilor fiscale de către se reține pe de o parte că ... le consideră documente justificative privind achizițiile de bunuri efectuate în perioada verificată, iar pe de altă parte în legătură cu acestea organul de inspecție fiscală menționează că nu cuprind datele la care au fost livrate bunurile, contrar prevederilor art.155 alin.(19) lit.c) din Codul fiscal și în plus, faptul că urmare a unui control inopinat efectuat în ... a constatat că "facturile emise ulterior nu au avut alt scop decât acela de a da legalitate deducerii de taxă în baza bonurilor fiscale care nu poartă înscris codul fiscal al clientului".

Așadar, documentele justificative în cauză nu răspund cerințelor legale prin prisma conținutului de informații necesar deducerii taxei pe valoarea adăugată aferentă lor.

În atare condiții nu se poate reține în soluționarea favorabilă a cauzei afirmația societății comerciale, potrivit căreia deducerea T.V.A. în luna octombrie s-a efectuat cu respectarea întocmai a prevederilor art. 146 alin. (1) din Codul fiscal și anume pe baza facturilor fiscale emise de către, în situația în care facturile emise nu conțin toate informațiile obligatorii prevăzute de lege și anume datele la care au fost livrate bunurile achiziționate. De asemenea, conform celor menționate anterior nu se pot reține în soluționarea favorabilă a cauzei nici celelalte considerente ale societății comerciale din acțiunea formulată.

Drept consecință a celor redate în precedent, **contestația formulată de ... se privește ca neîntemeiată pentru suma de ... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare**, stabilită prin Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vrancea - Activitatea de Inspecție Fiscală, **urmând a fi respinsă pentru acest motiv.**

2. Cauza supusă soluționării este dacă ... datorează bugetului de stat taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare în sumă de ... lei potrivit Deciziei de

impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, în condițiile în care societatea comercială nu a prezentat motive în fapt și în drept în susținerea acesteia.

În fapt, cu privire la T.V.A. în sumă de ... lei organul de inspecție menționează că societatea comercială a procedat la deducerea nejustificată a acesteia, prin înscrierea în decontul privind T.V.A. pe luna octombrie 2013 la rândul 30 „regularizări taxă dedusă”, fără a prezenta documente legal întocmite în susținere având drept consecință majorarea nejustificată a T.V.A. deductibilă.

Cu trimitere la documentele aflate la dosarul cauzei se reține că în nota explicativă dată în data de ... (depusă în copie) la întrebarea “de ce în decontul lunii octombrie 2013 la rubrica 30 <regularizare T.V.A. deductibilă> s-a înscris suma de ... lei fără a avea la bază documente justificative”, reprezentanta societății precizează că a “solicitat restituirea sumei de ... lei deoarece a fost amânată la restituire la controlul precedent datorită faptului că facturile în baza cărora s-a dedus T.V.A. nu aveau înscrise în mod explicit și detaliat bonurile fiscale cu care au fost achitate (...).”

Prin contestația formulată societatea comercială subliniază și faptul că a solicitat și suma de ... lei deoarece aceasta a fost amânată la restituire la anteriorul control, aspect care a stat la baza contestării și aceluși act de impunere.

În drept, în speță devin aplicabile dispozițiile art.206 alin.(1) lit.b) - d) coroborat cu ale art.65 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, în temeiul cărora:

“Art. 206 - Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

- ...
- b) obiectul contestației;*
- c) motivele de fapt și de drept;*
- d) dovezile pe care se întemeiază;*

...

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.”

În interpretarea acestor dispoziții normative relevante în speță sunt și cele dispuse de pct.2.5. și de pct.11.1 lit.b) din O.P.A.N.A.F. nr.2906/25.09.2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora:

“2.5. 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.

11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației”.

Așadar potrivit celor reținute și având în vedere faptul că organul de soluționare a contestației nu se poate substitui contestatoarei cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă de organul de inspecție fiscală abilitat și cu referire la **taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare în sumă**

de ... lei, urmează a se **respinge ca nemotivată contestația formulată de ...** privind acest capăt de cerere.

Pentru cele ce preced și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.210 alin.(2) și art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de ..., cu sediul în Orașul ... str. ...nr...., județul ... **pentru suma de ... lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare prin Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vrancea – Activitatea de Inspecție Fiscală.

2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de ..., cu privire la **suma de ... lei**, cu titlu de taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare prin Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vrancea – Activitatea de Inspecție Fiscală.

În temeiul art.210, alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în Monitorul Oficial nr. 513 din 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, prezenta decizie de soluționare a contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată, la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă în condițiile legii, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL,