

DECIZIA NR.421

Directia generala a finantelor publice, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre D.G.F.P.Brasov-Activitatea de Inspectie Fiscala , cu adresa, asupra contestatiei formulata de SC X.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala in Decizia de impunere, prin care s-a stabilit suplimentar TVA si totodata s-a respins la rambursare TVA, suma contestata fiind TVA respinsa la rambursare.

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere conform mentiunii, semnaturii si stampilei din adresa de inaintare a actului administrativ fiscal, existenta in copie la dosar , si de data inregistrarii contestatiei la D.G.F.P, conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, 207 si 209 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, D.G.F.P. este investita cu solutionarea contestatiei formulata de SCX.

I. SC X formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere si Raportului de inspectie fiscala si contesta TVA respinsa la rambursare.

Cu privire la suma reprezentand TVA pentru care nu s-a acordat drept de deducere, societatea motiveaza contestatia astfel:

1.Organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA aferenta facturii emisa de SC I reprezentand achizitia unei autospecializate frigorifice marca Mercedes pe motiv ca masina nu a fost inmatriculata pe numele societatii in perioada verificata, aceasta fiind inmatriculata ulterior controlului.

Societatea sustine ca autovehiculul in cauza a fost utilizat in mod direct pentru activitatea societatii, obiectul de activitate fiind "comertul cu amanuntul al carnilor si al produselor din carne in magazine specializate cod CAEN 4722", astfel ca respingerea la deducere a TVA pentru o astfel de conditie este nelegala si netemeinica, organele de inspectie fiscala trebuind sa aprecieze dreptul de deducere din prisma art.145 si 146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Societatea sustine ca are dreptul la deducerea TVA in conditiile in care detine factura in original, bunul a fost livrat, este inregistrat si inventariat ca mijloc fix in patrimoniul societatii .

Sustine totodata faptul ca invocarea de catre organele de inspectie fiscala a art.264 alin.(4) din Codul fiscal nu are nicio legatura cu exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru achizitia unui mijloc de transport.

2. In ceea ce priveste TVA aferenta facturii reprezentand contravaloare anvelope pentru autoutilitara frigorifica, emisa de SC S, respinsa la deducere pe motiv ca autoutilitara frigorifica in cauza nu a fost inmatriculata pe numele societatii pe perioada verificata , societatea sustine ca neacordarea dreptului de deducere pentru achizitia de anvelope nu are temei legal , aceasta constituind un abuz din partea organelor de inspectie fiscala.

Societatea sustine ca indeplineste conditiile de deductibilitate a TVA inscrisa in aceasta factura intrucat bunurile achizitionate sunt destinate nevoilor firmei.

3.Referitor la TVA aferenta achizitiei de combustibil, respinsa la deducere pe motiv ca societatea nu detine in patrimoniul mijloace auto, societatea sustine ca pe perioada verificata autoutilitara in cauza era inregistrata in evidentele contabile ale societatii, SC X fiind proprietara din data de 21.10.2010 cand s-a realizat acordul de vointa al partilor dintre vanzator si cumparator conform art.1294, art. 1295 din Codul civil.

In conditiile in care autoutilitara este in proprietatea societatii, este utilizata pentru nevoile societatii. Societatea sustine ca nu se incadreaza in exceptiile prevazute la art.145¹ din Codul fiscal, combustibilul fiind utilizat strict pentru prestarea serviciilor cu plata, solicitand astfel admiterea contestatiei cu privire la TVA aferenta achizitiei de combustibil.

4.In ceea ce priveste TVA aferenta facturilor reprezentand contravaloare produse din carne, respinsa la deductibilitate pe motiv ca facturile nu sunt completate conform art.155 alin.(5) din Codul fiscal , lipsind datele privind expeditia si datele de identificare a persoanei delegate iar marfa a fost receptionata in data de 01.10.2010, in conditiile in care marfa este perisabila, societatea contestatoare sustine ca marfa a fost livrata de catre furnizori la data la care au fost emise facturile, fiind vanduta clientilor in perioada imediat urmatoare iar din eroare aceste facturi nu au fost inregistrate in contabilitate.

Sustine ca aceasta fapta constituie contravenție prevazuta la art.41 pct.1 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata.Organele de inspectie fiscala ar fi trebuit sa dea dispozitie de masuri pentru refacerea decontului de TVA pe trimestrul II 2010 si a declaratiei informative cod 394.

5.In ceea ce priveste TVA aferenta facturii nr..., societatea sustine ca organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA pentru acelasi motiv ca la pct.4.

6.In ceea ce priveste TVA aferenta unor produse congelate existente in stoc la 31.12.2010, pe motiv ca acestea ar fi expirate societatea sustine:

Furnizorul SC C, in adresa, se refera la termenele de valabilitate pentru pastrarea produselor la temperaturi cuprinse intre 2 si 7 grade C si nu in situatia in care produsele sunt congelate.

Sustine ca art.148 lit.c) din Codul fiscal, invocat de organele de inspectie fiscala, nu se aplica in speta, astfel ca solicita admiterea contestatiei cu privire la TVA.

B. Cu privire la TVA colectata suplimentar, societatea contestatoare sustine:

In septembrie 2010 la un punct de lucru, au fost emise eronat cateva bonuri fiscale cuprinzand vanzarea unor cantitati de produse din carne, greseli care au fost remediate conform dispozitiilor legale.

O astfel de situatie s-a intalnit si la un alt punct.

Societatea sustine ca a corectat aceste erori asa cum prevede art.36 din H.G. nr.479/2003 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea OUG nr.28/1999 insa organele de inspectie fiscala nu au tinut cont de ele ci s-au multumit sa constate faptul ca acestea au fost corectate doar cu pixul si ca nu s-au prezentat alte documente care sa dovedeasca greseala de tiparire.

In contestatia formulata, societatea sustine ca in timpul inspectiei fiscale organele de inspectie fiscala nu au solicitat documente suplimentare cu privire la aceste erori .

De asemenea, societatea sustine ca organele de inspectie fiscala puteau observa ca in gestiunea punctelor de lucru in cauza nu se aflau cantitatile de carne inscrise pe bonurile fiscale si anexeaza in sustinere fisa de cont a punctelor de lucru pentru produsele care au fost evidentiata in gestiune in luna sepetembrie.

Prin urmare, societatea solicita admiterea contestatiei cu privire la TVA colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala prin decizia de impunere.

II. Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. -Activitatea de Inspectie Fiscala au stabilit suplimentar TVA si au respins la rambursare TVA.

Din raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii actului administrativ fiscal contestat, cu privire la TVA respinsa la deducere de organele de inspectie fiscala, contestata de societate, se specifica:

-Societatea a dedus eronat TVA aferenta facturii reprezentand contravaloare autospecializata frigorifica marca Mercedes emisa de SC I , in conditiile in care masina a fost inmatriculata pe numele societatii ulterior perioadei verificate.Pe perioada verificata societatea nu detinea in patrimoniu un astfel de mijloc de transport.

In conformitate cu prevederile art.145 alin.(1) si (2) coroborat cu prevederile art.264 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA aferenta facturii reprezentand contravaloare autospecializata frigorifica marca Mercedes.

-Societatea a dedus TVA inscrisa in factura emisa de SC S reprezentand contravaloare anvelope pentru autoutilitara frigorifica neinmatriculata pe numele societatii .

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA in conformitate cu prevederile art.145 alin.(1) si (2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

- De asemenea, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA aferenta bonurilor fiscale reprezentand contravaloare combustibil, in temeiul prevederilor art.145 din Codul fiscal, pe motiv ca societatea nu detine mijloace de transport in patrimoniu, combustibilul achizitionat nefiind destinat nevoilor firmei.

-Organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA aferenta facturilor emise de SC C , pe motiv ca facturile in cauza nu contin toate informatiile prevazute de art.155 alin.(5) din Codul fiscal, respectiv lipsesc date privind expeditia, date de identificare a persoanei delegate.

S-a constatat totodata, ca marfa inscrisa in aceste facturi a fost receptionata in data de 01.10.2010, in conditiile in care aceasta marfa(kaizer, pulpa vita, cotlet porc), era perisabila.

Astfel, organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA in conformitate cu prevederile art.148 lit.c) din Codul fiscal.

-Cu privire la TVA respinsa la deducere, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in jurnalul de cumparari din luna decembrie facturi emise in luna septembrie, marfa inscrisa in aceste facturi fiind perisabila.

Intrucat marfa inscrisa in aceste facturi este perisabila (kaizer, pulpa vita, cotlet porc), organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA in conformitate cu prevederile art.148 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-Cu privire la TVA respinsa la deducere de catre organele de inspectie fiscala, din raportul de inspectie fiscala rezulta:

In urma analizarii listelor de inventariere a marfurilor existente in stoc la 31.12.2010 s-a constatat inscrierea in aceste liste a unor cantitati mari de produse din carne, cu perioada de valabilitate redusa (30 zile) .

In conformitate cu prevederile art.148 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibila fiscal TVA aferenta diferentelor cantitative de produse aflate in inventar si aprovizionate inainte de luna decembrie 2010, termenul de garantie fiind expirat.

La calculul acestor diferente, organele de inspectie fiscala au avut in vedere termenele de valabilitate ale produselor si pretul de achizitie al acestora, transmise de furnizorul SC C, prin adresa.

Cu privire la TVA colectata suplimentar, din raportul de inspectie fiscala, rezulta:

In urma verificarii raporturilor fiscale sumare emise de aparatele de marcat fiscale in luna septembrie 2010, la un punct de lucru, s-au constatat diferente, intre totalul incasarilor conform raportului fiscal lunar si veniturile inregistrate de societate in evidenta contabila (borderouri vanzari, registru casa , jurnal de vanzari), provenite din incasarile efectuate in luna septembrie.

In urma verificarii raporturilor fiscale sumare emise de aparatele de marcat fiscale in luna septembrie , la un alt punct de lucru, s-au constatat diferente, intre totalul incasarilor conform raportului fiscal lunar si veniturile inregistrate de societate in evidenta contabila (borderouri vanzari, registru casa , jurnal de vanzari), provenite din incasari.

Aferent diferentelor constatate la punctele de lucru, organele de inspectie, in temeiul prevederilor art.134¹ si art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile art.36 din H.G. nr.479/18.04.2003 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicarea OUG nr.28/1999 privind obligatia agentilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA.

III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, sustinerile societatii contestatoare, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii se retin urmatoarele:

Perioada verificata:01.03.2010-31.01.2011

1. In ceea ce priveste TVA respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala , contestata de societate, **D.G.F.P.Brasov este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii TVA aferenta facturii emise de SC I in conditiile in care nu au fost indeplinite conditiile de exigibilitate a taxei iar societatea nu a facut dovada ca bunul achizitionat a fost utilizat in folosul operatiunilor taxabile.**

In fapt, luna octombrie 2010 societatea contestatoare a inregistrat in evidentele contabile TVA deductibila aferenta facturii reprezentand contravaloare autospecializata frigorifica marca Mercedes emisa de SC I.

Urmare a verificarii s-a constatat ca autovehiculul in cauza a fost inmatriculat pe numele societatii in data de 22.03.2011, in afara perioadei supuse verificarii.

Pe perioada verificata societatea nu detinea in proprietate un astfel de mijloc de transport.

Astfel, organele de inspectie fiscala, in temeiul prevederilor art.145 alin.(1) si (2) coroborat cu prevederile art.264 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, au respins la deducere TVA aferenta facturii reprezentand contravaloare autospecializata frigorifica marca Mercedes.

In contestatia formulata, societatea contestatoare sustine ca autovehiculul in cauza a fost utilizat in mod direct pentru activitatea societatii, obiectul de activitate fiind "comertul cu amanuntul al carnilor si al produselor din carne in magazine specializate cod CAEN 4722", astfel ca respingerea la deducere a TVA pentru o astfel de conditie este nelegala si netemeinica, organele de inspectie fiscala trebuind sa aprecieze dreptul de deducere din prisma art.145 si 146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Societatea sustine ca are dreptul la deducerea TVA in conditiile in care detine factura in original, bunul a fost livrat, este inregistrat si inventariat ca mijloc fix in patrimoniul societatii iar invocarea de catre organele de inspectie fiscala a art.264

alin.(4) din Codul fiscal nu are nicio legatura cu exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru achizitia unui mijloc de transport.

In speta sunt aplicabile prevederile art.125¹, art.134, art.134¹, art. 134², art.145 alin.(2) lit.a) si art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

-art.125¹ "Semnificatia unor termeni si expresii"

"3. active corporale fixe reprezintă orice activ deținut pentru a fi utilizat în producția sau livrarea de bunuri ori în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau pentru scopuri administrative, dacă acest activ are durata normală de utilizare mai mare de un an și valoare mai mare decât limita prevăzută prin hotărâre a Guvernului sau prin prezentul titlu;

6. bunuri reprezintă bunuri corporale mobile și imobile, prin natura lor sau prin destinație."

-art.134

"(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

-art.134¹

"(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.[...]

(6) Pentru livrările de bunuri corporale, inclusiv de bunuri imobile, data livrării este data la care intervine transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar."

-art. 134²

"Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator."

-art.145

"(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;"

-art.146

"Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);"

Potrivit prevederilor legale enuntate, o persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA are dreptul la deducerea TVA la momentul exigibilitatii taxei.

De asemenea, persoanele impozabile au dreptul sa-si deduca TVA aferenta achizitiilor de bunuri si servicii numai daca sunt indeplinite doua conditii cumulative, si anume: achizitiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile si au la baza facturi care cuprind in mod obligatoriu toate informatiile necesare stabilirii dreptului de deducere.

Pentru a dovedi ca bunurile sunt utilizate, in folosul operatiunii taxabile, persoana impozabila este obligata sa demonstreze ca acestea au fost livrate efectiv de catre furnizor si sunt necesare utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale societatii.

Potrivit prevederilor Titlului IX din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, art.264:

"(4) Orice persoană care dobândește/înstrăinează un mijloc de transport sau își schimbă domiciliul/sediul/punctul de lucru are obligația de a depune o declarație fiscală cu privire la mijlocul de transport, la compartimentul de specialitate al autorității administrației publice locale pe a cărei rază teritorială își are domiciliul/sediul/punctul de lucru, în termen de 30 de zile inclusiv de la modificarea survenită."

La pct.116 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, se precizeaza:

"(1[^]1) La înstrăinarea unui mijloc de transport, proprietarul acestuia, potrivit art. 10 alin. (5) din Ordonanța Guvernului nr. 78/2000 privind omologarea, eliberarea cărții de identitate și certificarea autenticității vehiculelor rutiere, în vederea înmatriculării sau înregistrării acestora în România, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 230/2003, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 412 din 30 august 2000, cu modificările și completările ulterioare, va transmite dobânditorului cartea de identitate a vehiculului, precum și certificatul fiscal prin care se atestă că are achitat impozitul aferent, până la data de întâi a lunii următoare celei în care s-a realizat transferul dreptului de proprietate, ca anexă la contractul de vânzare-cumpărare."

iar la pct.121 din același act normativ se precizeaza:

"(1) Potrivit art. 10 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 78/2000, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 230/2003, cu modificările și completările ulterioare, cartea de identitate a vehiculului este documentul care conține date despre vehicul și proprietarii pe numele cărora acesta a fost înmatriculat succesiv, numai dacă datele din aceasta coincid cu datele din oricare dintre documentele prevăzute la alin. (3)."

In conformitate cu prevederile legale enuntate petenta avea obligatia ca in termen de 30 zile de la achizitia autospecialei sa o inmatriculeze pe numele societatii.

Aceasta nu s-a realizat in perioada verificata, astfel incat nu s-a dovedit transferul catre petenta a dreptului de a dispune de autospeciala in cauza ca si un proprietar.

Intrucat perioada verificata a fost 01.03.2010-31.01.2011 iar petenta nu a prezentat documente care atesta utilizarea in folosul operatiunilor sale taxabile a autoutilitareii, organele fiscale au respins la deducere TVA aferenta.

In vederea stabilirii deductibilitatii TVA in functie de utilizarea bunului achizitionat in folosul operatiunilor taxabile, prin adresa, Biroul de solutionare a Contestatiilor a solicitat SC X, prezentarea de documente din care sa rezulte ca autospecializata frigorifica marca Mercedes, achizitionata cu factura de la I a fost utilizata in mod direct pentru activitatea societatii.

De asemenea, s-a solicitat prezentarea contractului de vanzare cumparare incheiat cu SC I, documente care atesta data predarii autovehiculului catre SC X si documente care atesta plata facturii catre SC I.

Termenul de prezentare a documentelor a fost de 5 zile de la comunicarea adresei, sub sanctiunea respingerii contestatiei ca nesustinuta cu documente.

Adresa de mai sus a fost expediata catre SC X, prin posta cu recomandata si confirmare de primire, insa posta a inapoiat plicul pe motiv de "avizat, reavizat , expirat termenul de pastrare".

Adresa a fost transmisa, prin fax, catre SC X conform confirmarii existente la dosarul contestatiei.

Mentionam ca pana la data emiterii prezentei decizii, SC X nu a prezentat documente din care sa rezulte ca autospecializata frigorifica marca Mercedes, achizitionata cu factura de la I a fost utilizata in mod direct pentru activitatea societatii.

Potrivit prevederilor art.65 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata,:

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

Se retine ca, organele de inspectie fiscala in mod corect au respins la deductibilitate TVA in conditiile in care societatea nu a facut dovada ca, pe perioada verificata, bunul in cauza a fost utilizat in scopul obtinerii de operatiuni taxabile, astfel incat se va respinge ca neintemeiata contestatia petentei cu privire la acest capat de cerere.

In speta sunt aplicabile prevederile art.147¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare , potrivit caruia:

"(1) Orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 153, are dreptul să scadă din valoarea totală a taxei colectate, pentru o perioadă fiscală, valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă, a luat naștere și poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145 - 147."

(2) Dreptul de deducere a taxei deductibile aferente achizițiilor efectuate de către o persoană impozabilă cu regim mixt se determină conform prezentului articol. Persoana parțial impozabilă nu are drept de deducere pentru achizițiile destinate activității pentru care nu are calitatea de persoană impozabilă. Dacă persoana parțial impozabilă desfășoară activități în calitate de persoană impozabilă, din care rezultă atât operațiuni cu drept de deducere, cât și operațiuni fără drept de deducere, este considerată persoană impozabilă mixtă pentru respectivele activități și aplică prevederile prezentului articol. În condițiile stabilite prin norme, persoana parțial impozabilă poate solicita aplicarea unei pro-rata speciale în situația în care nu poate ține evidențe separate pentru activitatea desfășurată în calitate de persoană impozabilă și pentru activitatea pentru care nu are calitatea de persoană impozabilă."

Astfel, condițiile în care autosteciala Mercedes a fost înmatriculată pe numele societății și se face dovada utilizării acesteia în folosul operațiunilor sale taxabile, petenta își poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale în care sunt îndeplinite aceste condiții și formalități sau printr-un decont ulterior.

2.Referitor la TVA respinsă la deducere de organele de inspecție fiscală, contestată de societate, D.G.F.P. prin Biroul de Soluționare a Contestărilor este investită să se pronunțe asupra deductibilității TVA aferente achiziției de anvelope și combustibil pentru autoutilitara frigorifică, în condițiile în care s-a constatat că SC X nu a utilizat mijlocul de transport în folosul operațiunilor sale taxabile.

În fapt, societatea a dedus TVA înscrisă în factura emisă de SC S, reprezentând contravaloare anvelope pentru autoutilitara frigorifică neînmatriculată pe numele societății pe perioada verificată.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au respins la deductibilitate TVA aferente bonurilor fiscale reprezentând contravaloare combustibil pe perioada verificată.

Organele de inspecție fiscală, au respins la deducere TVA, pe motiv că anvelopele și combustibilul nu au fost utilizate pentru nevoile societății fiind încălcate prevederile art.145 din Codul fiscal.

În contestația formulată referitor la TVA aferente facturii reprezentând contravaloare anvelope pentru autoutilitara frigorifică, emisă de SC S, societatea susține că îndeplinește condițiile de deductibilitate a TVA întrucât bunurile achiziționate sunt destinate nevoilor firmei.

În ceea ce privește TVA aferente achiziției de combustibil, SC X susține că este proprietara mijlocului auto din data de 21.10.2010 când s-a realizat acordul de voință al părților dintre vânzător și cumpărător conform art.1294, art. 1295 din Codul civil.

Societatea susține că beneficiază de dreptul de deducere a TVA în condițiile în care autoutilitara este în proprietatea societății, este utilizată pentru nevoile societății iar combustibilul achiziționat a fost utilizat strict pentru prestarea serviciilor cu plată.

În speta sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(1) și (2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căruia:

"(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;"

Potrivit prevederilor legale enunțate orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferente achizițiilor dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Din documentele existente la dosarul contestației se reține faptul că autospecializată frigorifică marca Mercedes a fost înmatriculată pe numele SC X ulterior perioadei verificate, după cum rezultă din dovada înlocuitoare a certificatului de înmatriculare emisă de Serviciul Public Comunitar Regim Permise de Conducere și Înmatricularea Autovehiculelor și cartea de identitate a autovehiculului.

Societatea nu a prezentat documente din care să rezulte că autoutilitara în cauză a circulat în folosul societății, în vederea realizării de operațiuni taxabile.

Dupa cum am precizat si la pct.1 din prezenta decizie, prin adresa, Biroul de solutionare a Contestatiilor a solicitat SC X prezentarea de documente din care sa rezulte ca autospecializata frigorifica marca Mercedes, achizitionata cu factura de la I a fost utilizata in mod direct pentru activitatea societatii.

De asemenea s-au solicitat documente privind achizitia anvelopelor si combustibilului,insa pana la emiterea prezentei decizii aceste documente nu au fost prezentate, adresa fiind comunicata societatii, prin fax.

Potrivit prevederilor legale invocate, contribuabilul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor si oricaror cereri adresate organului fiscal.

Avand in vedere ca societatea nu a facut dovada ca bunurile achizitionate (anvelope si combustibil) au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile, se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la TVA aferenta achizitiei de anvelope si combustibil pe perioada octombrie 2010-ianuarie 2011.

3.Referitor la TVA aferenta achizitiei de marfuri, respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala, contestate de societate, D.G.F.P. -Biroul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii aferenta achizitiei de marfuri in conditiile in care facturile in cauza nu au inscrise date referitoare la expeditia marfii iar marfa a fost receptionata in afara termenului de valabilitate.

In fapt, urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat faptul ca SCX a achizitionat produse din carne de la SCC, conform facturilor:

Produsele din carne de porc achizitionate cu facturile din luna aprilie , mai au fost receptionate in luna octombrie, conform Notelor de receptie.

De asemenea, s-a constatat ca produsele din carne achizitionate cu facturile din luna septembrie receptionare in luna decembrie conform Notelor de receptie prezentate de societate.

Intrucat marfa achizitionata in baza facturilor enumerate mai sus , este perisabila, cu termen de valabilitate limitat, organele de inspectie fiscala au solicitat furnizorului SC C informatii referitoare la termenele de valabilitate a produselor livrate.

Prin adresa SC C a comunicat lista termenelor de valabilitate pe produse, acestea fiind de 7-60 zile.

Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat faptul ca facturile in cauza nu au inscrise date referitoare la expeditie si date privind persoana delegata.

In vederea stabilirii starii de fapt fiscale organele de inspectie fiscala au solicitat informatii suplimentare cu privire la receptionarea marfurilor in cauza, prin Nota explicativa.

In raspunsul la Nota explicativa, reprezentantul legal al societatii precizeaza ca:"Am pierdut facturile iar ulterior verificarilor efectuate in contabilitate s-a descoperit ca lipseau iar facturile au fost emise din nou "

Avand in vedere ca marfa achizitionata are termen de valabilitate limitat(7-60 zile) iar societatea nu a prezentat inventare lunare cu perisabilitatile stabilite si nu a facut dovada ca marfa achizitionata a fost vanduta, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA aferenta facturilor mai sus enumerate in temeiul prevederilor art.148 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In contestatia formulata referitor la acest capat de cerere, societatea contestatoare sustine ca marfa a fost livrata de catre furnizor la data la care au fost emise facturile, aceasta fiind vanduta clientilor in perioada imediat urmatoare iar din eroare aceste facturi nu au fost inregistrate in contabilitate.

Sustine ca aceasta fapta constituie contravenție prevăzută la art.41 pct.1 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată iar organele de inspecție fiscală ar fi trebuit să dea dispoziție de măsuri pentru refacerea decontului de TVA pe trimestrul II 2010, respectiv trimestrul III 2010 precum și a declarațiilor informative cod 394.

În speta sunt aplicabile prevederile art.145, art.146 coroborat cu prevederile art.155 alin(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal care dispun:

-art.145

“(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;”

-art.146

“Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);”

-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) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată diferă de data 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 emite factura;

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

iar la pct.46 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal se prevede:

“(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 la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. Facturile transmise prin poșta

electronică sunt considerate facturi în original. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita emitentului un duplicat al facturii, pe care se va menționa că înlocuiește documentul inițial. Duplicatul poate fi o factură nouă emisă de furnizor/prestator, care să cuprindă aceleași date ca și factura inițială, și pe care să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială sau o fotocopie a facturii inițiale, pe care să se aplice ștampila furnizorului/prestatorului și să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială. "

Potrivit prevederilor legale enunțate, o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA are dreptul la deducerea TVA aferentă achizițiilor de bunuri și servicii numai dacă sunt îndeplinite două condiții cumulative, și anume: achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiilor taxabile și au la bază facturi care cuprind în mod obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere.

Justificarea deducerii TVA se efectuează cu factura în original care trebuie să cuprindă datele prevăzute la art.155 alin.(5) din Codul fiscal iar în cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului în original, justificarea deducerii TVA se efectuează cu duplicatul facturii emis de furnizor, pe care se va menționa că înlocuiește documentul inițial.

Cu privire la înregistrarea în evidențele contabile a documentelor la art.2 și art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, se precizează:

-art.2

"[...]În acest scop, contabilitatea trebuie să asigure înregistrarea cronologică și sistematică, prelucrarea, publicarea și păstrarea informațiilor cu privire la poziția financiară, performanța financiară și alte informații referitoare la activitatea desfășurată, atât pentru cerințele interne ale acestora, cât și în relațiile cu investitorii prezenți și potențiali, creditorii financiari și comerciali, clienții, instituțiile publice și alți utilizatori"

-art.6

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

Mentionăm faptul că societatea nu face dovada că facturile reprezentând contravaloare produse din carne, pentru care recepția marfii s-a efectuat la termene ulterioare, au fost pierdute și emise duplicate de către furnizorul de marfă deoarece pe exemplarul prezentat nu se specifică faptul că reprezintă duplicat al facturii inițiale și poartă mențiunea că "înlocuiește documentul inițial", potrivit prevederilor legale enunțate.

Mai mult, facturile existente în copie la dosarul contestației nu au înscrise date privind expediția: numele delegatului, datele de identitate ale acestuia, mijlocul de transport, data privind livrarea marfurilor.

Având în vedere că recepția produselor din carne s-a realizat în octombrie, respectiv decembrie iar facturile în cauză au fost emise în luna aprilie, mai respectiv septembrie, marfurile fiind perisabile, având termene de valabilitate cuprinse între 7-60

zile, in speta sunt aplicabile si prevederile art. 148 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit careia:

"În condițiile în care regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine nu se aplică, deducerea inițială se ajustează în următoarele cazuri:

c) persoana impozabilă își pierde dreptul de deducere a taxei pentru bunurile mobile nelivrate și serviciile neutilizate la momentul pierderii dreptului de deducere."

In conditiile in care produsele din carne au termen de valabilitate limitat(7-60 zile) iar societatea nu a prezentat inventare lunare cu perisabilitatile stabilite si nu a facut dovada ca marfa a fost achizitionata si vanduta, se retine ca organele de inspectie fiscala in mod legal au respins la deductibilitate TVA aferenta facturilor emise in luna aprilie, mai pentru care notele de receptie au fost intocmite in octombrie si facturilor emise in septembrie pentru care notele de receptie s-au intocmit in decembrie.

Afirmatia societatii contestatoare potrivit careia marfa livrata de catre furnizor in aprilie, mai a fost vanduta clientilor societatii in perioada imediat urmatoare nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte cele sustinute, in timpul controlului sau la dosarul contestatiei.

Prin urmare, se va respinge ca neintemeiata contestatia societatii cu privire la TVA aferenta facturilor de achizitie produse din carne(kaizer, pulpa de vita, cotlet) si se vor mentine ca legale constatarile organelor de inspectie fiscala cu privire la acest capat de cerere intrucat argumentele prezentate de societate nu sunt de natura sa modifice constatarile organelor de inspectie fiscala.

4.In ceea ce priveste TVA respinsa la deducere de catre organele de inspectie fiscala, contestata de societate, D.G.F.P. prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra ajustarii TVA deductibila aferenta stocului de marfa inventariat si care s-a constatat ca avea termenul de valabilitate expirat.

In fapt, urmare a analizarii listelor de inventariere a marfurilor existente in stoc la 31.12.2010, organele de inspectie fiscala au constatat inscrierea in listele de inventar a unor cantitati mari de produse din carne, cu perioada de valabilitate redusa (30 zile) .

Organele de inspectie fiscala au ajustat dreptul de deducere al taxei pe valoarea adaugata pentru TVA aferenta diferentelor cantitative de produse aflate in listele de inventar, aprovizionate inainte de luna decembrie 2010 pentru care termenul de valabilitate era expirat, in conformitate cu prevederile art.148 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

La calculul acestor diferente, organele de inspectie fiscala au avut in vedere termenele de valabilitate al produselor si pretul de achizitie al acestora, transmise de furnizorul SC C prin adresa.

In contestatia formulata societatea sustine ca produsele in cauza au fost congelate si ele exista in stoc si precizeaza ca furnizorul SC C, prin adresa , se refera la termenele de valabilitate pentru pastrarea produselor la temperaturi cuprinse intre 2 si 7 grade C si nu in situatia in care produsele sunt congelate.

Sustine faptul ca, art.148 lit.c) din Codul fiscal, invocat de organele de inspectie fiscala, nu se aplica in speta, motiv pentru care solicita admiterea contestatiei cu privire la TVA.

Art. 148 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, invocat de organul de inspectie fiscala se prevede:

"În condițiile în care regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine nu se aplică, deducerea inițială se ajustează în următoarele cazuri:

c) persoana impozabilă își pierde dreptul de deducere a taxei pentru bunurile mobile nelivrate și serviciile neutilizate la momentul pierderii dreptului de deducere."

La pct.53.alin.(6) din H.G nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal se precizeaza:

"(6) [...]Ajustarea dreptului de deducere se efectuează și pentru bunurile mobile aflate în stoc, în situația în care persoana impozabilă își pierde dreptul de deducere și nu se aplică prevederile referitoare la livrările către sine. Ajustarea reprezintă în această situație anularea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată deduse inițial."

Analizand temeiul de drept invocat de organul de inspectie fiscala se constata ca acesta se refera la ajustarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru bunurile mobile existente in stoc, in situatia in care persoana impozabila isi pierde dreptul de deducere.

In speta, este vorba despre produse din carne achizitionate anterior lunii decembrie 2010, inregistrate in evidentele contabile, existente in listele de inventar la data de 31.12.2010 si a caror termen de valabilitate este expirat.

Din adresa transmisa de furnizorul SC C, rezulta ca termenele de valabilitate al produselor din carne mai sus enumerate este de 30 zile.

Pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.128 alin.(1) si alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit caruia:

"(8) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum și activele corporale fixe casate, în condițiile stabilite prin norme;

c) perisabilitățile, în limitele prevăzute prin lege;"

coroborat cu prevederile pct.12 si pct.13 din H.G nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal

"(12) În sensul art. 128 alin. (8) lit. b) din Codul fiscal, nu se consideră livrare de bunuri cu plată bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, dacă sunt îndeplinite în mod cumulativ următoarele condiții:

a) bunurile nu sunt imputabile;

b) degradarea calitativă a bunurilor se datorează unor cauze obiective dovedite cu documente. Sunt incluse în această categorie și produsele accizabile pentru care autoritatea competentă a emis decizie de aprobare a distrugerii în cadrul antrepozitului fiscal;

c) se face dovada că bunurile au fost distruse".

(13) Prevederile art. 148 și 149 din Codul fiscal, referitoare la ajustarea dreptului de deducere, nu se aplică în situațiile în care, conform art. 128 alin. (8) din Codul fiscal, nu se consideră că are loc o livrare de bunuri cu plată."

Din prevederile legale enunțate se retine faptul ca nu constituie livrare de bunuri, bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate daca sunt indeplinite in mod cumulativ urmatoarele conditii:

- bunurile nu sunt imputabile
- degradarea calitativa a bunurilor se datoreaza unor cauze obiective dovedite cu documente
- se face dovada ca bunurile s-au distrus si nu mai intra in circuitul economic

De asemenea, nu constituie livrare de bunuri perisabilitatile in limitele prevazute de H.G. nr.831/2004 pentru aprobarea Normelor privind limitele admisibile de perisabilitate la marfuri în procesul de comercializare.

La dosarul contestatiei societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte cauza care a dus la expirarea termenelor de valabilitate a produselor din carne mai sus enumerate.

Societatea nu a prezentat listele cu marfurile perisabile si perisabilitatile calculate pentru produsele aflate in stoc conform listelor de inventar si expirate la data de 31.12.2010.

Astfel, nu poate fi avut in vedere pct.13 din H.G nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, in sensul neaplicarii prevederilor art.148 din Codul fiscal referitor la ajustarea dreptului de deducere a taxei.

Mai mult, societatea contestatoare sustine ca a congelat produsele din carne respectiv salam, parizer, polonez, produse care prin natura lor nu sunt supuse operatiunii de congelare, sustinerea petentei neputand fi luata in considerare.

De asemenea, din analiza efectuata de organele de inspectie fiscala rezulta ca societatea contestatoare nu detine in patrimoniu lazi frigorifice care sa permita congelarea si pastrarea in conditii optime a produselor din carne.Din situatia mijloacelor fixe prezentate de societate in timpul controlului rezulta ca societatea detine in patrimoniu 4 vitrine frigorifice.

Potrivit prevederilor art.65 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata,:

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

Prin urmare se retine ca organele de inspectie fiscala in mod legal au aplicat in speta prevederile art.148 lit.c) din Codul fiscal si au ajustat TVA aferenta produselor din carne existente in stoc pentru care a expirat termenul de valabilitate iar societatea nu a dovedit cu documente contrariul.

Astfel, se va respinge ca neintemeiata contestatia cu privire la TVA in conformitate cu prevederile pct.11.1 din Ordinul 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, potrivit caruia:

"Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;"

B).In ceea ce priveste TVA colectata suplimentar, contestata de societate, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P. prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor se poate pronunta asupra legalitatii si temeiniciei stabilirii TVA colectata in sarcina societatii in conditiile in care societatea depune la dosarul cauzei documente privind corectarea operatiunilor dupa emiterea bonului fiscal, documente ce nu au fost avute in vedere de organele de inspectie fiscala la intocmirea actului administrativ fiscal contestat.

In fapt, urmare verificarii raporturilor fiscale sumare emise de aparatele de marcat fiscale in luna septembrie 2010, la un punct de lucru s-au constatat diferente intre totalul incasarilor conform raportului fiscal lunar si veniturile inregistrate de societate in evidenta contabila (borderouri vanzari, registru casa , jurnal de vanzari), provenite din incasarile efectuate.

In urma verificarii raporturilor fiscale sumare emise de aparatele de marcat fiscale in luna septembrie 2010, la un alt punct de lucru s-au constatat diferente intre totalul incasarilor conform raportului fiscal lunar si veniturile inregistrate de societate in evidenta contabila (borderouri vanzari, registru casa , jurnal de vanzari).

Aferent diferentelor constatate, in temeiul prevederilor art.134¹ si art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile art.36 din H.G. nr.479/18.04.2003 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicarea OUG nr.28/1999 privind obligatia agentilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA .

In contestatia formulata societatea contestatoare sustine ca a corectat aceste erori asa cum prevede art.36 din H.G. nr.479/2003 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea OUG nr.28/1999 si depune in sustine documentele privind corectarea erorilor din raportul zilnic.

In contestatia formulata, societatea sustine ca in timpul inspectiei fiscale organele de inspectie fiscala nu au solicitat documente suplimentare cu privire la aceste erori si nu au verificat daca in gestiunea punctelor de lucru se aflau cantitatile de carne inscrise pe bonurile fiscale in cauza.

Astfel, documentele prezentate la dosarul contestatiei nu au fost analizate si avute in vedere de catre organele de inspectie fiscala la stabilirea bazei de impozitare a taxei pe valoarea adaugata.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se constata ca societatea a depus la dosarul contestatiei urmatoarele documente privind corectarea operatiunilor dupa emiterea bonului fiscal:

-raportele zilnice corectate cu pixul, pentru un punct de lucru insotite de procesele verbale intocmite de lucratorul comercial care a marcat gresit pe casa de marcat, Deciziile emise de reprezentantul legal al societatii prin care s-au anulat inregistrările eronate dupa emiterea bonurilor fiscale, notele de receptie precum si fisa contului 371.01"Marfuri" pentru acest punct de lucru si lista marfurilor achizitionate in perioada 01.07.2010-30.09.2010 la aceasta gestiune.

-raportul zilnic pentru un alt punct de lucru, corectat cu pixul, insotit de procesul verbal intocmit de lucratorul comercial care a marcat gresit pe casa de marcat, Decizia emisa de reprezentantul legal al societatii prin care s-a anulat inregistrarea eronata dupa emiterea bonurilor fiscale, nota de receptie, precum si fisa contului 371.02"Marfuri"

pentru acest Magazin si lista marfurilor achizitionate in perioada 01.07.2010-30.09.2010 la aceasta gestiune.

Potrivit prevederilor art.36 din H.G. nr.479/2003 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 28/1999 privind obligatia agentilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale :

"Pentru corectarea sau anularea înregistrării unei operațiuni după emiterea bonului fiscal utilizatorul întocmește un dosar care va cuprinde:

a) sesizarea scrisă a persoanei care a efectuat greșit operațiunea, cu precizarea motivației de corectare sau de anulare a acesteia, precum și a numărului de ordine al bonului fiscal de corectat, a orei și minutului emiterii acestuia;

b) decizia scrisă de aprobare a corectării operațiunii greșit efectuate, emisă de directorul financiar-contabil, contabilul-șef sau de altă persoană care răspunde de gestionarea patrimoniului unității;

c) copie de pe nota sau notele de recepție și constatare de diferențe, întocmite de la ultima inventariere până la zi, prin care a fost stabilit prețul cu amănuntul al produsului sau produselor înregistrate greșit în aparatul de marcat electronic fiscal;

d) nota de contabilitate care reflectă operațiunea efectuată."

In referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, referitor la documentele prezentate la dosarul contestatiei, organele de inspectie fiscala nu s-au pronuntat asupra corecturilor efectuate in rapoartele zilnice de la punctele de lucru.

Astfel, in speta sunt aplicabile prevederile art.213 alin.(4) din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, potrivit caruia:

"(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.

"

La art.7 alin.(2) din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala :

"(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz."

La art.94 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se precizeaza:

"(2) Inspekția fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspekției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea

îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;

e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;"

Se retine faptul ca in conditiile in care contestatorul depune la dosarul contestatiei probe noi neanalizate in timpul controlului, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat i se ofera posibilitatea sa se pronunte asupra acestora. Din prevederile legale mai sus invocate sus invocate, se retine ca organele de inspectie fiscala sunt indreptatite sa examineze din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei contribuabilului. Organul fiscal are obligatia stabilirii corecte a obligatiei fiscale, aceasta insemnand ca organele de inspectie fiscala trebuie sa aplice legislatia fiscala astfel incat impozitele sa nu fie micorate sau stabilite pe nedrept, luand in considerare toate aspectele relevante legate de impozitare.

Avand in vedere faptul ca societatea contestatoare a prezentat la dosarul contestatiei documentele privind corectarea inregistrarilor eronate dupa emiterea bonurilor fiscale iar organele de inspectie fiscala prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiilor nu s-au pronuntat asupra corecturilor din rapoartele zilnice iar prin actul administrativ fiscal contestat nu face nicio analiza cu privire la cantitatea de carne inregistrata in bonurile fiscale emise eronat si cantitatea de carne intrata in gestiune, in speta se vor aplica prevederile art.216 alin.(3) din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind codul de procedura fiscala, potrivit caruia:

"(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."

coroborat cu prevederile pct.102.5 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care dispune:

"În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat",

si prevederile pct.11.6 din Ordinul 2137/2011 pentru aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, potrivit caruia:

"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."

In consecinta, se va desfiinta partial Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala cu privire la TVA colectata suplimentar .

Organele de inspectie fiscala, printr-o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul administrativ fiscal contestat, va verifica documentele privind corectarea erorilor dupa emiterea bonurilor fiscale in cauza, veniturile inregistrate de societate in contabilitate urmare a corectarii erorilor si va determina corect baza de impunere si eventual notele de receptie intocmite de la ultima inventariere pana la data corectiei, prin care s-a stabilit pretul cu amanuntul al produselor inregistrate gresit, descarcarea gestiunii de marfa, diferentele de obligatii fiscale de plata in conformitate cu prevederile legale aplicabile in speta; verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei, avand in vedere precizarile din prezenta decizie.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 216 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se,

DECIDE

1.Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere si Raportului de inspectie fiscala intocmite de organele de inspectie fiscala la SC X SRL, referitor la TVA colectata suplimentar.

Organele de inspectie fiscala, printr-o alta echipa decat cea care a intocmit Decizia de impunere contestata, va proceda la o noua verificare a aceleiasi perioada si aceluasi tip de impozit , tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta precum si cele precizate prin prezenta decizie.

2.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC X, impotriva Deciziei de impunere, pentru TVA deductibila.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunal in termenul prevazut de Legea nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.