

DECIZIA nr 267/2013
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC X SRL,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de AFP Sector 1, cu adresa nr. x, inregistrata la DGFP-MB sub nr. x asupra contestatiei formulata de **SC X SRL**, cu sediul in x.

Obiectul contestatiei inregistrata la AFP Sector 1 sub nr. x, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X, comunicata prin posta in data de **10.01.2013**, emisa de AFP Sector 1 in baza Raportului de inspectie fiscala nr. X, prin care s-a stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de x lei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de **SC X SRL**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata societatea aduce urmatoarele argumente:

Organele de inspectie fiscala au stabilit fara justificare legala TVA de plata in suma x lei.

In temeiul dispozitiilor art 138 alin b din Codul fiscal factura nr x a fost ulterior ajustata cu factura x, cu aceleasi valori.

Intervalul temporal intre cele doua facturi reprezinta perioada de suspendare, respectiv 01.04 – 31.08.2011. In perioada suspendarii nu se pot desfasura legal activitati comerciale. Imediat dupa reintrarea in activitate a recunoscut deteriorarea calitativa a plasei de sarma si a procedat la stornarea facturii.

Informarea SC X SA din data de 18.04.2011, cat si adresa nr. x, cu referire la degradarea calitatii sunt date ulterior emiterii facturii din data de 16.03.2011, in perioada de suspendare.

In raportul de inspectie fiscala, organele de control ar fi trebuit sa ia nota ca ultimul act de control este desfiintat, ramanand valabile numai cele anterioare, corect si legal intocmite. Prin urmare, acestea ar fi trebuit sa procedeze la analiza si justificarea TVA 4426 = 4427 (inclusiv stoc plasa sarma facturat si stornat legal), cat si sa stabileasca TVA de plata in suma de x lei.

Societatea nu a solicitat analizarea operatiunii de stornare, intrucat acest atribut ii apartine si nu necesita acordul organelor de inspectie fiscala.

In data de 20.11.2012 a solicitat controlul si justificarea rulajului cantitativ a ultimei achizitii comunitare conform decontului de TVA nr. x, dar s-a refuzat.

Intreruperea raporturilor comerciale cu SC X SA a determinat sistarea exporturilor, cat si deteriorarea calitativa a stocului de plasa de sarma de x mp.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. X, AFP Sector 1 a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X, prin care s-a stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de x lei.

III. Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile societatii, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au stabilit corect o diferenta suplimentara de plata in suma de x lei, in conditiile in care argumentele si documentele societatii nu sunt de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala.

In fapt, potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala, societatea a vandut catre SC X SA x cantitatea de x kg plasa de sarma, fiind emisa factura fiscala nr. x, in valoare de x lei, din care TVA in suma de x lei.

Prin adresa nr. x, SC X SA a comunicat contestatarei ca returneaza factura nr. x, pe motiv ca « din luna decembrie 2009 pana in luna decembrie 2010, plasa de sarma s-a degradat », iar plasa de sarma nu mai poate fi valorificata, aspect comunicat si prin adresa din data de 18.04.2011.

SC X SRL a emis factura nr. x, prin care a stornat factura nr. x.

Intrucat au constatat si faptul ca SC X SA a vandut toata cantitatea de sarma pe care o avea in stoc, organele de control au stabilit ca stornarea facturii nr. x1 nu se justifica, nemaexistand obiectul vanzarii, deci al stornarii, iar marfa nu mai are cum sa se intoarca in gestiunea contestatarei, cata vreme aceasta nu mai exista faptic.

Drept pentru care, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X, s-a stabilit o diferenta de taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de x lei.

In drept, in conformitate cu dispozitiile art. 11 si art. 138 din Codul fiscal, coroborat cu pct. 20 din Normele metodologice aprobate prin HG nr. 44/2004 :

Codul fiscal:

« Art. 11 - (1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.»

« Art. 138. - **Baza de impozitare se reduce** în următoarele situații:

b) în cazul refuzurilor totale sau parțiale privind cantitatea, calitatea ori prețurile bunurilor livrate sau ale serviciilor prestate, precum și în cazul anulării totale ori parțiale a contractului pentru livrarea sau prestarea în cauză ca urmare a unui acord scris între părți sau ca urmare a unei hotărâri judecătorești definitive și irevocabile sau în urma unui arbitraj. »

Norme metodologice:

«20.(1) În situațiile prevăzute la art. 138 din Codul fiscal, furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii își ajustează baza impozabilă a taxei după efectuarea livrării/prestării sau după facturarea livrării/prestării, chiar dacă livrarea/prestarea nu a fost efectuată, dar evenimentele prevăzute la art. 138 din Codul fiscal intervin ulterior

facturării și înregistrării taxei în evidențele persoanei impozabile. În acest scop furnizorii/prestatorii trebuie să emită facturi cu valorile înscrise cu semnul minus când baza de impozitare se reduce sau, după caz, fără semnul minus, dacă baza de impozitare se majorează, care vor fi transmise și beneficiarului. Prevederile acestui alineat se aplică și pentru livrări intracomunitare.

(2) Beneficiarii au obligația să ajusteze dreptul de deducere exercitat inițial, potrivit prevederilor art. 148 lit. b) și art. 149 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal, numai pentru operațiunile prevăzute la art. 138 lit. a)-c) și e) din Codul fiscal. Prevederile acestui alineat se aplică și pentru achizițiile intracomunitare.»

Avand in vedere prevederile legale mai sus invocate, rezulta ca în cazul refuzurilor totale sau parțiale privind cantitatea, calitatea ori prețurile bunurilor livrate sau ale serviciilor prestate, baza de impozitare se reduce, in acest sens, furnizorul avand obligatia să emită facturi cu valorile înscrise cu semnul minus, iar beneficiarul avand obligația să ajusteze dreptul de deducere exercitat inițial.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele :

1. In perioada supusa inspectiei fiscale, societatea a vandut catre SC X SA x cantitatea de x kg plasa de sarma, fiind emisa factura fiscala nr. x, in valoare de x lei, din care TVA in suma de x lei.

Prin adresa nr. x, SC X SA a comunicat contestatarei ca returneaza factura nr. x, pe motiv ca « din luna decembrie 2009 pana in luna decembrie 2010, plasa de sarma s-a degradat », iar plasa de sarma nu mai poate fi valorificata, aspect comunicat si prin adresa din data de 18.04.2011.

2. SC X SRL a emis factura nr. x, prin care a stornat factura nr. x.

3. Cu privire la plasa de sarma care a facut obiectul stornarii din data de 16.09.2011, organele de inspectie fiscala au solicitat informatii suplimentare administratorului societatii contestatare.

Drept pentru care, prin Nota explicativa nr. x, s-au adus urmatoarele precizari :

« Cantitatea de x mp plasa de sarma face parte dintr-un lot de x mp plasa sarma, importata, cum reiese din factura nr. x, proprietatea SC X SRL, inregistrata in contul 371 « marfa ».

Cantitatea de x mp plasa reprezinta stocul ramas in gestiunea SC X SA, dupa ce diferenta a fost exportata/facturata corespunzator.

Factura x a fost stornata, urmare refuzului la plata de catre SC x SRL, in calitate de gestionar si in conformitate cu clauzele contractului de gestiune.

SC X SA si-a motivat refuzul urmare starii degradate a plasei de sarma interne – a se vedea adresa nr. x/02.05.2011, anexata la dosarul cauzei - Plasa de sarma nu a fost livrata catre SC X SA, aceasta fiind intotdeauna proprietatea SC X SRL, importata si depozitata sub supraveghere vamala la sediul SC X SA, partial utilizata in productia de geam armat destinat exportului sau pietei

(...) In prezent stocul de plasa sarma de x mp se afla la sediul SC X SA, urmand ca timpul sa decida asupra posibilitatilor de valorificare. »

3. Avand in vedere informatiile furnizate de administratorului societatii contestatare, prin adresa nr. x, organele de inspectie fiscala au solicitat Garzii Financiare a Judetului Mures informatii referitoare la existenta stocului faptic al marfii

aflata in proprietatea SC X, reprezentand sarma, in cantitatea de x mp, aflata in depozitul SC X SA, documentele in baza carora a fost depozitata marfa in acel depozit, daca marfa aflata in stoc provine din dezmembrare si se poate incadra in dispozitiile OUG nr 16/2001 privind gestionarea deseurilor industriale reciclabile, respectiv daca marfa mai poate fi valorificata sau se afla intr-o stare avansata de degradare.

Drept urmare, prin adresa nr. x, inregistrata la AFP Sector 1 sub nr. x, Garda Financiara Sectia Judeteana x a transmis Nota de constatare nr. x, prin care a comunicat urmatoarele :

«SC X SRL a depozitat la SC x x rulouri (aproximativ x kg) de plasa de sarma pentru producerea de geam armat. Confectionarea geamului armat urma sa o realizeze SC X SA . Sarma a fost depozitata la SC x, deoarece SC X SA nu avea spatiu suficient de depozitare.

Plasa de sarma a fost folosita in procesul de productie de catre SC X SA treptat, pe masura ce se primeau comenzi, pana in luna decembrie 2009, data de la care nu s-a mai produs geam armat pentru SC X SRL, ramanand in stoc aproximativ x kg plasa de sarma.

Acest stoc s-a aflat in curtea SC X SA pana in anul 2011, cand a fost valorificata drept fier vechi, datorita degradarii. Deseurile de fier vechi au fost livrate catre SC x SA x, cu facturile nr. x». Se retine ca facturile fiscale respective exista anexate la dosarul cauzei.

La adresa de mai sus, a fost anexata Nota explicativa din data de 26.09.2012 a domnului x, administrator al SC X SA, care a declarat ca « plasa de sarma s-a degradat si a fost predada la fier vechi cu facturile nr. x ».

4. Prin adresa nr. x, au fost solicitate Garzii Financiare Sectia Judeteana x informatii suplimentare din care sa rezulte daca mai exista stocul de plasa de sarma, avand in vedere ca administratorul SC X SRL declara ca aceasta exista inca in depozitul SC X SA, precum si daca s-a adus la cunostinta administratorului SC X SRL faptul ca a fost valorificata cantitatea de x kg sarma (ca deseuri de fier vechi) la SC x SA.

Drept urmare, prin adresa nr. x, inregistrata la AFP Sector 1 sub nr. x, Garda Financiara Sectia Judeteana x a transmis Nota de constatare nr x, prin a comunicat urmatoarele :

«Domnul xx a adus la cunostinta SC X SRL Bucuresti degradarea plasei de sarma, fara a specifica faptul ca aceasta a fost valorificata ca deșeu fier vechi.

Mentionam ca documentele din care rezulta utilizarea sarmei in procesul de productie, prezentate de agentul economic sunt bonurile de consum anexate, iar cantitatile utilizate au fost anuntate verbal si facturate catre SC X SRL.

Mentionam de asemenea ca la ora si data controlului nu exista pe stoc niciun fel de cantitate de plasa de sarma. »

Fata de cele mai sus prezentate rezulta ca, in mod corect, organele de inspectie fiscala nu au admis stornarea facturii nr x, cata vreme nu mai exista stocul de plasa de sarma, aceasta fiind valorificata ca fier vechi, potrivit informatiilor si documentelor (facturile fiscale) puse la dispozitie de administratorul SC X SRL ; stornarea facturii nr. x nu se justifica, intrucat nu mai exista obiectul vanzarii, deci al stornarii, iar marfa nu are cum sa se intoarca in gestiunea contestatarei, cata vreme aceasta nu mai exista faptic.

Nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei niciuna dintre motivatiile societatii contestatare, avand in vedere urmatoarele considerente :

1. Referitor la faptul ca societatea nu a solicitat analizarea operatiunii de stornare, intrucat acest atribut ii apartine si nu necesita acordul organelor de inspectie fiscala :

Organele de inspectie fiscala din cadrul AFP Sector 1 au initiat verificarea respectarii de catre societatea a dispozitiilor legale privind taxa pe valoarea adaugata, in vederea solutionarii DNOR nr x, pentru perioada 01.07.2010 – 30.09.2011.

In acest sens, potrivit dispozitiilor art. 107, art. 51, art. 52 si art. 105 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat :

« **Art. 7 (2)** Organul fiscal este îndreptăţit 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. »

« **Art. 51** - Dacă într-o procedură fiscală se constată fapte care prezintă importanță pentru alte raporturi juridice fiscale, **organele fiscale își vor comunica reciproc informațiile deținute.** »

« **Art. 52 (1)** Contribuabilul sau altă persoană împuternicită de acesta are obligația de a furniza organului fiscal informațiile necesare pentru determinarea stării de fapt fiscale. În același scop, **organul fiscal are dreptul să solicite informații și altor persoane cu care contribuabilul are sau a avut raporturi economice sau juridice. Informațiile furnizate de alte persoane se iau în considerare numai în măsura în care sunt confirmate și de alte mijloace de probă.** »

« **Art. 105 (1)** **Inspectia fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.** »

Norme metodologice :

« 102.1. La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere **toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.** »

Avand in vedere prevederile legale de mai sus, rezulta ca organele de inspectie fiscala au dreptul de a verifica legalitatea operatiunii de stornare a facturii nr. x, cu atat mai mult cu cat aceasta operatiune a fost inregistrata de societate in perioada ce face obiectul DNOR nr x.

2. Referitor la faptul ca informarea SC X SA din data de 18.04.2011, cat si adresa nr. x, cu referire la degradarea calitatii sunt date ulterior emiterii facturii din data de 16.03.2011, in perioada de suspendare :

Operatiunea de stornare a fost efectuata potrivit facturii nr. x din data de **16.09.2011**, in conditiile in care societatea avea cunostinta de faptul ca plasa de sarma a fost degradata.

Faptul ca la data furnizarii acestei informatii de catre SC X SA avea activitatea suspendata, nu inseamna ca nu avea posibilitatea ca la data reluarii activitatii, respectiv la data emiterii facturii nr. x, sa tina cont de acestea.

3. Referitor la faptul ca in raportul de inspectie fiscala nu este mentionat ca ultimul act de control este desfiintat :

Organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta cu privire la aceasta afirmatie, cata vreme societatea nu a depus niciun document in acest sens.

Mai mult, potrivit dispozitiilor OMFP nr. 1181/2007 privind modelul și conținutul Raportului de inspectie fiscala, la punctul 10 al cap I din raportul de inspectie fiscala se aduc precizari privind « modul de indeplinire a dispozitiilor stabilite la **ultimul act de control** » si nu privind modalitatea de punere in aplicarea a unor sentinte civile irevocabile.

Se retine si faptul ca inspectia fiscala ce face obiectul cauzei supusa solutionarii nu a fost efectuata urmare desfiintarii vreunui act de control anterior, ci in vederea verificarii legalitatii operatiunilor in baza carora s-a intocmit de catre societate DNOR nr x.

4. Referitor la faptul ca in data de 20.11.2012 a solicitat organelor fiscale controlul si justificarea rulajului cantitativ al ultimei achizitii comunitare, conform decontului nr. x :

Potrivit dispozitiilor pct 5, 18, 19, 20 si 35 din OMFP nr. 2861/2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii :

« 5 Răspunderea pentru buna organizare a lucrărilor de inventariere, potrivit prevederilor Legii nr. 82/1991, republicată, și în conformitate cu reglementările contabile aplicabile, **revine administratorului, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligația gestionării entității.** În vederea efectuării inventarierii, aceste persoane aprobă proceduri scrise, adaptate specificului activității, pe care le transmit comisiilor de inventariere.

18 Toate bunurile ce se inventariază se înscriu în listele de inventariere, care trebuie să se întocmească pe locuri de depozitare, pe gestiuni și pe categorii de bunuri.

19 (1) **Bunurile existente în entitate și aparținând altor entități** (închiriate, în leasing, în concesiune, în administrare, în custodie, primite în vederea vânzării în regim de consignatie, spre prelucrare etc.) **se inventariază și se înscriu în liste de inventariere distincte.** Listele de inventariere pentru aceste bunuri trebuie să conțină informații cu privire la numărul și data actului de predare-primire și ale documentului de livrare, precum și alte informații utile.

Listele de inventariere cuprinzând bunurile aparținând terților se trimit și persoanei fizice sau juridice, române ori străine, după caz, căreia îi aparțin bunurile respective, în termen de cel mult 15 zile lucrătoare de la terminarea inventarierii, urmând ca proprietarul bunurilor să comunice eventualele nepotriviri în termen de 5 zile lucrătoare de la primirea listelor de inventariere.

În caz de nepotriviri, entitatea deținătoare este obligată să clarifice situația diferențelor respective și să comunice constatările sale persoanei fizice sau juridice căreia îi aparțin bunurile respective, în termen de 5 zile lucrătoare de la primirea sesizării.

(3) Pentru situațiile prevăzute la prezentul punct, entitățile deținătoare ale bunurilor sunt obligate să efectueze inventarierea și să trimită spre confirmare listele de inventariere, după cum proprietarii acelor bunuri sunt obligați să ceară confirmarea

privind bunurile existente la terți. Neprimirea confirmării privind bunurile existente la terți nu reprezintă confirmare tacită.

20 Pentru bunurile depreciate, inutilizabile sau deteriorate, fără mișcare ori greu vandabile, comenzi în curs, abandonate sau sistate, precum și pentru creanțele și obligațiile incerte ori în litigiu se întocmesc liste de inventariere distincte sau situații analitice separate, după caz.

(...) 35 - (1) Rezultatele inventarierii se stabilesc prin compararea datelor constatate faptic și înscrise în listele de inventariere cu cele din evidența tehnico-operativă (fișele de magazie) și din contabilitate.

(2) Înainte de stabilirea rezultatelor inventarierii se procedează la o analiză a tuturor stocurilor înscrise în fișele de magazie și a soldurilor din contabilitate pentru bunurile inventariate. Erorile descoperite cu această ocazie trebuie corectate operativ, după care se procedează la stabilirea rezultatelor inventarierii prin confruntarea cantităților consemnate în listele de inventariere cu evidența tehnico-operativă pentru fiecare poziție. »

Având în vedere dispozițiile legale mai sus invocate rezulta ca era obligatia legala a societatii de a solicita confirmarea privind bunurile de la terti, ocazie cu care ar fi constatat ca marfa nu exista. Trebuie subliniat ca necunoasterea legii de catre contestatatoare, nu o absolve de vina.

Mai mult, decontul nr. x este aferent unei alte perioade fiscale si a facut obiectul unei alte inspectii fiscale.

Retinerea societatii potrivit careia stocul de marfa este justificat si certificat cantitativ atat de SC X SA, cat si de vama romana este neintemeiata, cata vreme societatea nu a depus in sustinerea contestatiei niciun document in acest sens, desi avea aceasta posibilitate, potrivit art. 213 alin 4 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata ; asa cum am retinut anterior, SC X SA si Garda Financiara x au confirmat ca la data de 05.11.2012, conform notei de constatare nr. x, anexata la dosarul cauzei, « nu exista pe stoc niciun fel de cantitate de plasa de sarma ».

De asemenea, prezentarea in timpul inspectiei fiscale a Notei de consum nr. x, in care este insemnat un stoc de plasa de sarma de x mp, cu stampila SC X SA, a SC X SA si a organelor de control vamal, nu insemna ca stocul de plasa de x mp care a facut obiectul cauzei supusa solutionarii, a fost certificat de aceleasi parti.

Având în vedere cele mai sus aratate, rezulta ca societatea contestatara a incercat sa invoce aspecte de ordin formal, pentru a fi exonerata de plata TVA in suma de x lei, corect stabilita de organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere nr. X, din moment ce nu a prezentat nici in timpul inspectiei fiscale, nici cu ocazia depunerii contestatiei, documente din care sa rezulte o alta situatie de fapt decat cea constata de AFP Sector 1.

Așadar, argumentele invocate de societate în susținerea contestatiei, fără să fie probate cu documente justificative nu sunt de natură să combată și nici nu înlătură constatările organelor de inspecție fiscală cu privire legalitatea operatiunii de stornare a facturii nr. x.

Drept pentru care, urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata contestatia formulata de **SC X SRL** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X emisa de AFP Sector 1, prin care s-a stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de x lei.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul dispozitiile art. 11 si art. 138 din Codul fiscal, pct. 20 din Normele metodologice aprobate prin HG nr. 44/2004 pct 5, 18, 19, 20 si 35 din OMFP nr. 2861/2009, art. 107, art. 51, art. 52, art. 105 si art. 216 alin 1 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **SC X SRL** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X emisa de AFP Sector 1, prin care s-a stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de x lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.