

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală cu adresa nr.2011, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr.2011 asupra contestației formulate de

S.C. xx S.R.L.
cu sediul în xx

înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.2011 și a procedat la analizarea dosarului cauzei, constatând următoarele:

Societatea comercială S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și solicită anularea parțială a acesteia pentru sumele de lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și majorările de întârziere aferente și lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată pentru care nu a fost acordat drept de deducere.

Referitor la obiectul contestației și la suma totală contestată, precizăm următoarele:

- societatea petentă formulează o contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.2011, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr.2011, la care a anexat o contestație, fără număr referitoare la soluționarea decontului de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare pentru luna august 2010. Având în vedere că soluționarea decontului de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare a făcut obiectul punctului 2.2.1. al Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.2011, contestată, iar petenta a înregistrat o singură contestație la organele de inspecție fiscală, D.G.F.P. a județului Arad se va investi și cu soluționarea contestației referitoare la soluționarea decontului de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare pentru luna august 2010, tratând-o ca pe un capăt de cerere al contestației înregistrate la A.I.F. Arad sub nr.2011;

- în adresa de completare a contestației referitoare la Decizia de impunere nr.2011, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr.2011, societatea petentă precizează cuantumul sumei totale contestate ca fiind suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată calculată suplimentar, dar din însumarea de către organul de soluționare a contestației a debitelor stabilite suplimentar așa cum au fost detaliate în contestație a rezultat suma totală contestată de lei, astfel încât, organul de soluționare a contestației se va investi cu soluționarea acesteia pentru această sumă;

- în ceea ce privește cuantumul majorărilor de întârziere contestate, întrucât acestea nu au putut fi defalcate pentru sumele stabilite suplimentar contestate de petentă, organul de soluționare se va investi cu soluționarea contestației pentru întreaga sumă de lei reprezentând majorări de întârziere calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere nr. 2011.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al societății petente, d-nul, administrator și poartă ștampila societății, așa după cum prevede art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Societatea petentă formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr.2011 întocmită de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad și solicită anularea parțială a acesteia, invocând în susținerea contestației următoarele motive:

- la punctul 1 din contestația la decizia de impunere, petenta invocă faptul că în anul 2009 a aplicat măsurile de simplificare prevăzute la art.160, alin. (2) lit.b din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare pentru facturile de achiziție de la S.C.S.A., cu excepția facturii nr.2009, în valoare de lei și anexează la dosarul contestației deconturile de TVA, iar începând cu anul 2010, nu a mai aplicat măsurile de simplificare deoarece art. 160, alin. (2) , lit.b din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare a fost abrogat începând cu data de 01.01.2010.

De asemenea, la punctul 1 din contestația referitoare la soluționarea decontului de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare pentru luna august 2010, referitor la suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată petenta arată că începând cu anul 2010 a fost abrogat art. 160 alin. (2) lit. b) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, astfel că nu datorează această sumă;

- la punctul 2 din contestația la decizia de impunere, societatea petentă contestă suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată de organele de inspecție fiscală pentru livrările facturate către firma din Ungaria, în perioada iunie-iulie 2010, perioada în care această societate nu deținea codul de TVA înscris de S.C. în facturile de livrare pe care le-a emis către societatea din Ungaria.

Petenta susține că livrările către au fost efectuate din România în Ungaria, conform CMR-urilor anexate, însă beneficiarul a omis să comunice că a solicitat un alt cod de taxă pe valoarea adăugată de grup valid, petenta solicitând să-i fie permisă corectarea facturilor prin storno pe codul eronat și refacturare pe codul valid;

- la punctul 3 din contestația la decizia de impunere, societatea petentă contestă suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată calculată suplimentar pe motiv că nu a putut prezenta pentru o parte din livrările intracomunitare efectuate către societatea din Ungaria documentele de transport (CMR-uri) care să justifice scutirea de taxă pe valoarea adăugată, arătând că la data controlului nu a putut prezenta CMR-urile aferente perioadei respective însă la dosarul contestației a depus în copie CMR-urile solicitate;

- la punctul 4 din contestația la decizia de impunere, societatea petentă contestă suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată calculată suplimentar pe motiv că nu a putut prezenta pentru livrările intracomunitare efectuate către societatea din Ungaria documentele de transport (CMR-uri) care să justifice scutirea de taxă pe valoarea adăugată, arătând că la dosarul contestației a depus în copie CMR-urile solicitate;

- la punctul 11 din contestația la decizia de impunere, societatea petentă contestă suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de arbuști și accesorii grădină de la S.C. ... S.R.L. arătând că arbuștii și copacii au fost plantați în Arad și Horia, respectând măsurile de la Garda de Mediu pentru a crea spațiu verde;

- la punctul 14 din contestația la decizia de impunere respectiv la punctul 4 din contestația referitoare la soluționarea decontului de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare pentru luna august 2010, petenta arată că referitor la facturile emise de întreprinderea individuală ... în perioada ianuarie 2009 – septembrie 2010 reprezentând prestări servicii respectiv montări și puneri în funcțiune de instalații și reparații la stațiile de betoane din Sânnandrei și Arad a depus la dosarul cauzei copie după situațiile de lucrări cu centralizator pentru toate facturile emise;

- la punctul 15 din contestația la decizia de impunere, petenta contestă suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă achiziției unei structuri metalice, în valoare de ... HUF, echivalentul a lei, achiziționată de la din Ungaria, susținând că este vorba despre o investiție în avans pentru construirea unei structuri metalice, care va fi livrată și înregistrată ca și achiziție în momentul în care se finalizează investiția de la punctul de lucru din Timișoara. Petenta afirmă că și la serviciile facturate în avans se înregistrează taxare inversă în cazul unei facturi intracomunitare și consideră că a procedat corect la înregistrarea respectivei facturi;

- la punctul 16 din contestația la decizia de impunere, în legătură cu suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de societatea KFT și din Ungaria, reprezentând contravaloarea licenței și a ratelor lunare aferente unui program informatic de contabilitate care s-a dorit a fi implementat, societatea precizează că „Aplicația în Navision 4.0 este un complex de programe ERP, folosit de administratorul societății pentru verificarea cheltuielilor societății în scopul de a ușura luarea deciziilor, din aplicație doar modulul de contabilitate nu a mai fost implementat în totalitate, pentru că nu s-a putut adapta legislației românești. În momentul apariției versiunii 5.0 s-a trecut varianta actualizată.”;

- la punctul 17 din contestația la decizia de impunere, referitor la neacordarea dreptului de deducere pentru suma de lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor a 5 autoturisme marca Toyota de la firma ...Kft, în facturi nefiind înscris codul fiscal al S.C. S.R.L. și aceste autoturisme nefiind înmatriculate, petenta depune în copie la dosarul contestației facturile emise de ...Kft corectate la cod fiscal și ștampilate;

- la punctul 18 din contestația la decizia de impunere, referitor la neacordarea dreptului de deducere pentru suma de lei aferentă facturilor emise de societatea din Ungaria reprezentând contravaloarea unor convorbiri telefonice realizate de societatea din Ungaria și pe care aceasta le refacturează către S.C. S.R.L., societatea precizează că aceste convorbiri telefonice refacturate sunt ale directorului operativ pentru coordonarea transportului pe teritoriul Ungariei;

- la punctul 19 din contestația la decizia de impunere, în legătură cu suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii nr.2010 în valoare de HUF echivalentul a ... lei emisă de din Ungaria pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pe motiv că în factură nu apare înscrisă descrierea bunului sau a serviciului achiziționat, fiind înscrisă doar mențiunea „CMR szerint” adică „conform CMR” petenta precizează că s-a corectat factura2010 în valoare de HUF prin completarea facturii cu denumirea bunului și ștampilarea de corecție.

Din contestația formulată s-a reținut că societatea petentă nu contestă următoarele aspectele reținute de organele de control și înscrise în actul atacat:

- deducerea sumei de lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată înscrisă în facturile emise de S.C. S.A. respectiv S.C. ... S.A., facturi care au beneficiar o persoană fizică, respectiv pe S.C.S.R.L., fapt pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit că pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei nu se acorda drept de deducere (punctul 5 din contestația la decizia de impunere);

- deducerea sumei delei înscrisă în facturile emise de S.C. S.R.L. și S.C. S.R.L. reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă unor achiziții de piese și reparații pentru autoturisme care nu sunt proprietatea societății, fapt pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată pentru care nu se acordă drept de deducere în sumă de lei (punctul 6 din contestația la decizia de impunere);

- deducerea taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, înscrisă în facturile emise de S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L. reprezentând achiziții efectuate în baza unor facturi pentru care nu a fost prezentat exemplarul original sau duplicat al facturii, fapt pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit că pentru suma de lei nu se acordă drept de deducere (punctul 7 din contestația la decizia de impunere);

- deducerea sumei de lei înscrisă în facturile emise de S.C. S.A, S.C. S.A., S.C. S.R.L., reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă unor achiziții efectuate în baza unor facturi în care nu este înscris codul fiscal al S.C. S.R.L., fapt pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit că nu se acordă drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei (punctul 8 din contestația la decizia de impunere);

- deducerea sumei de lei, înscrisă în facturile emise de S.C. S.R.L., S.C. ... S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L. reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă unor achiziții reprezentând băuturi alcoolice și țigări, fapt pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit că pentru suma respectivă societatea nu are drept de deducere (punctul 9 din contestația la decizia de impunere);

- deducerea sumei de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile emise de S.C.S.R.L. aferente unor achiziții efectuate în baza unor facturi în care este înscrisă mențiunea „produse protocol”, însă nu au putut fi identifica produsele achiziționate, fapt pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit că nu se acorda drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei (punctul 10 din contestația la decizia de impunere);

- deducerea sumei de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile emise de S.C. S.R.L., aferentă achiziției de ulei Naturavit-ulei alimentar, fapt pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit că nu se poate acorda drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei (punctul 12 din contestația la decizia de impunere) ;

- deducerea sumei de lei, înscrisă în facturile emise de S.C. S.R.L. reprezentând chirie spațiu pentru imobilul situat în Cartierul Verde conform contractului de închiriere, întrucât societatea verificată nu a

putut prezenta copie a notificării depuse de către S.C. S.R.L. la organul fiscal teritorial privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art. 142, alin.(2), lit.e) și alin (3) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv pct. 38(3) din H.G. nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare (punctul 13 din contestația la decizia de impunere);

- deducerea sumei de lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată înscrisă în factura emisă de S.C. S.R.L. pentru care nu a fost prezentat exemplarul original sau duplicat al facturii cu consecința respingerii la rambursare a sumei respective (punctul 2 din contestația referitoare la soluționarea decontului de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare pentru luna august 2010) ;

- deducerea sumei de ...lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată înscrisă în factura emisă de S.C. S.R.L. în care este înscrisă mențiunea „ produse protocol” neputându-se identifica produsele achiziționate deoarece nu este înscrisă denumirea și cantitatea bunurilor livrate (punctul 3 din contestația referitoare la soluționarea decontului de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare pentru luna august 2010).

În raport de cele prezentate mai sus, societatea petentă solicită admiterea contestației și recalcularea majorărilor de întârziere aferente debitului suplimentar reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

II. Urmare verificării efectuate, pe baza datelor și documentelor prezentate de societate, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

1. - societatea nu a aplicat măsurile de simplificare prevăzute la art. 160 alin. (2) lit. b) și alin. (3) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare și la pct. 82(2) și 82 (3) din H.G. nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare în sensul că nu a colectat taxa pe valoarea adăugată pentru achiziții efectuate de la societăți aflate în procedura de insolvență, respectiv de la S.C. ... S.A. (în insolvență de la data de 22.06.2009) și de la S.C. S.A. Timișoara – Sucursala Arad (în insolvență de la data de 23.04.2009).

Organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată suplimentară pentru aceste achiziții de bunuri în sumă totală de lei (anexa nr. 2 din raportul de inspecție fiscală). Din suma de lei, suma de lei, reprezintă TVA stabilită suplimentar pe perioada pentru care societatea a beneficiat de rambursare cu control ulterior, iar suma de ... lei reprezintă TVA stabilită suplimentar pe luna august 2010, luna pentru care societatea a avut cerere de rambursare a TVA cu control anticipat.

Din suma de lei, suma de lei reprezintă TVA stabilită suplimentar pe anul 2009, iar suma de reprezintă TVA stabilită suplimentar pe anul 2010.

2. - prin adresa înregistrată la A.I.F. Arad sub nr.....2011 organele de inspecție fiscală au solicitat verificarea valabilității codurilor beneficiarilor livrărilor intracomunitare iar prin adresa nr.2011 D.G.F.P. a jud. Arad - Compartimentul de Schimb Internațional de Informații Arad, a comunicat că, codul de TVA HU pentru clientul având adresa în Budapesta, ..., Ungaria (cod ce a fost înscris în facturile emise de S.C. S.R.L.), a fost valabil doar în perioada 07.01.2010-31.01.2010 în condițiile în care S.C. S.R.L. a efectuat livrări intracomunitare către acest client în perioada iunie 2010 - iulie 2010 atunci când acest cod de TVA nu mai era valabil.

Întrucât pentru livrările de bunuri către clientul nu au fost respectate prevederile legale în ceea ce privește scutirea de TVA, clientul nefurnizând un cod valabil de TVA, organele de inspecție fiscală au procedat la taxarea operațiunilor de mai sus și au stabilit în sarcina societății suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată suplimentar.

3. - organele de inspecție fiscală au constatat faptul că pentru o parte din livrările intracomunitare efectuate de către S.C. S.R.L. către societatea din Ungaria, pentru care societatea a emis factura nr. 2009 nu a putut prezenta toate documentele de transport (CMR-uri) care să justifice scutirea de taxă pe valoarea adăugată, respectiv pentru livrările în cantitate totală de tone, desfășurate în zilele de 11.02.2009, 12.02.2009, 13.02.2009 și 16.02.2009.

Organele de inspecție fiscală au procedat la taxarea acestor operațiuni și au calculat taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de lei.

4. - organele de inspecție fiscală au constatat faptul că pentru livrările intracomunitare efectuate de către S.C. S.R.L. către societatea din Ungaria, pentru care societatea a emis facturile nr.2009 și nr.2009 nu a putut prezenta documentele de transport (CMR-uri) care să justifice scutirea de taxă pe valoarea adăugată, astfel încât organele de inspecție fiscală au procedat la taxarea acestor operațiuni și au calculat taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de lei.

5. - societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei înscrisă în facturile emise de S.C. S.R.L. cu care au fost achiziționați arbuști și accesorii grădină, pentru care organele de control nu au acordat drept de deducere considerându-le achiziții care nu au fost destinate operațiunilor taxabile ale societății;

6. - în perioada noiembrie 2008 – septembrie 2010 societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei respectiv ... lei

înscrisă în facturile emise de întreprinderea individuală reprezentând prestări de servicii respectiv montări și puneri în funcțiune de instalații și reparații la stațiile de betoane din Sânnandrei și Arad pentru care nu a putut prezenta documente prin care să justifice realitatea serviciilor achiziționate astfel că organele de inspecție fiscală nu au acordat societății drept de deducere pentru aceste sume;

7. – în luna august 2009 S.C. ...S.R.L. a efectuat înregistrarea în evidența contabilă în contul 231.2.02 a contravalorii unei structuri metalice în valoare de HUF, echivalentul a lei, achiziționată în baza facturii nr.2009 emisă de din Ungaria.

Din nota explicativă luată d-nului, administrator al S.C. ...S.R.L., a rezultat că aceasta este destinată corpului administrativ de la punctul de lucru din Timișoara dar nu a fost livrată de către furnizor, astfel că nu s-a efectuat recepția investiției, motiv pentru care organele de control au considerat că în mod eronat societatea și-a exercitat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

8. – în perioada mai 2009 – 31.03.2010 societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă facturilor emise de KFT și KFT din Ungaria reprezentând contravaloarea licenței și a ratelor lunare aferente unui program informatic de contabilitate.

În nota explicativă luată d-nului ..., administrator, acesta declară că achiziția a fost un program implementat cu licența din Ungaria pentru ca asociatul unic să poată verifica gestiunea și cheltuielile efectuate de S.C. ...S.R.L..

Organele de control au constatat că pe toată perioada verificată, societatea a utilizat programul de contabilitate, astfel că au considerat deducerea sumei de lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă achiziției eronată pe motiv că nu este aferentă operațiunilor taxabile ale societății.

9. – societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă facturilor emise de societatea ...Kft reprezentând contravaloarea a 5 autoturisme marca Toyota, în facturi nefiind înscris codul fiscal al S.C. ...S.R.L. iar la data controlului s-a constatat că aceste autoturisme nu erau înmatriculate în România.

Organele de control nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei considerând că aceste autoturisme nu au fost utilizate în folosul operațiunilor taxabile ale societății.

10. – societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă facturilor emise de societatea KFT din Ungaria reprezentând contravaloarea unor cheltuieli cu convorbiri telefonice realizate de societatea din Ungaria și pe care aceasta le refacturează către S.C. ...S.R.L.

Organele de control nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei considerând că aceste cheltuieli nu sunt destinate operațiunilor taxabile ale S.C. ...S.R.L.

11. - în luna septembrie 2010 societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă facturii nr.2010 în valoare de HUF echivalentul a lei emisă de din Ungaria, în factură nu este înscrisă descrierea bunului sau a serviciului achiziționat fiind trecută doar mențiunea „ CMR szerint” adică „ conform CMR” iar societatea a întocmit nota de recepție nr.2010 care nu poartă semnătura persoanelor responsabile pentru recepția bunului, înregistrând achiziția respectivă în contul 302.4 „ Piese de schimb”.

Organele de control nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei considerând că factura respectivă nu îndeplinește condițiile impuse de art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere faptul că societatea a beneficiat de rambursarea cu control ulterior a taxei pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.10.2008 – 31.07.2010 și 01.09.2010 -30.09.2010 pentru debitul suplimentar stabilit echipa de control a calculat majorări de întârziere în sumă totală de lei calculate în conformitate cu prevederile art. 119, art. 120 din O.G. nr. 92/2003 și penalități de întârziere în sumă de lei conform art. 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare.

III. S.C. ...S.R.L., cu sediul în Arad, str., jud. Arad este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Arad sub nr., are cod unic de înregistrare RO și are ca obiect principal de activitate „ Fabricarea betonului” – cod CAEN

IV. Având în vedere actele și documentele depuse în susținerea cauzei, motivele invocate de petentă și prevederile actelor normative în vigoare în perioada verificată, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală Arad au stabilit că petenta datorează suma totală delei (.... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată și lei respinsă la rambursare) cu majorările și penalitățile de întârziere aferente.

1) Referitor la capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate de către societatea petentă de la societăți aflate în procedura de insolvență (punctul 1 din contestația la decizia de impunere și punctul 1 din contestația

referitoare la soluționarea decontului de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare pentru luna august 2010), s-au reținut următoarele:

În fapt, societatea petentă a efectuat achiziții de bunuri de la societăți aflate în procedura de insolvență, respectiv de la S.C. ... S.A. (în insolvență de la data de 22.06.2009) și de la S.C. ... S.A. Timișoara – Sucursala Arad (în insolvență de la data de 23.04.2009).

Urmare verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată suplimentară pentru aceste achiziții de bunuri în sumă totală de lei din care suma de lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar pe perioada pentru care societatea a beneficiat de rambursare cu control ulterior, iar suma de ... lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar pe luna august 2010, lună pentru care societatea a avut cerere de rambursare a taxei pe valoarea adăugată cu control anticipat.

S-a reținut că din suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată societatea contestă suma de lei (diferența de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii nr.2009 pentru care recunoaște că nu a aplicat măsurile de simplificare).

În drept, în conformitate cu prevederile art. 160 alin. (2) lit. b) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare (forma aplicabilă până la data de 31.12.2009):

“ Măsuri de simplificare

ART. 160

(...)

(2) Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt: (...)

b) bunurile și/sau serviciile livrate ori prestate de sau către persoanele pentru care s-a deschis procedura de insolvență, cu excepția bunurilor livrate în cadrul comerțului cu amănuntul;(...)”

Aceste prevederi au fost modificate prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 109/2009 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aplicabilă începând cu data de 01.01.2010 astfel că pentru anul 2010 măsurile de simplificare nu mai trebuiau aplicate.

În contestația formulată, petenta arată că, în perioada iulie 2009 – decembrie 2009 a aplicat măsurile de simplificare pentru facturile privind achizițiile de bunuri efectuate de la S.C. S.A. , excepție făcând factura nr.2009 în valoare de lei și depune anexat contestației copii ale deconturilor de taxă pe valoarea adăugată prin care confirmă această stare de fapt.

Aceste documente au fost verificate de către organele de inspecție fiscală și în raport de motivele invocate de petentă și de documentele existente la dosarul cauzei, în referatul cu propuneri de soluționare a contestației întocmit de organele care au efectuat inspecția fiscală acestea au arătat “ (...) se reține că într-adevăr, societatea a aplicat măsurile de simplificare pentru aceste achiziții pe anul 2009, înscriind la rd.10 din decontul de TVA aferent perioadei iulie - decembrie 2009, TVA colectată, cu excepția facturii nr.2009, pentru care organele de inspecție fiscală au colectat TVA în sumă de lei, iar pentru anul 2010, măsurile de simplificare nu mai trebuiau aplicate, întrucât art.160 alin. (2) , lit. b din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare a fost abrogat.” și au propus admiterea contestației pentru suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

Pe cale de consecință, având în vedere că societatea petentă a făcut dovada că a respectat prevederile legale incidente în cauză și văzând propunerea organelor de inspecție fiscală de admitere a contestației pentru acest capăt de cerere, în condițiile în care conform prevederilor art. 32 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 32

Competența generală

(1)Organele fiscale au competența generală privind administrarea creanțelor fiscale, exercitarea controlului și emiterea normelor de aplicare a prevederilor legale în materie fiscală.”

contestația formulată de petentă va fi admisă pentru capătul de cerere privind suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă achiziției de bunuri de la societăți aflate în procedura de insolvență.

2) În legătură cu capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de lei aferentă livrărilor intracomunitare pentru care clientul nu a comunicat un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA , s-au reținut următoarele:

În fapt, societatea petentă a efectuat în perioada iunie - iulie 2010 livrări intracomunitare de bunuri către clientul ... din Ungaria și a înregistrat aceste facturi atât în evidența contabilă cât și în declarațiile fiscale ca operațiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere.

Verificând valabilitatea înregistrării în scopuri de taxă pe valoarea adăugată a clientului din Ungaria, organele de inspecție fiscală, prin adresa nr.2011 au solicitat D.G.F.P. Arad – Compartimentul de Schimb Internațional de Informații verificarea valabilității codului de

înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată a clientului extern, constatându-se că acesta a fost valabil doar în perioada 07.01.2010 – 31.01.2010.

În drept, în cauză sunt aplicabile prevederile art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„(2) Sunt, de asemenea, scutite de taxă următoarele:

a) livrările intracomunitare de bunuri către o persoană care îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru, [...].”

Potrivit acestor prevederi legale, se reține că livrarea intracomunitară de bunuri către o persoană **este scutită de taxă pe valoarea adăugată dacă această persoană îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru** și că, prin ordin al ministrului finanțelor publice se stabilesc documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru această operațiune.

În baza prevederilor citate mai sus, a fost emis de către ministrul finanțelor publice Ordinul nr.2222/2006 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a) - i), art. 143 alin. (2) și art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, potrivit art.10 alin.(1) al Ordinului nr. 2222/2006 cu modificările și completările ulterioare:

*„(1) **Scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu excepțiile de la pct. 1 și 2 ale aceluiași alineat, din Codul fiscal se justifică cu:***

*a) **factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, și în care să fie menționat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru;***

b) documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru, și după caz,

c) orice alte documente, cum ar fi: contractul/comanda de vânzare/cumpărare, documentele de asigurare.”

Potrivit art.155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 155

Facturarea

[...]

(5) *Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:*

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

b) *data emiterii facturii;*

c) *denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura;*

[...]

f) *numele și adresa cumpărătorului, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, în cazul în care cumpărătorul este înregistrat, conform art. 153, precum și adresa exactă a locului în care au fost transferate bunurile, în cazul livrărilor intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. d); [...]*

i) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care se identifică cumpărătorul în celălalt stat membru, în cazul operațiunii prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a); [...]

Din prevederile legale enunțate, se reține că livrările intracomunitare de bunuri sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată în situația în care cumpărătorul comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru. De asemenea, se reține că scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru livrările intracomunitare de bunuri se probează cu factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute de lege, printre care în mod obligatoriu numele și adresa cumpărătorului, precum și codul de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată al acestuia.

Din documentele existente la dosarul cauzei, s-a reținut că organele de inspecție fiscală au constatat că pentru un număr de 3 facturi emise către clientul din Ungaria codul de identificare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată comunicat este invalid la data emiterii facturilor.

Se reține că potrivit reglementărilor legale precitate, justificarea scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru livrările intracomunitare se face cu factura fiscală care cuprinde în mod obligatoriu numele, adresa și codul valabil de înregistrare în scopuri de TVA al cumpărătorului.

Prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1706/2006 a fost aprobată Procedura de solicitare a verificării valabilității codului de înregistrare în scopuri de TVA și a datelor de identificare ale persoanelor înregistrate în scopuri de TVA în celelalte state membre, de către persoane înregistrate în scopuri de TVA în România.

Potrivit pct. 3 din norma legală citată mai sus:

“Persoanele înregistrate în scopuri de TVA în România pot verifica valabilitatea codurilor de înregistrare în scopuri de TVA și a

datelor de identificare ale persoanelor înregistrate în scopuri de TVA în celelalte state membre, astfel:

a) accesând pagina de internet a Comisiei Europene, la adresa: <http://ec.europa.eu/taxationcustoms/vies/en/vieshome.htm>, utilizând adresa: <http://anaf.mfinante.ro/wps/portal/VIES.htm>;

b) transmițând o solicitare, prin poșta electronică, la adresa/adresele menționată/menționate pe portalul A.N.A.F., utilizând: <http://anaf.mfinante.ro/wps/portal/>;

c) transmițând o solicitare în scris, prin poștă sau direct la registratura direcțiilor generale ale finanțelor publice județene, respectiv a municipiului București, sau a Direcției generale de administrare a marilor contribuabili.”

Societatea petentă nu a putut face dovada cu documente justificative de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală că a procedat la verificarea valabilității codului de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată al clientului din Ungaria, conform procedurii prevăzute în Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1706/2006 deși potrivit acestei proceduri, *”verificarea valabilității codurilor de înregistrare în scopuri de TVA, furnizate vânzătorilor din România de către cumpărători din alte state membre, cade în sarcina vânzătorului;[...].”*

Față de cele de mai sus, întrucât codul de TVA înscris în facturile nr.2010, nr.2010 respectiv2010 emise către clientul din Ungaria nu este valid rezultă că facturile fiscale nu conțin toate informațiile prevăzute de lege pentru ca petenta să beneficieze de facilitatea fiscală de scutire de taxă pe valoarea adăugată pentru livrările intracomunitare de bunuri.

Se reține că legiuitorul a prevăzut că fiecare persoană impozabilă la momentul efectuării unei operațiuni economice trebuie să se identifice cu un cod de plătitor de taxă pe valoarea adăugată, iar neînscrierea în facturi a unui cod valid de TVA, care reprezintă conform prevederilor art. 155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare un element obligatoriu, conduce la neacordarea facilității fiscale de scutire de taxă pe valoarea adăugată.

În legătură cu susținerile societății petente din contestația formulată s-a reținut că aceasta depune la dosarul contestației un număr de trei documente de transport (CMR-uri) și susține că livrările către au fost efectuate conform acestor CMR-uri.

Organele de inspecție fiscală au analizat aceste documente de transport și, în referatul cu propuneri de soluționare a contestației fac următoarea precizare: „ (...) așa cum rezultă din datele înscrise în acestea, ele sunt din data de 21.07.2009 și 22.07.2009, iar cantitatea totală înscrisă în aceste CMR-uri este de ... kg (... to), ori conform

facturilor de livrare (anexa nr. 4 a din Raportul de inspecție fiscală), cantitatea totală de pietriș facturată este de mc, facturile fiind emise în data de 01.06.2010, 15.07.2010 și 31.07.2010, rezultând astfel că societatea nici sub aspectul documentelor de transport nu poate justifica faptul că marfa a părăsit teritoriul României.”

Petenta susține că societatea KFT a omis să-i comunice codul de TVA valid, respectiv că a solicitat un alt cod de TVA de grup valid și cere permisiunea de a corecta facturile care conțin codul invalid de TVA prin stornarea lor, însă această solicitare și nici argumentele pe care se bazează nu au putut fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, deoarece și în contractul încheiat între S.C. ...S.R.L. și, înregistrat la S.C. ...S.R.L. sub nr.2010 (anexa nr. 4b din raportul de inspecție fiscală), codul fiscal al firmei înscris în antetul contractului este HU; în condițiile în care petenta nu a făcut dovada, conform art. 65 din Codul de procedură fiscală că societatea KFT deține un cod valid de TVA, condiție *sine qua non* pentru acordarea scutirii de taxă pe valoarea adăugată.

Prin urmare, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit că petenta nu beneficiază de scutire de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile derulate către clientul care a comunicat un cod invalid de taxă pe valoarea adăugată, au aplicat cota de 19% respectiv 24% pentru livrările respective și au calculat valoarea taxei pe valoarea adăugată aferentă acestor operațiuni în sumă de ... lei, motiv pentru care pentru acest capăt de cerere se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de petentă.

3). Referitor la capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar pentru neprezentarea documentelor de transport aferente livrărilor intracomunitare de bunuri către societatea ... din Ungaria, s-au reținut următoarele:

În fapt, în zilele de 11.02.2009, 12.02.2009, 13.02.2009 și 16.02.2009 societatea petentă a efectuat livrări intracomunitare de balast către firma din Ungaria, cuprinse în factura de livrare nr. 2009, livrări care însumează cantitatea de ... tone și pentru care petenta nu a prezentat în timpul inspecției fiscale documentele de transport cu care să facă dovada părăsirii teritoriului României și să justifice scutirea de taxă pe valoarea adăugată aferentă livrărilor respective.

În drept, cauza își găsește soluționarea în următoarele prevederi legale:

- art.128 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare care reglementează livrarea de bunuri ca operațiune cuprinsă în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, iar prevederile alin.(9), în vigoare la data efectuării operațiunilor, arată că:

*„(9) **Livrarea intracomunitară reprezintă o livrare de bunuri, în înțelesul alin. (1), care sunt expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru de către furnizor sau de persoana către care se efectuează livrarea ori de altă persoană în contul acestora.**”*

Totodată, potrivit prevederilor art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată:

„a) livrările intracomunitare de bunuri către o persoană care îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru,[...]”,
iar conform alin.(3) al aceluiași articol:

„(3) Prin ordin al ministrului finanțelor publice se stabilesc, acolo unde este cazul, documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxă pentru operațiunile prevăzute la alin. (1) și (2) și, după caz, procedura și condițiile care trebuie îndeplinite pentru aplicarea scutirii de taxă.”

Potrivit acestor prevederi legale, se reține că livrările intracomunitare de bunuri către o persoană sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată dacă, această persoană îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru și că, acolo unde este cazul, prin ordin al ministrului finanțelor publice se stabilesc documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru aceste operațiuni.

În baza prevederilor citate mai sus, a fost emis de către ministrul finanțelor publice Ordinul nr. 2421/2007 pentru modificarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a)-i), art. 143 alin. (2) și art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Astfel, potrivit art.10 alin.(1) din Anexa 1 la Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2421/2007 :

“ART. 10

(1) Scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și

completările ulterioare, cu excepțiile de la pct. 1 și 2 ale aceleiași litere a), se justifică pe baza următoarelor documente:

a) factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și în care să fie menționat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru;

b) documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru;

și, după caz,

c) orice alte documente, cum ar fi: contractul/comanda de vânzare/cumpărare, documentele de asigurare.”

Conform acestor prevederi legale se reține că scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru livrările intracomunitare de bunuri se probează cu factura, care trebuie să conțină informațiile prevăzute de legea fiscală și în care să fie înscris codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru, cu documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru și, după caz, cu alte documente, respectiv contract/comandă de vânzare/cumpărare, documente de asigurare.

Având în vedere că livrările de bunuri efectuate cu plată sunt operațiuni cuprinse în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, iar pentru livrările intracomunitare de bunuri este prevăzută scutirea de taxă pe valoarea adăugată, reprezentând o excepție de la regula generală, prin urmare, pentru a putea beneficia de această scutire s-a prevăzut obligativitatea justificării scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru aceste operațiuni, justificare care presupune existența, deținerea și automat prezentarea de documente și care prevede ca cerință cumulativă două documente legal aprobate: factura și documentul de transport din România în alt stat membru, respectiv, în funcție de modalitățile de realizare a transportului, scrisoarea de trăsura CMR pentru transport rutier și, după caz orice alte documente, respectiv contract/comandă de vânzare-cumpărare, documente de asigurare.

Totodată, având în vedere obligativitatea justificării scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru livrările intracomunitare de bunuri, învederăm prevederile art.1 alin.(2) din Anexa la Ordinul nr. 2421/2007 pentru modificarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a)-i), art. 143 alin. (2) și art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„(2) Justificarea scutirilor prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a)-i), art. 143 alin. (2) și art. 144¹ din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se face, de regulă, în momentul în care este emisă o factură pentru operațiunea în cauză. Totuși, pentru acele operațiuni care prin

natura lor nu permit operatorilor economici să fie în posesia documentelor de justificare a scutirii în momentul emiterii facturii, prezentarea documentelor pentru justificarea scutirii de taxă se va face în termen de maximum 90 de zile calendaristice de la data la care a fost emisă factura. Dacă factura nu este emisă în termenul prevăzut de lege, termenul de 90 de zile menționat anterior va începe din data la care a intervenit faptul generator de taxă pentru operațiunea în cauză.”

Potrivit acestor prevederi legale se reține că justificarea scutirilor de taxă pe valoarea adăugată pentru livrările intracomunitare de bunuri – cauza în speță - se face, de regulă, în momentul în care este emisă o factură pentru operațiunea în cauză. Totodată, în cadrul aceluiași alineat, legiuitorul prevede în mod expres, pentru operațiunile care prin natura lor nu permit operatorilor economici să fie în posesia documentelor de justificare a scutirii în momentul emiterii facturii, posibilitatea prezentării documentelor pentru justificarea scutirii de taxă pe valoarea adăugată în termen de maximum 90 de zile calendaristice de la data la care a fost emisă factura.

Prin urmare, având în vedere aceste prevederi legale, se reține că intenția legiuitorului este de a acorda operatorilor economici posibilitatea de a justifica scutirea de taxă pe valoarea adăugată cu dovada efectuării transportului și ulterior momentului la care intervine faptul generator, respectiv s-a dorit ca operatorii economici să dispună de un termen rezonabil de la data la care are loc livrarea (dată la care se consideră că intervine faptul generator) în care să justifice scutirea de taxă pe valoarea adăugată aplicată.

Din analiza Raportului de inspecție fiscală nr.2011, se reține că organele de inspecție fiscală au constatat, din verificarea documentelor puse la dispoziție de societate, că pentru o parte din livrările intracomunitare efectuate în perioada supusă verificării către societatea ... din Ungaria conform facturii nr.2009, petenta nu a justificat scutirea de taxă pe valoarea adăugată cu documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru, în conformitate cu prevederile legale în materie.

La dosarul contestației, societatea petentă anexează documente de transport (CMR-uri) aferente livrărilor efectuate în zilele de 11.02.2009, 12.02.2009, 13.02.2009 și 16.02.2009, documente care au fost analizate de organele de inspecție fiscală, rezultând următoarele:

- societatea a prezentat documente justificative pentru toate livrările desfășurate în zilele de 11.02.2009, 12.02.2009, 13.02.2009 și 16.02.2009, excepție făcând transporturile aferente zilei de 12.02.2009. Astfel, verificând CMR-urile prezentate în probațiune, precum și cele înscrise în anexa nr. 6 la Raportul de inspecție fiscală, pentru data de 12.02.2009, s-a constatat că societatea a prezentat un număr de 23

de scrisori de trăsură (CMR – uri) aferente unui număr de 23 de transporturi, în condițiile în care, în anexa nr.6 la raportul de inspecție fiscală, pentru această zi sunt înscrise 25 de transporturi. Astfel, petenta nu a prezentat scrisori de trăsură (CMR-uri) aferente livrării cantității de ... tone cu mașina și a cantității de ... tone cu mașina ..., așa cum apar ele înscrise în centralizatorul transporturilor pentru data de 16.02.2009 (anexa nr.6 la RIF);

- organele de inspecție fiscală au stabilit astfel că, pentru livrările în cantitate de ... tone, a căror valoare este de ... lei (... tone x ... lei/tonă), pentru care societatea nu a prezentat documente de transport, taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă este în sumă de lei și, în referatul cu propuneri de soluționare a contestației au propus admiterea contestației pentru suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată pentru care societatea petentă a prezentat documente de justificare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată.

Pe cale de consecință, având în vedere că societatea petentă a făcut dovada că a respectat prevederile legale incidente în cauză pentru suma de ...lei și văzând propunerea organelor de inspecție fiscală de admitere a contestației pentru acest capăt de cerere, în condițiile în care conform prevederilor art. 32 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 32

Competența generală

(1)Organele fiscale au competența generală privind administrarea creanțelor fiscale, exercitarea controlului și emiterea normelor de aplicare a prevederilor legale în materie fiscală.”

contestația formulată de petentă va fi admisă pentru capătul de cerere privind suma de ...lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată și respinsă pentru suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă livrărilor intracomunitare pentru care nu au fost prezentate documente de transport care să justifice scutirea de taxă pe valoarea adăugată.

4). În legătură cu capătul de cerere privind suma de ...lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar pentru neprezentarea documentelor de transport aferente livrărilor intracomunitare de bunuri către societatea ...din Ungaria, s-au reținut următoarele:

În fapt, societatea petentă a efectuat livrări intracomunitare de balast către societatea ...din Ungaria, cuprinse în facturile de livrare nr.

....2009 în valoare de ... lei aferentă unei cantități de ... tone balast și nr.2009 în valoare de ... lei aferentă unei cantități de .. tone balast, pentru care societatea nu a prezentat în timpul inspecției fiscale documentele de transport cu care să facă dovada părăsirii teritoriului României și prin urmare să justifice scutirea de taxă pe valoarea adăugată aferentă livrărilor respective.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile legale prezentate la punctul 3 din prezenta decizie respectiv art.128 și art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare coroborate cu prevederile art. 10 alin. 1 din Ordinul nr. 2421/2007 pentru modificarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a)-i), art. 143 alin. (2) și art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, citate mai sus.

Din analiza Raportului de inspecție fiscală nr.2011, se reține că organele de inspecție fiscală au constatat, din verificarea documentelor puse la dispoziție de petentă, că pentru o parte din livrările intracomunitare efectuate în perioada supusă verificării către societatea ...din Ungaria conform facturilor nr.2009 și nr. ...2009, petenta nu a justificat scutirea de taxă pe valoarea adăugată cu documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru, în conformitate cu prevederile legale în materie.

Odată cu depunerea contestației, societatea petenta anexează la dosarul cauzei documente de transport (CMR-uri), aferente livrărilor efectuate de S.C. ...S.R.L. în baza facturii nr.2009, documente care au fost analizate de organele de inspecție fiscală, constatându-se următoarele:

a). - pentru cantitatea de ... tone balast societatea a prezentat CMR-uri cu care justifică părăsirea teritoriului României și implicit scutirea de taxă pe valoarea adăugată;

b). - societatea prezintă un număr de 26 CMR-uri, cuprinzând cantitatea totală de ... tone balast, CMR-uri pe care, la rubrica „beneficiar”, sunt aplicate două ștampile, respectiv ștampila firmei ...și ștampila firmei ...; de asemenea se observă că majoritatea CMR-urilor anexate conțin corecții în ceea ce privește destinatarul mărfii.

c). - societatea prezintă un număr de 18 CMR-uri, totalizând cantitatea de ... tone balast, CMR-uri pe care, la rubrica beneficiar este aplicată ștampila firmei ...însă nu există semnătura beneficiarului;

d). - societatea nu a prezentat documente justificative de transport (CMR-uri) pentru cantitatea de ... to balast.

Având în vedere deficiențele constatate, organele de inspecție fiscală au considerat că pentru cantitatea de ... tone , din cantitatea de ... tone înscrisă în factura nr.....2009, petenta nu poate justifica efectuarea de livrări intracomunitare, și astfel nu poate justifica scutirea de taxă pe valoarea adăugată, în conformitate cu prevederile art.10, alin.(1) din OMFP 2421/2007, fapt pentru care din totalul taxei pe valoarea adăugată colectată de organele de inspecție fiscală, în sumă de ... lei aferentă acestei facturi, suma de ... lei a fost corect calculată de organele de inspecție fiscală , iar pentru diferența de ... lei, urmează a se admite contestația petentei.

Suma de ... lei a fost determinată astfel:

1... tone x ... HUF x 0,0146 lei/HUF = ... lei

.. lei x 19% = ... lei

În data de 21.06.2011, cu adresa FN înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr.2011 societatea petentă depune în probațiune înscriri respectiv CMR-uri aferente livrărilor efectuate cu facturile nr.2009 și nr.2009.

Aceste documente au fost transmise organelor de inspecție fiscală, în temeiul art. 213 alin. 4 din Codul de procedură fiscală, care le-au analizat și, în referatul nr.2011 înregistrat la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr....2011 au prezentat următoarele:

Din analiza documentelor anexate după data depunerii contestației, s-a constatat că S.C. ...S.R.L. a prezentat un număr de .. CMR-uri cuprinzând cantitatea totală de ... tone balast aferente facturii nr. ... emisă către ..., rezultând astfel că numai pentru cantitatea de ... tone balast petenta nu poate justifica efectuarea de livrări intracomunitare și scutirea de taxă pe valoarea adăugată, în conformitate cu prevederile art.10, alin.(1) din OMFP 2421/2007, fapt pentru care din totalul sumei de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală aferentă acestei facturi numai suma de ... lei este datorată de către societatea petentă astfel încât pentru suma de lei contestația petentei urmează să fie admisă.

Suma de ... lei a fost determinată astfel:

... tone x ... HUF x 0,0146 lei/HUF = ... lei

... lei x 19% = ... lei

Din analiza documentelor depuse în probațiune de petentă ulterior depunerii contestației, s-a constatat că S.C. ...S.R.L. a prezentat un număr de 20 CMR-uri cuprinzând cantitatea totală de ... tone balast aferente facturii nr.2009 emisă către ..., rezultând astfel că numai pentru cantitatea de ... tone balast (..) petenta nu poate justifica efectuarea de livrări intracomunitare și scutirea de taxă pe valoarea

adăugată, în conformitate cu prevederile art.10, alin.(1) din OMFP 2421/2007, fapt pentru care din totalul sumei de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală aferentă acestei facturi numai suma de ... lei este datorată de către societatea petentă astfel încât pentru diferența în sumă de ... lei contestația petentei urmează să fie admisă.

Suma de ... lei a fost determinată astfel:

... tone x 3.150 HUF x 0,01526 lei/HUF = ... lei

.. lei x 19% = ... lei

Pe cale de consecință, având în vedere că societatea petentă a făcut dovada că a respectat prevederile legale privind justificarea scutirii de taxă pe valoarea adăugată incidente în cauză pentru suma de ... lei și văzând propunerea organelor de inspecție fiscală de admitere a contestației pentru acest capăt de cerere, în condițiile în care conform prevederilor art. 32 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 32

Competența generală

(1) Organele fiscale au competența generală privind administrarea creanțelor fiscale, exercitarea controlului și emiterea normelor de aplicare a prevederilor legale în materie fiscală.”

contestația formulată de petentă va fi admisă pentru capătul de cerere privind suma de ...lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată și respinsă pentru suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă livrărilor intracomunitare pentru care nu au fost prezentate documente de transport care să justifice scutirea de taxă pe valoarea adăugată.

5). Referitor la capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de arbuști și accesorii grădină pentru care organele de control nu au acordat drept de deducere (punctul 11 din contestația la decizia de impunere), s-au reținut următoarele:

În fapt, în lunile mai și septembrie 2010 societatea a înregistrat în evidența contabilă și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei înscrisă în facturile emise de S.C. ... S.R.L. reprezentând achiziții de arbuști și accesorii grădină despre care în contestație susține că au fost plantați în Arad și Horia „ (...) respectând măsurile de la Garda de Mediu pentru a crea spațiu verde.”

În drept, în conformitate cu prevederile art. 145 alin. (1) și alin.

2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 145

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(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; (...).”

Având în vedere prevederile legale citate, se reține că, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată doar în situația în care bunurile sau serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Se reține că S.C. ...S.R.L. a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei aferentă unor achiziții de arbuști și accesorii grădină fără a proba că acestea au fost aferente realizării veniturilor, respectiv că aceste achiziții au fost efectuate în vederea realizării de operațiuni taxabile.

Argumentul petente că “ (...) arbuștii și copacii au fost plantați în Arad și Horia respectând măsurile de la Garda de Mediu pentru a crea spațiu verde” nu a putut fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației în condițiile în care, în referatul cu propuneri de soluționare a contestației se arată: „ Petenta susține (...) că acești arbuști și copaci au fost plantați la Arad și Horia, ca urmare a măsurilor impuse de Garda de mediu de a crea spațiu verde.

Referitor la afirmațiile petentei facem precizarea ca nici la sediul din Arad și nici la punctul de lucru din Horia, organele de inspecție nu au constatat existența unui spațiu verde, respectiv „arbuști și copaci.”

De asemenea, se reține că, petenta nu a probat cu înscrisuri de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de Procedură Fiscală afirmațiile din contestație, încălcând astfel prevederile art. 65 din Codul de procedură fiscală, republicat, unde se arată:

„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.”

Ca urmare a faptului că societatea petentă nu a făcut dovada existenței faptice a spațiului verde adică a faptului că aceste achiziții au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, se reține că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit că pentru suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă

achizițiilor respective societatea nu are drept de deducere, contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

6). În legătură cu capătul de cerere privind suma totală de ... lei ... reprezentând taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile emise de întreprinderea individuală reprezentând prestări servicii pentru care nu au fost prezentate documente care să probeze prestarea efectivă a serviciilor (punctul 14 din contestația la decizia de impunere și punctul 4 din contestația referitoare la soluționarea decontului de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare pentru luna august 2010), s-au reținut următoarele:

În fapt, în perioada noiembrie 2008 – septembrie 2010 petenta a înregistrat în evidența contabilă și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei înscrisă în facturile emise de întreprinderea individuală reprezentând prestări servicii constând în montări și puneri în funcțiune de instalații și reparații la stațiile de betoane din Sânmădrei și Arad, facturi pentru care, în timpul controlului petenta nu a prezentat devize de lucrări, rapoarte de lucru care să dovedească prestarea efectivă a serviciilor.

În ceea ce privește dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, în cauză sunt aplicabile prevederile art. 145 alin. (1) și alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările ulterioare care precizează:

“ART. 145

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(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;”

Referitor la condițiile de exercitare a dreptului de deducere, art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, republicată precizează:

“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 anterior enunțate, legiuitorul a condiționat deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată de prestarea efectivă a serviciilor și de necesitatea acestora pentru operațiunile taxabile ale firmei, aceste condiții trebuind să fie îndeplinite cumulativ iar prestarea efectivă a serviciilor să fie probată prin documente justificative.

Taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei este înscrisă în facturile emise în perioada 01.11.2008 – 30.09.2010 de Întreprinderea Individuală în baza contractului de prestări servicii încheiat la data de 01.01.2009 între Întreprinderea Individuală ... în calitate de prestator și S.C.... S.R.L. în calitate de beneficiar.

În timpul inspecției fiscale, organele de control au solicitat documente justificative pentru prestarea serviciilor, respectiv devize de lucrări, rapoarte de lucru care să dovedească prestarea efectivă a serviciilor, societatea petentă prezentând doar procese verbale de recepție a lucrărilor de montare instalații și a lucrărilor de reparații.

S-a reținut conform notei explicative luată d-lui ... în calitate de administrator (anexa nr.1 la Raportul de inspecție fiscală), că acesta a declarat că devizele de lucrări aferente serviciilor achiziționate vor fi puse la dispoziție organelor de inspecție fiscală până în data de 07.04.2011, însă până la data finalizării inspecției acestea nu au fost prezentate.

Societatea petentă a depus la dosarul contestației un centralizator al facturilor emise și situații de lucrări pentru facturile respective, iar din analiza acestora, s-au constatat următoarele:

- centralizatorul facturilor depuse cuprinde un număr de 4 facturi care nu sunt aferente perioadei verificate, respectiv facturile nr.....2011 (pozițiile nr. 24 – 27 din centralizator);

- petenta depune pentru factura nr.....2010 a cărei valoare fără TVA este de ... lei, două situații de lucrări, una cu valoarea de ... lei, iar cea de a doua cu valoarea de ... lei, cuprinzând lucrări diferite;

- pentru facturile nr.....2009 (valoare fără TVA de lei și TVA de ...), nr.....2010 (valoare fără TVA de ... lei și TVA de lei), nr.....2010 (valoare fara TVA de ... lei și TVA de .. lei) petenta nu a depus situații de lucrări.

- situațiile de lucrări depuse la dosarul contestației cuprind o descriere generală a lucrărilor, fără ca în acestea să se specifice materialele folosite, cantitatea lor, costul materialelor pe fiecare fel de material și pe fiecare fel de lucrare, precum și costul manoperei pe fiecare fel de lucrare, nefiind precizate tarifele pentru prestările de

servicii care fac obiectul contractului încheiat cu Întreprinderea Individuală

În Titlul II pct. 48 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se precizează :

„Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului; prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.”

De asemenea, art. 6 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, referitor la exercitarea dreptului la apreciere , precizează:

“ART. 6

Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

În raport de aceste prevederi legale se reține că, prin documentele prezentate societatea nu a putut face dovada că serviciile facturate de către Întreprinderea Individuală au fost efectiv prestate, invocarea prevederilor de la Titlul II „Impozit pe profit” făcându-se cu scopul de a confirma starea de fapt descrisă în cele ce preced, în sensul că petenta nu deține mijloace de probă cu care să facă dovada realității prestărilor de servicii pentru care pretinde exercitarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată.

În soluționarea cauzei, organul de soluționare a avut în vedere și declarația administratorului (anexa 28 la Raportul de inspecție fiscală) din care rezultă că au fost puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală toate documentele și informațiile solicitate pentru desfășurarea inspecției fiscale, iar din analiza situațiilor de lucrări depuse de petentă în susținerea cauzei odată cu contestația, a rezultat că acestea conțin o

înșiruire a unor lucrări și valoarea totală a lucrării, fără a avea înscrise elemente din care să rezulte necesitatea și realitatea serviciilor achiziționate de către societate respectiv tarifele pentru fiecare lucrare efectuată și modul în care s-a stabilit valoarea totală facturată.

Având în vedere aspectele prezentate, rezultă că petenta nu poate justifica prestarea efectivă serviciilor achiziționate și implicit ca acestea sunt destinate operațiunilor sale taxabile, încălcând prevederile art.145, alin.(2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, astfel că organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au stabilit că societatea nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

7). Referitor la capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă achiziției unei structuri metalice în baza facturii nr.2009 emisă de din Ungaria și care nu a fost efectiv livrată (punctul 15 din contestația la decizia de impunere), s-au reținut următoarele:

În fapt, în luna august 2009 petenta a efectuat înregistrarea în evidența contabilă, în contul 231.2.02 a achiziției unei structuri metalice, în valoare de ... HUF, echivalentul a lei, achiziționată de la ...din Ungaria în baza facturii nr.2009, structură metalică care nu a fost livrată de către furnizor, societatea petentă neefectuând recepția investiției.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 145 alin. (1) și alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 145

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(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; (...).”

Având în vedere prevederile legale prezentate mai sus, se reține că taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor/serviciilor care au fost livrate/prestate sau urmează să fie livrate/prestate este deductibilă doar în situația în care bunurile sau serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile sau au legătură cu activitatea economică a persoanelor impozabile.

În ceea ce privește exercitarea dreptului de deducere al sumei de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă achiziției structurii metalice achiziționate conform facturii nr.2009 s-au reținut următoarele:

- în contestație, petenta susține că este vorba despre o investiție în avans pentru construirea unei structuri metalice, care va fi livrată și înregistrată ca și achiziție în momentul în care se finalizează investiția de la punctul de lucru din Timișoara, structura nefiind livrată de furnizor astfel că nu s-a efectuat recepția lucrării;

- în ceea ce privește factura nr.2009 se constată că este vorba despre achiziția unui bun (în factură este detaliată valoarea bunului, respectiv valoarea manoperei și valoarea materialelor încorporate pentru construcția acestei structuri), și nu un avans pentru o investiție. De altfel, așa cum a fost precizat și în raportul de inspecție fiscală, petenta a înregistrat această factură în contul 231.2.02 „ Imobilizări corporale în curs de execuție”, și nu în contul 232 „Avansuri acordate pentru imobilizări corporale” în care trebuia înregistrată suma dacă reprezenta un avans, așa cum susține societatea petentă;

- petenta susține că și la serviciile facturate în avans se înregistrează taxare inversa în cazul unei facturi intracomunitare, însă, așa cum am arătat, fapt confirmat și de evidența contabilă a petentei nu este vorba despre un avans, ci de un bun, care în fapt, deși a fost facturat de către furnizorul maghiar, în realitate nu a fost livrat până la data finalizării inspecției fiscale;

- așa după cum rezultă din Nota explicativă luată d-nului ..., petenta nu a declarat factura nr.2009 în Declarația recapitulativă privind livrările și achizițiile intracomunitare.

În aceste condiții, coroborat cu aspectul că, în ceea ce privește această structură metalică societatea petentă nu a putut face dovada cu documente de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de Procedură Fiscală a faptului că această achiziție este destinată operațiunilor sale taxabile (factura nr.2009 reprezintă livrarea unui bun care până în anul 2011 nu a fost livrat și recepționat de către petentă), încălcând astfel prevederile art. 65 din Codul de procedură fiscală, republicat, unde se arată:

„ *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.” se reține că în mod corect și legal organele de control nu au acordat societății drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de 20.290 lei, contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

8). În legătură cu capătul de cerere privind suma de 15.684 lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de KFT și KFT constând în contravaloarea licenței și a ratelor lunare aferente unui program informatic (punctul 16 din contestația la decizia de impunere), s-au reținut următoarele:

În fapt, în perioada mai 2009 – 31.03.2010 petenta a înregistrat în evidența contabilă și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei aferentă facturilor emise de ...și ... KFT din Ungaria reprezentând contravaloarea licenței și a ratelor lunare aferente unui program informatic.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 145 alin. 2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 145

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(...)

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

a) operațiuni taxabile; (...)”

Având în vedere prevederile legale citate, se reține că, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată doar în situația în care bunurile sau serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

În legătură cu această achiziție, petenta susține în contestație că aplicația Navision 4.0 este un complex de programe ERP, (fără însă a explica ce înseamnă acest termen), “ (...) folosit de administratorul societății pentru verificarea cheltuielilor societății în scopul de a ușura luarea deciziilor, din aplicație doar modulul de contabilitate nu a mai fost implementat în totalitate, pentru că nu s-a putut adapta legislației românești. În momentul apariției versiunii 5.0 s-a trecut la varianta actualizată.”

În raportul de inspecție fiscală organele de control au precizat că, în toată perioada verificată societatea a utilizat un alt program de contabilitate respectiv ..., toate documentele financiar contabile și de gestiune fiind întocmite cu ajutorul acestui program.

S-a reținut că petenta nu a precizat care sunt și în ce constau programele care au fost implementate și folosite de către societate din aplicația Navision 4.0 și nu a adus nici o dovadă a faptului că, anumite

programe au fost destinate realizării obiectului său de activitate cu consecința efectuării de operațiuni taxabile (pentru programul de contabilitate societatea recunoscând că nu a putut fi implementat); ținând cont de aceste aspecte, rezultă că organele de inspecție fiscală în mod corect și legal nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei, contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

9). Referitor la capătul de cerere privind suma totală de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de mașini efectuate de la firma ...KFT reprezentând contravaloarea a 5 autoturisme, s-au reținut următoarele:

În fapt, în data de 19.11.2008 societatea petentă a achiziționat cinci autoturisme, fiecare în valoare de ... HUF, de la societatea ...KFT conform facturilor prezentate în anexa nr. 20 la raportul de inspecție fiscală.

Urmare verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că în facturile de achiziție nu era înscris codul fiscal al S.C. ...S.R.L. și că până la data controlului aceste autoturisme nu au fost înmatriculate.

La dosarul contestației, în legătură cu acest capăt de cerere societatea petentă prezintă în copie facturile emise de ...KFT pentru cele cinci autoturisme, corectate în sensul că pe acestea a fost înscris codul fiscal al S.C. ...S.R.L.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 145 alin. 2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 145

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(...)

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

a) operațiuni taxabile; (...)”

Având în vedere prevederile legale mai sus citate, se reține faptul că orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să-i fie livrate și pentru prestațiile de servicii care i-au fost prestate sau urmează să-i fie prestate de o persoană impozabilă dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul

operațiunilor sale taxabile, respectiv bunurile să fie utilizate pentru operațiuni care au drept de deducere

În ceea ce privește achiziția celor cinci autoturisme în data de 19.11.2008 s-a reținut că organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă nu numai datorită faptului că pe facturile emise de ...KFT nu a fost înscris codul fiscal al petentei, ci și datorită faptului că aceste mașini nu au fost înmatriculate în circulație până la data controlului, astfel încât necirculând nu au putut participa la realizarea de obiectului de activitate al petentei cu consecința efectuării de către acesta de operațiuni taxabile.

În legătură cu respectarea de către petentă a prevederilor legale citate mai sus, s-a reținut că la dosarul contestației societatea petentă nu a prezentat documente de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală, cu care să facă dovada utilizării acestor autoturisme în folosul operațiunilor sale taxabile respectiv nu a prezentat ordine de deplasare, foi de parcurs, etc., neputând face dovada că achizițiile pentru care și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă au fost efectuate în folosul operațiunilor sale taxabile, mai mult așa cum s-a prezentat mai sus petenta nu a făcut dovada că autoturismele au fost înmatriculate în România.

Pe cale de consecință, rezultă că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de 2.698 lei aferentă achiziției celor 5 autoturisme pentru care nu s-a putut face dovada utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale societății, contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

10). În legătură cu capătul de cerere privind suma totală de ...lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de societatea ... KFT din Ungaria reprezentând contravaloarea convorbirilor telefonice efectuate de către aceasta și refacturate societății petente, s-au reținut următoarele:

În fapt, în perioada 01.10.2008 – 30.04.2010 societatea petentă a înregistrat în evidența contabilă și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei aferentă unor convorbiri telefonice efectuate de societatea ... KFT din Ungaria și pe care aceasta le refacturează către S.C. ...S.R.L.

Referitor la aceste convorbiri telefonice petenta afirmă că: “ (...) sunt ale directorului operativ pentru coordonarea transportului pe teritoriul Ungariei.”

În drept, în conformitate cu prevederile art. 145 alin. 2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, citate mai sus în cuprinsul deciziei, legiuitorul a condiționat deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată de prestarea efectivă a serviciilor și de necesitatea acestora pentru nevoile firmei, aceste condiții trebuind să fie îndeplinite cumulativ.

În referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală care au analizat facturile emise de societatea ... KFT din Ungaria precizează că sumele refacturate societății petente provin din facturile de convorbiri telefonice emise de societatea de telefonie din Ungaria către societatea ... KFT, din aceste facturi nu rezultă faptul că aceste convorbiri telefonice au fost efectuate de directorul operativ al societății cum susține petenta și nici că aceste convorbiri privesc activitatea societății din România.

În legătură cu acest capăt de cerere, organul de soluționare a contestației a reținut faptul că, nici în cadrul procesului de soluționare a contestației, societatea petentă nu a probat cu documente de natura mijloacelor de probă reglementate de lege afirmațiile din contestație legate de faptul că aceste convorbiri telefonice au fost ale directorului operativ pentru coordonarea transportului pe teritoriul Ungariei, din afirmația sa nu rezultă al cărei societăți este directorul operativ care a efectuat convorbirile telefonice în cauză și nu a prezentat vreun document justificativ încheiat cu partenerul ... KFT din Ungaria care să stea la baza refacturării acestor servicii de telefonie.

Pe cale de consecință, în condițiile în care prin probele existente la dosarul cauzei, petenta nu a demonstrat că aceste servicii de telefonie au fost efectuate în folosul operațiunilor sale taxabile, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă acestora în sumă de ...lei, contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

11). Referitor la capătul de cerere privind suma de ...lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă facturii nr. 2010 emisă de ... din Ungaria pentru care în factură nu este înscrisă denumirea bunului sau a serviciului achiziționat, s-au reținut următoarele:

În fapt, în luna septembrie 2010 petenta a înregistrat în evidența contabilă și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei aferentă facturii nr.2010 emisă de ... din Ungaria, în factură nefiind precizată descrierea bunului sau a serviciului achiziționat, fiind înscrisă doar mențiunea „CMR szerint” adică „conform CMR”.

Corespunzător acestei facturi, societatea petentă a întocmit nota de recepție nr.2010 înregistrând achiziția respectivă în contul 302.4 „ Piese de schimb”, conform acestei note de recepție (existentă la dosarul cauzei ca anexă la raportul de inspecție fiscală) bunurile achiziționate reprezintă „ piese cauciuc inst. sortare” cod

În contestația depusă, societatea petentă afirmă că s-a corectat factura nr.2010 prin completarea facturii cu denumirea bunului și ștampila de corecție, depune în copie factura corectată împreună cu nota de recepție nr.2010 în care la rubrica „ cod și denumire articol” este trecut codul ... și denumirea „ schelet metalic pt. infr. piatră”.

În drept, în cauză sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(2) lit. a), art.146 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 145

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

[...]

(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 ;[...]

Din punctul de vedere al cumpărătorului, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată se justifică cu factura fiscală conținând elementele prevăzute de art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

„ART. 155

Facturarea[...]

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

[...]

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 [...] ”

Totodată pct. 46 alin.(1) din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.

571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare începând cu 01.01.2007, precizează:

„ 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 la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78.*”

Inveterăm ca în ceea ce privește posibilitatea exercitării dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată în cazul în care documentele justificative cuprind date incomplete, s-a pronunțat Înalta Curte de Casație și Justiție – Secțiunile Unite, prin Decizia nr. V din 15 ianuarie, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I nr. 732 din 30.10.2007, în care referitor la aplicarea dispozițiilor art. 145 alin. 8 lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, (reglementări legale preluate în Codul fiscal aplicabil în anul 2010 la art. 146 alin. 1 lit. a.) obligatorie potrivit art. 329 alin. 3 din Codul de procedură civilă, prin care s-a decis:

"Admit recursul în interesul legii declarat de procurorul general al Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție.

În aplicarea dispozițiilor art. 21 alin. (4) lit. f) și ale 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 contabilității nr. 82/1991, republicată, stabilesc:

Taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA.

Față de aceste prevederi legale se reține că legiuitorul a condiționat exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată din facturile de achiziții, în folosul operațiunilor sale taxabile, de completarea informațiilor obligatorii din facturi.

Din analiza facturii emise de ... KFT din Ungaria și a documentelor însoțitoare a acesteia (nota de recepție nr.2010 prezentată organelor de inspecție fiscală la data controlului și aceeași notă de recepție nr.2010 depusă odată cu contestația) existente la dosarul cauzei, se reține că aceste documente conțin informații contradictorii în sensul că în nota de recepție nr.2010 prezentată organelor de inspecție fiscală la data controlului bunurile achiziționate cu factura nr.2010 reprezintă „piese cauciuc inst. sortare” cod iar în nota de recepție nr.2010 prezentată odată cu depunerea contestației bunurile achiziționate cu factura nr.2010 reprezintă „schelet metalic pt. infr. piatră” cod

Întrucât în contestația formulată petenta nu a justificat în vreun fel existența acestor inadvertențe, neputând demonstra efectiv care dintre bunurile achiziționate și recepționate au intrat în gestiunea sa, se reține că în mod corect și legal organele de control au stabilit că societatea petentă nu poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă facturii nr.2010 în sumă totală de ...lei, pentru acest capăt de cerere contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată.

Referitor la majorările de întârziere în sumă totală de lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere nr.2011, se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Urmare celor prezentate în cuprinsul deciziei, pentru capetele de cerere însumând ... lei (.... lei) contestația formulată de societatea petentă va fi admisă și pe cale de consecință organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea majorărilor de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar pentru care contestația a fost soluționată favorabil pentru societate rezultând că majorările de întârziere aferente sumei admise sunt de lei, iar penalitățile de întârziere aferente sunt în sumă de ... lei.

În considerarea celor precizate de organele care au efectuat inspecția fiscală în referatul nr.2011 înregistrat la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr.2011 și având în vedere prevederile art. 32 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde se arată:

“ART. 32

Competența generală

(1) Organele fiscale au competență generală privind administrarea creanțelor fiscale, exercitarea controlului și emiterea normelor de aplicare a prevederilor legale în materie fiscală.” În considerarea principiului de drept *accessorium sequitur principalem* contestația formulată de petentă va fi admisă pentru suma totală de ... lei reprezentând ... lei majorări de întârziere și ... lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală și respinsă pentru diferența în sumă totală de ... lei reprezentând ... lei majorări de întârziere și ... lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar prin decizia de impunere atacată.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în conformitate cu prevederile art. 128 alin. 9, art. 143 alin. 2 lit. a), art. 145 alin. 1 și alin.2 lit. a), art. 146 alin. 1 lit. a), art. 155 alin. 5, art. 160 alin. 2 lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 46 alin. 1 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, art. 10 alin. 1 din Ordinul nr. 2222/2006 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a) - i), art. 143 alin. (2) și art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare respective art. 10 alin. (1) din Ordinul nr. 2421/2007, art. 6, art. 32, art. 65 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE

1. Admiterea contestației formulate de **S.C. ... S.R.L.** cu sediul în Arad, str., jud. Arad pentru suma totală de lei reprezentând ... lei taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, ... lei majorări de întârziere și ... lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită în sarcina societății prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.2011 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad.

2. Respingerea contestației formulate de **S.C. ... S.R.L.** cu sediul în Arad, str., jud. Arad împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.2010 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad pentru suma totală de ... lei reprezentând ... lei taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, ... lei majorări de întârziere și lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, ca neîntemeiată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Arad, în termen de 6 luni de la data comunicării.

Director executiv,

