



Ministerul Finanțelor Publice
Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Teleorman



Str. Dunării nr. 188
Alexandria, Teleorman
Tel : +0247 312 788
Fax : +0247 421 178
e-mail: ALTRJUDX01@mfinante.ro

D E C I Z I A

Nr.24 din 25.01.2013

privind soluționarea contestației depusă de
SC SRL,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman
sub nr./.....2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman a fost sesizată de SC SRL, prin contestația înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman sub nr./.....2012, precum și de AIF Teleorman prin Adresa nr./.....2013, înregistrată la DGFP Teleorman sub nr./.....2013, asupra contestației formulată de SC SRL, cu sediul în jud. Teleorman, com., sat, înregistrată la Registrul Comerțului sub nr. J34/...../2008 și având CIF

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere F – TR/.....2012, și a Raportului de inspecție fiscală nr. F – TR/.....2012, emise de Activitatea de Inspecție Fiscală, din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman.

Prin Adresa nr./.....2012 organul de soluționare a transmis contestația organului de inspecție fiscală emitent a actului administrativ fiscal atacat, în vederea constituirii și transmiterii dosarului cauzei, potrivit dispozițiilor pct.3.1. – 3.8. ale Ordinului nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, emis de Agenția Națională de Administrare Fiscală.

Cu Adresa nr./.....2013, înregistrată la DGFP Teleorman sub nr./.....2013 organul fiscal abilitat procedând la constituirea și transmiterea dosarului cauzei în baza dispozițiilor pct. 3.2 al Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Obiectul contestației îl constituie suma de lei reprezentând **taxa pe valoarea adăugată** respinsă la rambursare conform constatărilor Raportului de inspecție fiscală nr. F – TR/.....2012 atacat, a cărei concluzii sunt consemnate în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F – TR/.....2012.

Ca urmare a verificărilor efectuate asupra îndeplinirii condițiilor procedurale, se reține faptul că cererea/contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, termen stabilit în raport cu data comunitării actului administrativ fiscal atacat, așa cum rezultă și din Referatul privind propunerile

de soluționare emis de organul de inspecție abilitat transmis cu Adresa nr./.....2013, data de luare la cunoștință a actului administrativ fiscal atacat fiind2012 - conform ștampilei aplicate pe plicul poștei, și de data înregistrării contestației la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman – Registratura generală,2012 sub nr., așa cum rezultă din ștampila acestei instituții, aplicată pe originalul contestației.

Constatând că în speță sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art.205, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr. 92/24 decembrie 2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman prin Biroul de soluționare a contestațiilor este legal investită să se pronunțe asupra contestației.

Cap.I. Subscrisa SC SRL, cu sediul în com., sat, jud.Teleorman, având C.U.I., în temeiul art. 205 și următoarele din Codul de procedura fiscală, prin reprezentantul legal d-l, formulează CONTESTAȚIE împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală înregistrată sub nr./.....2012, a Raportul de inspecție fiscală nr./.....2012 emise de către ANAF – DGFP Dolj (!), solicitând admiterea contestației anularea totală a deciziei atacate și obligarea DGFP Teleorman la rambursarea TVA în cuantum de lei.

În opinia contestatoarei, raportat la obligațiile fiscale stabilite pe baza constatărilor din actele administrative fiscale atacate, acestea sunt neîntemeiate, și pe cale de consecință, obligațiile stabilite sunt nelegale, potrivit argumentelor expuse.

Cu privire la motivul de fapt potrivit cu care facturile nr./.....2012 și nr./.....2012 nu conțin informațiile prevăzute de art.155, alin.5 din Codul fiscal, respectiv nu conțin denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, prețul unitar fără TVA.

În acest sens, se face trimitere la pct.81², alin.3 din Normele metodologice de aplicare a art.159 din Codul fiscal, pe care îl citează.

Astfel, se consideră că societatea petiționară are dreptul să solicite furnizorului corectarea facturilor în cauză în timpul inspecției fiscale.

De asemenea se face trimitere la art.7, alin.3 din Codul de procedură fiscală cu privire la rolul activ al organului fiscal, citat de asemenea.

Se apreciază astfel că, în cazul în care organele de inspecție fiscală au constatat că facturile sunt incorect întocmite, acestea aveau obligația să îndrume societatea pentru corectarea acestor documente, mai mult, inspectorii fiscali neacceptând să se solicite furnizorului corectarea facturilor.

Totuși, la data de2012, înainte de finalizarea inspecției fiscale, au fost prezentate aceste facturi, cu trimitere la art.107, alin.5) din Codul de procedură fiscală.

Totodată este citat și art.214, alin.4) al Codului de procedură fiscală, cu privire la posibilitatea depunerii de probe noi în susținerea cauzei, organele de control urmând a i se oferi posibilitatea de a se pronunța asupra acestora.

În acest context, solicită admiterea ca probe noi aduse în susținere facturile nr. și nr. de corecție a facturilor nr. și nr./.....2012, corectate în conformitate cu art.159, al.1), lit.b) din Codul de procedură fiscală.

Referitor la motivul de fapt potrivit căruia, pentru prestările de servicii efectuate, nu sunt întocmite procese-verbale de recepție a lucrărilor efectuate, ceea ce a făcut ca organul de inspecție fiscală să stabilească faptul că facturile în cauză nu au avut la bază operațiuni reale.

Se opinează că, în condițiile în care petiționara în anul 2012 nu a avut angajați și nu a dispus de imobilizări corporale și necorporale, nu era posibil să înființeze culturile de pe suprafața de ha; situație care demonstrează realitatea serviciilor prestate de

Agrinatura pe baza Contractului de prestări-servicii nr./.....2010, servicii constând în lucrările agricole specificate în cerere.

Se apreciază că, prin nesolicitarea de controale încrucișate, organele de inspecție fiscală nu a avut suspiciuni cu privire la legalitatea și realitatea tranzacțiilor, admitând astfel realitatea serviciilor prestate pentru care au fost emise facturile în litigiu.

Autoarea cererii consideră că, prin opinia divergentă exprimată în cuprinsul raportului de inspecție fiscală, referitoare la realitatea serviciilor, organele fiscale au dat dovadă de de rea voință și subiectivitate în formularea constatărilor.

În susținere, sunt citate din Codul de procedură fiscală:

- art.7, alin.3) cu privire la rolul activ;
- art.12, ref. la buna credință;
- art.105, al.1) , ref. la exprimarea tuturor stărilor de fapt;
- pct.102.1 al HG nr.1.050/2004, ref. la examinarea stării de fapt fiscale, pe bază de documente justificative și evidențe financiar-contabile și fiscale, care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.

Cu privire la argumentul organelor de inspecție fiscală, conform căruia anexele care însoțesc facturile nu sunt șampilate, semnate, nu poartă răspunderea celor care le-au emis, și deci nu îndeplinesc condițiile de documente justificative, sunt citate:

- art.146, al.1), lit.a) din Codul fiscal, ref. la exercitarea dreptului de deducere a taxei pe bază de facturi emise conf. disp. art.155;
- art.146, al.2), din Codul fiscal, ref. la norme care vor preciza cazurile în care documentele se vor prezenta sau îndeplini pentru a justifica dreptul de deducere a taxei;
- pct.46 din Normele metodologice de aplicare a art.146 din Codul fiscal, nu menționează alt document în afara facturii pentru justificarea prestării serviciilor.

Astfel că prin coroborate dispozițiilor legale de mai sus cu dispozițiile art.155, al.5) din Codul fiscal, solicită a se reține faptul că factura fiscală este unicul document în baza căruia se poate exercita dreptul de deducere; situație în care nu poate fi reținută critica formulată cu privire la anexele care însoțesc facturile în cauză, și deci autoarea cererii are dreptul de deducere a TVA.

În drept, sunt invocate dispozițiile art.205 și urm. Din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat.

În susținere, sunt anexate în copie următoarele înscrisuri:

- Anexa nr.1- actele administrative fiscale atacate;
- Anexa nr.2- facturile nr.253 și nr.254;
- Anexa nr.3- situațiile de lucrări;
- Anexa nr.4- situațiile financiare la 30.06.2012.

Cap.II. Din Raportul de inspecție fiscală nr. F-TR/.....2012 a cărui rezultate sunt sintetizate în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală nr. F – TR/.....2012, s-au stabilit următoarele deficiențe, în urma inspecției fiscale parțiale efectuat în vederea soluționării Decontului de taxă pe valoarea adăugată INTERN – –/.....2012 aferent lunii august 2012, suma solicitată la rambursare fiind lei :

TVA dedusă în perioada verificată, conform evidenței contabile este de lei, aferentă diverselor achiziții de cheltuieli în agricultură, cuantumul taxei dedus fiind justificat prin două facturi fiscale care nu cuprind informațiile obligatorii prevăzute de art.155, alin.5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare (denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate,

prețului unitar fără TVA):

- factura fiscală nr./.....2012 în sumă de lei, din care TVA lei;
- factura fiscală nr./.....2012 în sumă de lei, din care TVA lei.

(Suma de lei provenind din taxare inversă aferentă aprovizionării cu semințe și material de plantat conform art.160, alin.2), lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.)

S-au reținut ca fiind încălcate dispozițiile art.155, alin.5), lit.h) și lit.i) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

S-a mai reținut că facturile fiscale nu sunt destinate livrării de cheltuieli, astfel că au fost întocmite eronat, contrar prevederilor anexei nr.3 din OMFP nr.2.226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile, actualizat și modificat prin Ordinul nr.3.420/21.12.2009, unde sunt prezentate normele de întocmire și utilizare a facturii, care servește ca:

- *document pe baza căruia se întocmește instrumentul de decontare a bunurilor livrate și a serviciilor prestate;*
- *document de însoțire a mărfii pe timpul transportului, după caz;*
- *document de încărcare în gestiunea cumpărătorului;*
- *document justificativ de înregistrare în contabilitatea furnizorului și a cumpărătorului;*
- *alte situații prevăzute expres de lege.*

Se constată că în conformitate cu Contractul de prestări servicii nr./.....2010, obiectul acestuia este executarea lucrărilor agricole, asigurarea contracost a materialelor necesare înființării și întreținerii culturilor, asigurarea și organizării și înregistrării în evidența contabilă; iar în cele două facturi nu s-au menționat bunurile materiale livrate (denumire, cantitate, preț fără TVA), pentru prestările de servicii nu s-a precizat ce lucrări s-au efectuat, suprafață, preț fără TVA.

De asemenea, pentru prestările de servicii efectuate nu sunt întocmite procese-verbale de recepție a lucrărilor efectuate, ceea ce a dus organele de inspecție fiscală la concluzia că facturile în cauză nu au avut la bază operațiuni reale; iar anexele care însoțesc cele două facturi nu sunt semnate și ștampilate, neputând astfel răspunderea celor care le-au întocmit, situație în care nu îndeplinesc condițiile unor documente justificative.

În consecință, s-a stabilit că autoarea cererii a dedus TVA după documente care nu îndeplinesc condițiile de exercitare a dreptului de deducere prevăzute la art.146, alin.1), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, ce se referă la condiția deducerii TVA pe baza deținerii unei facturi emise în conformitate cu prevederile art.155.

Se mai precizează faptul că, în urma analizării achizițiilor din jurnalul de cumpărări, nu s-au solicitat controale încrucișate, având în vedere că nu au existat suspiciuni în legătură cu realitatea și legalitatea tranzacțiilor.

Drept, urmare, s-a procedat la modificarea bazei de impunere și s-a diminuat TVA deductibil cu suma de lei, sumă ce reprezintă diferență stabilită suplimentar în timpul inspecției fiscale.

Astfel, situația TVA referitoare la Decontul de taxă pe valoarea adăugată INTERNT – –/.....2012 aferent lunii august 2012 se prezintă astfel:

- TVA solicitată la rambursare - lei
- TVA pentru care nu s-a admis deducerea - lei
- TVA admis la rambursare - lei

Cap.III. Având în vedere constatările organului de inspecție fiscală, susținerile contestatoarei, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare la data producerii fenomenului economic, se rețin următoarele:

SC SRL, cu sediul în jud. Teleorman, com., sat., CIF, înregistrată la Registrul Comerțului sub nr. J34/...../2008, are obiect de activitate cultivarea cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase și a plantelor producătoare de semințe oleaginoase /an:2008/ – cod CAEN 111, și ca administrator pe d-l; care se identifică prin CNP

A.Cu privire la contestația îndreptată împotriva Raportului de inspecție fiscală înregistrat sub nr. F – TR/.....2012, a cărui rezultate sunt reflectate în Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F – TR/.....2012, prin care sunt stabilite obligații de plată suplimentare de natura TVA în cuantum total de lei, prin respingerea la rambursare.

Cauza supusă soluționării aste aceea dacă măsura dispusă de respingere la rambursare a taxei pe valoarea adăugată în cuantum de lei - cuprinsă în facturile fiscale nr./.....2012 și nr./.....2012 – ca urmare a faptului că acestea nu conțin toate informațiile obligatorii conform art. 155, alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în condițiile în care autoarea cererii susține că a solicitat, și astfel furnizorul a corectat, pe baza prevederilor legale, facturile, înainte de finalizarea inspecției fiscale, fără ca această măsură să fie acceptată de organele de inspecție fiscală; situație în care solicită admiterea ca probe noi aduse în susținere facturile fiscale așa cum au fost corectate.

În fapt, organul de revizuire reține că în temeiul celor stabilite prin Raportul de inspecție fiscală înregistrat sub nr. F – TR/.....2012, a cărui rezultate sunt sintetizate și reflectate în Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F – TR/.....2012, s-au reținut ca fiind datorate obligațiile fiscale atacate, pe baza următoarelor constatări stabilite în urma inspecției fiscale parțiale efectuat în vederea soluționării Decontului de taxă pe valoarea adăugată INTERNT – –/.....2012 aferent lunii august 2012, suma solicitată la rambursare fiind lei:

Cuantumul taxei dedusă fiind justificat prin două facturi fiscale care nu cuprind informațiile obligatorii prevăzute de art. 155, alin. (5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare (denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, prețul unitar fără TVA).

S-au reținut ca fiind încălcate dispozițiile art. 155, alin. (5), lit. h) și lit. i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

S-a mai reținut că facturile fiscale nu sunt destinate livrării de cheltuieli, astfel că au fost întocmite eronat, contrar prevederilor anexei nr. 3 din OMFP nr. 2.226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile, actualizat și modificat prin Ordinul nr. 3.420/21.12.2009, unde sunt prezentate normele de întocmire și utilizare a facturii.

S-a constatat faptul că, în conformitate cu Contractul de prestări servicii nr./.....2010, obiectul acestuia este executarea lucrărilor agricole, asigurarea contracost a materialelor necesare înființării și întreținerii culturilor, asigurarea și organizării și înregistrării în evidența contabilă; iar în cele două facturi nu s-au

menționat bunurile materiale livrate (denumire, cantitate, preț fără TVA), pentru prestările de servicii nu s-a precizat ce lucrări s-au efectuat, suprafață, preț fără TVA.

De asemenea, pentru prestările de servicii efectuate nu au fost întocmite procese-verbale de recepție a lucrărilor efectuate, ceea ce a dus organele de inspecție fiscală la concluzia că facturile în cauză nu au avut la bază operațiuni reale; iar anexele care însoțesc cele două facturi nu sunt semnate și ștampilate, neputând astfel răspunderea celor care le-au întocmit, situație în care nu îndeplinesc condițiile unor documente justificative.

În consecință, s-a stabilit că autoarea cererii a dedus TVA pe baza unor documente care nu au îndeplinit condițiile de exercitare a dreptului de deducere prevăzute la art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, ce se referă la condiția deducerii TVA pe baza deținerii unei facturi emise în conformitate cu prevederile art. 155.

Drept, urmare, s-a procedat la modificarea bazei de impunere și s-a diminuat TVA deductibil cu suma de lei, sumă ce reprezintă diferență stabilită suplimentar în timpul inspecției fiscale.

Astfel, situația TVA referitoare la Decontul de taxă pe valoarea adăugată INTERNT – –/.....2012 aferent lunii august 2012 se prezintă astfel:

- TVA solicitată la rambursare - lei
- TVA pentru care nu s-a admis deducerea - lei
- TVA admis la rambursare - lei

Temei de drept reținut ca fiind încălcată:

- Legea nr. 571/2003, art. 146, alin. (1), lit.a);
- Legea nr. 571/2003, art. 155, alin. (5), lit. h), lit. i);

În contradicție cu punctul de vedere formulat de organele de inspecție fiscală, societatea comercială petiționară aduce în susținere următoarele argumente, care apreciază a fi în măsură să conducă la solicitarea anulării actului administrativ fiscal atacat, și astfel, la aprobarea rambursării taxei pe valoarea adăugată în cuantum de lei:

Cu privire la motivul de fapt potrivit cu care facturile fiscale în cauză nu conțin informațiile prevăzute de art. 155, alin. (5) din Codul fiscal, respectiv nu conțin denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, prețul unitar fără TVA.

În acest sens, se face trimitere la pct. 81², alin.3 din Normele metodologice de aplicare a art. 159 din Codul fiscal, petiționara susținând a avea dreptul să solicite furnizorului corectarea facturilor în cauză în timpul inspecției fiscale.

Se apreciază astfel că, în cazul în care organele de inspecție fiscală au constatat că facturile sunt incorect întocmite, acestea aveau obligația să îndrume societatea – pe baza rolului activ, cu trimitere la art.7, alin.3 din Codul de procedură fiscală - pentru corectarea acestor documente. Mai mult, inspectorii fiscali nu au acceptat să se solicite furnizorului corectarea facturilor.

Totuși, la data de2012, înainte de finalizarea inspecției fiscale, au fost prezentate aceste facturi, cu trimitere la art.107, alin.5). din Codul de procedură fiscală.

Totodată este citat și art.214, alin.4) al Codului de procedură fiscală, cu privire la posibilitatea depunerii de probe noi în susținerea cauzei, organele de control urmând a i se oferi posibilitatea de a se pronunța asupra acestora.

În acest context, solicită admiterea ca probe noi aduse în susținere facturile nr.

..... și nr. /2012 de corecție a facturilor nr. și nr. /2012, corectate în conformitate cu art. 159, alin. (1), lit. b) din Codul de procedură fiscală.

Referitor la motivul de fapt potrivit căruia, pentru prestările de servicii efectuate nu sunt întocmite procese-verbale de recepție a lucrărilor efectuate, ceea ce a făcut ca organul de inspecție fiscală să stabilească faptul că facturile în cauză nu au avut la bază operațiuni reale.

Se opinează că, în condițiile în care petiționara în anul 2012 nu a avut angajați și nu a dispus de imobilizări corporale și necorporale, nu era posibil să înființeze culturile de pe suprafața de ha; situație care demonstrează realitatea serviciilor prestate de Agrinatura pe baza Contractului de prestări – servicii nr. /2010, servicii constând în lucrările agricole specificate în cerere.

Se apreciază că, prin nesolicitarea de controale încrucișate, organele de inspecție fiscală nu a avut suspiciuni cu privire la legalitatea și realitatea tranzacțiilor, admitându-se astfel implicit realitatea serviciilor prestate pentru care au fost emise facturile în litigiu.

Autoarea cererii consideră că, prin opinia divergentă exprimată în cuprinsul raportului de inspecție fiscală referitoare la realitatea serviciilor, organele fiscale au dat dovadă de de rea voință și subiectivitate în formularea constatărilor.

În susținere, sunt citate din Codul de procedură fiscală:

- art.7, alin.3) cu privire la rolul activ;
- art.12, ref. la buna credință;
- art.105, al.1) , ref. la exprimarea tuturor stărilor de fapt;
- pct.102.1 al HG nr.1.050/2004, ref. la examinarea stării de fapt fiscale, pe bază de documente justificative și evidențe financiar-contabile și fiscale, care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.

Cu privire la argumentul organelor de inspecție fiscală, conform căruia anexele care însoțesc facturile nu sunt ștampilate, semnate, nu poartă răspunderea celor care le-au emis, și deci nu îndeplinesc condițiile de documente justificative, se face trimitere la:

- art.146, al.1), lit.a) din Codul fiscal, referitor la exercitarea dreptului de deducere a taxei pe bază de facturi emise conf. disp. art.155;
- art.146, al.2), din Codul fiscal, cu referire la norme care vor preciza cazurile în care documentele se vor prezenta pentru a justifica dreptul de deducere a taxei;
- pct.46 din Normele metodologice de aplicare a art.146 din Codul fiscal, nu menționează alt document în afara facturii pentru justificarea prestării serviciilor.

Astfel că prin coroborate dispozițiilor legale de mai sus cu dispozițiile art. 155, alin. (5) din Codul fiscal, solicită a se reține faptul că factura fiscală este unicul document în baza căruia se poate exercita dreptul de deducere; situație în care nu poate fi reținută critica formulată cu privire la anexele care însoțesc facturile în litigiu, și deci autoarea cererii are dreptul de deducere a TVA.

Raportat la constatările în cauză, - petiționara a înțeles să se îndrepte cu o contestație către Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman, în condițiile prezentate la Cap. I al prezentei Decizii de soluționare.

În drept, cauza își găsește soluționarea în dispozițiile legale ce urmează a fi citate:

* Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

- *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 de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;

- *ART. 155 Facturarea*

(1) Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, (...), trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.(...)

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate,(...);

i) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor (...), prețul unitar, exclusiv taxa, (...);

Față de prevederile legale incidente și din analiza documentelor care constituie dosarul contestației, a Raportului de inspecție fiscală și a Deciziei de impunere atacate, rezultă situația de fapt potrivit cu care organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății petiționare obligațiile fiscale în cuantumul contestat drept consecință a luării măsurii de neadmitere la rambursare, măsură bazată pe faptul că suma în cuantum total de lei reprezentând TVA, cuprinsă în facturile fiscale nr./.....2012 și nr./.....2012, nu conțin toate informațiile obligatorii conform dispuse prin art. 155, alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare; neîndeplinindu-se astfel condițiile de deductibilitate.

Din analiza acestor facturi, a căror copii sunt anexate la dosarul contestației, rezultă că s-a procedat la emiterea acestora cu încălcarea dispozițiilor conținute de lit. h) și i) ale alin. (5) din art. 5 al Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în sensul că acestea trebuiau să cuprindă în mod obligatoriu informații cu privire la denumirea și cantitatea bunurilor livrate, serviciilor prestate, baza de impozitare a bunurilor și serviciilor (...), prețul unitar, exclusiv taxa.

În raport cu aceste argumentări, informațiile din documentele justificative în cauză nu răspund obiectivelor prevăzute în dispoziții legale precizate anterior, ce trebuiau avute în vedere *în mod obligatoriu* la emiterii acestora, astfel încât în mod justificat, și în conformitate cu dispozițiile legale citate anterior, organele de inspecție fiscală au procedat la respingerea la rambursare, drept consecință a neadmiterii la deducere, a sumei în cuantum de lei.

De asemenea, se reține în soluționarea cauzei și constatările organelor de inspecție fiscală potrivit cu care facturile fiscale nu sunt destinate livrării de cheltuieli, cele două facturi fiscale fiind întocmite fără respectarea prevederilor OMFP nr. 2.226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile – Anexa 3 -, actualizat și modificat prin Ordinul 3.420/21.12.2009; în speța de față fiind deducerea TVA aferentă *achizițiilor de cheltuieli* cu tratamente chimice, cheltuieli cu îngrășăminte chimice, cheltuieli directe și indirecte, marja prestării servicii, așa cum sunt consemnate în facturile în cauză.

Nu poate fi reținut, în vederea soluționării favorabile a cauzei, punctul de vedere al autoarei cererii, cu trimitere la pct. 81², alin. (3), din Normele metodologice de aplicare ale art. 159 din Codul fiscal potrivit cu care:

Organele de inspecție fiscală vor permite deducerea taxei pe valoarea adăugată în cazul în care documentele controlate aferente achizițiilor nu conțin toate informațiile prevăzute la [art.155](#) alin. (5) din Codul fiscal sau/și acestea sunt incorecte, dacă pe perioada desfășurării inspecției fiscale la beneficiar documentele respective vor fi corectate de furnizor/prestator în conformitate cu [art. 159](#) din Codul fiscal. Furnizorul/Prestatorul are dreptul să aplice prevederile [art. 159](#) alin. (1) lit. b) din Codul fiscal pentru a corecta anumite informații din factură care sunt obligatorii potrivit [art. 155](#) alin. (5) din Codul fiscal, care au fost omise sau înscrise eronat, dar care nu sunt de natură să modifice baza de impozitare și/sau taxa aferentă operațiunilor ori nu modifică regimul fiscal al operațiunii facturate inițial, chiar dacă a fost supus unei inspecții fiscale. Această factură va fi atașată facturii inițiale, fără să genereze înregistrări în decontul de taxă al perioadei fiscale în care se operează corecția, nici la furnizor/prestator, nici la beneficiar; din datele și informațiile cuprinse în dosarul contestației rezultând situația potrivit cu care organele de inspecție fiscală au procedat la respingerea la rambursare a sumei contestate bazat nu numai pe sesizarea faptului că sumele deduse sunt cuprinse în facturi fiscale ce nu conțin toate informațiile prevăzute la [art.155](#) alin. (5) din Codul fiscal, dar și ca urmare a constatării faptului că autoarea cererii nu a dovedit prin documente legale (procese verbale de recepție a lucrărilor efectuate, semnate și cu aplicarea amprentei ștampilei, care să poarte răspunderea persoanelor competente să angajeze atât furnizorul cât și beneficiarul), realitatea lucrărilor prestate efectiv.

Or, în acest sens, petenta nu se putea sustrage de la punerea în aplicare a dispozițiilor legale privind emiterea la timp(!) – adică în perioada la care se referă – în condițiile stabilite prin prevederile pct. 48 al Normelor metodologice de aplicare al art.21, alin. (4), lit. m) a documentelor justificative:

„(...)“:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare...

Mai mult, organele de revizuire rețin și sesizarea organelor fiscale abilitate cu privire la facturile refăcute, de asemenea fără semnătura furnizorului și fără să poarte amprenta ștampilei acestuia, atașate contestației (nr./.....2012 și nr./.....2012), care la rubrica *denumirea produselor sau a serviciilor*, sunt înscrise servicii prestate în perioada septembrie 2011 – iulie 2012 la grâu și rapiță, emise astfel cu încălcarea prevederilor art. 134, alin. (1) și art. 134¹, alin.1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.”

„Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.”

Or atât facturile inițiale cât și cele refăcute, au fost emise și prin încălcarea prevederilor art. 155, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, (...), trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, cel târziu până în cea

de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă(...).”

Este de reținut și încălcarea dispozițiilor Legii contabilității, republicată, nr. 82/1991, care la art. 6, alin. (1) și alin. (2) prevede:

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

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”

În aceste condiții, măsurile dispuse sunt consecința reponsabilității ce revine organelor de inspecție fiscală, cu privire la analiza modului cum autoarea cererii a înțeles să se conformeze dispozițiilor art. 145 alin. (1) și (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.”

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

a) operațiuni taxabile;”

De altfel, în fapt, însăși autoarea cererii își însușește constatările organelor de inspecție fiscală atâta timp cât înțelege să ia măsura stornării facturilor fiscale emise inițial; reținându-se în același timp și aspectele de formă și de fond încălcate și în cazul facturilor fiscale refăcute, așa cum s-a explicat anterior. La finalizarea inspecției fiscale, în cazul discuției finale, societatea comercială petiționară, prin reprezentantul său, neînțelegând să formuleze un punct de vedere oficial, fapt ce rezultă și din Declarația dată la2012 în urma discuției finale (reprezentând anexa nr.8), anexată în copie la dosarul cauzei.

Însă, așa cum sesizează și organele de inspecție fiscală prin Referatul transmis cu Adresa nr./.....2013, înregistrat la DGFP Teleorman sub nr./.....2013, chiar și în situația ipotetică în care facturile fiscale ar fi fost emise cu respectarea cadrului legal invocat, data la care au fost emise (.....2012) produce efecte juridice în afara perioadei verificate (.....2012 –2012); situație în care sunt aplicabile dispozițiile art. 159, alin. (3) al Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„Persoanele impozabile care au fost supuse unui control fiscal și au fost constatate și stabilite erori în ceea ce privește stabilirea corectă a taxei colectate, fiind obligate la plata acestor sume în baza actului administrativ emis de autoritatea fiscală competentă, pot emite facturi de corecție conform alin. (1) lit. b) către beneficiari. Pe facturile emise se va face mențiunea că sunt emise după control și vor fi înscrise într-o rubrică separată în decontul de taxă. Beneficiarii au drept de deducere a taxei înscrise în aceste facturi în limitele și în condițiile stabilite la [art. 145 - 147²](#).” Din dosarul contestației nerezultând faptul că facturile de corecție solicitat a fi acceptate ca probe noi, și acestea emise cu deficiențele explicitate anterior, au fost prezentate organelor de inspecție în timpul controlului. Atât contestația depusă cât și referatul organelor de inspecție fiscală făcând referire doar la aspecte cu privire la faptul că cele din urmă și-au formulat un punct de vedere doar cu privire la emiterea acestora. Și nici din Declarația (Anexa nr.8) a reprezentantului societății comerciale petiționare dată în baza art. 102, alin. (8) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, nu rezultă o altă situație.

Cu privire la argumentul organelor de inspecție fiscală, conform căruia anexele

care însoțesc facturile nu sunt ștampilate, semnate, nu poartă răspunderea celor care le-au emis, și deci nu îndeplinesc condițiile de documente justificative, petenta susține că { prin coroborarea art. 146, alin. (1), lit.a) din Codul fiscal (ref. la exercitarea dreptului de deducere a taxei pe bază de facturi emise conf. disp. art. 155), cu art. 146, alin. (2), din Codul fiscal (ref. la norme care vor preciza cazurile în care documentele se vor prezenta pentru a justifica dreptul de deducere a taxei), prevederile de la pct. 46 din Normele metodologice de aplicare a art. din Codul fiscal (care nu menționează alt document în afara facturii pentru justificarea prestării serviciilor), cu dispozițiile art. 155, alin. (5) din Codul fiscal }, factura fiscală este unicul document în baza căruia se poate exercita dreptul de deducere; situație în care nu poate fi reținută critica formulată cu privire la anexele care însoțesc facturile în cauză, și deci autoarea cererii are dreptul de deducere a TVA. Punctul de vedere al organelor de revizuire formulat anterior, este acela că prin însăși coroborarea dispozițiilor legale precizate anterior rezultă faptul că facturile în cauză au fost emise fără a fi respectate dispozițiile art. 155, alin. (5), lit. h) și lit. i) din Codul fiscal, precum și faptul că emiterea unei facturi nu exclude sub nici o formă obligativitatea *justificării prestării serviciilor prin emiterea documentelor în condițiile dispozițiilor legale în materie* la care s-a făcut referire în conținutul deciziei de soluționare.

În aceste condiții, nu poate fi acceptată opinia autoarei cererii cu privire la încălcarea de către organele de inspecție fiscală a dispozițiilor stipulate în art. 105, alin. (1) din Codul de procedură fiscală, care trebuia pus în aplicare pe baza celor prevăzute la pct. 102.1 al H.G. nr. 1.050/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului de procedură fiscală, și care se referă la *examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere, avându-se 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*. Constatările organelor fiscale abilitate și măsurile în consecință dispuse în urma inspecției întreprinse asupra perioadei –2012, fiind și consecința încadrării în respectivele prevederi, situație în care nu se poate reține „reaua voință” a emitentului titlului de creanță atacat.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei nici sesizarea cu privire la precizarea organelor de inspecție fiscală consemnată în *raport*, referitoare la renunțarea efectuării unor controale încrucișate în lipsa unor suspiciuni în legătură cu realitatea și legalitatea tranzacțiilor, situație care ar contrazice însăși constatările care au determinat măsurile dispuse și atacate prin cererea depusă. Punctul de vedere transmis de organele fiscale abilitate, și reținut de organele de revizuire în soluția ce urmează a fi dată, fiind acela că referința privea celelalte achiziții decât cele de la S.C. S.A., în raport cu care au fost formulate constatările înscrise în titlul de creanță atacat.

Așa fiind, constatându-se situația potrivit cu care TVA deductibilă se modifică față de sumele înscrise în decontul de TVA, s-a procedat la întocmirea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală atacată, care are și rol de Decizie de rambursare a TVA, în conformitate cu dispozițiile pct. 5.3. al ORDINULUI nr. 263 din 22 februarie 2010 pentru aprobarea Procedurii de soluționare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare – emis de MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE și publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 131 din 26 februarie 2010 –, așa cum a fost modificat și completat de către ORDINUL nr. 2.017 din 20 mai 2011.

În aceste condiții, cum din documentele care constituie dosarul cauzei aflat în soluționare nu se desprind elemente care să ducă la concluzia că nu au fost respectate dispozițiile legale în materie citate, și nici autoarea cererii nu aduce argumente și probe materiale de natură să combată constatările din actul administrativ fiscal atacat, urmează a se proceda la **respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulată referitoare la **taxa pe valoarea adăugată** în cuantumul de lei.

Așa fiind, argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației – analizate în limitele sesizării, potrivit dispozițiilor legale în materie -, nefiind de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat, conduce la concluzia implicită a menținerii celor stabilite prin **Deciza de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F – TR/.....2012**, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman.

*
* *
*

Având în vedere considerentele de fapt și de drept arătate, în temeiul H.G. nr. 34/2009 privind organizarea și funcționarea Ministerului Finanțelor Publice, a H.G. nr.109/2009 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și a Ordinului Președintelui A.N.A.F. nr.2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, directorul executiv al Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman

D E C I D E :

Art. 1. Se respingere ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. S.R.L., cu domiciliul fiscal în com., jud. Teleorman, cu privire la suma de lei **reprezentând TVA neadmisă la rambursare**, soluție ce conduce la concluzia implicită a menținerii celor stabilite prin **Deciza de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F – TR/.....2012**, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman.

Art. 2. Decizia poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă în termen de 6 luni de la data comunicării.

Art. 3. Prezenta a fost redactată în 5 (cinci) exemplare, egal valabile, comunicate celor interesați.

Art. 4. Biroul de soluționare a contestațiilor va duce la îndeplinire prevederile prezentei decizii.

.....,

DIRECTOR EXECUTIV