



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Timișoara
Serviciul Soluționare Contestații



Str. Gheorghe Lazăr, nr.9B
300081 Timișoara
Tel : 0256 499334
Fax : 0256 499332
E-mail: info.adm@dgfptm.ro

DECIZIA NR. 3016/95/26.09.2013
privind soluționarea contestației formulată de x
înregistrată la D.G.F.P. x sub nr.x/17.05.2013

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizat de A.J.F.P. Caraș-Severin - Inspecție Fiscală prin adresa nr.x/02.09.2013, înregistrată la D.G.R.F.P.Timișoara sub nr.x1/05.09.2013, asupra contestației formulată de către **x RA** cu sediul în x, nr.x, jud. x.

x RA contestă parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.x/16.04.2013 prin care au fost stabilite obligații de plată în sumă de **x lei** reprezentând:

- x lei - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată;
- x lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată;
- x lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată.

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că, în speță, sunt întrunite dispozițiile art.205, art.206 și art.209 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații este legal investită să soluționeze contestația formulată.

I. Prin contestația formulată **x RA** se îndreaptă împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.x/16.04.2013 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.x/16.04.2013 prin care în mod nelegal au fost stabilite obligații fiscale reprezentând TVA în sumă de x lei, dobânzi/majorări de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei.

Contestatoarea arată că a achiziționat de la SC x SRL în perioada 2010-2011 motorină pe bază de facturi în conformitate cu art.155 din Legea nr.571/20013 privind Codul

fiscal, cu modificările și completările ulterioare, facturi care sunt înregistrate în contabilitatea furnizorului conform declarațiilor aferente depuse.

Totodată, contestatoarea susține că achiziționarea cantității de motorină a fost necesară în desfășurarea procesului de producție.

În ceea ce privește invocarea H.G. nr.1175/2007 pentru aprobarea Normelor de efectuare a activității de transport rutier de mărfuri periculoase în România ca și temei legal, contestatoarea arată că această hotărâre precizează: „controlul în trafic, în punctele de încărcare și descărcare a mărfurilor periculoase se va efectua de către autoritățile competente împuternicite să efectueze controlul”, conform art.31 din H.G. nr.1175/2007 pentru aprobarea Normelor de efectuare a activității de transport rutier de mărfuri periculoase în România.

Contestatoarea arată că temeiul legal invocat în raport nu este aplicabil în speță, organele de control ale ANAF nu au competență în verificarea modului de aplicare a H.G. nr.1175/2007. Astfel, contestatoarea susține că potrivit Ghidului A.D.R. punctul 3.4. Excepții referitoare la substanțe periculoase ambalate în cantități limitate: substanțe periculoase, în cazul în speță fiind vorba de Clasa 3 „motorină”, pot fi transportate dacă sunt ambalate în cantități limitate în butoaie de oțel sau butoaie de plastic.

În ceea ce privește decizia de a se lua TVA aferent facturii emisă de SC x SRL pe motiv că datele nu sunt reale și nu pot fi demonstrate, contestatoarea susține că justifică cu procesul verbal de recepție a serviciilor prestate, contractul de prestări servicii nr.x/22.06.2009, factura nr.x/20.12.2010.

Având în vedere cele prezentate x RA solicită desființarea Raportului de inspecție nr.x/16.04.2013 și a Deciziei de impunere nr.x/16.04.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală.

La contestația depusă contestatoarea a anexat în copie xerox:

- raportul de inspecție fiscală nr.x/16.04.2013;
- decizia de impunere nr.x/16.04.2013;
- plic de primire a raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere;
- facturi SC x SRL;
- D x de la SC x SRL aferentă perioadei verificate;
- proces verbal de recepție a serviciilor de la SC x SRL;
- contract de prestări servicii încheiat între SC x SRL și x RA.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.x/16.04.2013 având la bază Raportul de inspecție fiscală nr.x/16.04.2013, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina **x RA** obligații fiscale suplimentar de plată în sumă totală de x lei, reprezentând: TVA în sumă de x lei, dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA în sumă de x lei și penalități de întârziere aferente TVA în sumă de x lei.

În conformitate cu prevederile art.6 și art.7 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală sunt îndreptățite 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.

De asemenea, organele de inspecție fiscală în conformitate cu prevederile art.15 și art.23 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în cazul în care eludându-se scopul legii fiscale, obligația fiscală nu a fost raportată la baza de impunere reală, obligația datorată și respectiv creanța fiscală corelativă sunt cele legal determinate și se nasc în momentul în care, potrivit legii, se

constituie baza de impunere care le generează, data cu care se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată.

Organele de inspecție fiscală au efectuat inspecție fiscală parțială în conformitate cu prevederile art.94 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la soluționarea rambursării taxei pe valoarea adăugată cu control ulterior.

1. Decont nr.x/20.01.2011.

Perioada verificată 01.12.2010-31.12.2010.

În urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a realizat următoarele operațiuni taxabile în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003, art.126 alin.(9) lit.a), respectiv livrări de masă lemnoasă pe picior, masă lemnoasă fasonată și lemn de foc către diverși clienți -persoane fizice și juridice.

Prin decontul de TVA aferent lunii decembrie 2010, societatea solicită rambursarea taxei în sumă de x lei. Solicitarea de rambursare a fost soluționată de către A.F.Px, fiind emisă „Decizia de rambursare” nr.x/20.01.2011.

În ceea ce privește modul de deducere a operațiunilor impozabile, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea efectuează achiziții de bunuri și servicii taxabile cu cota de 24 %, în baza prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din același act normativ.

În ceea ce privește modul de colectare a operațiunilor impozabile, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea colectează TVA aferentă veniturilor obținute din operațiuni taxabile în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003, art.126 alin.(9) lit.a), respectiv livrări de masă lemnoasă pe picior, masă lemnoasă fasonată și lemn de foc către diverși clienți - persoane fizice și juridice, în condițiile în care se aplică măsurile de simplificare prevăzute în Legea nr.571/2003 art.160 pentru livrarea de material lemnos.

Soldul sumei negative de TVA solicitat la rambursare provine din:

- achiziționarea de bunuri de natura stocurilor, în speță combustibil, piese de schimb pentru utilajele din dotare, alte materiale consumabile etc;
- achiziții de prestări servicii - transport masă lemnoasă de la locul de exploatare la depozitul unității (contract de prestări servicii transport nr.x/15.07.2010);
- plata unor utilități (energie, telefonie etc.).

Organele de inspecție fiscală analizând factura nr.x/20.12.2010 emisă de SC x SRL - x, CIF RO x, în valoare totală de x lei, din care bază impozabilă în sumă de x lei (675 mc x 35 lei/mc) și TVA în sumă de x lei, prin care x RA achiziționează „prestări de servicii exploatare forestieră” au constatat că factura fiscală conține date a căror realitate nu a putut fi demonstrată cu documentul primar în baza căruia s-a întocmit aceasta, respectiv procesul verbal de recepție nr.x3/07.08.2009, semnat de ambele părți, în care se evidențiază cantitățile exploatate/transportate, astfel:

- masa lemnoasă exploatată și transportată (FSAT) - 268,00 mc
- masă lemnoasă exploatată (FSA) - 482,00 mc

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că factura în cauză nu conține denumirea serviciilor executate și recepționate, iar cantitățile din procesul verbal de recepție nu sunt cele facturate, așa cum prevede art.155 alin.(5) lit.h) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Întrucât prestările de servicii sunt recepționate în 07.08.2009 (graficul de execuție, conform contractului nr.x/22.06.2009, fiind perioada 22.06.2009-22.09.2009), organele de inspecție fiscală au constatat că factura trebuia să conțină obligatoriu și data executării

acestor prestări, potrivit art.155 alin.(5) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare până la data de 31.12.2010, coroborat cu prevederile punctului 72 alin.(3) lit.c) din H.G. nr.44/2004 actualizată până la data de 31.12.2010. De asemenea, au constatat că factura nu are indicată cota de taxa de 24 %, folosită, fiind încălcate prevederile art.155 alin.(5) lit.j) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție fiscală nu au dat drept de deducere pentru TVA în sumă de x lei, nefiind îndeplinite prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, actualizată până la data de 01.03.2011.

Organele de inspecție fiscală, analizând facturile cu care x RA achiziționează motorină de la SC x SRL x, CIF RO x, au constatat că facturile conțin date a căror realitate nu a putut fi demonstrată. Astfel, numerele de înmatriculare al mijloacelor de transport înserate în facturi aparțin unor categorii de mijloace de transport care nu au caracteristicile necesare transportului de carburanți (mărfuri periculoase) așa cum prevede art.19 din H.G. nr.1175/26.09.2007, cu modificările și completările ulterioare, pentru aprobarea „Normelor de efectuare a activității de transport rutier de mărfuri periculoase în România” elaborate în concordanță cu A.D.R.-Acord European referitor la transportul rutier internațional de mărfuri periculoase - la care ROMÂNIA a aderat prin Legea nr.31/1994, cu modificările și completările ulterioare, în care se prevăd: „Pe lângă obligațiile prevăzute în alte acte normative, vehiculele utilizate pentru transportul rutier de mărfuri periculoase trebuie să îndeplinească cumulativ și următoarele condiții:

- a) să corespundă prevederilor cap.8.1 din anexa B la A.D.R.;
- b) să fie placardate potrivit cap.5.3. din anexa A la A.D.R.;
- c) să dețină certificat de agreare, dacă acest lucru este impus de reglementările în vigoare care transpun prevederile părții 9 din anexa B la A.D.R.”.

Având în vedere cele de mai sus, organele de inspecție fiscală au constatat că, cantitatea bunurilor înscrise în facturile de achiziție nu poate fi coroborată cu capacitatea de transport a mijloacelor de transport utilizate, potrivit prevederilor art.155 alin.(5) lit.h) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au considerat că facturile de achiziție nu conțin datele necesare și reale pentru justificarea taxei deduse în sumă de x lei, nefiind îndeplinite prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care nu au dat drept de deducere pentru această taxă.

Pentru diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de x lei (x lei) neachitată la scadență, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei, calculate până la data de 23.01.2013, data depunerii decontului privind TVA pentru care se solicită rambursarea soldului sume negative de TVA, în conformitate cu prevederile art.120 alin.(1) și alin.(7) și art.120¹ alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

2. Decont nr.x/23.03.2011

Perioada verificată 01.01.2011-28.02.2011.

Pentru perioada verificată, organele de inspecție fiscală au constatat că societata a realizat următoarele operațiuni taxabile în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003, art.126 alin.(9) lit.a), respectiv livrări de masă lemnoasă pe picior, masă lemnoasă fasonată și lemn de foc către diverși clienți -persoane fizice și juridice.

Prin decontul de TVA aferent lunii februarie 2011, societatea solicită rambursarea taxei în sumă de x lei. Solicitarea de rambursare a fost soluționată de către A.F.P. x, fiind emisă „Decizia de rambursare” nr.x/23.03.2011.

În ceea ce privește modul de deducere a operațiunilor impozabile, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea efectuează achiziții de bunuri și servicii taxabile cu cota de 24%, în baza prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din același act normativ.

În ceea ce privește modul de colectare a operațiunilor impozabile, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea colectează TVA aferentă veniturilor obținute din operațiuni taxabile în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003, art.126 alin.(9) lit.a), respectiv livrări de masă lemnoasă pe picior, masă lemnoasă fasonată și lemn de foc către diverși clienți - persoane fizice și juridice, în condițiile în care se aplică măsurile de simplificare prevăzute în Legea nr.571/2003 art.160 pentru livrarea de material lemnos.

Soldul sumei negative de TVA solicitat la rambursare provine din:

- achiziționarea de bunuri de natura stocurilor, în speță combustibil, piese de schimb pentru utilajele din dotare, anvelope, mijloc fix (fierastră Hugsvarna), alte materiale consumabile, etc;
- plata unor utilități (energie, telefonie etc.).

Organele de inspecție fiscală analizând facturile cu care x RA achiziționează motorină de la SC x SRL x, CIF RO x, au constatat că facturile conțin date a căror realitate nu a putut fi demonstrată. Astfel, numerele de înmatriculare al mijloacelor de transport înscrise în facturi aparțin unor categorii de mijloace de transport care nu au caracteristicile necesare transportului de carburanți (mărfuri periculoase) așa cum prevede art.19 din H.G. nr.1175/26.09.2007, cu modificările și completările ulterioare, pentru aprobarea „Normelor de efectuare a activității de transport rutier de mărfuri periculoase în România” elaborate în concordanță cu A.D.R.-Acord European referitor la transportul rutier internațional de mărfuri periculoase - la care ROMÂNIA a aderat prin Legea nr.31/1994, cu modificările și completările ulterioare, în care se prevăd: „Pe lângă obligațiile prevăzute în alte acte normative, vehiculele utilizate pentru transportul rutier de mărfuri periculoase trebuie să îndeplinească cumulativ și următoarele condiții:

- a) să corespundă prevederilor cap.8.1 din anexa B la A.D.R.;
- b) să fie placardate potrivit cap.5.3. din anexa A la A.D.R.;
- c) să dețină certificat de agreare, dacă acest lucru este impus de reglementările în vigoare care transpun prevederile părții 9 din anexa B la A.D.R.”.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au constatat că, cantitatea bunurilor înscrise în facturile de achiziție nu poate fi coroborată cu capacitatea de transport a mijloacelor de transport utilizate, așa cum prevede art.155 alin.(5) lit.h) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, actualizată până la data de 01.03.2011.

Urmare a celor constatate, organele de inspecție fiscală au considerat că facturile de achiziție nu conțin datele necesare și reale pentru justificarea taxei deduse în sumă de x lei, nefiind îndeplinite prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care nu dau drept de deducere pentru această taxă.

De asemenea, organele de inspecție fiscală analizând factura nr.x/25.01.2011, în valoare totală de x lei, din care baza impozabilă în sumă de x lei și TVA în sumă de x lei, cu

care x RA a achiziționat o autobasculantă dezmembrată pentru piesele de schimb de la SC x SRL -x, CIF RO x, au constatat că, deși bunul achiziționat a fost dezmembrat, așa cum se menționează și în factura, în nota de recepție și constatare de diferențe nr.x/25.01.2011, nu se menționează detaliat ce fel de piese de schimb au rezultat prin dezmembrare și au intrat în gestiune (se menționează „piese de schimb din dezmembrare”), astfel că și pe bonul de consum nr.x/25.01.2011 se face aceiași mențiune.

În această situație, coroborată și cu inexistența unei comenzii/situații de lucrări din care să reiese piesele de schimb folosite și necesitatea utilizării lor, organele de inspecție fiscală au considerat achiziționarea ca nefiind făcută pentru realizarea operațiunilor sale taxabile, așa cum prevede art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care nu au dat drept de deducere pentru TVA în sumă de x lei.

Pentru diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de x lei (x lei) neachitată la scadență, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei, calculate până la data de 23.01.2013, data depunerii decontului privind TVA pentru care se solicită rambursarea soldului sumei negative de tva, în conformitate cu prevederile art.120 alin.(1) și alin.(7) și art.120¹ alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

3. Decontul nr.x/18.05.2011.

Perioada verificată este 01.03.2011-30.04.2011.

Pentru perioada verificată, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a realizat următoarele operațiuni taxabile în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003, art.126 alin.(9) lit.a), respectiv livrări de masă lemnoasă pe picior, masă lemnoasă fasonată și lemn de foc către diverși clienți -persoane fizice și juridice.

Prin decontul de TVA aferent lunii aprilie 2011, societatea solicită rambursarea taxei în sumă de x lei. Solicitarea de rambursare a fost soluționată de către A.F.P. xi, fiind emisă „Decizia de rambursare” nr.x/18.05.2011.

În ceea ce privește modul de deducere a operațiunilor impozabile, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea efectuează achiziții de bunuri și servicii taxabile cu cota de 24 %, în baza prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din același act normativ.

În ceea ce privește modul de colectare a operațiunilor impozabile, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea colectează TVA aferentă veniturilor obținute din operațiuni taxabile în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003, art.126 alin.(9) lit.a), respectiv livrări de masă lemnoasă pe picior, masă lemnoasă fasonată și lemn de foc către diverși clienți - persoane fizice și juridice, în condițiile în care se aplică măsurile de simplificare prevăzute în Legea nr.571/2003 art.160 pentru livrarea de material lemnos.

Soldul sumei negative de TVA solicitat la rambursare provine din:

- achiziționarea de bunuri de natura stocurilor, în speță combustibil, piese de schimb pentru utilajele din dotare și alte materiale consumabile, etc;
- plata unor utilități (energie, telefonie etc.).

Organele de inspecție fiscală analizând facturile cu care x RA achiziționează motorină de la SC x SRL x, CIF RO x, au constatat că facturile conțin date a căror realitate nu a putut fi demonstrată. Astfel, numerele de înmatriculare al mijloacelor de transport înserate în facturi aparțin unor categorii de mijloace de transport care nu au caracteristicile necesare transportului de carburanți (mărfuri periculoase) așa cum prevede art.19 din H.G.

nr.x/26.09.2007, cu modificările și completările ulterioare, pentru aprobarea „Normelor de efectuare a activității de transport rutier de mărfuri periculoase în România” elaborate în concordanță cu A.D.R.-Acord European referitor la transportul rutier internațional de mărfuri periculoase - la care ROMÂNIA a aderat prin Legea nr.31/1994, cu modificările și completările ulterioare, în care se prevăd: „Pe lângă obligațiile prevăzute în alte acte normative, vehiculele utilizate pentru transportul rutier de mărfuri periculoase trebuie să îndeplinească cumulativ și următoarele condiții:

- a) să corespundă prevederilor cap.8.1 din anexa B la A.D.R.;
- b) să fie placardate potrivit cap.5.3. din anexa A la A.D.R.;
- c) să dețină certificat de agreare, dacă acest lucru este impus de reglementările în vigoare care transpun prevederile părții 9 din anexa B la A.D.R.”.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au constatat că, cantitatea bunurilor înscrise în facturile de achiziție nu poate fi coroborată cu capacitatea de transport a mijloacelor de transport utilizate, așa cum prevede art.155 alin.(5) lit.h) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, actualizată până la data de 01.03.2011.

Urmare a celor constatate, organele de inspecție fiscală au considerat că facturile de achiziție nu conțin datele necesare și reale pentru justificarea taxei deduse în sumă de x lei, nefiind îndeplinite prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care nu dau drept de deducere pentru această taxă.

Pentru diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de x lei neachitată la scadență, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei, calculate până la data de 23.01.2013, data depunerii decontului privind TVA pentru care se solicită rambursarea soldului sumei negative de TVA, în conformitate cu prevederile art.120 alin.(1) și alin.(7) și art.120¹ alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

4. Decont nr.x/22.07.2011.

Perioada verificată este 01.05.2011-30.06.2011.

Pentru perioada verificată, organele de inspecție fiscală au constatat că, societatea a realizat următoarele operațiuni taxabile în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003, art.126 alin.(9) lit.a), respectiv livrări de masă lemnoasă pe picior, masă lemnoasă fasonată și lemn de foc către diverși clienți - persoane fizice și juridice.

Prin decontul de TVA aferent lunii iunie 2011, societatea solicită rambursarea taxei în sumă de x lei. Solicitarea de rambursare a fost soluționată de către A.F.Px, fiind emisă „Decizia de rambursare” nr.x/22.07.2011.

În ceea ce privește modul de deducere a operațiunilor impozabile, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea efectuează achiziții de bunuri și servicii taxabile cu cota de 24%, în baza prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din același act normativ.

În ceea ce privește modul de colectare a operațiunilor impozabile, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea colectează TVA aferentă veniturilor obținute din operațiuni taxabile în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003, art.126 alin.(9) lit.a), respectiv livrări de masă lemnoasă pe picior, masă lemnoasă fasonată și lemn de foc către diverși clienți - persoane fizice și juridice, în condițiile în care se aplică măsurile de simplificare prevăzute în Legea nr.571/2003 art.160 pentru livrarea de material lemnos.

Soldul sumei negative de TVA solicitat la rambursare provine din:

- achiziționarea de bunuri de natura stocurilor, în speță combustibil, piese de schimb pentru utilajele din dotare și alte materiale consumabile etc;
- plata unor utilități (energie, telefonie etc.).

Organele de inspecție fiscală analizând facturile cu care x RA achiziționează motorină de la SC x SRL x, CIF RO x, au constatat că facturile conțin date a căror realitate nu a putut fi demonstrată. Astfel, numerele de înmatriculare al mijloacelor de transport înserate în facturi aparțin unor categorii de mijloace de transport care nu au caracteristicile necesare transportului de carburanți (mărfuri periculoase) așa cum prevede art.19 din H.G. nr.1175/26.09.2007, cu modificările și completările ulterioare, pentru aprobarea „Normelor de efectuare a activității de transport rutier de mărfuri periculoase în România” elaborate în concordanță cu A.D.R.-Acord European referitor la transportul rutier internațional de mărfuri periculoase - la care ROMÂNIA a aderat prin Legea nr.31/1994, cu modificările și completările ulterioare, în care se prevăd: „Pe lângă obligațiile prevăzute în alte acte normative, vehiculele utilizate pentru transportul rutier de mărfuri periculoase trebuie să îndeplinească cumulativ și următoarele condiții:

- a) să corespundă prevederilor cap.8.1 din anexa B la A.D.R.;
- b) să fie placardate potrivit cap.5.3. din anexa A la A.D.R.;
- c) să dețină certificat de agreare, dacă acest lucru este impus de reglementările în vigoare care transpun prevederile părții 9 din anexa B la A.D.R.”.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au constatat că, cantitatea bunurilor înscrise în facturile de achiziție nu poate fi coroborată cu capacitatea de transport a mijloacelor de transport utilizate, așa cum prevede art.155 alin.(5) lit.h) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, actualizată până la data de 01.03.2011.

Urmare a celor constatate, organele de inspecție fiscală au considerat că facturile de achiziție nu conțin datele necesare și reale pentru justificarea taxei deduse în sumă de x lei, nefiind îndeplinite prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care nu dau drept de deducere pentru această taxă.

Pentru diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de x lei neachitată la scadență, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei, calculate până la data de 23.01.2013, data depunerii decontului privind TVA pentru care se solicită rambursarea, în conformitate cu prevederile art.120 alin.(1) și alin.(7) și art.120¹ alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, documentele existente la dosarul cauzei, actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatoare și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

Organele de inspecție fiscală au constatat că, pentru perioada 01.01.2010-30.11.2012, x RA a beneficiat de rambursarea cu control ulterior a următoarelor sume:

- x lei, conform Decontului de TVA nr.x/20.01.2011, fiind emisă Decizia de rambursare nr.x/20.01.2011;
- x lei, conform Decontului de TVA nr.x/23.03.2011, fiind emisă Decizia de rambursare nr.x/23.03.2011;
- x lei, conform Decontului de TVA nr.x/18.05.2011, fiind emisă Decizia de rambursare nr.x/18.05.2011;

- x lei, conform Decontului de TVA nr.x/22.07.2011, fiind emisă Decizia de rambursare nr.x/22.07.2011;
- x lei, conform Decontului de TVA nr.x/26.09.2011, fiind emisă Decizia de rambursare nr.x/27.09.2011;
- x lei, conform Decontului de TVA nr.x/24.10.2011, fiind emisă Decizia de rambursare nr.x/26.10.2011;
- x lei, conform Decontului de TVA nr.x/22.12.2011, fiind emisă Decizia de rambursare nr.x/27.12.2011;
- x lei, conform Decontului de TVA nr.x/22.05.2012, fiind emisă Decizia de rambursare nr.x/23.05.2012;
- x lei, conform Decontului de TVA nr.x/22.05.2012, fiind emisă Decizia de rambursare nr.x/22.06.2012;
- x lei, conform Decontului de TVA nr.x/24.09.2012, fiind emisă Decizia de rambursare nr.x/15.10.2012;
- x lei, conform Decontului de TVA nr.x/19.10.2012, fiind emisă Decizia de rambursare nr.x/07.11.2012;
- x lei, conform Decontului de TVA nr.x/22.11.2012, fiind emisă Decizia de rambursare nr.x/28.11.2012;
- x lei, conform Decontului de TVA nr.x/17.12.2012, fiind emisă Decizia de rambursare nr.x/14.01.2013

1. Referitor la suma de x lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentat de plată,

cauza supusă soluționării D.G.R.F.P. Timișoare prin Serviciul Soluționare Contestații este dacă contestatoarea poate să beneficieze de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de x lei evidențiată în factura fiscală emisă de SC xSRL, în condițiile în care factura respectivă nu cuprinde toate elementele prevăzute de lege.

În fapt, x RA a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei aferentă facturii fiscale nr.x/20.12.2010 emisă de SC xSRL -x, reprezentând prestări servicii exploatare forestieră a căror realitate nu a putut fi demonstrată cu documentul primar în baza căruia s-a întocmit aceasta, respectiv procesul verbal de recepție nr.x/07.08.2009, semnat de ambele părți, în care se evidențiază cantitățile explotate/transportate.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, factura nu conține denumirea serviciilor executate și recepționate, iar cantitățile din procesul verbal de recepție nu sunt cele facturate, nu are indicată cota de 24%, potrivit prevederile art.155 alin.(5) lit.h) și lit.j) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Întrucât prestările de servicii au fost recepționate în data de 07.08.2009, factura trebuia să conțină, obligatoriu și data executării acestor prestări, potrivit prevederilor art.155 alin.(5) lit.c) coroborate cu prevederile pct.72 alin.(3) lit.c) din H.G. nr.44/2004.

Prin urmare organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de 5.670 lei, întrucât nu au fost îndeplinite prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“(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

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

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

b) data emiterii facturii;

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

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;

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

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

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

h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art.125¹ alin.(3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

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

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

coroborat cu prevederile pct.72 alin.(3) lit.c) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

“(3) Potrivit prevederilor art.155 alin.(5) lit. b) și c) din Codul fiscal:

[...]

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

Totodată, se reține că, prin Decizia V din 15.01.2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție, se prevede :

” [...] în aplicarea corectă a 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 și ale art.6 alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, **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 taxei pe valoarea adăugată.** ”

Conform prevederilor art.1 alin.(1) din Ordinul nr.2226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către persoanele prevăzute la art.1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată:

“(1) Începând cu data de 1 ianuarie 2007, conținutul minimal obligatoriu pentru formularul de factură este cel prevăzut la art.155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, denumită în continuare Codul fiscal.”

Față de prevederile legale sus precizate, rezultă că o primă condiție pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile de achiziție este ca societatea să justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de către contribuabilii înregistrați ca plătitori de TVA. De asemenea, cumpărătorul are obligația de a înregistra în contabilitate facturi fiscale sau documente legal aprobate **care sa conțină toate datele prevăzute a fi completate în mod obligatoriu** și de a verifica întocmirea corectă a acestora.

În cazul, în speță se reține că, organele de inspecție fiscală nu au acordat x RA dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de x lei aferentă facturi fiscale emise de SC xSRL, întrucât aceasta nu conține elementele obligatorii prevăzute de lege, respectiv denumirea serviciilor executate și recepționate, cantitățile din procesul verbal de recepție nu corespund cu cele facturate, data executării acestor prestări, precum și cota de TVA folosită.

Prin urmare, se reține că x RA avea obligația justificării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată cu factură fiscală întocmită potrivit prevederilor Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care trebuie să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin.(5), respectiv toate datele prevăzute de formular.

De altfel, înregistrarea în evidența contabilă a unor facturi care nu conțin toate datele prevăzute a fi completate în mod obligatoriu, conduce la sancționarea societății cu pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă facturii respective.

În consecință, organele de inspecție fiscală în mod corect au stabilit că x RA nu poate deduce taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei, aferentă facturii fiscale nr.x/20.12.2010, întrucât aceasta nu conține elementele obligatorii prevăzute la art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

În ceea ce privește argumentul contestatoarei potrivit căruia ”decizia de a ni se lua TVA aferent facturii emisă de SC xSRL pe motiv că datele nu sunt reale și nu pot fi demonstrate, justificăm cu procesul verbal de recepție a serviciilor prestate, contractul de prestări servicii nr.x/22.06.2009, factura nr.x/20.12.2010”, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât exercitarea dreptului de deducere a TVA este condiționată de respectarea unor elemente considerate de legiuitor ca fiind obligatorii la întocmirea facturii care stă la baza deducerii TVA, și lipsa unuia sau mai multor elemente din cele considerate obligatorii conduce la sancționarea persoanei impozabile, respectiv la pierderea dreptului de exercitare a deducerii taxei pe valoarea adăugată.

2. Referitor la suma de x lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată,

cauza supusă soluționării D.G.R.F.P. Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații este dacă contestatoarea poate să beneficieze de exercitarea dreptului de

deducerea taxei pe valoarea adăugată în sumă de x lei aferentă facturilor fiscale emise de SC x SRL în condițiile în care aceste conțin date a căror realitate nu a putut fi demonstrată.

În fapt, organele de inspecție fiscală, urmare a verificărilor efectuate au constatat că, în perioada 01.01.2010-30.06.2011, x RA a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de 16.612 lei aferentă facturilor fiscale emise de SC x SRL, reprezentând achiziție motorină.

Analizând facturile în cauză, organele de inspecție fiscală au constatat că acestea conțin date a căror realitate nu a putut fi demonstrată, respectiv numerele de înmatriculare al mijloacelor de transport înserate în facturi aparțin unor categorii de mijloace de transport care nu au caracteristicile necesare transportului de carburanți (mărfuri periculoase), așa cum prevede art.19 din H.G. nr.1175/26.09.2007, cu modificările și completările ulterioare, pentru aprobarea Normelor de efectuare a activității de transport rutier de mărfuri periculoase în România”, elaborate în concordanță cu A.D.R. - Acord European referitor la transportul rutier internațional de mărfuri periculoase.

În aceste condiții, organele de inspecție au constatat că cantitatea bunurilor înscrise în facturi nu poate fi coroborată cu capacitatea de transport a mijloacelor de transport utilizate, așa cum prevede art.155 alin.(5) lit.h) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Față de cele constatate, organele de inspecție fiscală au considerat că facturile de achiziție nu conțin date necesare și reale pentru justificarea taxei deduse în sumă de 16.612 lei, întrucât nu sunt îndeplinite prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

Art. 146

“(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 alin.(5)

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

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

b) data emiterii facturii;

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

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;

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

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

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

h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art.125¹ alin.(3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

[...]

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

Totodată, la art.6 alin.(1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se 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. ”

De asemenea, potrivit prevederilor O.M.E.F. nr.3512/2008 privind documentele financiar-contabile, Anexa 1, pct.2:

“2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:

- denumirea documentului;
- denumirea/numele și prenumele și, după caz, sediul/adresa persoanei juridice/fizice care întocmește documentul;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate, după caz;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz;
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.”

Având în vedere prevederile legale citate mai sus, se reține că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată trebuie să fie justificat cu factură fiscală care trebuie să conțină elementele minime obligatorii prevăzute expres la art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, din textele de lege menționate mai sus se reține că taxa pe valoarea adăugată este deductibilă doar pentru operațiunile înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr.82/1991, care au la bază documente justificative, potrivit legii.

Prin urmare, se reține că legiuitorul a condiționat exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată din facturile de achiziții care îndeplinesc calitatea de document justificativ, potrivit legii.

În cazul, în speță se reține că, organele de inspecție fiscală nu au acordat x RA dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de x lei aferentă facturilor fiscale emise de SC x SRL, în perioada 01.01.2010-30.06.2011 reprezentând achiziție motorină, întrucât aceasta a fost transportată cu mijloace de transport care nu au caracteristicile necesare transportului de carburanți, potrivit prevederilor legale, nefiind îndeplinite prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Urmare a celor prezentate mai sus, se reține că, pentru exercitarea dreptului de deducere societatea trebuie să facă dovada calității de documente justificative înregistrate, potrivit prevederilor Legii contabilității nr.82/1991 și a normelor invocate mai sus, întrucât persoanele impozabile au obligația evidențierii corecte și complete a tuturor operațiunilor efectuate în desfășurare activității economice și a consemnărilor tuturor documentelor care stau la baza înregistrărilor în contabilitate, potrivit art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele reținute mai sus, cumpărătorul, respectiv persoana impozabilă care achiziționează marfă pe baza de facturi și acceptă înregistrarea lor în evidența contabilă ca documente justificative pentru operațiunile taxabile pe care le efectuează, nu poate fi făcut răspunzător de faptele furnizorului, dar este răspunzător de primirea și înregistrarea în evidența contabilă a unor documente întocmite necorespunzător, incomplete, care nu sunt în conformitate cu prevederile legale în vigoare, cunoașterea, aplicarea și respectarea actelor normative fiind obligatorie în egală măsură atât pentru furnizor cât și pentru beneficiar, acesta din urmă având obligația să solicite documente legal aprobate și să verifice și modul de completare a documentelor în care s-a consemnat livrarea bunurilor, pentru a putea beneficia de deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate.

Mai mult, se reține și faptul că, în ce privește posibilitatea deducerii TVA în cazul în care documentele justificative cuprind informații sau mențiuni incomplete, Decizia nr.V/15.01.2007 a Înaltei Curți de Casatie și Justitie, a decis:

"[...] în aplicarea corectă a dispozițiilor înscrise în art. 21 alin .(4) lit. f) și în art.145 alin. (8) lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și în art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, [...] 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 prevazute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicita deducerea TVA".

Ca urmare, întrucât contestatoarea nu a justificat transportul cantității de motorină de la furnizor la beneficiar cu mijloace de transport care au caracteristicile necesare transportului de mototină sau alte documente justificative, respectiv avize de însoțire a mărfii sau cu documente de transport a mărfii înscrisă în facturile de achiziție în baza cărora și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, se reține că nu este îndeplinită condiția privind acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

În concluzie, pentru exercitarea dreptului de deducere x SA trebuie să facă dovada calității de documente justificative a documentelor înregistrate în evidența contabilă, potrivit Legii nr.82/1991 și normelor legale invocate, precum și verificarea condițiilor impuse de lege privind modul de completare a facturilor.

Prin urmare, întrucât contestatoarea nu a procedat în conformitate cu legislația în vigoare, respectiv și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată din facturi fiscale ce nu sunt completate în mod corect, cu informații obligatorii prevăzute de lege, rezultă că organele de inspecție fiscală în mod corect nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de x lei, motiv pentru care se va respinge contestația pentru acest capăt de cerere ca neîntemeiat.

În ceea ce privește argumentul contestatoarei potrivit căreia “organele de control ale ANAF nu au competența în verificarea modului de aplicare a H.G. nr.1175/2007”, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece temeiul de drept înscris în decizia contestată, în baza căreia organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată este Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și nu H.G. nr.1175/2007 și a Ghidului A.D.R.

Referitor la argumentul contestatoarei potrivit căreia la punctul 3.4 din Ghidul A.D.R. la excepții referitoare la substanțe periculoase, respectiv motorină poate fi transportată dacă sunt ambalate în cantități limitate în butoaie de oțel sau butoaie, organele de inspecție fiscală în Capitolul VI - Discuția finală cu contribuabilul din Raportul de inspecție fiscală nr.x/16.04.2013 precizează: “Potrivit punctului 5 lit.e) din acest ghid, conducătorul auto trebuie să dețină certificat ADR valabil atât pentru clasa respectivă de marfă periculoasă cât și pentru tipul de vehicul rutier utilizat.”

3. Referitor la suma de x lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată,

cauza supusă soluționării D.G.R.F.P. Timișoare prin Serviciul Soluționare Contestații este dacă contestatoarea poate să beneficieze de exercitarea dreptului de deducerea taxei pe valoarea adăugată în sumă de x lei aferentă pieselor de schimb achiziționate cu factura fiscală nr.x/25.01.2011 emisă de SC xSRL în condițiile în care aceste nu sunt utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile.

În fapt, x RA a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei înscrisă în factura fiscală nr.x/25.01.2011 emisă de SC x SRL, reprezentând achiziționarea unei autobasculante dezmembrată pentru piese de schimb.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, deși bunul a fost dezmembrat, așa cum menționează factura, în nota de recepție și constatare de diferențe nr.x/25.01.2011 nu se menționează detaliat ce fel de piese de schimb au rezultat prin dezmembrare și au intrat în gestiune, astfel că și pe bonul de consum nr.x/25.01.2011 se face aceeași mențiune.

Având în vedere cele constatate, precum și în situația în care nu există o comandă/situații de lucrări din care să reiese piesele de schimb folosite și necesitatea lor, organele de inspecție fiscală au considerat că achiziționarea nu este făcută în folosul operațiunilor sale taxabile, în conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de 1.920 lei.

În drept, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

Art.145

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

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

a) operațiuni taxabile;”

Potrivit prevederilor legale citate, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor în condițiile în care acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Astfel, justificarea acestora ca fiind destinate operațiunilor sale taxabile revine persoanei impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată care a efectuat achizițiile.

Potrivit art.146 din același act normativ:

„ 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 acestor prevederi legale, pentru exercitarea dreptului de deducere 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, persoana impozabilă trebuie să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin.(5).

Deci, în conformitate cu aceste prevederi legale pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată datorată sau achitată, pentru prestările de servicii care i-au fost prestate sau care urmează să-i fie prestate de o altă persoană impozabilă, orice persoană impozabilă trebuie să justifice acest drept cu factura fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare.

Prin urmare, din interpretarea textelor de lege mai sus citate se reține că legiuitorul a condiționat acordarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată de îndeplinirea atât a cerințelor de fond cât și a cerințele de formă, îndeplinirea cerințelor de fond reglementând însăși existența dreptului de deducere, iar cele de formă condițiile de exercitare a acestuia.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv a Raportului de inspecție fiscală nr.x/16.04.2013, se reține că organele de inspecție fiscală nu au acordat x RA dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de x lei aferentă facturii nr.x/25.01.2011, întrucât nu a prezentat documente din care să rezulte ce fel de piese de schimb au rezultat din dezmembrare au intrat în gestiune și necesitatea lor, respectiv că sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale contestatoarei.

Potrivit art. 65 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“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 x RA are sarcina de a-și dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal, ori în contestația formulată contestatoarea nu demonstrează faptul că piesele de schimb achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală nu au dat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în suma de x lei, motiv pentru care se respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

4. În ceea ce privește suma totală de x lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată, din care suma de x lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere și suma de x lei reprezentând penalități de întârziere, stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.x/16.04.2013, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. x/16.04.2013, se reține că stabilirea acestora reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Întrucât în sarcina contestatoarei a fost reținut ca datorat debitul reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de **x lei**, iar prin contestația formulată nu se prezintă argumente privind modul de calcul al dobânzilor/majorărilor și penalităților de întârziere, se reține că, aceasta datorează și suma de **x lei** x cu titlu de dobânzi/majorări și penalități de întârziere reprezentând măsură accesorie în raport cu debitul stabilit suplimentar, conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul", fapt pentru care urmează a se respinge ca **neîntemeiată** contestația și pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele arătate în prezenta decizie, a prevederilor art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza referatului nr. se:

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de x **RA** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x/16.04.2013 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.x/16.04.2013 pentru suma de **x lei** reprezentând:

- x lei - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată;
- x lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată;
- x lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată.

Prezenta decizie se comunică la :

- Regia xRA
- A.J.F.P. x

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la instanța competentă, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

P. DIRECTOR GENERAL,

x