

DECIZIE nr. 1751 / 240 / 29.07.2009

I. Obiectul contestatiei il constituie anularea Deciziei de impunere nr. 270/24.04.2009 si exonerarea de la plata a sumei de ... lei reprezentand:

- ... lei taxa pe valoarea adaugata
- ... lei majorari de intarziere aferente TVA.

Contestatoarea invoca nulitatea actelor administrativ fiscale atacate, intrucat acestea au fost emise fara a face referire la audierea contribuabilului fiind incalcate prevederile art. 43 alin. 2 lit. j) din OG nr.92/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

1. Cu privire la TVA deductibila SC ...sustine ca este eronata constatarea organelor de inspectie fiscala referitoare la diminuarea TVA deductibila cu suma de lei din facturile care reprezinta "prestari de servicii transport" sau " prestari servicii punere in functiune utilaj" deoarece pe facturile in cauza nu este mentionat numarul contractului sau comenzii aferente prestarii de serviciu efectuata, asa cum prevede art. 3 alin. 4 din OMF nr. 29/2003.

Contestatoarea sustine ca prevederile OMF nr. 29/2003 se abroga implicit odata cu intrarea in vigoare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, deoarece se afla in neconcordanta cu dispozitiile acestuia; pe cale de consecinta devin aplicabile prevederile art. 146 alin. 1 lit. a) din Codul fiscal care precizeaza ca pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, factura trebuie sa cuprinda mentiunile prevazute la art. 155 alin.5 din acelasi act normativ, fara a preciza numarul de contract sau comanda.

2.Referitor la TVA colectata in suma de ... lei contestatoarea sustine ca documentul care justifica livrarea intracomunitara exista la sediul societatii si poate fi prezentat organului de inspectie fiscala, drept pentru care a anexat la dosarul contestatiei copia CMR care atesta ca bunurile au fost transportate din Romania in alt stat membru, cu semnatura beneficiarului.

Pe cale de consecinta, SC solicita exonerarea de la plata TVA colectata suplimentar in suma de lei si accesorii aferente in cuantum de.... lei.

II. In raportul de inspectie fiscala nr. 3339 incheiat la data de 24.04.2009, organul de inspectie fiscala a constatat ca TVA in suma de ... lei nu indeplineste conditiile de rambursare si in consecinta, cu aceasta suma a fost diminuat TVA de rambursat.

In perioada decembrie 2007 - august 2008 contribuabilul a dedus TVA in suma de lei de pe facturile prezentate in anexa 5 a Raportului de inspectie fiscala, care reprezinta "prestari de servicii transport" sau " prestari servicii punere in functiune utilaj".

Deoarece pe facturile in cauza nu este mentionat numarul contractului sau comenzii aferente prestarii de serviciu efectuata, asa cum prevede art. 3 alin. 4 din OMF nr. 29/2003, organul de inspectie fiscala a stabilit ca TVA in suma delei aferenta acestor prestari de servicii este nedeductibila, incalcannd-se prevederile art.146 alin.1 coroborat cu art.155 alin. 5 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea, in perioada verificata contribuabilul a efectuat livrari intracomunitare reflectate in factura externa nr. 1626250/27.03.2008 catre beneficiarul in valoare de lei pentru care nu au fost prezentate documente justificative care sa ateste ca bunurile au fost transportate din Romania in Italia.

Organul de inspectie fiscala a stabilit o diferenta de TVA colectata in suma de lei.

In perioada decembrie 2007 - noiembrie 2008 societatea a beneficiat de rambursare TVA cu control ulterior, iar pentru diferentele de taxa pe valoarea adaugata stabilite in timpul controlului s-au calculat accesorii (dobanzi) aferente sumelor rambursate anticipat in suma totala de lei (.... lei majorari de intarziere aferente TVA nedeductibila si lei accesorii aferente TVA colectata).

Perioada supusa verificarii privind TVA este 01.12.2007 - 31.05.2008.

III. Avand in vedere constatarile organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei,

documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, in baza referatului nr. 26515/28.07.2009 Biroul solutionarea contestatiilor retine ca obiectul contestatiei il constituie anularea Deciziei de impunere nr. 270/24.04.2009.

1. TVA nedeductibila

Contestatoarea sustine ca prevederile OMF nr. 29/2003 se abroga implicit odata cu intrarea in vigoare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal si sunt aplicabile prevederile art. 146 alin. 1 lit. a) din Codul fiscal care reglementeaza ca pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, factura trebuie sa cuprinda mentiunile prevazute la art. 155 alin.5 din acelasi act normativ, fara a preciza numarul de contract sau comanda.

Deoarece pe facturile de "prestari servicii transport" si "prestari servicii punere in functiune utilaj" nu este mentionat numarul contractului sau al comenzii asa cum prevede art. 3 alin. 4 din OMF nr. 29/2003, organul de inspectie fiscala a stabilit ca TVA in suma de ... lei aferenta acestor prestari de servicii este nedeductibila.

In fapt, SC... a dedus TVA in suma totala de ... lei inscrisa in facturile prezentate in anexa nr. 5 a Raportului de inspectie fiscala, fara a se preciza numarul de contract sau comanda in baza carora s-a prestat respectivele servicii.

In drept, OMFP nr. 29/2003 privind aplicarea prevederilor Hotararii Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, la art. 3 alin.4 prevede ca :

"(4) Pe facturile fiscale care se utilizeaza pentru prestari de servicii se vor mentiona, in mod expres, numarul si data contractului, respectiv ale comenzii, in cazul prestarilor de servicii ocazionale care nu au la baza un contract".

Art. 155 (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in forma aplicabila pentru perioada cand au fost emise facturile in cauza, prevede ca :

"(5) Factura cuprinde in mod obligatoriu urmatoarele informatii:

a) numarul de ordine, in baza uneia sau mai multor serii, care identifica factura in mod unic;

b) data emiterii facturii;

c) denumirea/numele, adresa si codul de inregistrare prevazut la art. 153, dupa caz, ale persoanei impozabile care emite factura;

d) denumirea/numele, adresa si codul de inregistrare prevazut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, in cazul in care furnizorul/prestatorul nu este stabilit in Romania si si-a desemnat un reprezentant fiscal, daca acesta din urma este persoana obligata la plata taxei;

e) denumirea/numele, adresa si codul de inregistrare prevazut la art. 153, ale cumparatorului de bunuri sau servicii, dupa caz;

f) numele si adresa cumparatorului, precum si codul de inregistrare in scopuri de TVA, in cazul in care cumparatorul este inregistrat, conform art. 153, precum si adresa exacta a locului in care au fost transferate bunurile, in cazul livrarilor intracomunitare de bunuri prevazute la art. 143 alin. (2) lit. d);

g) denumirea/numele, adresa si codul de inregistrare prevazut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, in cazul in care cealalta parte contractanta nu este stabilita in Romania si si-a desemnat un reprezentant fiscal in Romania, in cazul in care reprezentantul fiscal este persoana obligata la plata taxei;

h) codul de inregistrare in scopuri de TVA furnizat de client prestatorului, pentru serviciile prevazute la art. 133 alin. (2) lit. c)-f), lit. h) pct. 2 si lit. i);

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

j) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care furnizorul s-a identificat în alt stat membru și sub care a efectuat achiziția intracomunitară în România, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, prevăzut la art. 153 sau 153¹, al cumpărătorului, în cazul aplicării art. 126 alin. (4) lit. b);

k) 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;

l) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, cu excepția cazului în care factura este emisă înainte de data livrării/prestării sau încasării avansului;

m) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor, pentru fiecare cota, scutire sau operațiune netaxabilă, preț unitar, exclusiv taxă, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;

n) indicarea, în funcție de cotele taxei, a taxei colectate și a sumei totale a taxei colectate, exprimate în lei, sau a următoarelor mențiuni:

1. în cazul în care nu se datorează taxă, o mențiune referitoare la prevederile aplicabile din prezentul titlu sau din Directiva 112 ori mențiunile „scutit cu drept de deducere”, „scutit fără drept de deducere”, „neimpozabilă în România” sau, după caz, „neinclus în baza de impozitare”;

2. în cazul în care taxă se datorează de beneficiar în condițiile art. 150 alin. (1) lit. b)-d) și g), o mențiune la prevederile prezentului titlu sau ale Directivei 112 ori mențiunea „taxare inversă” pentru operațiunile prevăzute la art. 160;

3. în cazul în care se aplică regimul special pentru agențiile de turism, trimiterea la art. 152¹ ori la art. 306 din Directiva 112 sau orice altă trimitere care să indice faptul că a fost aplicat regimul special;

4. dacă se aplică unul dintre regimurile speciale pentru bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, trimiterea la art. 152² sau la art. 313, 326 ori 333 din Directiva 112 sau orice altă trimitere care să indice faptul că a fost aplicat unul dintre regimurile respective”.

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, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5)”.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației susținerea SC că prevederile OMF nr. 29/2003 se abroga implicit odată cu intrarea în vigoare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și că devin aplicabile prevederile art. 146 alin. 1 lit. a) din Codul fiscal care precizează că pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, factura trebuie să cuprindă mențiunile prevăzute la art. 155 alin. 5 din același act normativ, din următoarele considerente :

- OMF nr. 29/2003 nu este abrogat;

- modificările ordinului în cauză au fost precizate în Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Organul investit cu soluționarea contestațiilor reține că fără a se menționa contractele în baza cărora au fost efectuate prestările de servicii, nu se poate justifica necesitatea prestării serviciilor în scopul activităților desfășurate; condiția exercitării dreptului de deducere este

prevazuta de art. 145 alin. 2 lit. a) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare:

"(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile".

Avand in vedere cele prezentate, rezulta ca organul de inspectie fiscala a procedat legal la stabilirea ca nedeductibila a TVA in suma de lei, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

2.Referitor la TVA colectata in suma de.... lei contestatoarea sustine ca documentul care justifica livrarea intracomunitara exista la sediul societatii si a anexat la dosarul contestatiei copia CMR care atesta ca bunurile au fost transportate din Romania in alt stat membru, cu semnatura beneficiarului.

In perioada verificata contribuabilul a efectuat livrari intracomunitare reflectate in factura externa nr. 1626250/27.03.2008 catre beneficiarul... in valoare de.... lei pentru care nu a prezentat documentul justificativ care atesta ca bunurile au fost transportate din Romania in Italia; organul de inspectie fiscala a considerat operatiunea ca livrare interna si a colectat TVA in suma de ... lei.

Prin completarea contestatiei cu copia facturii nr. TMVES 1626250/27.03.2008 si copia documentului de transport, in care contestatoarea certifica aceste inscriuri cu formula "conform cu originalul", in temeiul art. 213(4) din OG nr. 92/2003 R cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza : *"Contestatorul, intervenientii sau imputernicitii acestora pot sa depuna probe noi in sustinerea cauzei. In aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora"*, organul fiscal avea posibilitatea sa se pronunte asupra realitatii acestor inscriuri si sa propuna admiterea sau respingerea contestatiei pentru acest capat de cerere.

Prin adresa nr. 3261/27.07.2009 emisa de SAF - AIF - Serviciul Control financiar se precizeaza ca : la data controlului SC... nu a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala documentele justificative care sa ateste livrarea intracomunitara, iar la emiterea deciziei privind solutionarea contestatiei sa se tina cont de documentele prezentate de societate. Se retine ca raspunsul primit de la SAF - AIF - Serviciul Control financiar nu prezinta relevanta deoarece organul investit cu solutionarea contestatiilor nu are competenta sa se pronunte asupra realitatii, veridicitatii si legalitatii copiei documentului de transport anexat la dosarul contestatiei si in consecinta se impune desfiintarea partiala a actului administrativ atacat pentru suma de lei reprezentand TVA colectata si refacerea acestuia pentru aceeasi perioada si pentru acelasi capat de cerere cu respectarea pct. 12.7 din Ordinul ANAF nr. 519/2005.

3. In ceea ce priveste accesoriile aferente TVA stabilita suplimentar in suma totala de ... lei, stabilite in baza art.119 si 120 din OG nr.92/2003 republicata modificata si completata care prevede ca :

ART.119

"(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere".

ART. 120

"(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv".

In ceea ce priveste accesoriile calculate aferente debitelor stabilite suplimentar se retine ca SC... nu aduce nici un argument referitor la cuantumul majorarilor, cota de majorari

aplicata, data de la care au fost calculate majorarile, insumarea produselor dintre baza de calcul a majorarilor, numarul de zile de intarziere precum si de faptul ca stabilirea de majorari, reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, contestatia va fi respinsa ca neintemeiata pentru suma de.... lei.

Pentru suma de... lei reprezentand accesorii aferente TVA colectata, urmeaza desfiintarea partiala a actului administrativ atacat si refacerea acestuia pentru aceeasi perioada si pentru acelasi capat de cerere cu respectarea pct. 12.7 din Ordinul ANAF nr. 519/2005.

Cu privire la afirmatia contestatoarei ca au fost incalcate prevederile art. 43 alin. 2 lit. j) din OG nr.92/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, referitoare la audierea contribuabilului, se retine ca nefondata intrucat in Raportul de inspectie fiscala se precizeaza ca : "administratorul societatii si-a exprimat punctul de vedere fata de de concluziile raporului de inspectie fiscala in notificarea anexata la acesta".

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Legii nr.571/2003 modificata si completata, coroborate cu art. 216 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

D E C I D E :

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate impotriva Deciziei de impunere nr. 270/24.04.2009, pentru suma de ...lei reprezentand TVA nedeductibila si accesorile aferente in cuantum de lei.

2. Desfiintarea partiala a actului administrativ atacat pentru suma de...lei reprezentand TVA colectata cu majorarile de intarziere aferente in cuantum de lei si refacerea acestuia pentru aceeasi perioada si pentru acelasi capat de cerere cu respectarea pct. 12.7 din Ordinul ANAF nr. 519/2005.