



Ministerul Finantelor Publice
Agentia Natională de Administrare Fiscală
Directia Generala a Finantelor Publice
a Judetului Vâlcea



Str. General Magheru nr. 17
Râmnicu Vâlcea
Tel : +0250 737777
Fax : +0250 737620
e-mail : date.valcea.vl@mfinante.ro

DECIZIA NR. X din 05.X.2010

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC X SRL Rm. Valcea, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. X din 23.X.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de **SC X SRL** Rm. Valcea, CUI X, cu contestație, împotriva deciziei de impunere nr.X din 18.X.2010 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala Valcea, prin care s-a stabilit in sarcina sa suma de **X lei**, reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 alin.(1) din OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală, in raport de data comunicarii, respectiv 26.X.2010, conform semnaturii de primire, existenta în copie la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1), art.207 alin.(1) și art. 209, alin.(1), lit.a) din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulate de SC X SRL.

I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:

A. Petenta sustine ca autoturismul X, pentru care nu s-a acordat drept de deducere a TVA a fost achizitionat in scopul aprovizionarii cu marfa a magazinului si nu contravine prevederilor art.145, alin.(2), lit.a), in conditiile in care societatea nu a avut suspendata activitatea, a constituit si virat impozitul minim pe profit si in perioada in care cifra de afaceri este "0".

Referitor la neacordarea dreptului de deducere a TVA in valoare de X lei, aferenta facturilor nr. x, nr.x si nr.x, petenta sustine ca aceste facturi au fost prezentate in original, nu sunt stampilate si semnate de catre X si respecta prevederile art.155, alin.(6) din Codul Fiscal care prevede ca " semnarea si stampilarea facturilor nu sunt obligatorii".

În concluzie, petenta solicită anularea deciziei de impunere nr.X/18.X.2010 si acordarea dreptului de deducere pentru suma de X lei stabilita suplimentar de organele de control.

B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:

SC X SRL are sediul în Rm. Valcea, str. X, nr.X, bloc X, sc.X, et.X, ap.X, judetul Valcea este inregistrata la ORC Valcea sub nr. J38/X/2006, cod unic de înregistrare RO X .

Taxa pe valoare adăugată a fost verificata în conformitate cu prevederile Legii 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, a Normelor

metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG.44/2004 cu modificările și completările ulterioare, precum și a OMEF nr.263/2010 pentru aprobarea procedurii de soluționare a deconturilor cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare, constatându-se următoarele :

a) În luna X 2008, societatea a achiziționat în baza contractului de novatie nr.X/05.X.2008, un autoturism marca X, deducând pentru perioada de la achiziție și până la data de 31.12.2009, TVA aferentă avansului, ratelor de leasing și reviziilor efectuate, în suma de X lei, în condițiile în care aceasta nu a desfășurat activitate, cifra de afaceri realizată și declarată de către aceasta fiind zero.

Astfel, s-a apreciat că societatea nu poate beneficia de dreptul de deducere a TVA în suma totală de X lei, întrucât nu s-au respectat prevederile art.145, alin.(2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modif. și completările ulterioare

b) Societatea a dedus în anul 2010, TVA în suma de X lei în baza unor copii ale facturilor emise de X, reprezentând c/val rate leasing, pentru care în temeiul dispozițiilor art.146 alin (1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și ale pct.46, alin.(1) din HG.44/2004 cu modificările și completările ulterioare, s-a apreciat că societatea nu poate beneficia de drept de deducere.

II. Luând în considerare constatările organului de control, motivațiile invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de **X lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată este legal datorată de **SC X SRL** .

1. Referitor la TVA în suma de X lei

Cauza supusă soluționării este dacă petenta poate beneficia de drept de deducere pentru TVA în suma de X lei, aferentă avansului, ratelor de leasing și reviziilor efectuate pentru autoturismul X, în condițiile în care aceasta nu demonstrează că acesta a fost utilizat în perioada de la achiziție și până la 31.12.2009, în folosul operațiunilor sale taxabile.

În fapt, în perioada de la înființare, respectiv 25.X.2006 și până la data de 31.12.2009, SC X SRL nu a desfășurat activitate economică, cifra de afaceri realizată pentru perioada menționată conform declarațiilor depuse de către aceasta fiind "zero".

În luna X 2008, societatea a achiziționat un autoturism marca X în baza Contractului de novatie nr.X/05.X.2008, încheiat cu X deducând pentru perioada de la achiziție și până la data de 31.12.2009, TVA aferentă avansului și ratelor de leasing achitate, precum și TVA înscrisă în facturile de revizii tehnice , în suma totală de X lei.

În raportul de inspecție fiscală se menționează că societatea nu poate beneficia de drept de deducere pentru TVA în suma de X lei, în conformitate cu dispozițiile art. 145, alin.(2), lit.(a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare.

În drept, art.145, alin.(2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează următoarele :

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

a) operatiuni taxabile;"

Fata de prevederile legale mai sus mentionate, se reține că persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate a fi utilizate în folosul operatiunilor taxabile ale societatii.

Astfel, justificarea achizitiilor efectuate ca fiind destinate operatiunilor sale taxabile, revine persoanei impozabile din punct de vedere al TVA, care a efectuat achizitiile respective.

Potrivit situatiei de fapt prezentate, se retine ca petenta si-a exercitat dreptul de deducere a TVA in suma de X lei, desi in perioada mentionata aceasta nu a desfasurat activitate si nu a realizat venituri, cifra de afaceri realizata si declarata de catre aceasta fiind "zero", asa cum rezulta si din declaratiile pe propria raspundere inregistrate la AFP a municipiului Rm. Valcea sub nr.X/29.X.2007 - pentru anul 2006, sub nr.X/23.X.2008 - pentru anul 2007, sub nr.X/09.X.2009 - pentru anul 2008 si respectiv confirmarea de primire inregistrata la Oficiul National al Registrului Comertului nr.X/25.X.2010 - pentru anul 2009.

Totodata, din documentele anexate la dosarul cauzei, se retin urmatoarele:

- la sediul social al societatii, care corespunde cu adresa de domiciliu a administratorului SC X SRL, d-na X, nu se desfasoara activitate de comert;

- conform certificatului constatator emis de ORC Valcea la data de 12.02.2010, societatea **a deschis in data de 12.02.2010 un punct de lucru** in localitatea Rm. Valcea, *str. X, nr.X*, judetul Valcea, la care a desfasurat activitate de comert cu amanuntul in magazine nespecializate cu vanzare predominanta de produse nealimentare, conform cod CAEN 4719;

- in data de 18.02.2010, societatea a depus cerere de atribuire a numarului de ordine din Registrul de evidenta a aparatelor de marcat electronice fiscale, instalate in judetul Valcea, inregistrata la DGFP Valcea sub nr.X, urmare careia, in data de 22.02.2010, i s-a comunicat numarul de ordine in vederea instalarii si fiscalizarii aparatului de marcat electronic fiscal.

De asemenea, din raportul de inspectie fiscala nr. X/18.X.2010, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, rezulta ca din suma totala de X lei, reprezentand TVA deductibila declarata de catre societate pentru perioada 2006 - 2009, suma de X lei, reprezinta TVA aferenta avansului, ratelor de leasing si reviziilor aferente autoturismului X.

Drept urmare, argumentul invocat de petenta potrivit căruia "autoturismul X a fost achizitionat in scopul aprovizionarii cu marfa a magazinului, fapt dovedit de facturile de marfa emise de societati din tara", nu este relevant atata timp cat din cele expuse mai sus, rezulta ca TVA deductibila declarata pentru perioada 2006 - 2009 excede cu 10 lei taxei pe valoare adaugata aferenta avansului, ratelor de leasing si reviziilor aferente autoturismului X in discutie.

Mai mult decat atat, argumentul mai sus mentionat nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a cauzei, atata timp cat pentru perioada 2006 - 2009, TVA colectata declarata de catre societate este "zero", iar activitatea de comert a fost inceputa de societate odata cu deschiderea sediului secundar al firmei si fiscalizarii aparatului de marcat electronic fiscal, *respectiv cel mai devreme din data de 22.02.2010*.

Prin urmare, cum din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca in perioada 25.X.2006 - 31.12.2009 societatea nu a desfasurat activitate de comert si nu a realizat venituri, pe cale de consecinta rezulta ca autoturismul X nu a fost utilizat in

perioada mentionata in scopul realizarii de operatiuni taxabile, organele de inspectie fiscala in mod corect stabilind ca societatea nu poate beneficia de drept de deducere a TVA in suma de X lei.

Asadar, fata de cele de mai sus, contestatia formulata la acest capat de cerere apare ca neintemeiata, asupra acesteia organele de solutionare urmind sa se pronunte in consecinta.

2. Referitor la TVA in suma de X lei

Cauza supusa solutionarii este daca organele de solutionare se pot pronunta asupra dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei, in conditiile in care din documentele aflate la dosarul cauzei nu rezulta daca facturile prezentate organelor de inspectie fiscala au fost fotocopii sau facturi transmise pe cale electronica.

In fapt, in lunile aprilie, mai si iunie 2010, SC X SRL si-a exercitat dreptul de deducere a TVA in suma totala de X lei, inregistrata in facturile nr.X/01.X.2010, nr.X/03.X.2010 si nr.X/01.X.2010 emise de X reprezentand contravaloare rate leasing.

Asa cum rezulta din cele consemnate de organele de inspectie fiscala in actul administrativ fiscal atacat, acestea nu au acceptat la deducere TVA in suma de X lei, pe motiv ca societatea a inregistrat-o in baza unor copii ale facturilor mentionate.

Per a contrario, prin contestatia formulata societatea precizeaza ca facturile nu sunt stampilate si semnate de catre X, sunt in original si respecta prevederile art.155, alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cumodificarile ulterioare, care prevede ca :

"(6) Semnarea si stampilarea facturilor nu sunt obligatorii."

In drept, art.146, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizează următoarele :

" (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa îndeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie prestate în beneficiul sau de catre o persoana impozabila, sa detina o factura emisa în conformitate cu prevederile art. 155;[...]"

Totodata, punctul 46, alin.(1) din normele metodologice de aplicare a codului fiscal aprobate prin HG.44/2004 cu modificările și completările ulterioare, precizeaza urmatoarele:

*" 46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal, inclusiv facturi transmise pe cale electronica în conditiile stabilite la pct. 73, care sa contina cel puțin informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu exceptia facturilor simplificate prevazute la pct. 78. **Facturile transmise prin posta electronica sunt considerate facturi în original.** În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita emitentului un duplicat al facturii, pe care se va mentiona ca înlocuieste documentul initial. Duplicatul poate fi o factura noua emisa de furnizor/prestator, care sa cuprinda aceleasi date ca si factura initiala, si pe care sa se mentioneze ca este duplicat si ca înlocuieste factura initiala sau o fotocopie a facturii initiale, pe care sa se aplice stampila furnizorului/prestatorului si sa se mentioneze ca este duplicat si ca înlocuieste factura initiala.[...]"*

Art.155, alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, mentioneaza:

" (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;

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;"

Asadar, potrivit prevederilor legale mai sus menționate, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă, înregistrată în scopuri de TVA, trebuie să justifice dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă serviciilor care i-au fost sau urmează să-i fie prestate de o altă persoană impozabilă, de asemenea înregistrată în scopuri de TVA, cu exemplarul original al facturii, inclusiv facturi transmise pe cale electronică, care trebuie să cuprindă în mod obligatoriu informațiile prevăzute de legiuitor prin articolele de lege mai sus precizate.

Din cele consemnate în raportul de inspecție fiscală, rezultă că societatea a înregistrat în lunile X, X, X 2010, TVA în sumă de X lei, aferentă ratelor de leasing achitate conform facturilor emise de X pentru autoturismul X pentru care organele de inspecție fiscală au dispus măsura de neacordare a dreptului de deducere pe motivul că societatea a prezentat în timpul controlului copii ale facturilor nr. X/01.X.2010, nr. X/03.X.2010 și nr. X/01.X.2010, în cauză.

Prin contestație însă, societatea susține că facturile sunt în original nu sunt stampilate și semnate de către X dar acest fapt nu contravine prevederilor art.155, alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare.

Din cele consemnate de organele de inspecție fiscală rezultă că acestea s-au rezumat să constate că societatea a "înregistrat în evidența contabilă, în baza unor copii, facturi emise de către X, în valoare totală de X lei și a dedus TVA în valoare de X lei", fără a efectua o analiză amănunțită a facturilor prezentate și fără să solicite explicații suplimentare administratorului SC X SRL referitor la acestea.

Fată de cele de mai sus, organele de soluționare constatată că nici din contestație și nici din raportul de inspecție fiscală nu rezultă situația de fapt, respectiv dacă facturile prezentate sunt într-adevăr copii (fotocopii) sau sunt facturi transmise pe cale electronică, cu valoare de original.

Dacă se are în vedere încadrarea legală efectuată de organele de inspecție fiscală, respectiv prevederile art.146, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.46, alin.(1) din normele metodologice de aplicare a codului fiscal aprobate prin HG.44/2004 cu modificările și completările ulterioare, justificarea deducerii taxei se face pe baza exemplarului original al documentelor, inclusiv facturi transmise pe cale electronică, care sunt considerate facturi în original.

Deci, în situația în care facturile prezentate au fost facturi transmise pe cale electronică, via e-mail, având în vedere faptul că semnarea și stampilarea facturii nu mai sunt necesare, precum și prevederile pct.46, alin.(1) din normele metodologice de aplicare a codului fiscal aprobate prin HG.44/2004 cu modificările și completările ulterioare, care menționează ca: "*Facturile transmise prin posta electronică sunt considerate facturi în original*", facturile prezentate de către societate îndeplinesc calitatea de document justificativ.

Dimpotriva, in situatia in care facturile prezentate au fost fotocopii ale facturilor transmise initial, pentru a indeplini calitatea de document justificativ trebuiau sa fie stampilate de catre furnizor si sa poarte mentiunea "este duplicat si înlocuieste factura initiala".

In acest sens, pct.46, alin.(1) din norme metodologice de aplicare a codului fiscal aprobate prin HG.44/2004 cu modificările și completările ulterioare, precum și pct.47 din Anexa nr.1 la OMEF nr.3512/2008, privind documentele financiar-contabile, precizeaza : " Duplicatul poate fi [...] o fotocopie a facturii initiale, pe care sa se aplice stampila furnizorului/prestatorului si sa se mentioneze ca este duplicat si ca înlocuieste factura initiala.[...]".

În concluzie, exercitarea dreptului de deducere a taxei se poate face numai pe baza exemplarului original al facturilor, inclusiv a facturilor transmise pe cale electronica, iar in cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul trebuie sa solicite emitentului un duplicat al facturii, pe care se va mentiona ca înlocuieste documentul initial. Duplicatul poate fi o fotocopie a facturii initiale, dar pe fotocopie trebuie sa se aplice stampila furnizorului/prestatorului si sa se mentioneze ca este duplicat si ca înlocuieste factura initiala.

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, și întrucât nu se cunoaște dacă copiile prezentate au fost fotocopii sau au fost facturi transmise prin posta electronica, via e-mail, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității neacordării dreptului de deducere a TVA in suma de **X lei**, ceea ce impune desființarea în parte a deciziei de impunere pentru TVA în sumă de X lei și refacerea acesteia potrivit dispozițiilor art.216, alin.(3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep.la data de 31.07.2007, care precizează :

“Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.209 alin.(1), lit.a), art.211, art.216 alin.(1) și (3) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicat la 31.07.2007, se :

DECIDE

Art.1 Respingerea contestației formulate de **SC X SRL** Rm. Vâlcea, ca neintemeiată pentru suma de **X lei reprezentând diferența suplimentară de TVA.**

Art.2 Desființarea în parte a CAP III, TVA deductibilă, lit. B, din raportul de inspectie fiscala nr. X/18.X.2010 și parțial a pct.2.2.1. și pct. 2.2.2. din Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala nr.X/18.X.2010 întocmite pentru **SC X SRL**, privind suma de **X lei** și refacerea acestora potrivit considerentelor reținute în conținutul soluției astfel pronunțate.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 6 luni de la comunicare .

DIRECTOR EXECUTIV,