

**DECIZIA NR. 51**  
**DIN 26.08.2008**

Privind : solutionarea contestatiei formulate de SC X SRL Focsani, depusa si inregistrata la DGFP Vrancea sub nr. ... , completata cu adresele ...

Directia Generala a Finantelor Publice Vrancea a fost sesizata de SC X SRL, prin contestatia depusa si inregistrata la DGFP Vrancea sub nr...., completata cu adresele nr ... - asupra masurii de stabilire a obligatiei fiscale in suma de ... lei reprezentind : TVA = ... lei ; majorari de intirziere TVA = ... lei, de catre reprezentantii Administratiei Finantelor Publice a Municipiului Focsani - Activitatea de Inspecție Fiscală, prin raportul de inspectie fiscala/...2008 si Decizia nr. .../2008 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata .

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 207 din O.G. nr.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, astfel :

- decizia a fost comunicata in data de ..., conform confirmarii de primire aflata la dosarul cauzei ; contestatia a fost depusa la DGFP Vrancea in data de ..., fiind inregistrata sub nr ... .

De asemenea, au fost indeplinite conditiile prevazute de art. 206 din O.G. nr. 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala.

I.Prin contestatia formulata, petenta invoca urmatoarele argumente :

- TVA contestata se refera la facturi de achizitii intracomunitare primite prin fax sau proforme si anume :..., furnizor - ... EURO ;.... ;

- precizeaza ca anexeaza facturile , acestea fiind declarate ca achizitii intracomunitare de furnizorul extern , ceea ce certifica realitatea operatiunilor ;

- fata de cele mentionate , considera ca nu datoreaza sumele stabilite la control (TVA = .... lei , majorari TVA = ....lei ) .

- in completarea contestatiei nr ..., petenta precizeaza faptul ca solicita anulara totala a actelor contestate (decizia de impunere nr .... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata, decizia ... privind nemodificarea bazei de impunere, raportul de inspectie fiscala ....) ;

- solicita anulara totala a actelor contestate si a obligatiilor de plata stabilite, intrucit pentru una din achizitiile comunitare societatea detine factura in original, respectiv factura in valoare de ... euro care nu a fost identificata in actele contabile de organul de control, astfel incit obligatia de plata a TVA se compenseaza cu cea de deducere a TVA ; pentru celelalte facturi , fie facturi proforma fie transmise prin fax avind ca obiect achizitii comunitare , precizeaza ca : \* inregistrarea copiilor si a facturilor proforma nu produce consecinte fiscale, respectiv nu poate da nastere obligatiilor fiscale privind plata TVA si a majorarilor ; \*\* societatea urmeaza sa primesca originale, operatiunea comerciala de achizitie fiind certa cu data primirii originalelor , iar sumele datorate cu titlu de TVA urmind a fi calculate de la data primirii originalelor si inregistrarii legale in contabilitate ;

- in adresa de completare a contestatiei nr ... se mentioneaza ca se inainteaza urmatoarele documente : "factura ... in valoare de ...euro in original pentru confruntare si xerocopie ; factura ... din ... in valoare de .... in original pentru confruntare si xerocopie ; factura ... din .... in valoare de ... euro in original pentru confruntare si xerocopie ; factura ... din ... in valoarea de ... euro in original pentru confruntare si xerocopie ; traducerea certificata a documentelor

mentionate mai sus ; jurnalul de vinzari si de cumparari aferent lunilor februarie 2007 si iulie 2007 ; declaratia 300 (decont TVA) depuse la organul fiscal aferente lunilor februarie si iulie 2007 ; ", precum si "balantele de verificare aferente lunilor februarie 2007 si iulie 2007 " ;

- in adresa de completare a contestatiei se face si urmatoarea precizare : faptul ca in raportul de inspectie fiscala se mentioneaza un cadru legal in baza caruia societatea , pe baza aceluasi document justificativ are obligatia colectarii TVA , dar concomitent are si dreptul deducerii TVA , efectul fiscal fiind zero, conform notei contabile 4426 = 4427 ; eronat organul fiscal considera ca factura xerox nu are calitatea de document justificativ pentru deducerea de TVA , in timp ce aceeasi factura xerox are calitatea de document justificativ pentru colectarea TVA ; societatea nu a colectat TVA dar nici nu a dedus TVA (operatiunile intracomunitare nu sunt cuprinse in jurnalul de vinzare, in jurnalul de cumparare si nici in decontul TVA) , efectul fiscal fiind zero , astfel ca bugetul de stat nu a fost prejudiciat .

II. Prin Decizia nr. .../2008 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala , intocmita de reprezentantii Administratiei Finantelor Publice a Municipiului Focsani - Activitatea de Inspectie Fiscala se stabileste obligatia fiscala in suma de... lei reprezentind : TVA = ... lei ; majorari de intirziere TVA = ... lei.

Prin referatul nr. .../2008, inaintat de reprezentantii DGFP Vrancea , AFPM Focsani - Activitatea de Inspectie Fiscala, completat cu adresa nr ... - se propune respingerea contestatiei ca fiind neintemeiata.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile emise de petenta, au rezultat urmatoarele aspecte :

SC X SRL are domiciliul fiscal situat in.. ; este inregistrata fiscal la ORC Vrancea cu nr. .. , poseda CUI .. si s-a inregistrat ca platitor de TVA de la infiintare.

**Cauza supusa solutionarii o reprezinta corectitudinea masurii de stabilire a obligatiei fiscale in suma de ... lei reprezentind : TVA = ... lei ; majorari de intirziere TVA = .... lei .**

***In fapt,*** in raportul de inspectie fiscala din data de ..., la capitolul TVA (care a cuprins in verificare perioada 01.01.2007 - 30.04.2008) se consemneaza urmatoarele deficiente:

Urmare verificarii efectuate, s-au constatat urmatoarele deficiente : In anul 2007 societatea a efectuat achizitii intracomunitare de bunuri pentru care la control a prezentat facturi proforme si copii ale facturilor , astfel :

- factura ....., in valoare de .....; ..... lei ; furnizor :... ; macara mobila ;
- factura ..., in valoare de ... euro ; .... lei ; furnizor : ...Germania; statie beton ;
- factura ..., in valoare de ... euro ; .... lei ; furnizor : ...; Renault SZM ;
- factura ..., in valoare de ... euro; .... lei ; furnizor : SENFT HANS : excavator .

In conformitate cu prevederile art. 126 (3) lit a) din Legea nr 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare , este operatiune impozabila in Romania o achizitie intracomunitara de bunuri efectuata de o persoana impozabila .

Conform art 151 din Legea nr 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, persoana care efectueaza o achizitie intracomunitara de bunuri care este taxabila, conform titlului VI din Codul fiscal, este obligata la plata taxei .

Conform prevederilor art 157 alin 2 din Legea nr 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare , persoana impozabila va evidentia in decontul privind taxa pe valoare adaugata atit ca taxa colectata cit si ca taxa deductibila , in limitele si in conditiile stabilite la art 145 - 147 <sup>1</sup> taxa aferenta achizitilor intracomunitare pentru care respectiva persoana este obligata la plata taxei .

Astfel , societatea avea obligatia colectarii taxei pe valoare adaugata aferenta achizitiilor intracomunitare de bunuri in suma de ..... lei .

Pentru a putea avea dreptul de deducere a taxei aferenta achizitiilor intracomunitare, asa cum se prevedea la art 157 alin (2) din Codul fiscal , societatea trebuia sa indeplineasca conditiile prevazute la art 145 - 147 <sup>1</sup> .

La data inspectiei fiscale societatea nu indeplineste conditiile prevazute la art 146 alin (1) lit e) pct 1 din Legea nr 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare , deoarece nu detinea o factura , ci o copie, si nici documentul prevazut la art 155 ^ 1 din Legea nr 571/2003. Pentru a-si putea exercita dreptul de deducere in conformitate cu prevederile pct 46 la titlul VI din HG nr 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, societatea trebuie sa detina exemplarul original al documentelor prevazute la art 146 alin (1) lit e) pct 1 din Codul fiscal .

Urmare acestui fapt la control s-a stabilit suplimentar TVA de plata in suma de ... lei. In timpul inspectiei fiscale, in baza prevederilor art 119 alin (1) din HG nr 92/2003 R , pentru neplata in termen a taxei pe valoare adaugata stabilita suplimentar in suma de ... lei s-au calculat majorari de intarziere in suma de ... lei .

**In drept,** se aplica prevederile urmatorului cadru legal :

**OG 92/2003 republicata** privind Codul de procedura fiscala (publicata in Monitorul Oficila nr. 513 din 31 iulie 2007),

- Art. 216 (3) care prevede :”prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat , situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare “.

**Ordin nr. 519 / 2005** privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată

Pct. 12.7. - Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

Pct. 12.8. - Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.

**In speta,** in solutionarea prezentei contestatii nu se pot retine argumentele prezentate in raportul de inspectie fiscala, din urmatoarele considerente :

Potrivit Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare

ART. 126 (3) Sunt, de asemenea, operațiuni impozabile și următoarele operațiuni efectuate cu plată, pentru care locul este considerat a fi în România, potrivit art. 132<sup>1</sup>:a) o achiziție intracomunitară de bunuri, altele decât mijloace de transport noi sau produse accizabile, efectuată de o persoană impozabilă ce acționează ca atare sau de o persoană juridică neimpozabilă ...”;

ART. 135 (1) În cazul unei achiziții intracomunitare de bunuri, faptul generator intervine la data la care ar interveni faptul generator pentru livrări de bunuri similare, în statul membru în care se face achiziția. (2) În cazul unei achiziții intracomunitare de bunuri, exigibilitatea taxei intervine la data la care este emisă factura către persoana care efectuează achiziția, pentru întreaga contravaloare a livrării de bunuri, dar nu mai târziu de a cincisprezecea zi a lunii următoare celei în care a intervenit faptul generator.

ART. 151 : Persoana care efectuează o achiziție intracomunitară de bunuri care este taxabilă, conform prezentului titlu, este obligată la plata taxei.

ART. 157 : Plata taxei la buget

(1) Orice persoană trebuie să achite taxa de plată organelor fiscale până la data la care are obligația depunerii unuia dintre deconturile sau declarațiile prevăzute la art. 156<sup>2</sup> și 156<sup>3</sup>.

(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), persoana impozabilă înregistrată conform art. 153 va evidenția în decontul prevăzut la art. 156<sup>2</sup>, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, în limitele și în condițiile stabilite la art. 145 - 147<sup>1</sup>, taxa aferentă achizițiilor intracomunitare, bunurilor și serviciilor achiziționate în beneficiul său, pentru care respectiva persoană este obligată la plata taxei, în condițiile art. 150 alin. (1) lit. b) - g).

Din documentele prezentate organului de soluționare (deconturi TVA, jurnale TVA, balante de verificare) rezulta ca **societatea nici nu a dedus, nici nu a colectat TVA aferentă achizițiilor intracomunitare, neindeplinind obligația prevăzută la art 157 (2) din Codul fiscal** ("persoana impozabilă ... va evidenția în decontul prevăzut la art. 156<sup>2</sup>, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, în limitele și în condițiile stabilite la art. 145 - 147<sup>1</sup>, taxa aferentă achizițiilor intracomunitare..").

În aceste condiții, în timpul controlului deveneau aplicabile prevederile pct 81 (5) din Normele Metodologice aprobate prin HG 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează ca : "***In situația în care organele fiscale competente, cu ocazia verificărilor efectuate constată ca nu s-au îndeplinit obligațiile prevăzute la art 157 (2) din Codul fiscal ..., vor proceda astfel : a) dacă achizițiile sunt destinate exclusiv realizării de operațiuni care dau drept de deducere, dispun aplicarea prevederilor art 157(2) din Codul fiscal ..., în perioada fiscală în care s-a finalizat controlul.***"

Astfel, organul de inspecție constatând neîndeplinirea obligației de a colecta și a deduce taxa aferentă achizițiilor intracomunitare, ar fi trebuit **sa analizeze dacă achizițiile sunt destinate exclusiv realizării de operațiuni care dau drept de deducere și sa dispună aplicarea prevederilor art 157(2) din Codul fiscal - în perioada fiscală corespunzătoare datei finalizării controlului (20.06.2008).**

**De asemenea, consemnând lipsa exemplarului original al facturilor ca deficiență care nu permite exercitarea dreptului de deducere**, în temeiul Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare, art. 146(1) lit e ("Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții : *pentru taxa aferentă unei achiziții intracomunitare de bunuri: să dețină o factură ...;*") și H.G. nr. 44 / 2004, pct 46. (1) ("Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza *exemplarului original al documentelor* prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal ...") - **organul de control nu face nici o referire la următoarele aspecte :**

- **posibilitatea autofacturării prevăzute de art 155<sup>1</sup> alin (1) Cod fiscal** ("Persoana impozabilă ...obligată la plata taxei...trebuie să se autofactureze, până cel mai târziu în a 15 zi lucrătoare a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, *în cazul în care persoana respectivă nu se află în posesia facturii emise de furnizor/prestator*) ;

- **faptul ca autofactura este un document în baza căruia societatea poate să exercite dreptul de deducere**, conform 146(1) lit e Cod fiscal : " Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții : .. pentru taxa aferentă unei achiziții intracomunitare de bunuri: 1. să dețină o factură sau *documentul prevăzut la art. 155<sup>1</sup> alin. (1).*

De asemenea, fiind cazul unor achiziții efectuate în anul 2007 pentru care societatea nu a prezentat decât facturi proforma și copii de pe facturi, **organul de inspecție ar fi trebuit să pună accentul și pe existența faptică a bunurilor în cauză ; acesta cu atât mai mult cu cât societatea a fost sancționată contravențional pentru neefectuarea inventarierii anuale pentru anul 2007** (proces verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr . 434950/20.06.2008) .

***Organul de control nu a avut in vedere toate aspectele edificatoare ale spetei analizate, intregul cadru legal aplicabil, astfel incit baza impozabila stabilita este neclara .***

Avind in vedere aspectele prezentate mai sus , in temeiul actelor normative precizate in decizie , precum si art. 216 (3) din OG 92/2003 R privind Codul de procedura fiscala ,se

DECIDE :

1. Desfiintarea capitolului privind TVA din raportul de inspectie fiscala/..2008 si Decizia nr. ./...2008 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata - intocmit de reprezentantii Administratiei Finantelor Publice a Municipiului Focsani - Activitatea de Inspectie Fiscala .

2. Intocmirea unui alt raport de inspectie si altei decizii de impunere , in termen de 30 de zile de la data comunicarii, luindu-se in considerare prevederile legale si aspectele precizate in continutul prezentei decizii .

Prezenta decizie poate fi atacata de catre contestatar sau de catre persoanele introduse in procedura de solutionare a contestatiei potrivit art 212, la instanta judecatoreasca de contencios administrativ competenta, in termen de 6 luni de la primirea prezentei, conform art 11(1) din Legea nr 54/2004 .