

DECIZIA nr.362
din 2008

Direcția generală a finanțelor publice Brașov, Biroul de soluționare a contestațiilor a fost sesizată de către Administrația Finanțelor Publice Contribuabili Mijlocii Brașov privind soluționarea contestației depuse de către SC X.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice Contribuabili Mijlocii Brașov-Activitatea de Inspecție Fiscală prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată și Raportul de inspecție fiscală prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare de plată.

Suma contestată se compune din TVA stabilită suplimentar de plată, majorări de întârziere aferente TVA de plată, impozit pe profit și majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, în raport de comunicarea Deciziei de impunere și Raportului de inspecție fiscală și de înregistrarea contestației la D.G.F.P. Brașov, conform stampilei acestei instituții.

Constatănd că în speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 206 și 207 din O.G. nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, D.G.F.P. Brașov este investită cu soluționarea pe fond a contestației formulate de către SC X.

I. SC X contestă obligațiile fiscale suplimentare stabilite prin Decizia de impunere întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală.

Referitor la TVA stabilită suplimentar și majorări de întârziere aferente TVA de plată, contestația susține că organele de inspecție fiscală în mod eronat au colectat TVA suplimentară asupra facturilor storno care nu aveau confirmare de primire respectiv semnatura și stampila beneficiarului, și anume:

- TVA în valoare de ... lei aferentă facturii storno emisă către SC J
- TVA în valoare de ... lei aferentă facturii storno emisă către SC J
- TVA în valoare de ... lei aferentă facturilor storno emise în lunile ianuarie, aprilie, mai, iunie, iulie și septembrie 2005 către SC J, SC E și SC L.

În susținerea contestației petenta menționează că a avut rapoarte comerciale cu SC J, SC E și SCL, cărora le-a vândut marfa, iar pentru marfa constatată lipsă la recepție sau din motive calitative s-au emis facturi storno.

Contestația susține că facturile storno au fost emise în mod legal invocând prevederile art.5 și 6 din Legea contabilității nr.82/1992, republicată, prevederile art.138 și 160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Petenta menționează că facturile storno au fost transmise cumpărătorilor prin poșta și au fost înregistrate în evidențele contabile ale acestor societăți.

SCX menționează că a înregistrat în evidențele contabile veniturile și TVA aferentă acestor facturi, conform operațiunii sau prestării de serviciu respectiv iar faptul că au fost emise facturi cu semnul minus înseamnă că operațiunea sau prestarea de serviciu nu a mai avut loc, sau a avut loc parțial.

De asemenea, faptul ca organele de inspectie fiscala nu au primit informatiile solicitate de la SC J, SC E si SC L nu indica faptul ca operatiunile inregistrate de catre SC X nu sunt reale intrucat facturile respective au fost transmise prin posta si inregistrate in evidentele contabile de catre societatile mai sus enumerate.

Petenta mentioneaza ca a inaintat adresa catre SC R, in calitate de lichidator la SC J, in vederea transmiterii documentelor privind inregistrarea facturilor storno in cauza.

In sustinerea cauzei, petenta anexeaza la dosarul contestatiei jurnalele de cumparari ale SC E in care se regasesc inregistrate facturile de stornare emise de SC X.

In contestatia formulata petenta sustine ca organele de inspectie fiscala, la calculul TVA de plata din luna octombrie 2005 , au luat in considerare doar TVA colectata , inregistrata la randul 3 "Regularizari", netinand cont de TVA deductibila inregistrata la randul 9 "Regularizari" din decontul de TVA din luna octombrie 2005.

In sustinerea contestatiei petenta invoca prevederile Ordinului nr. 273/2007 pentru aprobarea modelului si continutului formularului 300"Decont de taxa pe valoarea adaugata"coroborat cu prevederile art.149 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si mentioneaza ca la stabilirea TVA de plata organele fiscale aveau obligatia de a lua in considerare atat TVA colectata cat si TVA deductibila inregistrate in decont la rubrica "regularizari".

Totodata, specifica faptul ca prin colectarea TVA in luna octombrie 2005, s-a corectat soldul de plata din deconturile anterioare. Petenta a declarat si achitat acesta taxa colectata din proprie initiativa, sustinand ca obligarea societatii, din nou, la plata acestei taxe pe valoarea adaugata este un lucru absurd.

2.Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar si majorari de intarziere aferente, contestatoarea sustine ca la stabilirea profitului impozabil organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare facturile storno emise catre SC J, SC E si SC L, reintregind veniturile societatii cu aceste sume.

Petenta sustine ca aceste sume nu reprezinta venituri omise de societate ci reprezinta refuzul de marfa necorespunzatoare din punct de vedere calitativ pentru care societatea avea obligatia de a primi marfa returnata si a emite facturi storno.

Petenta sustine ca nu este vina ei ca aceste societati nu mai functioneaza, societatea avea obligatia de a storna aceste facturi din moment ce marfa a fost refuzata sau returnata iar inregistrarea veniturilor si cheltuielilor se face atat la vanzator cat si la cumparator, in conformitate cu prevederile Legii contabilitatii nr.82/1991, republicata.

Fata de cele prezentate petenta solicita anulara Raportului de inspectie fiscala si Deciziei de impunere si admiterea contestatiei pentru TVA stabilita suplimentar de plata, majorari de intarziere aferente TVA de plata, impozit pe profit si majorari de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit de plata.

II.Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Brasov au stabilit de plata catre bugetul statului urmatoarele sume:

- ...lei reprezentand TVA de plata
- ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente TVA de plata
- ... lei reprezentand impozit pe venit microintreprinderi
- ...lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe venit microintreprinderi
- ...lei reprezentand impozit pe profit
- ...lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit

Prin raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere, organele de inspectie fiscala mentioneaza urmatoarele:

1. Cu privire la TVA de plata stabilita suplimentar, pe perioada ianuarie 2003-septembrie 2006, din raportul de inspectie fiscala, rezulta ca TVA de plata a fost stabilita urmare a neacordarii dreptului de deducere a TVA in valoare de ... lei, a colectarii suplimentare a TVA in valoare de .. lei si TVA de rambursat in valoare de .. lei, conform decontului de TVA din luna septembrie 2006.

a) In ceea ce priveste TVA considerata ca nedeductibila fiscal, din raportul de inspectie fiscala rezulta ca organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a TVA mai sus amintita deoarece aceasta suma a fost inregistrata in deconturile de TVA , pe perioada ianuarie 2003- septembrie 2006, fara a avea la baza documente justificative, fara a exista corelatie intre jurnalele de cumparari, balante de verificare si deconturi de TVA.

TVA in valoare de ... lei a fost considerata ca fiind nedeductibila fiscal avand in vedere prevederile art.24 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, art.145 alin.(8) , art.155 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

2.In ceea ce priveste TVA in valoare de ... lei colectata suplimentar, pe perioada 2003-2006, organele de inspectie fiscala in raportul de inspectie fiscala, precizeaza urmatoarele:

In lunile februarie, august si septembrie 2003 societatea nu a inregistrat in evidentele contabile TVA aferenta unor facturi fiscale emise catre diversi clienti.

Organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA aferenta acestor facturi, in conformitate cu prevederile art.14 si 16 alin.(4) lit.a) din Legea nr.345/2003 privind taxa pe valoarea adaugata.

-Organele de inspectie fiscala au constatat neconcordante intre TVA colectata in deconturile de TVA din lunile august, octombrie si decembrie 2003 si TVA colectata in balantele de verificare si jurnalele de vanzari.Astfel, pe aceasta perioada, s-a colectat suplimentar TVA potrivit prevederilor art.18 alin.(1) lit.a) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata.

-Organele de inspectie fiscala au constatat ca in decontul de TVA din luna ianuarie 2004, petenta a inregistrat TVA colectata in valoare de ... lei iar din jurnalul de vanzari din luna ianuarie 2004 rezulta ca TVA colectata este de ...lei.Astfel, prin raportul de inspectie fiscala s-a colectat suplimentar TVA in valoare de ..lei, potrivit prevederilor art.134 alin.(5) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-In luna octombrie 2004, SC X a inregistrat in evidentele contabile (balanta de verificare, jurnal de vanzari, decont de TVA) suma reprezentand storno TVA colectata, inregistrata in jurnalul de cumparari fara a avea un document la baza.

Prin raportul de inspectie fiscala s-a colectat suplimentar TVA potrivit prevederilor art.138, lit.a) si art.160 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-In data de 26.10.2004, petenta a emis factura fiscala catre SC J cu TVA, factura fiscala fiind ulterior anulata.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca lipseste exemplarul albastru al facturii fiscale mai sus mentionate, astfel ca organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA aferenta facturii fiscale anulate si pentru care au fost incalcate prevederile art.10 din H.G. nr.831/1997 coroborat cu prevederile art.134 alin.(5) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-In luna noiembrie 2004, SC X a inregistrat in evidentele contabile (balanta de verificare, jurnal de vanzari, decont de TVA) suma reprezentand TVA colectata storno, aferenta facturii fiscale emisa catre SC J, fara a avea confirmarea de primire de catre societate a facturii storno.

Organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA aferenta acestei facturi avand in vedere prevederile art.138 lit.a) coroborat cu prevederile art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-In data de 05.11.2004, societatea a emis factura fiscala catre SC C cu TVA fara a o inregistra in evidentele contabile.Organele fiscale au colectat suplimentar TVA in conformitate cu prevederile art.134 alin.(5) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-In luna decembrie 2004, SCX a inregistrat in evidentele contabile ale societatii suma reprezentand TVA colectata storno aferenta facturii fiscale emisa catre SC J, fara a avea confirmarea de primire a facturii storno de catre acesta societate.

Astfel, organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA, avand in vedere prevederile art.138 lit.a) coroborat cu art.160 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-Organele de inspectie fiscala au constatat faptul ca in lunile martie, mai si august 2005, societatea nu a colectat TVA pentru toate veniturile impozabile conform art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Astfel, organele de inspectie fiscala pentru aceasta perioada au colectat suplimentar TVA.

-In luna ianuarie, aprilie , mai, iunie, iulie si septembrie 2005, organele de inspectie fiscala au constatat ca petenta a stornat TVA, aferenta facturilor fiscale emise catre SC J, SC E.

Urmare a verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca facturile mai sus enumerate nu au confirmarea de primire a SC J, SC E.

De asemenea, organele de inspectie fiscala nu au putut realiza controale incrucisate la societatile beneficiare in vederea stabilirii realitatii si legalitatii operatiunilor economice.

Astfel, organele de inspectie fiscala prin raportul de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA in conformitate cu prevederile art.138 lit.a) coroborat cu prevederile art.160 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-In luna septembrie 2005, petenta a inregistrat in jurnalul de vanzari TVA aferenta facturii fiscale, emisa catre SC L, desi aceasta factura figureaza ca fiind anulata, existand la cotorul facturierului toate cele trei exemplare ale facturii.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA in conformitate cu prevederile art.138 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Copdul fiscal.

-In lunile mai, iunie, iulie, august si noiembrie 2005, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a inregistrat in evidentele contabile (balante de verificare, jurnale de vanzari, deconturi de TVA) TVA aferente facturilor emise catre diversi clienti.

Organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA aferenta acestor facturi neinregistrate in evidentele contabile potrivit prevederilor art.134 alin.(5) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-Urmare a verificarii s-a constatat ca in luna noiembrie 2005 societatea nu a colectat TVA pentru toate veniturile impozabile inregistrate in contabilitate.

Astfel, organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA in conformitate cu prevederile art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

De asemenea, urmare a verificarii s-a constatat ca SC X a inregistrat in decontul de TVA din luna octombrie 2005 la randul 3"Regularizari" TVA colectata.

In vederea stabilirii corecte a TVA , organele de inspectie fiscala au solicitat explicatii cu privire la suma inregistrata in decontul de TVA din luna octombrie 2005 la randul 3"Regularizari".

In nota explicativa, peteanta specifica faptul ca :

"In luna octombrie 2005 a fost prinsa pe regularizari:

-diferente TVA colectata in valoare de ... ron

-diferente TVA deductibila in valoare de ...ron
Regularizari total ... ron"

-Organele de inspectie fiscala au colectat TVA, nedeclarata prin decontul de TVA din luna august 2006, in conformitate cu prevederile art.134 alin.(5) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Aferent TVA stabilita suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat majorari si penalitati de intarziere, potrivit prevederilor O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

2. Cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar si majorari de intarziere aferente impozitului pe profit:

Prin raportul de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala au stabilit in anul 2004 impozit pe profit suplimentar prin considerarea ca nedeductibila fiscal a cheltuielilor si reintregirea veniturilor impozabile.

Cheltuielile au fost respinse la deducere deoarece petenta, in timpul controlului, nu a prezentat documentele in original, privind aceste cheltuieli, incalcand astfel, prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Veniturile cu care s-a reintregit profitul impozabil, se compun din:

-suma de ... rol reprezentand venituri stornate de catre societate si inregistrate in evidentele contabile, fara a avea la baza un document justificativ

-suma de ... rol reprezentand venituri anulate cu factura, emisa catre SC J, si pentru care petenta nu a prezentat organelor fiscale exemplarul albastru al facturii

Organele de inspectie fiscala au reintregit veniturile impozabile in conformitate cu prevederile art.10 din H.G. nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind întocmirea si utilizarea acestora si pct.13 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-suma de ... rol reprezentand venituri stornate de catre societate cu factura fara a avea confirmarea de primire a societatii beneficiare respectiv SC J.

-suma de... lei reprezentand venituri conform facturii emisa catre SC C, fara a fi inregistrata in evidentele contabile

-suma de rol reprezentand venituri stornate de catre societate prin factura fiscala fara a avea confirmarea de primire a societatii beneficiare respectiv SC J

-suma de... lei reprezentand venituri neinregistrate in evidentele contabile in luna octombrie 2004

Organele de inspectie fiscala au reintregit veniturile societatii, pe anul 2004, avand in vedere prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si pct.13 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Aferent impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata pe anul 2004, organele de inspectie fiscala au calculat majorari, dobanzi si penalitati de intarziere

Pe anul 2005, organele de inspectie fiscala au calculat suplimentar impozit pe profit prin considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor si reintregirea venitului impozabil.

In ceea ce privesc cheltuielile considerate ca nedeductibile fiscal, din raportul de inspectie fiscala rezulta ca aceste cheltuielile au fost inregistrate in evidentele contabile fara a avea la baza documente justificative. Organele de inspectie fiscala au respins la deducere cheltuielile potrivit prevederilor art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In ceea ce privesc veniturile impozabile, din raportul de inspectie fiscala rezulta ca acestea se compun din:

-suma de ... lei reprezentand venituri stornate de catre societate cu facturile fiscale enumerate la capitolul TVA, emise de catre petenta catre SCJ, SC E si inregistrate in evidentele contabile in lunile ianuarie, aprilie, mai, iunie, iulie si septembrie 2005, fara a avea confirmarea de primire a beneficiarilor.

-suma de ... lei reprezentand venituri stornate cu factura fiscala emisa catre SC L in conditiile in care s-a constatat ca factura a fost anulata, la cotorul facturierului existand toate cele trei exemplare.

-suma de.. lei reprezentand venituri conform facturilor emise in lunile mai, iunie, iulie, august si noiembrie 2005, enumerate la capitolul TVA si neinregistrate in evidentele contabile

- suma de ... lei reprezentand diferente intre veniturile inregistrate in balanta de verificare si deconturile de TVA din lunile aprilie, iunie, iulie, si octombrie 2005

Organele de inspectie fiscala prin raportul de inspectie fiscala au reintregit veniturile SC X cu suma de... lei in conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile pct.13 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru diferenta de impozit pe profit stabilita suplimentar pe anul 2005 organele de inspectie fiscala au calculat majorari, dobanzi si penalitati de intarziere potrivit prevederilor O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

Din raportul de inspectie fiscala rezulta ca, in anul 2006 SC X a inregistrat pierdere fiscala.

III Având in vedere constatarile organului de control, sustinerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative în vigoare în perioada supusa verificarii se retin urmatoarele:

Perioada verificată:01.01.2003-30.09.2006

1.Referitor la TVA stabilita suplimentar de plata si majorari de intarziere aferente TVA de plata, contestate de SC X, precizam:

Prin raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere, organele de inspectie fiscala mentioneaza urmatoarele:

TVA stabilita suplimentar de plata prin Decizia de impunere, pe perioada ianuarie 2003-septembrie 2006, a rezultat ca urmare a neacordarii dreptului de deducere a TVA in valoare de .. lei, a colectarii suplimentare a TVA in valoare de .. si respingerii TVA de rambursat in valoare de... lei, conform decontului de TVA din luna septembrie 2006.

a) In ceea ce priveste TVA, colectata suplimentar asupra facturilor storno, mentionam:

Cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P. Brasov prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor se poate pronunta asupra taxei pe valoarea adaugata colectata suplimentar, in conditiile in care organele de inspectie fiscala nu au verificat si analizat documentele in baza carora societatea a intocmit facturile de stornare a marfii..

In fapt, organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA aferenta facturilor fiscale emise cu semnul minus, inregistrate in evidentele contabile, astfel:

-In luna noiembrie 2004, a fost inregistrata in evidentele contabile TVA colectata storno, aferenta facturii fiscale emisa catre SC J.

-In luna decembrie 2004, a fost inregistrata in evidenta contabila a societatii TVA colectata storno aferenta facturii fiscale emisa catre SC J.

-In lunile ianuarie, aprilie , mai, iunie, iulie si septembrie 2005, s-a inregistrat in evidentele contabile ale societatii TVA, aferenta facturilor fiscale storno emise catre SC J si SC E.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca facturile mai sus enumerate nu au confirmarea de primire a SC J, SC E si SC M.

In sustinerea contestatiei petenta mentioneaza ca a avut rapoarte comerciale cu aceste societati, carora le-a vandut marfa, iar pentru marfa constatata lipsa la receptie sau din motive calitative s-au emis facturi storno.

Petenta mentioneaza ca facturile storno au fost transmise cumparatorilor prin posta si au fost inregistrate in evidentele contabile ale acestor societati.

Contestatoarea depune la dosarul contestatiei jurnalul de cumparari din luna mai si iunie 2005 intocmite de SC E si sustine ca a inaintat adresa catre SC R, in calitate de lichidator al SC J, in vederea transmiterii documentelor privind inregistrarea in evidentele contabile a facturilor storno emise de catre contestatoare catre acesta societate.

In vedere solutionarii contestatiei si stabilirii corecte a TVA de plata, prin adresa D.G.F.P.Brasov, Biroul de Solutionare a Contestatiilor a solicitat petentei prezentarea de documente justificative in baza carora au fost emise facturile storno inregistrate in evidentele contabile ale SCX.

Prin adresa SCX depune la dosarul contestatiei facturile initiale si facturile storno emise catre SC J si SC E.

De asemenea, contestatoarea a prezentat la dosarul contestatiei documente privind inregistrarea facturilor storno in evidentele contabile ale SC E si SC J.

Prin adresa , inregistrata la D.G.F.P.Brasov, urmare a adresei D.G.F.P.Brasov, petenta a prezentat la dosarul contestatiei Notele de intrare receptie privind returul de marfuri, Notele contabile privind inregistrarea in contabilitate a marfii returnate, Cartea mare partiala a contului 371"Marfuri" in care se regasesc intrarile de marfuri returnate de clientii SC E si SC J.

Analizand documentele depuse de catre SC X la dosarul contestatiei se retin urmatoarele:

In ceea ce privesc facturile storno emise de catre contestatoare catre SC E, pentru care s-a colectat suplimentar TVA, precizam ca petenta a depus la dosarul contestatiei registrele de cumparari pentru luna mai 2005 si iunie 2005 din care rezulta ca facturile storno au fost inregistrate in evidentele contabile ale SC E.

Insa, la dosarul contestatiei nu au fost prezentate Deconturile de TVA intocmite de catre SC E, vizate de organele fiscale teritoriale, din care sa rezulte in mod clar ca taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor storno au fost inregistrata in aceste deconturi de TVA.

Referitor la facturile storno emise de contestatoare catre SC J, mentionam ca SC X a prezentat documente doar pentru facturile pentru care s-a colectat suplimentar TVA.

Din documentele prezentate de petenta la dosarul contestatiei , respectiv facturi privind intrarile de marfuri , note de intrare receptie, documente privind platile, fisa contului furnizorului SC X, se retine ca lichidatorul judiciar SC R confirma, prin aplicarea stampilei "conform cu originalul", documentele anexate la dosar, insa din acestea nu rezulta modul de inregistrare a facturilor storno in evidentele contabile ale SC J.

Contestatoarea nu depune la dosarul contestatiei balantele de verificare, jurnalele de cumparari si deconturile de TVA ale SC J din care sa rezulte ca facturile de stornare in cauza au fost inregistrate efectiv in evidentele contabile si declarate la organul fiscal teritorial.

De asemenea, petenta a prezentat la dosarul contestatiei Notele de intrare receptie privind returul de marfa, Notele contabile privind inregistrarea in contabilitate a marfii returnate, Cartea mare partiala a contului 371"Marfuri" in care se regasesc intrarile de marfuri returnate de clientii SC E si SCJ.

Aceste documente nu au fost verificate de organele de inspectie fiscala, in raportul de inspectie si Decizia de impunere nu se face nicio mentiune cu privire la modul de inregistrare in evidentele contabile ale marfurilor returnate pentru care s-au emis facturile storno.

In drept, pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.138 lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si pct.23 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile art.160 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pe perioada supusa controlului, ca dispun:

-art.138

"Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată se ajustează în următoarele situații:

b) în cazul refuzurilor totale sau parțiale privind cantitatea, calitatea sau prețurile bunurilor livrate sau a serviciilor prestate;"

-pct.23 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal

"(2) În sensul art. 138 lit. b) din Codul fiscal, retururile de bunuri au același tratament ca și refuzurile parțiale sau totale privind cantitatea, calitatea sau prețurile bunurilor livrate sau a serviciilor prestate."

-art.160

"(1) Corectarea informațiilor înscrise în facturi fiscale sau alte documente legal aprobate se va efectua astfel:

*b) în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie să cuprindă, pe de o parte, informațiile din documentul inițial, numărul și data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de altă parte, informațiile și valorile corecte, fie se emite un nou document conținând informațiile și valorile corecte și concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus în care se înscriu numărul și data documentului corectat. **Documentele respective se vor înregistra în jurnalul de vânzări, respectiv de cumpărări, și vor fi preluate în deconturile întocmite de furnizor și, respectiv, de beneficiar, pentru perioada în care a avut loc corectarea.**"*

Potrivit prevederilor legale mai sus mentionate, in cazul refuzurilor totale sau partiale privind cantitatea, calitatea sau preturile bunurilor livrate, se poate ajusta baza impozabila. Totodata, se vor corecta si facturile emise si transmise beneficiarului prin intocmirea unor noi documente cu semnul minus. Aceste documente se vor inregistra in jurnalul de vanzari al furnizorului si jurnalul de cumparari al beneficiarului si vor fi preluate in deconturile intocmite de furnizor, respectiv de beneficiar pe perioada in care a avut loc corectarea.

Din documentele prezentate de societate la dosarul cauzei nu rezulta cu claritate modul in care facturile de stornare in cauza, in baza corora s-a colectat suplimentar TVA, au fost inregistrate in evidentele contabile ale societatii contestatoare cat si a societatilor beneficiare.

De asemenea, organele de inspectie fiscala prin Raportul de inspectie fiscala mentionaza faptul ca, facturile de stornare in cauza nu poarta semnatura beneficiarului dar nu au efectuat o analiza a celorlalte documente respectiv note de intrare receptie din care rezulta ca marfurile stornate au reintrat in gestiune, note contabile privind inregistrarea in evidentele contabile a operatiunilor de stornare realizate prin aceste facturi.

In aceste conditii, in cauza sunt aplicabile si prevederile art.7alin.(2) si 94 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care dispun:

-art.7

"(2) Organul fiscal este îndreptăţit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obţină şi să utilizeze toate informaţiile şi documentele necesare pentru determinarea corectă a situaţiei fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica şi va avea în vedere toate circumstanţele edificatoare ale fiecărui caz."

-art.94

"(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuţiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecţie fiscală va proceda la:

c) discutarea constatărilor şi solicitarea de explicaţii scrise de la reprezentanţii legali ai contribuabililor sau împuterniciţii acestora, după caz;

d) solicitarea de informaţii de la terţi;

e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferenţelor datorate în plus sau în minus, după caz, faţă de creanţa fiscală declarată şi/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecţiei fiscale;

f) stabilirea de diferenţe de obligaţii fiscale de plată, precum şi a obligaţiilor fiscale accesorii aferente acestora;"

Conform art.43 alin.(2) lit.e) si f) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, "Actul administrativ fiscal cuprinde urmatoarele elemente:

[...]

e) motivele de fapt

coroborate cu lit.e) din Anexa 2 privind Instructiunile de completare a formularului "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" din Ordinul OMFP nr.972/2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilita de inspectia fiscala, care precizeaza:

"e) Informaţiile din conţinutul "Deciziei de impunere privind obligaţiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecţia fiscală" se vor completa după cum urmează:

2.1.2. "Motivul de fapt" - se va înscrie detaliat şi în clar modul în care contribuabilul a efectuat o operaţiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influenţă fiscală şi prezentarea consecinţei fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligaţia fiscală principală, cât şi pentru accesoriile calculate pentru aceasta.

La art.6 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se precizeaza:

"Organul fiscal este îndreptăţit să aprecieze, în limitele atribuţiilor şi competenţelor ce îi revin, relevanţa stărilor de fapt fiscale şi să adopte soluţia admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză."

Avand in vedere cele precizate mai sus, se va desfiinta partial Decizia de impunere si raportul de inspectie fiscala cu privire la TVA aferenta facturilor storno emise catre SC E

si TVA aferenta facturilor storno emise catre SCJ, deoarece contestatoarea a prezentat documente la dosarul contestatiei care nu au fost analizate de organele de inspectie fiscala iar inspectia fiscala s-a incheiat fara rezultatul controlului incrucisat solicitat organelor fiscale cu privire la inregistrarea in evidenta contabila de catre SC J si SC E a facturilor storno, in conformitate cu prevederile art.216 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborat cu prevederile pct.102.5 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care precizeaza:

-art.216 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala

"(3) 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."

-pct.102.5 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala

"În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspectie fiscală decât cea care a încheiat actul contestat."

urmand ca organele de inspectie fiscala , printr-o alta echipa sa reanalizeze situatia de fapt pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit, tinand cont de cele precizate in prezenta decizie si de prevederile legale aplicabile in speta.

Referitor la facturi fiscale storno emisa catre SC J si factura fiscala storno emisa catre SC M , care nu poarta semnatura de primire a beneficiarului si pentru care nu au fost prezentate documente din care sa rezulte ca facturile storno au fost inregistrate in evidentele contabile ale societatilor beneficiare se vor mentine ca legale constatarile organelor de inspectie fiscala in sensul colectarii suplimentare a TVA.

In drept, pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.160 alin.(2) mai sus enuntat coroborat cu prevederile art.137 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pe perioada supusa controlului.

Astfel din TVA colectata suplimentar asupra facturilor storno, urmeaza a se desfiinta partial Decizia de impunere pentru TVA colectata suplimentar asupra facturilor storno emise catre SC E si SC J si respinge contestatia ca neintemeiata pentru TVA colectata suplimentar, asupra facturilor storno emise catre SC J si SC M care nu poarta semnatura beneficiarilor in cauza.

b)In ceea ce priveste TVA, considerata ca nedeductibila fiscal de organele fiscale si diferenta de TVA, colectata suplimentar de catre organele de inspectie fiscala si contestata de catre societate precizam:

Cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.Brasov prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei cu privire la TVA, in conditiile in care, prin contestatie SC X nu aduce niciun argument de fapt si de drept in sustinerea cauzei care sa inlature constatarile organelor de inspectie fiscala.

In fapt, din Raportul de inspectie fiscala care a sta la baza emiterii Deciziei de impunere, rezulta ca, pe perioada ianuarie 2003-septembrie 2006, contestatoarea a inregistrat in deconturi taxa pe valoarea adaugata deductibila care provine din:

-Societatea a inregistrat in decontul de TVA din luna iunie 2003 la randul 9 "Regularizari" TVA deductibila fara a avea la baza documente justificative. Taxa pe valoare adaugata este nedeductibila fiscal potrivit prevederilor art.24 alin.(1) lit.a) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata.

-In luna decembrie 2003, contestatoarea a inregistrat in jurnalul de cumparari TVA deductibila iar in decontul de TVA a inregistrat TVA deductibila.

Diferenta de .. lei dintre TVA deductibila inregistrata in decontul de TVA aferent lunii decembrie 2003 si jurnalul de cumparari din aceeași luna reprezinta TVA nedeductibila fiscal potrivit prevederilor art.24 alin.(1) lit.a) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata.

-In luna martie 2004, contestatoarea a inregistrat in jurnalul de cumparari TVA deductibila iar in decontul de TVA a inregistrat TVA deductibila. Diferenta de .. lei dintre TVA deductibila inregistrata in decontul de TVA aferent lunii martie 2004 si jurnalul de cumparari din aceeași luna reprezinta TVA nedeductibila fiscal, in conformitate cu prevederile art.145 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

De asemenea, in luna martie 2004, organele de inspectie fiscala au ajustat TVA deductibila, aferenta facturii fiscale emisa de SC Z, neinregistrata in evidentele contabile.

-In luna aprilie 2004, contestatoarea a inregistrat in jurnalul de cumparari TVA deductibila iar in decontul de TVA a nregistrat alta suma reprezentand TVA.

Diferenta dintre TVA deductibila inregistrata in decontul de TVA aferent lunii aprilie 2004 si jurnalul de cumparari din aceeași luna reprezinta TVA nedeductibila fiscal, in conformitate cu prevederile art.145 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-In luna iunie 2004 contestatoarea a inregistrat in evidentele contabile TVA deductibila aferenta facturilor fiscale fara a avea la baza documentul in original.

TVA a fost respinsa la deducere in conformitate cu prevederile art.145 alin.(8) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

De asemenea, in luna iunie 2004 contestatoarea a inregistrat in jurnalul de cumparari TVA deductibila iar in decontul de TVA a inregistrat alta suma reprezentand TVA deductibila. Diferenta dintre TVA deductibila inregistrata in decontul de TVA aferent lunii iunie 2004 si jurnalul de cumparari din aceeași luna reprezinta TVA nedeductibila fiscal, in conformitate cu prevederile art.145 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-In luna iulie 2004, contestatoarea a inregistrat in jurnalul de cumparari TVA deductibila iar in decontul de TVA a inregistrat alta suma reprezentand TVA deductibila, rezultand diferenta de TVA.

In luna august 2004, SC X a inregistrat in decontul de TVA la randul " Regularizari ", TVA deductibila.

Astfel, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a TVA pentru care contestatoarea nu a prezentat documente justificative.

-In luna octombrie 2004, SC X a inregistrat in decontul de TVA la randul " Regularizari ", TVA deductibila.

-In luna noiembrie 2004, contestatoarea a inregistrat in jurnalul de cumparari TVA deductibila iar in decontul de TVA a inregistrat alta wsuma reprezentand TVA deductibila, rezultand diferenta de TVA.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere asupra diferentei de TVA deductibila pentru care petenta nu a prezentat documente justificative.

In luna martie si iunie 2005 , organele de inspectie fiscala au contatat ca societatea a inregistrat in evidentele contabile de doua ori facturile fiscale pentru care a dedus TVA.

Petenta nu are drept de deducere a TVA inregistrata in evidentele contabile de doua ori., avand in vedere prevederile art.145 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Totodata, urmare a verificarii, prin Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere, s-a colectat si TVA suplimentara, care provine din:

In lunile februarie, august si septembrie 2003 societatea nu a inregistrat in evidentele contabile facturi fiscale (enumerata la pct.II din decizie) si nu a colectat TVA aferenta acestor facturi.

Organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA in conformitate cu prevederile art.14 si 16 alin.(4) lit.a) din Legea nr.345/2003 privind taxa pe valoarea adaugata.

-Organele de inspectie fiscala au constatat neconcordante intre TVA colectata in deconturile de TVA din lunile august, octombrie si decembrie 2003 si TVA colectata in balantele de verificare si jurnalele de vanzari.Astfel, pe aceasta perioada, s-a colectat suplimentar TVA, potrivit prevederilor art.18 alin.(1) lit.a) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata.

-Organele de inspectie fiscala au constatat ca in decontul de TVA din luna ianuarie 2004, petenta a inregistrat TVA colectata in valoare de ... lei iar din jurnalul de vanzari din luna ianuarie 2004 rezulta ca TVA colectata este de ... lei.Astfel, prin raportul de inspectie fiscala s-a colectat suplimentar TVA, potrivit prevederilor art.134 alin.(5) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-In luna octombrie 2004, SCX a inregistrat in evidentele contabile (balanta de verificare, jurnal de vanzari, decont de TVA) suma de ...lei reprezentand storno TVA colectata, inregistrata in jurnalul de cumparari fara a avea la baza documente justificative.

Prin raportul de inspectie fiscala s-a colectat suplimentar TVA in valoare de... lei, potrivit prevederilor art.138, lit.a) si art.160 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-In data de 26.10.2004, petenta a emis factura fiscala catre SC J cu TVA, factura fiscala fiind ulterior anulata.Organele de inspectie fiscala au constat ca lipseste exemplarul albastru al facturii fiscale mai sus mentionate, care se transmite cumparatorului.

Astfel, s-a colectat suplimentar TVA aferenta facturii fiscale anulate pentru care au fost incalcate prevederile art.10 din H.G. nr.831/1997 coroborat cu prevederile art.134 alin.(5) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-In data de 05.11.2004, societatea a emis factura fiscala catre SC C fara a o inregistra in evidentele contabile.Organele fiscale au colectat suplimentar TVA in conformitate cu prevederile art.134 alin.(5) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-Organele de inspectie fiscala au constatat faptul ca in lunile martie, mai si august 2005, societatea nu a colectat TVA pentru toate veniturile impozabile conform art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, Astfel, organele de inspectie fiscala pentru aceasta perioada au colectat suplimentar TVA.

-In luna septembrie 2005, petenta a inregistrat in jurnalul de vanzari TVA aferenta facturii fiscale emisa catre SC L, desi aceasta factura figureaza ca fiind anulata, existand la cotorul facturierului toate cele trei exemplare.

Avand in vedere ca factura a fost inregistrata in evidenta contabila, organele de inspectie fiscala au solicitat informatii iar prin Nota explicativa din data de 13.03.207, reprezentantul societatii de contabilitate a recunoscut faptul ca factura a fost transmisa prin fax beneficiarului si s-a omis transmiterea exemplarului original prin posta.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA in conformitate cu prevederile art.138 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-In lunile mai, iunie, iulie, august si noiembrie 2005, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a inregistrat in evidentele contabile (balante de verificare, jurnale de vanzari, deconturi de TVA) TVA aferente facturilor fiscale enumerate la pct.II din prezenta decizie.

Astfel, s-a colectat suplimentar TVA aferenta acestor facturi neinregistrate in evidentele contabile potrivit prevederilor art.134 alin.(5) lit.a) din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-De asemena s-a constatat ca in luna noiembrie 2005 societatea nu a colectat TVA pentru toate veniturile impozabile inregistrate in contabilitate.

Astfel, organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA in conformitate cu prevederile art.137 alin.(1) lit.a) din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-Organele de inspectie fiscala au colectat TVA, nedeclarata prin decontul de TVA din luna august 2006, in conformitate cu prevederile art.134 alin.(5) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Prin contestatia formulata SC X nu prezinta argumente, motive de fapt si de drept care sa inlature constatările organelor de inspectie fiscala pentru TVA stabilita suplimentar.

Pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.206 alin.(1) lit.c) si d) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2007, coroborat cu prevederile pct.12.1 din Ordinul ANAF nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care dispun:

-art.206 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

-pct.12.1 din Ordinul nr. 519/2005

"Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;"

Prin adresa organele de solutionare a contestatiei au solicitat petentei prezentarea motivelor de fapt si de drept cu privire la contestatia formulata precum si prezentarea de documente justificative considerate necesare in sustinerea contestatiei, invocand prevederile art.206 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala si pct.2.5 din Ordinul 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Prin adresa inregistrata la D.G.F.P.Brasov contestatoarea nu a prezentat argumente, motive de fapt si de drept cu privire la TVA stabilita suplimentar si contestata.

Avand in vedere faptul ca, SC X nu aduce niciun argument in sustinerea acestui capat de cerere din contestatie, care sa fie justificat cu documente si sa fie motivat pe baza de dispozitii legale care sa combata constatările organelor de inspectie fiscala cu privire la TVA stabilita suplimentar, se va respinge contestatia petentei ca nemotivata si nesustinuta cu documente pentru TVA stabilita suplimentar.

Referitor la mentiunile petentei conform carora nu intelege cum au facut organele de inspectie fiscala calculul TVA stabilita suplimentar , daca au luat in considerare doar regularizarile efectuate de societate la TVA colectata si nu au luat in considerare si regularizarile efectuate la TVA deductibila, precizam:

In fapt, din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca TVA a fost colectata de SCX si inregistrata la randul 3 "Regularizari" din Decontul de TVA din luna octombrie 2005, inregistrat la Administratia Finantelor Publice..

In Decontul de TVA din luna octombrie 2005, contestatoarea a inregistrat la randul 9 "Regularizari" TVA deductibila. De asemenea, contestatoarea a stabilit ca TVA de plata in perioada de raportare.

Din raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere, rezulta ca organele de inspectie fiscala au solicitat explicatii cu privire la suma, inregistrata in decontul de TVA din luna octombrie 2005 la randul 3 "Regularizari".

In nota explicativa (anexa nr.30 la raportul de inspectie fiscala), peteanta specifica faptul ca :

"In luna octombrie 2005 a fost prinsa pe regularizari:

-diferente TVA colectata in valoare de ..ron

-diferente TVA deductibila in valoare de .. ron

Regularizari total ... ron"

In contestatia formulata petenta sustine ca organele de inspectie fiscala, la calculul TVA de plata din luna octombrie 2005 , au luat in considerare doar TVA colectata , inregistrata la randul 3 "Regularizari", netinand cont de TVA deductibila, inregistrata la randul 9 "Regularizari" din decontul de TVA din luna octombrie 2005.

Analizand "Situatia privind TVA pentru perioada ianuarie 2003-septembrie 2006" se retine ca organele de inspectie fiscala, la calculul TVA de plata pe luna octombrie 2005, au luat in considerare atat TVA colectata, cat si TVA deductibila , inregistrata din propria initiativa de catre contestatoare la randul 3 "Regularizari TVA colectata", respectiv randul 9 "Regularizari TVA deductibila".

Organele de inspectie fiscala in "Situatia privind TVA pentru perioada ianuarie 2003-septembrie 2006" pentru luna octombrie 2005 nu au stabilit TVA de plata suplimentara, astfel ca nu este reala afirmatia petentei ca nu a fost luat in considerare TVA deductibila inregistrata la randul 9 "Regularizari".

Astfel, prin actul administrativ fiscal, respectiv Decizia de impunere, nu s-a constituit o diferenta stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala pentru aceste operatiuni de regularizare.

In Decizia de impunere sunt precizate detaliat sumele stabilite de organele de inspectie fiscala ca reprezentand TVA nedeductibila sau TVA colectata suplimentar.

Pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.206 coroborat cu prevederile art.109 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat in 31 iulie 2007, si pct.107.1 din H.G. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de placare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care dispun:

-art.206 O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala

" (2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal."

-art.109 O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere factual și legal.

(2) La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. "

-pct.107.1 din H.G. 1050/2004

"Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii.

Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii;"

Potrivit prevederilor legale mai sus citate obiectul contestatiei îl constituie numai sumele si masurile stabilite si inscise de organul fiscal în titlul de creanta sau în actul administrativ fiscal atacat, in speta Decizia de impunere.

In aceste conditii sunt aplicabile prevederile pct.12.1 din Ordinul 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care prevede:

" Contestatia poate fi respinsa ca:

c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat sau dacă prin reluarea procedurii administrative, luându-se act de soluția pronunțată de instanța penală, se constată că cererea rămâne lipsită de obiect;"

Astfel, se vor respinge mentiunile petentei ca fiind fara obiect pentru acest capat de cerere.

d) Referitor la majorarile de intarziere, dobanzile si penalitatile aferente TVA de plata, precizam:

Pe perioada 26.07. 2003-31.07.2008, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi, majorari de intarziere si penalitati de intarziere, aferente TVA de plata stabilita suplimentar.

Dobanzile si majorarile de intarziere aferenteTVA de plata au fost calculate potrivit prevederilor art.13 din O.G. nr.61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, mentinute prin art. 115 din O.G. nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedură fiscală si art.3 din Legea nr.210/2005 pentru aprobarea O.G. nr.20/2005 pentru modificarea si completarea O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care dispun:

-art. 115 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata

"(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), se datorează dobânzi după cum urmează:

a) pentru diferențele de impozite și taxe, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței impozitului sau taxei, pentru care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv;"

-art. 3 din Legea nr.210/2005

"Începând cu data de 1 ianuarie 2006, art. 115 din Codul de procedură fiscală se modifică și va avea următorul cuprins:

"ART. 115

Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

Referitor la penalitatile in cota de 0,5% respectiv 0,6% aferente TVA stabilita suplimentar de plata menționăm că acestea au fost calculate de organul de control în conformitate cu prevederile art.14 din O.G. nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, mentinute prin art. 120, respectiv 121 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedură fiscală și anume:

-art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata in anul 2004

"(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor."

-art.121 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata in anul 2005

"(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor."

Mentionam ca dobanzile, penalitatile si majorarile de intarziere calculate de catre organul fiscal prin Decizia de impunere, reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar.

Avand in vedere ca, prin prezenta decizie s-a desfiintat partial Decizia de impunere pentru TVA urmeaza a se desfiinta partial Decizia de impunere si pentru dobanzi , majorari de intarziere si penalitati de intarziere potrivit principiului de drept "*accessorium sequitur principale*".

Se va respinge contestatia cu privire la majorari de intarziere, dobanzi si penalitati aferente TVA de plata in baza principiului de drept "*accessorium sequitur principale*".

Cu privire la majorarile de intarziere aferente TVA de plata calculate pe perioada 27.03.2008-31.07.2008, mentionam:

Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, au diminuat majorarile de intarziere aferente TVA de plata, calculate pe perioada 27.03.2008-31.07.2008 in conformitate cu prevederile art.122 (1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care dispun:

"Pentru creanțele fiscale născute anterior sau ulterior datei deschiderii procedurii insolvenței nu se datorează și nu se calculează majorări de întârziere după data deschiderii procedurii insolvenței. "

In consecinta, contestatia petentei referitoare la majorarile de intarziere aferente TVA nu mai au obiect avand in vedere ca prin Decizia de impunere au fost scazute din fisa privind evidenta pe platitor a societatii de catre organul fiscal.

Astfel, se va respinge contestatia ca fiind fara obiect potrivit prevederilor pct.12.1 Ordinul ANAF nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

2. Cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar si majorari de intarziere aferente impozitului pe profit precizam:

Cauza supusa solutionarii D.G.F.P.Brasov, prin Biroul de solutionare a contestatiilor este daca petenta datoreaza bugetului de stat impozitul pe profit stabilit suplimentar pe anii 2004 si 2005, precum si accesoriile aferente.

Din raportul de inspectie fiscala rezulta ca impozitul pe profit din anul 2004, s-a stabilit suplimentar ca urmare a considerarii ca nedeductibile fiscal a unor cheltuieli si reintregirea veniturilor impozabile.

Se retine ca, cheltuielile au fost respinse la deductibilitate deoarece petenta nu a prezentat documente in original cu privire la aceste cheltuieli.

Pe anul 2004, s-au reintregit veniturile impozabile ale societatii care se compun din:

-suma de ... rol reprezentand venituri stornate de catre societate si inregistrate in evidentele contabile, fara a avea la baza un document justificativ

-suma de ... rol reprezentand venituri anulate cu factura, emisa catre SC J si pentru care petenta nu a prezentat organelor fiscale exemplarul albastru al facturii

-suma de ... rol reprezentand venituri stornate de catre societate cu factura fara a avea confirmarea de primire a societatii beneficiare respectiv SC J.

-suma de... rol reprezentand venituri conform emisa catre SC C, neinregistrata in evidentele contabile

-suma de ...rol reprezentand venituri stornate de catre societate prin factura fiscala fara a avea confirmarea de primire a societatii beneficiare respectiv SCJ

-suma de.. rol reprezentand venituri neinregistrate in evidentele contabile in luna octombrie 2004

Pe anul 2005, organele de inspectie fiscala au calculat suplimentar impozit pe profit prin considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor si reintregirea venitului impozabil.

In ceea ce privesc cheltuielile considerate ca nedeductibile fiscal, din raportul de inspectie fiscala rezulta ca aceste cheltuieli au fost inregistrate in evidentele contabile fara a avea la baza documente justificative. Organele de inspectie fiscala au respins la deducere cheltuielile in valoare de 2.601 lei potrivit prevederilor art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In ceea ce privesc veniturile impozabile, din raportul de inspectie fiscala rezulta ca acestea se compun din:

-suma de... lei reprezentand venituri stornate de catre societate cu urmatoarele facturile fiscale, inregistrate in evidentele contabile in lunile ianuarie, aprilie, mai, iunie, iulie si septembrie 2005, fara a avea confirmarea de primire a beneficiarilor.

- suma de ...lei reprezentand diferente intre veniturile inregistrate in balanta de verificare si deconturile de TVA din lunile aprilie, iunie, iulie, si octombrie 2005

In contestatia formulata petenta sustine ca la stabilirea profitului impozabil organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare facturile storno emise catre SC J, SC E si SC L si inregistrate in evidentele contabile cu semnul minus.

Petenta sustine ca aceste sume nu reprezinta venituri omise de societate ci reprezinta refuzul de marfa necorespunzatoare din punct de vedere calitativ pentru care societatea avea obligatia de a primi marfa returnata si a emite facturi storno.

In drept, pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care dispun:

"(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea

profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare."

De asemenea, sunt aplicabile prevederile pct.12 și 13 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal care dispun:

"12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.

13. Veniturile sau cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale căreia îi aparțin. "

Potrivit prevederilor legale mai sus enunțate profitul impozabil se calculează ca diferența între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal iar veniturile înregistrate în mod eronat în evidențele contabile se corectează prin ajustarea profitului impozabil.

Astfel, SCX, potrivit prevederilor legale avea dreptul de a corecta veniturile impozabile înregistrate în evidențele contabile având în vedere că au existat returnări de marfa necorespunzătoare calitativ.

În vedere soluționării contestației și stabilirii corecte a impozitului pe profit, prin adresă, D.G.F.P.Brasov, Biroul de Soluționare a Contestațiilor a solicitat petentei prezentarea de documente justificative în baza cărora au fost întocmite facturile storno înregistrate în evidențele contabile ale SCX.

Prin adresă, SC X depune la dosarul contestației facturile inițiale și facturile storno emise către SC J și SC E, precum și unele documente privind înregistrarea facturilor storno în evidențele contabile ale SC E și SC J.

Prin adresă, înregistrată la D.G.F.P.Brasov, urmare a adresei D.G.F.P.Brasov, petenta a prezentat la dosarul contestației Notele de intrare recepție privind returnul de marfă, Notele contabile privind înregistrarea în contabilitate a marfii returnate, Cartea mare parțială a contului 371"Marfuri" în care se regăsesc intrările de marfuri returnate de clienții SC E și SC J.

Documentele prezentate de societate la dosarul cauzei nu au fost analizate de care organele de inspecție fiscală iar în raportul de inspecție fiscală nu se face nicio mențiune cu privire la documentele privind înregistrarea în evidențele contabile a returnului de marfă.

Organele de soluționare a contestației nu se pot pronunța asupra acestor documente depuse de petenta la dosarul contestației deoarece notele contabile și fișa contului 371"Marfuri" nu poartă semnătura de întocmire iar la dosarul cauzei nu se prezintă Balanța de verificare și registrul jurnal pentru a se putea verifica înregistrarea în contabilitate a returnului de marfă.

La art.6 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se precizează:

"Organul fiscal este îndreptățit 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."

Având în vedere că la capitolul TVA s-a desființat parțial Decizia de impunere pentru TVA aferentă facturilor storno emise către SC E și facturilor storno emise către SC J, pentru care contestația a prezentat documente la dosarul contestației care nu au fost analizate de

organele de inspectie fiscala, urmeaza a se desfiinta partial Decizia de impunere cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar pe anii 2004 si 2005 asupra veniturilor aferente facturilor storno emise catre SC E si veniturilor aferente facturilor storno emise catre SC J.

In speta sunt aplicabile prevederile art.206 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborat cu prevederile pct.102.5 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care precizeaza:

-art.216 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala

"(3) 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."

-pct.102.5 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala

"În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat."

Organele de inspectie fiscala , printr-o alta echipa, urmeaza sa reanalizeze situatia de fapt pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit, tinand cont de cele precizate in prezenta decizie si de prevederile legale aplicabile in speta.

In ceea ce priveste diferenta de impozit pe profit de plata stabilita suplimentar pe anul 2004 si diferenta de impozit pe profit de plata stabilita pe anul 2005, contetata de catre petenta,precizam:

Prin contestatia formulata SCX nu prezinta argumente, motive de fapt si de drept care sa inlature constatarile organelor de inspectie fiscala cu privire la cheltuielile considerate ca nedeductibile fiscal de catre organele de inspectie fiscala prin raportul de inspectie fiscala, pe anii 2004 si 2005.

De asemenea, contestatoarea nu prezinta documente, precum si motivele de fapt si de drept cu privire la veniturile impozabile stabilite suplimentar pe anii 2004 si 2005.

Pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.206 alin.(1) lit.c) si d) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2007, coroborat cu prevederile pct.12.1 din Ordinul ANAF nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care dispun:

-art.206 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

-pct.12.1 din Ordinul nr. 519/2005

"Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;"

Prin adresa organele de solutionare a contestatiei au solicitat petentei precizarea motivelor de fapt si de drept cu privire la contestatia formulata precum si prezentarea de documente justificative considerate necesare in sustinerea contestatiei, invocand prevederile art.206 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala si pct.2.5 din Ordinul 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Prin adresa inregistrata la D.G.F.P.Brasov, contestatoarea nu a prezentat documente in sustinerea contestatiei, nici motivele de fapt si de drept cu privire la cheltuielile nedeductibile fiscal si veniturile impozabile stabilite suplimentar in baza carora s-a stabilit suplimentar diferenta de impozit pe profit aferenta anilor 2004 si 2005.

In conformitate cu prevederile art.213 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala " *În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării*".

Avand in vedere faptul ca, SC X nu aduce nici un argument in sustinerea acestui capat de cerere din contestatie, care sa fie justificat cu documente si sa fie motivat pe baza de dispozitii legale care sa combata si sa inlature constatarile organelor de inspectie fiscala cu privire la diferenta de impozit pe profit stabilita suplimentar pe anul 2004 si diferenta de impozit pe profit de plata stabilita suplimentar pe anul 2005 lei, se va respinge contestatia petentei ca nemotivata si nesustinuta cu documente pentru impozitul pe profit .

b) Referitor la majorarile de intarziere, dobanzile si penalitatile aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata, precizam:

Pe perioada 26.07. 2003-31.07.2008, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi, majorari de intarziere si penalitati de intarziere, aferente impozitului pe profit de plata stabilit suplimentar.

Dobanzile si majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit au fost calculate potrivit prevederilor art.13 din O.G. nr.61/2002 privind colectarea creantelor bugetare mentinute prin art. 115 din O.G. nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedură fiscală si art.3 din Legea nr.210/2005 pentru aprobarea O.G. nr.20/2005 pentru modificarea si completarea O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, mai sus enuntate.

Penalitatile in cota de 0,5% respectiv 0,6% aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata au fost calculate de organul de control în conformitate cu prevederile art.14 din O.G. nr.61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, mentinute prin art. 120, respectiv 121 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedură fiscală .

Mentionam ca dobanzile, penalitatile si majorarile de intarziere calculate de catre organul fiscal prin Decizia de impunere, reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar.

Avand in vedere ca, prin prezenta decizie s-a desfiintat partial Decizia de impunere pentru impozitul pe profit urmeaza a se desfiinta partial Decizia de impunere pentru suma reprezentand dobanzi, majorari de intarziere si penalitati de intarziere potrivit principiului de drept "*accessorium sequitur principale*"

Se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la suma reprezentand majorari de intarziere, dobanzi si penalitati aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata in baza principiului de drept "*accessorium sequitur principale*".

Cu privire la majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit de plata, calculate pe perioada 27.03.2008-31.07.2008, mentionam:

Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, au diminuat majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit de plata, calculate pe perioada 27.03.2008-31.07.2008, in conformitate cu prevederile art.122(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care dispun:

"Pentru creanțele fiscale născute anterior sau ulterior datei deschiderii procedurii insolvenței nu se datorează și nu se calculează majorări de întârziere după data deschiderii procedurii insolvenței. "

In consecinta, contestatia petentei referitoare la majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit, calculate pe perioada 27.03.2008-31.07.2008 nu mai au obiect avand in vedere ca prin Decizia de impunere au fost scazute din fisa privind evidenta pe platitor a societatii de catre organul fiscal.

Astfel, se va respinge contestatia ca ramasa fara obiect pentru suma de... lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.

Pentru considerentele aratate în continutul deciziei si in temeiul art.216 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată se,

DECIDE

1.Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere si a raportului de inspectie fiscala, pentru suma totala de....lei, compusa din :

- ... lei reprezentand TVA
- ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente TVA
- ...lei reprezentand impozit pe profit
- ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit

Organele de inspectie fiscala, printr-o alta echipa decat cea care a intocmit decizia de impunere contestata, va reanaliza situatia de fapt pentru aceeasi obligatie bugetara si aceeasi perioada, avand in vedere cele retinute in cuprinsul prezentei decizii.

2.Respingerea ca neintemeiata a contestației formulată de către SC X pentru suma totala de .. lei, care se compune din:

- ... lei reprezentand TVA de plata
- ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente TVA de plata
- ... lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar de plata
- ...lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit

3. Respingerea, ca ramasa fara obiect, a sumei de ... lei care se compune din:

.. lei reprezentand majorari de intarziere aferente TVA, calculate pe perioada 27.03.2008-31.07.2008 anulate de Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, prin Decizie de impunere

... lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit, calculate pe perioada 27.03.2008-31.07.2008 anulate de Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, prin Decizie de impunere

Prezenta Decizie poate fi atacata la instanta de judecata competenta, in termenul prevazut de Legea contenciosului administrativ nr.554/2004.