



DECIZIA NR. ... din08.2006

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC X SRL înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr.... din 5.07.2006.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Structura de Administrare Fiscală - Activitatea de Control Fiscal, cu adresa din 13.07.2006 asupra contestației formulate de SC X SRL din Drăgășani înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. ... **din 5.07.2006** .

Contestația are ca obiect suma de ... **lei RON** stabilită prin Decizia de impunere din 08.06.2006 și raportul de inspecție fiscală din 08.06.2006 încheiate de organele de control ale Structurii de Administrare Fiscală - Activitatea de Control Fiscal, anexă la acesta, alcătuită astfel :

- ... lei impozit pe profit ;
- ... lei reprezentând dobânzi aferente impozitului pe profit ;
- ... lei reprezentând penalități de întârziere impozit pe profit ;
- lei reprezentând TVA ;
- lei reprezentând dobânzi TVA ;
- lei reprezentând penalități de întârziere TVA.

Contestația este semnată de doamna în calitate de avocat al SC X SRL, conform împuternicirii avocațiale din 03.07.2006, anexată la dosarul cauzei .

Petenta a respectat termenul legal de 30 zile prevăzut de art.177 alin.1 și condițiile prevăzute la art. 176 din Codul de procedură fiscală aprobat de OG nr. 92/2003 republicată la data de 26.09.2005 .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.175 alin.(1) și art. 179, alin.1 lit.a din Codul de procedură fiscală aprobat de OG 92/2003 republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de SC X SRL înregistrată sub nr. ... **din 05.07.2006** .

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

Petenta consideră raportul de inspecție fiscală nelegal și netemeinic, deoarece încalcă prevederile art. 6 din Codul de procedură fiscală, care reglementează exercitarea dreptului de apreciere a organului fiscal.

Petenta susține că nu există față de inspecția anterioară date suplimentare care să conducă la concluzia că a recepționat marfa cuprinsă în cele 9 facturi.

Petenta susține că nu există argumente din care să rezulte că din făina aprovizionată a produs pâine și nu a fost vândută ca atare.

Petenta arată că nu au fost respectate prevederile art. 64 din Codul de procedură fiscală , față de împrejurarea că a dovedit cu mijloacele prevăzute la art. 63 din același act normativ, actele și faptele care au stat la baza declarațiilor însă organul de control nu a motivat pe bază de probe legale decizia de impunere.

Petenta arată că organul de control nu a demonstrat legătura de cauzalitate dintre facturile emise de cele două societăți și producția de pâine calculată.

Petenta susține că estimarea organului de control încalcă dispozițiile art. 66 din Codul de procedură fiscală, privind cărora această operațiune se face pe baza datelor și documentelor care au relevanță însă din raportul de inspecție fiscală nu rezultă nici un element care s-ar apropia de

Petenta arată că adresa emisă de IPJ Vâlcea nu este o probă care poate fi luată în considerare la stabilirea unei situații de fapt fiscale, deoarece art 49 alin 2 din Codul de procedură fiscală , care de asemea a fost încălcat , dispune ca probele administrate să fie coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege.

Petenta susține că toate probele existente conduc spre concluzia că nu către SC X SRL a fost livrată marfa din cele nouă facturi.

Petenta arată că au fost încălcate dispozițiile art.103 alin.4 din Codul de procedură fiscală în sensul că decizia de impunere trebuia emisă după soluționarea definitivă a cauzei penale.

Petenta susține că prejudiciul trebuia să rezulte din dosarul penal și să nu fie " confecționat de organul de inspecție fiscală prin stabilirea unei noi situații de fapt fiscale".

Petenta susține că " probele pe care s-a întemeiat organul de control " nu pot conduce decât la prezumții.

Petenta arată că au fost încălcate și dispozițiile din Norma metodologică 2004 aprobată prin OMF 1850/2004 lit. E pct. 27 - 34 , dispoziții care prevăd procedura și condițiile de reconstituire a documentelor.

Petenta susține că la determinarea profitului impozabil au fost încălcate prevederile art. 19 alin.1 din Codul fiscal, care stabilește că profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate și cheltuieli, însă nu au fost scăzute cheltuielile cu celelalte materii prime necesare la fabricarea pâinii.

Petenta arată că pentru motivele arătate mai sus nu este de acord cu calculul taxei pe valoarea adăugată calculată suplimentar, precum și a accesoriilor aferente acesteia și impozitului pe profit.

Petenta arată că celelalte acte administrative , sunt subsidiare raportului de inspecție fiscală, urmează regimul soluției pronunțate asupra contestației împotriva raportului de inspecție fiscală.

B. Din actul de control contestat rezultă următoarele :

S.C. X S.R.L. are ca obiect principal de activitate " Fabricarea produselor de morărit, cod grupă CAEN 1561 .

Impozitul pe profit, a fost verificat în baza OG217/1999, HGR402/2000 Legea 414/2002 privind impozitul pe profit și HGR 859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, Legea 571/2003 privind codul fiscal, HGR 44/2004 și a cuprins perioada 01.07.2001-30.09.2005 .

Organele de inspecție fiscală au stabilit prin estimare venituri din vânzarea pâinii neînregistrate în perioada septembrie 2002 - aprilie 2004 în sumă totală de lei, așa cum rezultă din anexa 1 la raportul de inspecție fiscală.

Totodată situația privind determinarea costului de producție este prezentată în anexa 2 la raportul de inspecție fiscală, din care rezultă cheltuieli în sumă de lei. În ceea ce privește celelalte cheltuieli care concurează la obținerea pâinii , în raport se menționează că acestea au fost înregistrate pe cheltuieli la momentul desfășurării operațiunii economice. Au rezultat astfel venituri impozabile în sumă totală de lei , cu un impozit aferent de lei .

De asemenea au fost estimate venituri din vânzarea celor ... kg tărâță ,în sumă de ... lei și ținând cont de cheltuielile aferente s-a stabilit un profit impozabil în sumă de lei și un impozit pe profit în sumă de ... lei.

Prin urmare , impozitul pe profit, debit suplimentar stabilit de organele de control a fost de ... lei , pentru care au fost calculate dobânzi în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei, conform art. 13 și 14 din OG 61/2002 art. 116 și art. 121 din OG 92/2003 republicată.

Taxa pe valoarea adăugată, a fost verificată în baza prevederilor OG 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, HGR 401/2000, Legea 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, HGR 598/2002 privind aprobarea normelor de aplicare a Legii 345/2002, Legea 571/2003 privind Codul fiscal, HGR 44/2004, pe perioada 01.09.2001 - 30.09.2005 .

Organele de inspecție fiscală au stabilit TVA suplimentar în sumă de ... lei, aferent veniturilor neînregistrate , în conformitate cu prevederile art. 66 alin.1 din OG 92/2003 privind codul fiscal .

De asemenea , temeiul de drept avut în vedere de organele de control, în stabilirea debitului suplimentar a fost art 3 alin 1 art 32 alin 1 si 2 din Legea 345/2002 republicată art

128 alin.1 din Legea 571/2003, art. 147 pct.51 alin.1 și 2 din HGR 44/2004 precum și art. 15 și 23 din OG 92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Pentru plata cu întârziere a debitului suplimentar au fost calculate dobânzi în sumă de ... lei și penalități aferente în sumă de ... lei, conform art. 13 și art. 14 din OG 61/2002 și art. 116 și art.121 din OG 92/2003 republicată.

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 controlului, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă suma de ... lei RON reprezentând impozit pe profit , TVA și accesorii aferente este legal stabilită în sarcina S.C. X SRL .

În fapt, în perioada septembrie 2003 - decembrie 2004 SC A SA Grădiștea a emis către SC X SRL Drăgășani facturile fiscale menționate în pag.9 din raportul de inspecție fiscală , existente în copie la dosarul cauzei, în valoare de ... lei și TVA în sumă de ... lei , reprezentând contravaloare a kg făină și kg tărâță.

La data de 09.09.2002 S.C. B SRL Giurgiu a emis pentru S.C. X SRL factura fiscală existentă în copie la dosarul cauzei, în valoare de ... lei și TVA în sumă de ... lei , reprezentând contravaloare a ... kg făină.

Facturile menționate mai sus nu au fost înregistrate în evidența contabilă a S.C. X SRL.

În urma inventarierii efectuată de către organele de inspecție fiscală a stocurilor de materii prime și materiale , existente la data de 16.12.2005 la SC X SRL, nu s-au constatat diferențe între stocurile scriptice și cele faptice .

În procesul verbal din 18.11.2005, întocmit de DGFP Giurgiu la S.C. A SA Grădiștea, existent în copie la dosarul cauzei rezultă că cele opt facturi emise către S.C. X SRL Drăgășani au fost înregistrate în evidența contabilă a SC A SA și achitate de cumpărător.

În procesul verbal din 16.12.2005 , întocmit de DGFP Giurgiu la S.C. B SRL Giurgiu , existent în copie la dosarul cauzei rezultă că factura emisă către S.C. X SRL Drăgășani au fost înregistrate în evidența contabilă a SC B SRL și achitată de cumpărător.

În adresa din 08.05.2006 , emisă de Inspectoratul de Poliție al județului Vâlcea , existentă în copie la dosarul cauzei, se menționează că " în urma cercetărilor penale s-a constatat faptul că societatea în cauză a achiziționat materie primă de la S.C. B SRL Giurgiu și SC A SA Grădiștea , conform documentelor pe care vi le anexăm în copie xerox , fără a înregistra operațiunile în contabilitate.

Menționăm că marfa achiziționată astfel conform celor nouă facturi, a fost achitată integral de SC X SRL furnizorilor.[...]."

În sesizarea penală făcută de dl. ..., fost angajat al S.C. X SRL înregistrată la Poliția municipiului Drăgășani în 15.02.2005, existentă în copie la dosarul cauzei se arată că societatea a efectuat livrări de pâine către agenți economici aflați pe traseul ..., fără a întocmi facturi fiscale.

AFP Drăgășani și ACF Vâlcea au efectuat verificări la patru asociații familiale , două persoane fizice autorizate și o societate comercială , aflate pe ruta ... , respectiv AF ... Amărăști, AF... Glăvile, AF ... Olteanca, AF ... Crețeni, PF ... Glăvile, PF ... Crețeni, SC ... SRL Crețeni.

Din notele explicative date de agenții economici mai sus menționați , anexate în copie la dosarul cauzei, rezultă că nu li s-au emis facturi fiscale de către S.C. X SRL Drăgășani pentru întreaga cantitate de pâine aprovizionată în perioada 2003 - 2004 .

În concluzie, din probele administrate în cauză, rezultă că în fapt cantitatea de ... kg făină aprovizionată de la S.C. A SA Grădiștea și SC B SRL Giurgiu a fost utilizată în procesul de fabricație al pâinii , care ulterior a fost vândută fără ca societatea să înregistreze venituri și să colecteze TVA .

De asemenea , având în vedere că cercetările efectuate au demonstrat că S.C. X SRL s-a aprovizionat de la S.C. A SRL și cu cantitatea de ... kg însă aceasta nu a fost înregistrată în contabilitate și nu s-a regăsit faptic cu ocazia inventarierii stocurilor rezultă că și aceasta a fost vândută fără să înregistreze venituri din vânzarea acesteia și să colecteze TVA.

În ceea ce privește baza legală pentru stabilirea impozitului pe profit în sumă de ... lei RON.

În drept, art 7, alin 1 din Legea nr 414/2002 privind impozitul pe profit precizează :

" Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile."

Art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , în vigoare de la 1.01.2004, menționează :

" 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."

Potrivit actelor normative menționate mai sus, petenta avea obligația să înregistreze în contabilitate toate veniturile realizate , indiferent de sursă , din orice operațiuni care duc la creșterea activului societății precum și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestor venituri și de asemenea avea obligația să stabilească profitul impozabil ca diferență între acestea.

Întrucât, petenta nu a înregistrat în evidența contabilă veniturile realizate din vânzarea pâinii fabricate din cele ... Kg făină , veniturile din vânzarea a ... kg târâță și nici cheltuielile efectuate pentru obținerea acestor venituri organele de inspecție fiscală au stabilit profitul impozabil prin estimare, conform art. 66, alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizează :

" Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale."

Astfel, din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, rezultă că organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea veniturilor ce ar fi trebuit înregistrate de SC X SRL prin luarea în considerare a contravalorii pâinii livrate rezultate în urma procesului de fabricație a ... kg făină, aprovizionată de la S.C. A SRL și SC B SRL, precum și prin estimarea adaosului comercial rezultat din vânzarea celor ... kg târâță ,rezultând astfel venituri în sumă de ... lei.

Totodată la stabilirea bazei impozabile a impozitului pe profit organele de control au ținut cont de costul de producție determinat în funcție de rețetele de fabricație și rapoartele de producție utilizate de petentă în perioada respectivă precum și de cheltuielile cu aprovizionarea materiilor prime rezultând astfel cheltuieli în sumă de lei.

Prin urmare, având în vedere situația de fapt prezentată și ținând cont de prevederile art.7, alin.1 din Legea nr.414/2002 și art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003, se reține că organele de inspecție fiscală au stabilit în mod corect un profit impozabil în sumă de ... lei ca diferența dintre veniturile realizate de petentă din livrarea produselor și cheltuielile generate de procesul de fabricație , și pe cale de consecință în mod corect a fost stabilit în sarcina petentei un impozit pe profit în sumă de lei.

În ceea ce privește baza legală pentru stabilirea diferenței de taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei RON.

În drept, art.3 alin.1 din Legea 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată precizează:

" Prin livrare de bunuri se înțelege transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor deținute de proprietar către beneficiar, direct sau prin persoanele care acționează în numele acestora."

Art. 18 alin.1 lit.a din același act normativ prevede :

" Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni, exclusiv taxa pe valoarea adăugată;"

Art.24.alin.1 lit.a din același act normativ prevede:

"Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu următoarele documente:

a) pentru deducerea prevăzută la art. 22 alin. (5) lit. a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele său, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;"

Aceleași prevederi legale sunt prevăzute de art. 128 alin1 , art. 137 alin.1 lit.a și art. 145 alin. 8 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, aplicabilă de la 1.01.2004.

Astfel, taxa pe valoarea adăugată datorată bugetului de stat se stabilește ca diferență între valoarea taxei facturate pentru bunurile livrate și serviciile prestate și a taxei aferente intrărilor, dedusă potrivit prevederilor de mai sus.

Din actele și documentele existente la dosarul cauzei și având în vedere cele reținute anterior la punctul privind impozitul pe profit , rezultă că petenta nu a înregistrat în evidența contabilă cele nouă facturi fiscale emise de S.C. A SA și SC B SRL pentru kg făină și ... kg tărâță, nu a dedus TVA înscris în acestea și nici nu a colectat TVA aferent veniturilor din vânzarea tărâței și pâinii rezultate în urma procesului de fabricație.

Art. 32 din Legea 345/2002 privin taxa pe valoarea adăugată prevede:

"Organele de control fiscal au dreptul să efectueze verificări și investigații la persoanele obligate la plata taxei pe valoarea adăugată, privind respectarea prezentei legi, inclusiv asupra înregistrărilor contabile. În acest scop persoanele impozabile au obligația să prezinte evidențele și documentele aferente.

În situația în care, în urma verificării efectuate, rezultă erori sau abateri de la normele legale, organele de control fiscal au obligația de a stabili cuantumul taxei pe valoarea adăugată deductibile și facturate.

În cazul în care facturile fiscale, evidențele contabile sau datele necesare pentru calcularea bazei de impozitare lipsesc ori sunt incomplete în ceea ce privește cantitățile, prețurile și/sau tarifele practice pentru livrări de bunuri și/sau prestări de servicii, organele de control fiscal vor proceda la impozitare prin estimare".

În aceste condiții , se reține că în mod corect organele de control au stabilit în sarcina petentei un debit suplimentar de ... lei RON reprezentând TVA , conform anexei 5 la raportul de inspecție fiscală , având în vedere taxa pe valoarea adăugată ce trebuia colectată, aferentă veniturilor neînregistrate și ținând cont că petenta avea drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile de aprovizionare emise de S.C. A SA și S.C. B SRL.

Susținerea petentei potrivit căreia adresa emisă de IPJ Vâlcea nu este o probă care să poată fi luată în considerare la stabilirea unei noi situații de fapt fiscale , atâta timp cât nu " se coroborează cu nici o altă probă " nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei , deoarece la dosarul contestației sunt anexate în copie xerox procesele verbale încheiate de DGFP Giurgiu la S.C. A SA și SC B SRL , precum și notele explicative date de reprezentanții celor două societăți prin care se confirmă livrarea către SC X SRL Drăgășani a cantității de kg făină și kg tărâță înscrisă în cele nouă facturi precum și încasarea contravalorii acestora.

De asemenea nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei susținerea petentei potrivit căreia la determinarea profitului impozabil organele de inspecție fiscală nu au ținut cont și de cheltuielile cu celelalte materii prime respectiv drojdie , sare, amelioratori deoarece în anexa 2 la raportul de inspecție fiscală , anexă ce poartă ștampila societății și semnătura administratorului, sunt menționate cheltuielile cu toate materiile prime ce se folosesc în procesul de fabricație al pâinii inclusiv drojdie, sare, amelioratori, cheltuieli de care s-a ținut cont la stabilirea costului de producție.

În ceea ce privește invocarea de către petentă a prevederilor OMF 1850/2004 în sensul că facturile în cauză nu poartă mențiunea " RECONSTITUIT " deși adevărată nu este de natură să modifice constările organelor de inspecție fiscală întrucât instanța penală a dovedit faptul că operațiunile economice au fost efectuate în realitate de SC X SRL.

Susținerea petentei că nu există argumente care să conducă la concluzia că nu a vândut făina ca atare este contrazisă de probele existente la dosarul cauzei din care rezultă că aceasta a vândut pâine fără să întocmească facturi fiscale.

Ținând seama de aspectele prezentate precum și de faptul că petenta nu a prezentat o altă situație de fapt decât cea constatată și consemnată prin raportul de inspecție fiscală, contestația petentei pentru aceste capete de cerere apare ca neântemeiată.

În ceea ce privește accesoriile aferente, reprezentând dobânzi în sumă de RON și penalități de întârziere în sumă de lei RON aferente impozitului pe profit precum și dobânzi în sumă de ... RON și penalități de întârziere în sumă de ... RON aferente taxei pe valoarea adăugată , poate cuprinde soluționării este doar , acestea sunt legal datorate în

condițiile în care stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat conform principiului de drept “accesorium sequitur principale”.

În consecință, întrucât în sarcina petentei s-a stabilit ca datorat debitul în sumă de ... lei RON reprezentând impozit pe profit și în sumă de ... lei RON pe cale de consecință se reține că aceasta datorează și dobânzile în sumă de ... lei RON și penalitățile în sumă de ... lei RON aferente debitului care le-a generat, contestația apărând ca neântemeiată și la acest capăt de cerere.

Asupra contestației formulate de S.C. X SRL, serviciul juridic din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Vâlcea, prin adresa din 11.08.2006 existentă la dosarul cauzei, opinează în același sens.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul prevederilor art.175 alin.(1);179 alin.(1) lit.a), art.180; art.181, din OG 92/2003, rep., privind Codul de procedură fiscală se :

DECIDE

Respingerea în totalitate a contestației formulate de **S.C. X SRL din Drăgășani** ca neântemeiată.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată în termen de 180 de zile la Tribunalul Vâlcea.

DIRECTOR EXECUTIV