



Ministerul Finanțelor Publice

Agencia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Dolj



Str. Mitropolit Firmilian nr. 2, Craiova,
jud. Dolj
Tel : 0251 410718, 0251 410683
Fax : 0251 525925
e-mail : Date.Craiova.DJ@mfinante.ro

DECIZIA NR...../.....2009

privind solutionarea contestatiei formulata de **X** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.Y

X, cu sediul in Y, inregistrata la O.R.C. Dolj sub nr.Y si avand codul unic de inregistrare nr.Y, contesta suma de Y lei reprezentand:

- TVA stabilit suplimentar in suma de Y lei;
 - majorari de intarziere TVA stabilit suplimentar in suma de Y lei;
 - impozit pe profit stabilit suplimentar in suma de Y lei;
 - majorari de intarziere impozit pe profit stabilit suplimentar in suma de Y lei,
- stabilita de organele de control ale A.F.P.M. Craiova – Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Juridice 2 prin Decizia de impunere nr.Y emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. Y.

Contestatia fiind inregistrata la D.G.F.P. Dolj sub nr. Y indeplineste conditia de procedura prevazuta de art.207, alin.1 din OG 92/2003R.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la analiza pe fond a contestatiei.

I. In sustinerea cauzei, contestatoarea invoca urmatoarele argumente:

1. Petenta nu este de acord cu faptul ca "organul de inspectie fiscala a considerat ca nu se justifica legal inregistrarea in evidenta contabila a unor facturi prin care a aprovizionat marfuri in perioada anilor 2005-2008 intrucat la rubrica cumparator nu sunt completate integral datele acestuia in sensul ca nu se fac mentiuni cu privire la codul de inregistrare si la unele facturi este inscris sediul in localitatea Y si nu in Y.

Astfel organul de inspectie fiscala a considerat ca societatea nu are drept de deducere aferente acestor facturi in baza art. 145, alin.8, lit.a) coroborat cu art. 155, alin.8, lit.a). De asemenea a considerat aceste cheltuieli ca nedeductibile intrucat societatea a incalcat prevederile art. 21, alin.4, lit. f) din Legea 571/2003.

In fapt consideram ca in mod nelegal acestea au fost considerate cheltuieli nedeductibile si neavand drept de deducere, avand in vedere ca s-a facut dovada efectuarii operatiunii si intrarii in gestiune, marfurile aprovizionate, fiind inregistrate intocmindu-se note de intrare receptie, platile fiind inregistrate in registrul de incasari si plati ale societatii. De asemenea facem precizarea ca societatea are un punct de

lucru inregistrat in localitatea Y de aceea pe unele facturi sunt inscise ca si adresa datele punctului de lucru.”

Petenta precizeaza ca isi intemeiaza contestatia pentru acest capat de cerere pe prevederile punctului 81[^]1, alin.2 din HG 44/2004 si solicita admiterea contestatiei pentru acest capat de cerere.

2. „In ceea ce priveste lipsa in gestiune constatata de organele de inspectie fiscala facem urmatoarele precizari:

In fapt in urma controlului efectuat de Garda Financiara – Dolj in data de Y s-a constatat lipsa in gestiune dupa efectuarea inventarului faptic realizat la depozitul din localitatea Y. La acea data facturile nr. Y si factura Y nu erau inregistrate in contabilitate. Acestea au fost inregistrate ulterior pe contul 371 Marfuri. Astfel organele de inspectie fiscala nu au tinut cont de acest fapt [...]”.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.Y, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.Y, intocmit de organele de control din cadrul Administratiei Finantelor Publice mun. Craiova – Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Juridice 2 s-au stabilit in sarcina petentei obligatii de plata in suma totala de Y lei reprezentand:

- TVA stabilit suplimentar in suma de Y lei;
- majorari de intarziere TVA stabilit suplimentar in suma de Y lei;
- impozit pe profit stabilit suplimentar in suma de Y lei;
- majorari de intarziere impozit pe profit stabilit suplimentar in suma de Y lei.

In ceea ce priveste TVA

Perioada verificata Y-Y.

In fapt, organele de control au constatat ca pe perioada verificata societatea a dedus TVA in suma de Y lei de pe facturi care nu indeplineau calitatea de document justificativ, respectiv acestea nu aveau completate la rubrica “cumparator” codul de inregistrare al acestuia, sau adresa cumparatorului nu era completata corect (pe facturi era inscisa ca adresa localitatea Y si nu adresa corecta care este in Y), sau erau in copie xerox.

Controlul a considerat ca facturile nu contin toate informatiile prevazute la art. 155, alin.(5) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, societatea a incalcat prevederile art. 145, alin. 8, lit. a) (valabil pe perioada 2005-2006) si art. 146, alin.1, lit.a) (valabil pe perioada 2007-2008), precum si pct. 51, alin. 1, cap. TVA din HG 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, drept pentru care TVA in suma de 20.494 lei este fara drept deducere.

De asemenea in timpul verificarii s-a constatat o lipsa in gestiune in suma de Y lei. Intrucat potrivit art.128 alin.4, lit.d) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, bunurile constatate lipsa din gestiune sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata, organele de inspectie fiscala au procedat la calcularea TVA luandu-se in calcul un adaos comercial de Y (adaos mediu aplicat in cursul anului 2008) rezultand un venit in suma de Y lei pentru care s-a stabilit o TVA colectata aferenta in suma de Y lei.

Pentru TVA stabilita suplimentar de plata si neachitata la termen au fost stabilite majorari de intarziere in suma totala de Y lei si penalitati de intarziere in suma de Y lei.

Temei de drept:

- Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, art. 155, alin.5, art. 145, alin. 8, lit. a) si art. 146, alin.(1), lit.a);
- Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, art. 128, alin.4, lit.d);
- HG 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 51, alin.1, cap. TVA

In ceea ce priveste impozitul pe profit

Perioada verificata Y-Y.

In fapt, organele de control au constatat ca pe perioada verificata societatea a inregistrat cheltuieli in suma de Y lei de pe facturi care nu indeplineau calitatea de document justificativ, respectiv acestea nu aveau completate la rubrica "cumparator" codul de inregistrare al acestuia, sau adresa cumparatorului nu era completata corect (pe facturi era inscisa ca adresa localitatea Y si nu adresa corecta care este in Y), sau erau in copie xerox.

Controlul a considerat ca societatea a incalcat prevederile art. 21, alin.4, lit. f) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu prevederile Deciziei V/2007 emisa de Inalta Curte de Justitie si Casatie, drept pentru care cheltuiala in suma de 112.458 lei este nedeductibila fiscal.

De asemenea in timpul verificarii s-a constatat o lipsa in gestiune in suma de Y lei, organele de inspectie fiscala stabilind un venit impozabil in suma de Y lei (luandu-se in calcul un adaos comercial de Y - adaos mediu aplicat in cursul anului 2008).

In urma controlului a rezultat un impozit pe profit suplimentar in suma de Y lei $[(Y \text{ lei} - Y \text{ lei} + Y \text{ lei}) \times 16\%]$, pentru care au fost stabilite majorari de intarziere si penalitati de intarziere in suma totala de Y lei.

Temei de drept:

- Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, art. 21, alin.4, lit. f).
- Decizia V/2007 emisa de Inalta Curte de Justitie si Casatie.

III. Luând in considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative invocate de contestatoare si organele de control, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este aceea de a stabili daca suma de Y lei reprezentand:

- TVA stabilit suplimentar in suma de Y lei;
 - majorari de intarziere TVA stabilit suplimentar in suma de Y lei;
 - impozit pe profit stabilit suplimentar in suma de Y lei;
 - majorari de intarziere impozit pe profit stabilit suplimentar in suma de Y lei,
- stabilita de organele de control ale Administratiei Finantelor Publice mun. Craiova – Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Juridice 2 prin Decizia de impunere nr.Y emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. Y, este legal datorata de societate.

Organul de solutionare a contestatiilor a retinut urmatoarele:

In data de Y, X a depus contestatia nr. Y in care a mentionat: "Ne intemeiem prezenta contestatie pe dispozitiile art. 205 din Codul de procedura fiscala precum si pe dispozitiile legale pe care o sa le depunem in sustinerea contestatiei".

În data de Y, Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul D.G.F.P. Dolj, a trimis, petentei, adresa Y prin care se solicita acesteia sa prezinte motivele de fapt si drept si dovezile pe care isi intemeiaza contestatia.

În data de Y cu adresa Y, Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Juridice 3, transmite catre Serviciul de Solutionare Contestatii, completarea la Referatul Y, intrucat în data de Y petenta depune la D.G.F.P. Dolj o precizare la Contestatia nr. Y.

1. Referitor la acest capat de cerere, **in fapt**, organul de control a constatat ca petenta a dedus, pe perioada 2005-2008, TVA în suma de Y lei de pe facturi care nu sunt completate corespunzator sau care erau în copie xerox si anume:

- la rubrica "cumparator" nu s-a înscris codul de înregistrare al X;
- la rubrica "cumparator", nu s-au înscris datele complete privind adresa cumparatorului sau eronat s-a înscris sediul X ca fiind în localitatea Y si nu în Y.

Organele de control au apreciat ca aceste facturi nu îndeplinesc conditiile pentru exercitarea dreptului de deducere, drept pentru care petenta nu are drept de deducere pentru TVA în suma de Y lei.

De asemenea, organul de inspectie fiscala a constatat ca petenta a înregistrat în evidenta contabila cheltuieli pe baza acestor facturi care nu îndeplinesc conditiile pentru a fi considerate documente justificative si a considerat cheltuielile înregistrate în baza acestora ca fiind nedeductibile fiscal, cheltuieli în suma de Y lei pe perioada 2005-2008.

În drept,

Art. 145, alin.8, lit.a) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare valabil pentru perioada 2005-2006 prevede urmatoarele:

"Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată. [...]"

Art. 155, alin. 8, din Legea 571/2003, valabil pe perioada 2005-2006

"Factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații:

- a) seria și numărul facturii;
 - b) data emiterii facturii;
 - c) numele, adresa și codul de identificare fiscală ale persoanei care emite factura;
 - d) numele, adresa și codul de identificare fiscală, după caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii;
- [...]"

Art. 146, alin. 1, lit. a) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare valabil pentru perioada 2007-2008 prevede urmatoarele:

"(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5).”

Art. 155, alin. 5, din Legea 571/2003, valabil pe perioada 2007-2008, prevede următoarele:

“Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;

b) data emiterii facturii;

c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care furnizorul/prestatorul nu este stabilit în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal, dacă acesta din urmă este persoana obligată la plata taxei;

e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz;

[...]”

Pct.51, alin.1, cap. TVA din HG 44/2004 prevede:

“Justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal. În cazuri excepționale de pierdere, sustragere sau distrugere a exemplarului original al documentului de justificare, deducerea poate fi justificată cu documentul reconstituit potrivit legii.”

Art. 21, alin.4, lit. f) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare prevede următoarele:

“Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;”

De asemenea, prin Decizia V/2007, Înalta Curte de Casație și Justiție a decis următoarele: “TVA nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA”.

Organul de soluționare a reținut că, potrivit textelor de lege menționate mai sus, TVA nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunilor respective.

Astfel, organul de soluționare a contestațiilor a reținut că organul de control a stabilit în mod legal TVA fără drept de deducere în suma de Y lei și cheltuielile nedeductibile fiscal în suma totală de Y lei pentru perioada 2005-2008, și în consecință se decide respingerea ca neîntemeiată a contestației pentru acest capăt de cerere.

În ceea ce privește faptul că petenta în susținerea cauzei invocă pct. 81¹, alin.2 din HG 44/2004, acest argument nu poate fi reținut în favoarea contestatoarei întrucât petenta nu a prezentat organelor de inspecție fiscală, în timpul controlului, documentele respective corectate în conformitate cu prevederile art. 159 și de altfel nici în susținerea cauzei nu a anexat vreo dovadă a faptului că aceste documente au fost corectate.

În drept,

Art. 159, alin.1 din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, -
“Corectarea documentelor prevede următoarele:

(1) Corectarea informațiilor înscrise în facturi sau în alte documente care țin loc de factură se efectuează astfel:

a) în cazul în care documentul nu a fost transmis către beneficiar, acesta se anulează și se emite un nou document;

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 înscrie numărul și data documentului corectat.”

2. Referitor la acest capat de cerere, **în fapt**, organele de inspecție fiscală, au reținut următoarele:

Prin adresa nr.Y transmisă de Garda Financiară secția Dolj și înregistrată la A.F.P.M. Craiova sub nr.Y se solicită stabilirea obligațiilor fiscale pentru lipsa constatată, în urma inventarierii efectuată în data de Y, în suma de Y lei.

Întrucât administratorul societății nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală Registrul inventar precum și inventarierea anuală a elementelor de activ și pasiv deținute de societate s-a dispus stabilirea stocului scriptic real pe perioada septembrie 2004 – 31.12.2008.

În urma verificării documentelor de intrare și ieșire din gestiune privind marfurile comercializate pe perioada menționată mai sus a rezultat un sold de marfă în suma totală de Y lei din care s-a scăzut suma de Y lei reprezentând c/v marfurilor facturate și pentru care nu s-a efectuat din eroare descarcarea de gestiune (corecție efectuată ulterior controlului Garzii Financiare), rezultând un stoc scriptic în suma de Y lei.

În urma comparării stocului faptic în suma de Y lei, stabilit cu ocazia inventarierii de către organele Garzii Financiare Secția Dolj și a stocului, în suma de Y lei a rezultat o lipsă în gestiune în suma de Y lei. Întrucât potrivit art.128 alin.4, lit.d) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, bunurile constatate lipsă din gestiune sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plată, organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea TVA luându-se în calcul un adaos comercial de Y (adaos mediu aplicat în cursul anului 2008) rezultând un venit în suma de Y lei și o TVA colectată aferentă în suma de Y lei. De asemenea s-a stabilit și o bază impozabilă pentru impozitul pe profit în suma de Y lei (Y lei – Y lei).

În drept,

Art. 128, alin.4, lit.d) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare prevede următoarele:

“(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:

[...]

d) bunurile constatate lipsă din gestiune [...]”

În Contestatia depusă de petenta se menționează: „În fapt în urma controlului efectuat de Garda Financiară – Dolj în data de Y s-a constatat lipsa în gestiune după efectuarea inventarului faptic realizat la depozitul din localitatea Dudovicești, jud. Dolj. La acea dată facturile nr. Y și factura Y nu erau înregistrate în contabilitate. Acestea au fost înregistrate ulterior pe contul 371 Marfuri. Astfel organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de acest fapt [...]”

Organul de soluționare a contestațiilor nu poate reține ca întemeiat argumentul societății contestatoare potrivit căruia organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare faptul că facturile nr. Y și respectiv nr. Y nu erau înregistrate în contabilitate la data efectuării controlului de către Garda Financiară întrucât la data efectuării controlului Garzii Financiare (din data de Y) marfurile respective nu s-au regăsit fizic în depozitul societății iar reprezentantul societății nu a putut face dovada lășării în custodie a acestor marfuri la furnizorii respectivi.

Mai mult, organul de soluționare a contestațiilor reține faptul că potrivit notei explicative din data de Y, data organelor Garzii Financiare Dolj, d-nul X administrator la X declară că „întregul stoc de marfa înregistrat în contabilitatea societății se află în depozitul inventariat din localitatea Y”.

În concluzie lipsa în gestiune în suma de Y lei stabilită la Y, nu putea fi influențată întrucât marfurile în valoare de Y lei conform celor două facturi anexate la dosar (factura Y în valoare fără TVA de Y lei și factura Y în valoare fără TVA de Y lei) nici nu au fost evidențiate în contabilitate la 31.12.2008 (scriptic) pe de o parte iar pe de altă parte nici nu s-au regăsit (faptic) în depozitul societății la data controlului Garzii Financiare din Y.

Astfel, organul de soluționare a contestațiilor a reținut ca organul de control a stabilit în mod legal TVA colectată în suma de Y lei și o bază impozabilă pentru impozitul pe profit în suma de Y lei și în consecință se decide respingerea ca neîntemeiată a contestației pentru acest capăt de cerere.

Având în vedere cele menționate mai sus, organul de soluționare a contestațiilor reține că, în mod legal, organele de inspecție au stabilit o TVA suplimentară în suma de Y lei (Y lei + Y lei) și un impozit pe profit suplimentar în suma de Y lei $[(Y \text{ lei} + Y \text{ lei}) \times 16\%]$ și în consecință se decide respingerea ca neîntemeiată a contestației.

Cu privire la obligațiile accesorii, având în vedere faptul că stabilirea de majorări de întârziere aferente acestor taxe și impozite în sarcina societății contestatoare reprezintă măsura accesorie în raport cu debitele, iar în sarcina societății au fost reținute debite de natură impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat consolidat, aceasta datorează și sumele cu titlu de majorări de întârziere reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept “accessorium sequitur principalem” și art. 120 din OG 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 216, alin. 1 din OG 92/2003R, se:

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiata a contestației formulate de SC X SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. Y pentru suma totală de Y lei reprezentând:

- TVA stabilit suplimentar în suma de Y lei;
- majorări de întârziere TVA stabilit suplimentar în suma de Y lei;
- impozit pe profit stabilit suplimentar în suma de Y lei;
- majorări de întârziere impozit pe profit stabilit suplimentar în suma de Y lei.

Prezenta Decizie poate fi atacată la Tribunalul Dolj în termen de 6 (șase) luni de la comunicare.

DIRECTOR COORDONATOR